

EL NECESARIO CONTROL EXTERNO DEL GASTO PÚBLICO EN ESPAÑA: EL TRIBUNAL DE CUENTAS Y SU COMISIÓN PARLAMENTARIA¹

ÍNDICE: 1.- INTRODUCCIÓN: EL CONTROL EXTERNO DEL GASTO PÚBLICO 2.- EL TRIBUNAL DE CUENTAS: RELACIONES CON LOS OCEX Y EUROPEIZACIÓN 3.- LA INTERRELACIÓN CORTES GENERALES-TRIBUNAL DE CUENTAS: LA COMISIÓN MIXTA PARA LAS RELACIONES CON EL TCu 4.- CONCLUSIONES SUCINTAS 5.- BIBLIOGRAFÍA.

SUMARIO: Análisis del sistema de control del gasto público en España centrado en la arquitectura institucional que coadyuda a una de las funciones preeminentes de las Cortes integrada por el Tribunal de Cuentas, por un lado, deteniéndonos en dos aspectos de la situación actual: las relaciones con los órganos de control autonómicos y la cooperación con el Tribunal de Cuentas de la Unión Europea y la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, por el otro, aportando algunos datos e información sobre su funcionamiento.

Manuel Luis Pérez García.

Doctor en Derecho. Asesor Técnico del Tribunal de Cuentas²

1.- INTRODUCCIÓN: EL CONTROL EXTERNO DEL GASTO PÚBLICO

Las entidades fiscalizadoras superiores (EFS)³ son órganos públicos encargados de fiscalizar la regularidad de las cuentas y gestión financiera. En ocasiones también se les asignan funciones jurisdiccionales, para juzgar y hacer efectiva la denominada responsabilidad contable. Desde antaño el control que versa sobre la actividad económica-financiera del Estado ha sido denominado control externo. Dicho control es externo porque lo realiza un órgano que se

¹ En 1188 se convocaron las primeras Cortes de Castilla, reinando Alfonso IX de León, en el claustro de la Basílica de San Isidoro de León. El texto jurídico resultante conocido como Decretos o *Decreta* ha sido reconocido por la Unesco como: «*el testimonio documental más antiguo del sistema parlamentario europeo*». Sirva esto de homenaje a la ciudad de León, cuna del parlamentarismo y sede de este XV Congreso de la Asociación de Constitucionalistas de España (ACE).

² Las opiniones reflejadas en este artículo son exclusivas de su autor y no han de coincidir necesariamente con las del Tribunal de Cuentas.

³ También conocidas a nivel internacional como SAIs, *Supreme Audit Institutions*.

encuentra desligado del Poder Ejecutivo y de su Administración, sujetos principales de la actividad de control⁴.

El control externo es realizado en los Estados democráticos avanzados por entidades fiscalizadoras superiores con distinta denominación, organización y funciones, pero que persiguen un objetivo común: controlar el gasto público, es decir, el uso dado al dinero aportado por cada ciudadano como contribuyente al Estado. El control de los fondos públicos es el complemento necesario e imprescindible de la potestad presupuestaria. Con el ejercicio del control sobre los fondos públicos se cierra el ciclo presupuestario. Los distintos parlamentos son órganos políticos y no técnicos, y no cuentan con la organización ni los suficientes medios personales ni materiales adecuados para realizar un control efectivo sobre el gasto público. Estos se auxilian o apoyan en órganos específicos de control externo que deben ser independientes⁵. Tal como expone SALINAS SÁNCHEZ, la independencia de las colonias americanas de Gran Bretaña es un claro ejemplo a nivel histórico del desarrollo paralelo de las instituciones financieras e instituciones políticas.

La reciente crisis económica y la reforma constitucional de septiembre de 2011, que modificó el artículo 135⁶ consagrando el principio de estabilidad presupuestaria como uno de los principios rectores de la actuación económica del Sector Público español en materia presupuestaria han vuelto a poner en un lugar preeminente la función de control parlamentaria⁷ sobre el Ejecutivo y las

⁴ La *summa divisio* entre control interno y externo está incorporada a la Declaración de Lima de 1977 de la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), creada en 1953 bajo los auspicios de la Organización de Naciones Unidas (ONU), con el fin de fomentar el intercambio de conocimientos y experiencias entre las EFS. LA Declaración define las líneas básicas de auditoría que deberán implementarse en todos los países. El artículo 3, «Control interno y externo» establece: «1. Los órganos de control interno pueden establecerse en el seno de los diferentes departamentos e instituciones; los órganos de control externo no pertenecen a la organización de la institución que debe ser controlada. Las Entidades Fiscalizadoras Superiores son órganos del control externo».

⁵ ARAGÓN SÁNCHEZ, Cristóbal (1987): «Presupuestos del Estado, Cortes Generales y Tribunal de Cuentas», en AA.VV., *Las Cortes Generales*, Madrid, Abogacía General del Estado. Dirección General del Servicio Jurídico del Estado, Vol. 1, págs. 601-620. BARBERÁN LÓPEZ, José Manuel (1997): «Control Parlamentario y Tribunal de Cuentas», *Problemas actuales del control parlamentario: VI Jornadas Derecho Parlamentario, enero 1995*, Madrid, Congreso de los Diputados, págs. 87-100. BIGLINO CAMPOS, M. Paloma (1996): «Parlamento, presupuesto y Tribunal de Cuentas», *Revista de las Cortes Generales*, nº 37, págs. 9-42 y BIGLINO CAMPOS, M. Paloma (2001): «Parlamento y control de cuentas», *Revista Española de Control Externo*, nº 7, págs. 25-38.

⁶ Un análisis de los organismos independientes de control presupuestario, y en concreto de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal (AIREF), en ANDRÉS JOVANI, Juan Manuel (2013): «Los organismos independientes de control presupuestario. Principios, funciones y modelos», *Revista de las Cortes Generales*, nº 89, págs. 239-299.

⁷ Sobre las funciones parlamentarias véase la Parte III de SANTAOLALLA LÓPEZ, Fernando (2013): *Derecho parlamentario español*, Madrid, Dykinson.

Administraciones Públicas en general, y el control económico⁸, en particular, para lo que las Cortes Generales cuentan con la inestimable ayuda del Tribunal de Cuentas⁹ con el que interrelacionan mediante la Comisión Mixta de su mismo nombre.

A continuación se hace: i) una introducción al sistema de control del gasto público en España centrándonos en la arquitectura institucional que coadyuda a una de las funciones preeminentes de las Cortes integrada por el ii) Tribunal de Cuentas, por un lado, deteniéndonos en dos aspectos de la situación actual: las relaciones con los órganos de control autonómicos y la cooperación con el Tribunal de Cuentas de la Unión Europea y iii) la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, aportando algunos datos e información sobre su funcionamiento práctico para finalizar iv) con unas conclusiones sucintas y v) la bibliografía utilizada.

2.- EL TRIBUNAL DE CUENTAS: RELACIONES CON LOS OCEX Y EUROPEIZACIÓN.

La Constitución de 1978, en el capítulo correspondiente a los derechos de los ciudadanos establece en su artículo 31.2 el principio de eficiencia y economía en la programación y ejecución del gasto público: «*el gasto público realizará un asignación equitativa de los recursos públicos y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficacia y economía*». Dicho principio se articula sobre la base de dos premisas: la equidad en la asignación de los recursos públicos y el criterio de eficiencia y economía en su tramitación y ejecución. La primera, hace mención a los fines que constitucionalmente deben dirigir la política del Estado para conseguir los principios de generación y distribución de la riqueza; la segunda, de carácter más técnico, exhorta al Estado para que actúe con los criterios que la ciencia y la técnica pongan a su alcance en cada momento

⁸ La Letrada de las Cortes Generales y catedrática de Derecho Constitucional de la Universidad Complutense, Piedad GARCÍA-ESCUADERO, pasa revista a los déficits en las funciones de las Cortes Generales (en que incluye dentro de la función financiera la que se desarrolla a lo largo del Título VII, Economía y Hacienda de la CE) y aboga por la revisión de la regulación constitucional –y legal- del TCu, con la debida autocontención, para dotarle de mayor operatividad en los fines para los que está concedido y debe perseguir; y por el fortalecimiento del papel del Tribunal de Cuentas En GARCÍA-ESCUADERO MÁRQUEZ, Piedad (2016): «Las Cortes Generales: nuevos roles y transformación», en *Repensar la constitución: ideas para una reforma de la Constitución de 1978: reforma y comunicación dialógica. Parte primera*, FREIXES SANJUÁN, Teresa y GAVARA DE CARA, Juan Carlos (coords.), Madrid, BOE, págs. 118 y 126, respectivamente.

⁹ A pesar que existe una *communis opinio* en una dilatada falta de interés político, social y académico sobre la cuestión. Como ejemplo: «*Hemos de concluir que las Cuentas generales del Estado y las Memorias y observaciones del Tribunal, no han recibido la debida atención parlamentaria, en ninguno de los tres regímenes políticos habidos en los sesenta años estudiados. Sin pecar de exageración, la labor del Tribunal se ha silenciado cuando no obstaculizado*». En MARTÍNEZ PÉREZ, Alicia (2008): *El Tribunal de Cuentas en España: análisis de sus memorias (1874-1934)*, Cizur Menor (Navarra), Thomson Aranzadi, pág. 492.

para gestionar mejor los bienes públicos (entre otras, Sentencias del Tribunal Constitucional 29/1982 de 31 de mayo, 214/1989 de 21 de diciembre, 13/1992 de 6 de febrero o 41/2016 de 3 marzo).

Nuestra vigente Constitución supuso un cambio fundamental en la historia particular del Tribunal de Cuentas. Su artículo 136¹⁰, dentro de su Título VII: «Economía y Hacienda», dispone: «1. *El Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica de Estado, así como del sector público.*

Dependerá directamente de las Cortes Generales y ejercerá sus funciones por delegación de ellas en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado.

2. Las cuentas del Estado y del sector público estatal se rendirán al Tribunal de Cuentas y serán censuradas por éste.

El Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de su propia jurisdicción, remitirá a las Cortes Generales un informe anual en el que, cuando proceda, comunicará las infracciones o responsabilidades en que, a su juicio, se hubiere incurrido.

3. Los miembros del Tribunal de Cuentas gozarán de la misma independencia e inamovilidad y estarán sometidos a las mismas incompatibilidades que los Jueces.

4. Una ley orgánica regulará la composición, organización y funciones del Tribunal de Cuentas»¹¹.

El Tribunal de Cuentas es una institución que goza de una densa y prolongada historia¹². La denominación actual de Tribunal de Cuentas proviene de la Ley orgánica de 25 de agosto de 1851, sancionada por Isabel II. No obstante, la necesidad de establecer mecanismos de control acerca del buen uso de los

¹⁰ También aparecía, con diferentes denominaciones, estructura y competencias, en el art. 122 del Estatuto de Bayona de 1808, el art. 350 de la Constitución de Cádiz de 1812, el art. 42 de la Constitución *non nata* de 1856, el art. 58.5 de la Constitución de 1869 y en el art. 120 de la Constitución de la II República de 1931.

¹¹ Al que hay que añadir el artículo 153.4 CE: «*El control de la actividad de los órganos de las Comunidades Autónomas se ejercerá: [...] d) Por el Tribunal de Cuentas, el económico y presupuestario.*».

¹² «*A diferencia de las actuaciones parlamentarias de otros países, a las reuniones de esta Comisión Mixta no son convocados los gestores públicos, si bien su posición queda recogida en las alegaciones que hayan deseado formular a los resultados provisionales de la fiscalización y que se agregan al Informe definitivo aprobado por el Pleno del Tribunal.*». En CUÑADO AUSÍN, Gregorio (2005): «Las relaciones entre el Tribunal de Cuentas y otros órganos constitucionales con especial referencia a las Cortes Generales», *Estudios de Derecho Judicial*, nº 83, pág. 39.

fondos públicos y de la rendición de cuentas, por parte de quienes tengan a su cargo el manejo o la gestión de los mismos, es muy anterior a la Ley¹³.

El TCu ejerce el control de las cuentas y de la actividad económico-financiera del Sector Público, mediante el ejercicio de sus funciones constitucionales de fiscalización¹⁴ y de enjuiciamiento contable. El régimen jurídico del Tribunal de Cuentas se establece ex art. 136.4 CE en la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas (LOTCu), y en la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (LFTCu).

El Tribunal Constitucional ha declarado que el control externo (o fiscalización) elaborado por el TCu gravita sobre: *«la comprobación de la actividad económico-financiera del sector público desde el punto de vista de los principios de legalidad, eficacia y economía, cuyo resultado se recoge en los informes anuales remitidos a las Cortes, proponiendo las medidas de mejora de gestión correspondientes y constatando las prácticas irregulares y las infracciones con indicación de la responsabilidad producida y medidas para exigirla»*¹⁵.

A estas dos funciones principales se ha incorporado hace escasas fechas la función consultiva limitada¹⁶. En el ejercicio de esta función consultiva ya ha emitido su parecer sobre, entre otras disposiciones: los anteproyectos de Ley de contratos del sector público y de los procedimientos en los sectores del agua, la energía, los transportes y los servicios postales, así como sobre el proyecto de

¹³ Sus antecedentes históricos se remontan al reinado de Sancho IV el Bravo, Rey de Castilla y León, en el siglo XIII y en una serie de figuras que fueron creadas para el control de los recursos públicos, como es el caso del *Mayor in Domus*. A posteriori, la Casa de Cuentas de Valladolid y la Contaduría Mayor de Cuentas, ambas creadas bajo el reinado de Juan II de Castilla. El Tribunal de Contaduría, instaurado por Felipe II. La Contaduría Mayor de Cuentas, aprobada por las Cortes de Cádiz, en 1812. El Tribunal Mayor de Cuentas, creado mediante Ordenanza de 1828, que estuvo en vigor hasta la citada Ley de 1851. El Tribunal de Cuentas del Reino, regulado por su Ley sobre Organización de 1870, y vigente hasta 1924. El Tribunal Supremo de la Hacienda Pública, que ostentaba las funciones de control interno y de control externo de la Administración Pública. El Tribunal de Cuentas de la República, creado por la Constitución de 1931. Y el Tribunal de Cuentas del Reino, regulado por la Ley de Organización, Funciones y Procedimientos de 1953, modificada en 1961.

¹⁴ En total, su actividad de control incluye más de 10.700 entidades públicas.

¹⁵ STC 187/1988, FJ 2.

¹⁶ El artículo 22.Dos de la Ley 15/2014, de 16 de septiembre, de Racionalización del Sector Público y otras Medidas de Reforma Administrativa incorporó una disposición adicional undécima a la LFTCu, en virtud de la cual deben someterse a informe del Tribunal de Cuentas los anteproyectos de ley y los proyectos de disposiciones reglamentarias que versen sobre su régimen jurídico o sobre el ejercicio de sus funciones fiscalizadora o jurisdiccional. El TCu deberá emitir su informe en el plazo improrrogable de treinta días. Si en la orden de remisión se hiciera constar la urgencia del informe, el plazo de emisión será de quince días. Excepcionalmente, el órgano remitente podrá conceder una prórroga del plazo, atendiendo a las circunstancias del caso. Una vez emitido el informe, el Gobierno lo remitirá a las Cortes Generales, en el caso de tratarse de anteproyectos de ley. El TCu deberá ser consultado antes de la aprobación de cualquier disposición que afecte a su régimen jurídico o al ejercicio de sus funciones, a semejanza de otros órganos constitucionales. El informe en el ejercicio de esta función consultiva limitada se configura como preceptivo, pero no vinculante.

Real Decreto por el que se regula el régimen jurídico del control interno de las entidades del sector público local.

También fiscaliza a los partidos políticos¹⁷ y a las fundaciones y al resto de entidades vinculadas o dependientes de los mismos. El peso del control recae en el Tribunal de Cuentas, al que le corresponde en exclusiva el control de la actividad económico-financiera de los partidos (art. 16.1 Ley Orgánica de Financiación de los Partidos Políticos y art. 1.1 LOTCu¹⁸).

Desde la promulgación de la vigente Constitución el Tribunal ha contemplado la aparición de un doble fenómeno novedoso en toda su historia:

a) En primer lugar, la aparición de los órganos de control externo en algunas Comunidades Autónomas¹⁹ (OCEX, en adelante). En aplicación de sus respectivos Estatutos de Autonomía o según lo previsto en las leyes reguladoras correspondientes, y al amparo de la autonomía financiera de la que gozan las CCAA para el desarrollo y ejecución de sus propias competencias, los OCEX²⁰ ejercen funciones de fiscalización sobre su Administración autonómica y de las Entidades Locales de su ámbito territorial, sin que ello obste al ejercicio por parte del Tribunal de Cuentas de su función fiscalizadora sobre la totalidad del sector público: estatal, autonómico y local. Los OCEX carecen de competencia para el

¹⁷ Sobre la fiscalización de partidos políticos y de la contabilidad electoral véase PAJARES MONTOLÍO, Emilio J. (2016): «La financiación de los partidos políticos», *Eunomía: Revista en Cultura de la Legalidad*, nº 11, págs. 176-210. Sobre el régimen jurídico sancionador a cargo del TCu en el ámbito de la financiación ordinaria de los partidos políticos y de la financiación electoral, tras las reformas de la Ley de Financiación de los Partidos Políticos y de la Ley Electoral en 2012 y 2015 es de interés: DELGADO DEL RINCÓN, Luis E. (2016): «El control económico-financiero de los partidos políticos por el Tribunal de Cuentas: su potestad sancionadora», *Revista de Derecho Político*, nº 97, págs. 49-88.

¹⁸ Sin excluir por un lado el ejercicio de atribuciones por organismos autonómicos. En materia electoral la Ley orgánica 5/1985, de 19 de junio, del régimen electoral general (LOREG) la primera en introducir el control por este organismo, luego extendido a la contabilidad anual de los partidos; como las subvenciones en este ámbito, en caso de elecciones autonómicas, tienen que abonarlas las comunidades autónomas, su normativa electoral puede atribuir la fiscalización de la contabilidad a sus respectivos OCEX.

¹⁹ A día de hoy existen los siguientes OCEX (por orden alfabético de su respectiva CA): 1.- Cámara de Cuentas de Aragón 2.- Cámara de Cuentas de Andalucía 3.- Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias 4.- Audiencia de Cuentas de Canarias 5.- Consejo de Cuentas de Castilla y León 6.- Sindicatura de Comptes de Cataluña 7.- Cámara de Cuentas de Madrid 8.- Sindicatura de Comptes de la Generalitat Valenciana 9.- Consello de Contas de Galicia 10.- Sindicatura de Comptes de las Illes Balears 11.- Cámara de Comptos de Navarra 12.- Tribunal Vasco de Cuentas Públicas.

²⁰ Tal como señala DE VEGA BLÁZQUEZ cabe recordar que la Ley 12/1983, de 14 de octubre, del Proceso Autonómico, dispuso en su artículo 14 que: “El Tribunal de Cuentas, órgano supremo de control externo de la gestión económica y financiera del sector público, establecerá secciones territoriales para el ejercicio de las funciones que le asigna su Ley Orgánica en el ámbito de cada comunidad autónoma”, precepto que no fue llevado a la práctica y que fue derogado expresamente por la disposición final primera, apartado 2, de la LFTCu. Cfr. DE VEGA BLÁZQUEZ, Pedro (1999): «La configuración constitucional del Tribunal de Cuentas en España», *Cuestiones constitucionales: revista mexicana de derecho constitucional*, nº 1, págs. 219-220.

ejercicio de la función de enjuiciamiento contable, sin perjuicio de la posibilidad de llevar a cabo, por delegación, actuaciones de instrucción previas a la función estrictamente jurisdiccional para la exigencia de la responsabilidad contable. El Tribunal Constitucional resolvió, entre otras, en la STC 18/1991 y en la STC 215/2000 que: *«el Tribunal de Cuentas es supremo pero no único cuando fiscaliza, pues la propia LOTCu presupone la existencia de órganos autonómicos de control externo, y único pero no supremo cuando enjuicia la responsabilidad contable, al atribuirse a la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo la competencia para el conocimiento de los recursos de casación y revisión contra sus resoluciones»*, concluyendo que: *«En suma, de esta jurisprudencia se desprende que el enjuiciamiento contable que lleva a cabo el Tribunal de Cuentas constituye el ejercicio de una función jurisdiccional, plena y exclusiva, en un proceso especial por razón de la materia»*.

Los artículos 27 y 29 de la LFTCu prevén la existencia de medidas de coordinación entre el Tribunal y los OCEX, mediante el establecimiento de criterios y técnicas comunes de fiscalización que garanticen la mayor eficacia en los resultados y eviten la duplicidad en las actuaciones fiscalizadoras. Los OCEX deben remitir al Tribunal de Cuentas los resultados individualizados del examen y comprobación de las cuentas de las entidades del sector público autonómico, así como los informes, memorias, mociones o notas que aprueben. Esta documentación deberá ir acompañada de los antecedentes necesarios, pudiendo el Tribunal de Cuentas, si lo estima oportuno, practicar las ampliaciones y comprobaciones que considere preceptivas, e incorporar sus propias conclusiones a los informes, memorias, mociones o notas que apruebe, a los efectos de su remisión a las Cortes Generales y, en su caso, a las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas. El Pleno del Tribunal de Cuentas podrá solicitar de los OCEX la práctica de actuaciones fiscalizadoras concretas, referidas tanto al sector público autonómico como al estatal.

Por lo que se refiere a las actuaciones de naturaleza jurisdiccional, aunque los OCEX no pueden ejercer sus actuaciones en este ámbito, dado que es una función exclusiva del Tribunal de Cuentas, sí se prevé que puedan llevar a cabo la instrucción previa de los procedimientos cuando así se delegue por el Tribunal, atendiendo generalmente a la mayor eficacia en la realización de las actuaciones de instrucción.

La delegación de la instrucción de los procedimientos de reintegro por alcance se acuerda por la Comisión de Gobierno del Tribunal de Cuentas, debiendo el OCEX proceder a la designación de un funcionario para que lleve a cabo las actuaciones en que se concreta la instrucción de los procedimientos.

Asimismo, las leyes reguladoras de los OCEX prevén la obligación, en caso de que en el curso de sus actuaciones fiscalizadoras detectasen indicios de la existencia de responsabilidad contable, de ponerlo en conocimiento del Tribunal de Cuentas para que proceda, en su caso, a su enjuiciamiento.

b) Europeización del control externo: El segundo fenómeno es resultado de la incorporación de España a las Comunidades Europeas (actual Unión Europea) y su incidencia en el ámbito de actuación del Tribunal de Cuentas²¹. Los Tratados constitutivos²² de París y Roma crearon sendos órganos comunitarios de control: la Comisión de Control²³ para la CEE y EURATOM y el Comisario de Cuentas para la CECA. Ambos fueron fusionados por una Decisión del Consejo de 15 de mayo de 1959. Tiempo después, el Tratado de Bruselas de 1975²⁴, firmado el 22 de julio, y que entró en vigor el primero de junio de 1977, modificó algunas disposiciones financieras establecidas en los Tratados. Reforzó los poderes presupuestarios del Parlamento confiriéndole la potestad de rechazar el

²¹ «Por encima de las fronteras, la Unión Europea representa un claro ejemplo de utilización supranacional de fondos públicos nacionales. Pero no es el único, aunque sí el más evidente. Existe asimismo una multiplicidad de Organismos internacionales e Instituciones multilaterales que han sido creados mediante aportaciones de los Estados o que manejan fondos procedentes de sus presupuestos. Contrastando, con esta evolución de la actividad económica del sector público, el control del uso de sus dineros permanece todavía limitado, en buena medida, por las fronteras de cada país. **La única excepción está representada por el Tribunal de Cuentas Europeo, que funciona como una Institución de Control Externo a todos los efectos en lo relativo a los fondos de la Unión Europea.** También existen mecanismos de control en los Organismos internacionales e Instituciones multilaterales, pero su cometido suele ser más limitado que el correspondiente a los órganos que verifican la gestión de los gobiernos nacionales o regionales. Entre otras características diferenciadoras, dicho control suele reducirse, por lo general, a los aspectos relacionados con la regularidad formal, jurídica o financiera, sin abarcar los relativos a la eficiencia de la gestión», en ARNEDO ORBAÑANOS, Miguel Ángel (2000): «La integración del control de los fondos públicos en el contexto de la mundialización», *Revista Española de Control Externo*, nº 6, pág. 30. Una aproximación a órganos supranacionales en ARNEDO ORBAÑANOS, Miguel Ángel (1999): «El control externo de los organismos e instituciones internacionales», *Revista Española de Control Externo*, nº 2, págs. 77-88.

²² Sobre este particular LOZANO MIRALLES, Jorge (1998): «El TCUCE a la luz de los tratados constitutivos de la Unión Europea», en AA.VV., *Constitución española en el ordenamiento comunitario europeo (II). XVII jornadas de estudio*, Vol. 2, Madrid, Ministerio de Justicia, págs. 1609-1630; MANTECA VALDELANDE, Víctor (2001): «El Tribunal de Cuentas Europeo, una institución comunitaria de control», *Noticias de la Unión Europea*, nº 197, págs. 21-40. FLIZOT, Stéphanie (2002): «Les rapports entre la Cour des Comptes Européenne et les Institutions Supérieures de contrôle des Etats membres. Quelle application du principe de subsidiarité?», *Revue du Marché Commun et de l'Union européenne*, nº 455, págs. 112-121.

²³ Un examen de la institucionalización del gobierno de la Comunidad en el área de auditoría en el período anterior a la creación del Tribunal de Cuentas Europeo en STEPHENSON, Paul (2015) «Starting from scratch? Analysing early institutionalization processes: the case of audit governance», *Journal of European Public Policy*, nº 17, págs. 1-21. Se estudia la Comisión de Cuentas de las Comunidades Europeas, en base a las actas de más de sus 200 sesiones a lo largo de más de dos décadas.

²⁴ Aunque desde mediados de la década de los 60 el Parlamento Europeo había abogado por la creación de un Tribunal de Cuentas Europeo. DE CROUY-CHANEL, Imre, y PERRON, Christophe (1988): *La Cour des Comptes Européenne*, París, Presses Universitaires de France, pág. 24 y ss.

presupuesto comunitario y de aprobar la gestión de la Comisión en la ejecución del presupuesto y dispuso la creación del Tribunal de Cuentas²⁵.

El Tribunal en sus inicios ya fue considerado por una voz autorizada como la «conciencia financiera» europea²⁶ y también es llamado el «guardián financiero»²⁷ de la Unión. El Tratado de Lisboa²⁸, que entró en vigor el 1 de diciembre de 2009, reafirmó el mandato del Tribunal y su calidad de institución europea²⁹. También de interés para el Tribunal, el Tratado introdujo cambios en la manera en que se han de gestionar y controlar los fondos de la UE, reforzando las competencias presupuestarias del Parlamento Europeo y haciendo hincapié en la responsabilidad de los Estados miembros en la ejecución del presupuesto.

El TCUE se encuentra regulado en el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE), que le dedica de manera específica la Sección Séptima del capítulo 1, de su Sexta Parte («Disposiciones institucionales y financieras»), además de los arts. 263, párrafo tercero, 319 «aprobación de la gestión presupuestaria», 322 y 325.

²⁵ También fue de la mano del incremento exponencial del presupuesto comunitario en los años venideros. Los contribuyentes europeos y los votantes están menos predispuestos a aceptar la legitimidad de la integración europea sin un fuerte sistema de control financiero y contable. *Vide* HARDEN, Ian, WHITE, Fidelma y DONNELLY, Katy (1995): «The Court of Auditors and Financial Control and Accountability in the European Community», *European Public Law*, vol. 1, nº 4 pág. 600.

²⁶ Tal calificativo en los inicios de su andadura por boca del entonces presidente del Tribunal de Justicia: «[...] *Sin duda podría decirse que esta independencia es algo natural tanto para sus miembros como para el propio Tribunal de Cuentas, que encarna la «conciencia financiera» de la Comunidad; que en ausencia de unas disposiciones formales no podría dudarse que los Miembros del Tribunal de Justicia, «la conciencia jurídica» de la Comunidad, no deben recibir instrucciones externas y, por último, que la Comisión, encargada de velar por el respeto de los tratados, no podría desempeñar su misión si sus miembros no rehusaran recibir instrucciones de los Estados miembros*». Alocución del Sr. Hans Kutcher, presidente del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, pronunciada el 25 de octubre de 1977, con ocasión de la prestación de juramento solemne de los primeros miembros del Tribunal de Cuentas. Dicho calificativo es recogido en las Conclusiones del Abogado general Dámaso Ruiz-Jarabo Colomer presentadas el 3 de mayo de 2001 en el Asunto Ismeri (Sentencia del Tribunal de Justicia de 10 de julio de 2001).

²⁷ Nombre que también recibe la Contraloría federal de los Estados Unidos de América (*Government Accountability Office*): «*Watchdog on the Potomac*».

²⁸ Sobre la reforma lisboeta véanse sendos trabajos de un antiguo miembro del TCUE: RAMALLO MASSANET, Juan (2008): «El control externo del presupuesto comunitario y el Tratado de Lisboa: presente, pasado y futuro», *Auditoría pública*, nº 45, págs. 5-13. RAMALLO MASSANET, Juan (2008): «El control externo del presupuesto comunitario en el nuevo Tratado de Lisboa», en VILLAR EZCURRA, Marta, MARTÍNEZ LAFUENTE, Antonio, ALBIÑANA CILVETI, César y HERRERA MOLINA, Pedro Manuel (coords.), *Estudios jurídicos en memoria de don César Albiñana García-Quintana*, Vol. 3, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 2841-2864.

²⁹ *Vid.* MAESTRO BUELGA, Gonzalo (2008): «El Tratado de Lisboa y la Constitución económica», *Revista de Derecho Constitucional Europeo*, nº 9, págs. 38-67.

El Tratado de funcionamiento de la Unión Europea insta a cooperación entre el supremo órgano fiscalizador europeo y el resto de órganos de control externo de los Estados miembros. Así lo dispone su art. 287.3³⁰: «*El Tribunal de Cuentas y las instituciones nacionales de control de los Estados miembros cooperarán con espíritu de confianza y manteniendo su independencia. Tales instituciones o servicios comunicarán al Tribunal de Cuentas si tienen la intención de participar en el mencionado control*».

Los cauces de la citada cooperación³¹ son el Comité de Contacto que agrupa a los presidentes de las EFS de los Estados miembros de la UE y al TCUE; los agentes de enlace, que proporcionan una red activa de contactos profesionales en toda Europa, y los grupos de trabajo³², redes y *task forces*³³ sobre temas de auditoría específicos.

Una forma de colaboración más avanzada son las fiscalizaciones coordinadas (que tienen un carácter voluntario). Se diseña un programa de trabajo común, que cada equipo fiscalizador nacional lleva a cabo en su país, dando lugar al correspondiente Informe de Fiscalización, que se tramita según la normativa española nacional y que sirve de base, junto con los de los otros países participantes, para elaborar un Informe conjunto que se presenta al Comité de Contacto. El TCu ha participado, entre otras, en las siguientes: Actuación conjunta de los sistemas de gestión y control de las ayudas concedidas a través de los Fondos Estructurales; Informe sobre la aplicación de la normativa comunitaria de Fondos Estructurales que asegura que los Estados Miembros establecen una pista de auditoría adecuada y cumplimentan los controles independientes sobre el 5% de las transacciones (2004); o en la Actuación conjunta sobre la gestión de los programas de fondos estructurales en materia

³⁰ Cooperación que ya se establecía en Tratados anteriores. Según el artículo 188 C, apartado 3 del Tratado CE: «*en los Estados miembros, el control se efectuará en colaboración con las instituciones nacionales de control o, si éstas no poseen las competencias necesarias, con los servicios nacionales competentes*». Tras el Tratado de Ámsterdam, este artículo pasó a ser el artículo 248, apartado 3.

³¹ CASTELLS OLIVARES, Antoni M^a (2005): «Las instituciones de control externo: el tribunal de cuentas europeo y sus relaciones con los tribunales de cuentas de los estados miembros», en GARCÍA CRESPO, María Milagros (coord.), *El control del gasto público en Europa: la coordinación de la auditoría pública en la Unión Europea*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 159-177.

³² El Tribunal de Cuentas de España participa actualmente en los siguientes Grupos: Red de elaboración de informes por las EFS nacionales sobre gestión financiera de la UE; Grupo de Trabajo sobre el impuesto sobre el valor añadido; Red de auditoría de la política fiscal; Red de auditoría de la Estrategia de Lisboa/Europa 2020.

³³ Con la participación del TCu en la *Task Force* relativa al Establecimiento de un mecanismo de alerta temprana para el Comité de Contacto. Además el Tribunal de Cuentas español designa regularmente observadores para las Misiones en España del TCUE. Los observadores son funcionarios que, si bien no tienen intervención directa en la ejecución de las fiscalizaciones, desempeñan una función de apoyo a los auditores europeos.

de empleo y/o medioambiente (2008). De suma importancia son las relaciones en el ámbito de la fiscalización de fondos europeos³⁴. El TCUE lleva a cabo regularmente misiones de fiscalización de la gestión de los fondos europeos en España, sin menoscabo de la competencia del Tribunal de Cuentas español. Con tal propósito, se designa un agente de enlace que facilita los contactos entre el Tribunal de Cuentas Europeo y las entidades españolas fiscalizadas. Los agentes de enlace y el Tribunal de Cuentas Europeo se reúnen dos veces al año, con el fin de preparar las reuniones del Comité de Contacto.

Para finalizar este apartado, cabe señalar que el Tribunal de Cuentas participa en la presentación en el Senado del Informe Anual del Tribunal de Cuentas Europeo. El último, relativo al ejercicio 2015, se presentó en fecha 25 de octubre de 2016.

3.- LA INTERRELACIÓN CORTES GENERALES-TRIBUNAL DE CUENTAS: LA COMISIÓN MIXTA PARA LAS RELACIONES CON EL TCu

VALLÈS VIVES³⁵ distingue cuatro modelos de control superior del gasto público siguiendo el criterio de la ubicación del órgano superior de fiscalización en el respectivo entramado constitucional: en el poder Ejecutivo, Legislativo o Judicial, o que tenga su propio lugar dentro del sistema de poderes con una configuración totalmente autónoma. En Suiza (*Eidgenössische Finanzkontrolle*) y Dinamarca (*Rigsrevisionen*), los órganos de control superior forman parte orgánicamente del Ejecutivo. En Francia (*Cour des Comptes*) e Italia (*Corte di Conti*) orgánicamente están en los aledaños del poder Judicial. En Portugal (*Tribunal de Contas*) y Grecia (*Ελεγκτικό Συνέδριο*) pertenecen a aquél. En España (Tribunal de Cuentas), Reino Unido (*National Audit Office*), Bélgica (*Cour des Comptes*), Noruega (*Riksrevisjonen*), Austria (*Rechnungshof*) y los Estados Unidos de América (*Government Accountability Office* o GAO), se ubican en el Legislativo. En la República Federal de Alemania (*Bundesrechnungshof*) y en la propia UE, las EFS se acercan al modelo de independencia absoluta, tanto funcional como orgánica³⁶. En todo caso, ninguno de estos modelos se presenta de manera pura, sino que en la práctica se dan múltiples sistemas híbridos.

³⁴ DE LA FUENTE Y DE LA CALLE, M^a José (2008): «La fiscalización de los fondos comunitarios gestionados en España: concurrencia de controles», en BIGLINO CAMPOS, Pablo y DURÁN ALBA, Juan Fernando (dirs.), *Pluralismo territorial y articulación del control externo de las cuentas públicas*, Valladolid, Lex Nova, págs. 197-237 y ARNEDEO ORBAÑANOS, Miguel Ángel (1998): «Control de los Fondos Comunitarios en España», *Seminario Tribunal de Cuentas Europeo-Tribunal de Cuentas de España*, Madrid, Tribunal de Cuentas, págs. 149-184.

³⁵ VALLÈS VIVES, Francesc (2003): *El control externo del gasto público: configuración y garantía constitucional*, Madrid, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, pág. 100.

³⁶ El profesor ADEN, catedrático en Bonn y antiguo Auditor del Tribunal de Cuentas federal alemán ha profundizado en la nueva posición del TCUE en la UE. Véase ADEN, Hartmut (2015): «The European Court of Auditors and Its Relationship with National Independent Audit

Siguiendo a FANLO LORAS³⁷ dos modelos nos ofrecen los antecedentes del Tribunal de Cuentas: el Tribunal de Cuentas se ha relacionado de manera principal con el Ejecutivo a través del Ministerio de Hacienda o con el Legislativo. En la actualidad y tal como dispone el art. 136.2 CE, el Tribunal de Cuentas depende de las Cortes Generales, sin perjuicio de que goza de independencia en el ejercicio de sus funciones principales: fiscalizadora y jurisdiccional. La norma que constituyó inicialmente la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas fue la Disposición Transitoria 1.a de la LOTCu de 1982³⁸.

Institutions: The Evolving Audit Function in the EU Multilevel System», en BAUER, Michael W. y TRONDAL, Jarle (edits.), *The Palgrave Handbook of the European Administrative System*, Basingstoke, Palgrave Macmillan, págs. 313-326. En este trabajo (capítulo de una obra colectiva) se analiza, desde un enfoque multidisciplinar: ciencia administrativa, políticas públicas y Derecho, el papel que el Tribunal de Cuentas Europeo y las instituciones nacionales de control externo juegan en el emergente sistema administrativo de la UE. El análisis se estructura en torno a tres cuestiones: 1) ¿Cuál es el papel específico que desempeña el TCUE en el sistema político-administrativo de la UE?; 2) ¿El sistema administrativo de la UE está modificando la actuación de las entidades de control preexistentes en su función de fiscalización independiente, y cuál es el impacto del sistema administrativo multinivel de la UE en los procesos establecidos de control administrativo y de rendición de cuentas?; y 3) ¿Hasta qué grado está la supranacionalización del control externo sustituyendo la independencia por la interdependencia?. Se parte de la hipótesis de que el trabajo de fiscalización llevado a cabo por el TCUE y las entidades nacionales y la distinción entre el nivel de estado miembro de la UE y el nivel supranacional ha disminuido hasta el punto de que los diferentes actores han creado varios niveles coordinados que son hasta un cierto punto capaces de actuar independientemente de los gobiernos nacionales y también de la Comisión Europea.

³⁷ FANLO LORAS, Antonio (1985): «Relaciones del Tribunal de Cuentas con las Cortes Generales: la Comisión Mixta Congreso-Senado para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas», *Revista de Administración Pública*, nº 108, pág. 333: «O bien el Tribunal de Cuentas se relaciona o depende del Ejecutivo mediante su adscripción al Ministerio de Hacienda (modelo bien patente en la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas del Reino de 3 de diciembre de 1953, con antecedentes en el Tribunal Mayor de Cuentas, regulado por la Real Cédula de 10 de noviembre de 1828, e incluso la Ley del Tribunal de Cuentas del Reino de 25 de agosto de 1851, si bien la adscripción al Ejecutivo es aquí muy tenue), o bien se relaciona, depende o está en la órbita del Parlamento (como claramente señala el artículo 120 de la Constitución de 1931, desarrollado en este particular por el artículo 123 del Reglamento del Congreso de los Diputados, aprobado el 20 de noviembre de 1934, y por la Ley del Tribunal de Cuentas de la República de 29 de junio de 1934)».

³⁸ Transcribimos su tenor literal: «Uno. En los términos que regulen la materia los Reglamentos de las Cortes Generales se constituirá una Comisión Mixta de ambas Cámaras encargada de las relaciones con el Tribunal de Cuentas, así como de estudiar y proponer a los respectivos Plenos las medidas y normas oportunas. Dos. A las reuniones de dicha Comisión podrá asistir, si fuera convocado al efecto, el Presidente del Tribunal de Cuentas».

El TCu mantiene una relación³⁹ permanente con las Cortes Generales⁴⁰, a través de la Comisión Mixta Congreso-Senado para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, sin menoscabo de las restantes actuaciones institucionales que el Tribunal de Cuentas mantiene con el Poder Legislativo, al igual que con los demás órganos del Estado. La Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas (CMRTCu, en adelante) de la vigente Legislatura, la XII, fue constituida el 23 de noviembre de 2016. La CMRTCu está regulada por las Normas de las Mesas del Congreso de los Diputados y del Senado, de 3 de marzo de 1983. En aras de facilitar el seguimiento de la actividad del Tribunal, a la Comisión Mixta se le traslada el programa de fiscalizaciones que el Pleno del Tribunal de Cuentas aprueba anualmente. Una vez aprobadas por éste las fiscalizaciones realizadas, los Informes⁴¹ son remitidos a esta Comisión para su estudio, para lo cual, es habitual la comparecencia del Presidente del Tribunal para aclarar las cuestiones que se susciten por los Grupos parlamentarios⁴².

El 22 de diciembre de 2016 el Pleno del TCu aprobó su programa anual de fiscalizaciones para el año 2017. Este programa, que es diseñado según su plan estratégico de la actividad fiscalizadora, recoge las fiscalizaciones que el Tribunal tiene que realizar en cumplimiento de un mandato legal⁴³, por iniciativa de las Cortes y/o las Asambleas Legislativas y las programadas por el propio Tribunal de Cuentas.

³⁹ Sobre las relaciones CG-TCu véanse: CAZORLA PRIETO, Luis María (1982): «Relaciones del Tribunal de Cuentas con las Cortes Generales», *Crónica 1981: II encuentros del Tribunal*, CANCIO, José Luis (coord.), Madrid, Tribunal de Cuentas, págs. 29-98. DOMÍNGUEZ ALONSO, Manuel (1982): «Las relaciones entre las Cortes Generales (Poder Legislativo) y el Tribunal de Cuentas (Órgano de Control Financiero)», en AA.VV. *Tribunal de Cuentas. Crónica 1981*, 2º vol., Madrid, Tribunal de Cuentas, págs. 441-490. COSTA, M. Teresa (2004): «El control del Tribunal y el Parlamento», *Revista Española de Control Externo*, nº 16, págs. 137-142. RUDÍ UBEDA, Luisa Fernanda (2002): «Las Cortes Generales y su relación con el Tribunal de Cuentas», *Revista Española de Control Externo*, nº 12, págs. 143-171. POZUELO MEÑO, Isabel (2009): «Las relaciones del poder legislativo y las instituciones de control externo», *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, nº 49, págs. 21-27.

⁴⁰ Sobre las relaciones entre los OCEX y su respectiva Asamblea véase el trabajo de BLANCO HERRANZ, Francisco Javier (1991): *Tribunal Vasco Cuentas Públicas: sistema relaciones con Parlamento*, Vitoria, Tribunal Vasco de Cuentas Públicas.

⁴¹ El antiguo Fiscal del Tribunal de Cuentas ha abogado por reformar las competencias de aprobación de los Informes de Fiscalización atribuyendo la misma al concreto Departamento encargado de su elaboración, y en caso de alguna discrepancia en su tramitación, a la Sección de Fiscalización, limitando la actual competencia del Pleno a la aprobación del Programa Anual de Fiscalizaciones, sus modificaciones y a la Cuenta General del Estado. Cfr. GONZÁLEZ SOLER, Olayo E. (2016): «El modelo español de control externo: algunas propuestas para su reforma», *Presupuesto y Gasto Público*, nº 82, pág. 64.

⁴² De ello nos ocuparemos *ut infra*.

⁴³ Como la Declaración sobre la Cuenta General del Estado, la fiscalización anual de las Comunidades Autónomas sin OCEX o la de las contabilidades de los partidos políticos y de los comicios electorales.

En relación a las fiscalizaciones por iniciativa propia, la Institución tiene como objetivos estratégicos, para proponer sus actividades fiscalizadoras: que contribuyan a mejorar la calidad de la actividad económico-financiera pública y el buen gobierno, con especial hincapié en las prácticas que puedan propiciar el fraude y la corrupción y que impliquen el desempeño de una actuación fiscalizadora de calidad.

El TCu está dando prioridad a las fiscalizaciones que están relacionadas con significativos volúmenes de ingresos y gastos públicos⁴⁴, así como sobre las áreas que puedan ser susceptibles de mayor riesgo para el sector público, como son las relativas a: subvenciones, contratación pública, beneficios fiscales, ayudas sociales o acceso a la vivienda.

Los Informes aprobados por el Tribunal de Cuentas tienen diferente tramitación parlamentaria. Respecto de la Declaración definitiva sobre la Cuenta General del Estado, la Comisión Mixta emite un dictamen, en el que, en su caso, introduce propuestas de resolución que eleva a los Plenos del Congreso de los Diputados y del Senado para su debate y eventual aprobación. En cambio, para el Informe Anual y los informes extraordinarios aprobados por el Tribunal es la propia Comisión Mixta el órgano competente para aprobar las resoluciones que estime pertinentes.

En 2015⁴⁵ se aprobaron un total de 62 informes de fiscalización y la Memoria del Tribunal de Cuentas relativa al año 2014⁴⁶, además del Programa Anual de Fiscalizaciones para el año 2015⁴⁷, así como sus sucesivas modificaciones acordadas a lo largo del ejercicio. El Presidente del Tribunal compareció durante el año 2015 en tres ocasiones ante la Comisión Mixta⁴⁸, en las que presentó un total de 19 informes de fiscalización y atendió a las diferentes cuestiones que fueron planteadas en relación con los mismos y otros asuntos por los portavoces de los diferentes grupos parlamentarios intervinientes. La Comisión Mixta adoptó un total de 23 resoluciones parlamentarias, cuyos acuerdos, en general, iban dirigidos al Gobierno, a la Administración o a las entidades públicas fiscalizadas, al objeto de subsanar las carencias, deficiencias e irregularidades puestas de manifiesto en los diferentes informes presentados o de mejorar la gestión

⁴⁴ Llevando a cabo las denominadas fiscalizaciones operativas o de gestión analizando el gasto público desde la perspectiva de la *economía*, de la *eficacia* y de la *eficiencia*. Véase GENARO MOYA, M^a Dolores (2016): «Estudios sobre el control del gasto público en España», Estudios sobre el control del gasto público en España, SÁNCHEZ GALIANA, José Antonio, GARCÍA-FRESNEDA GEA, Francisco y CASAS AGUDO, Daniel (coords.), Granada, Comares, pág. 157.

⁴⁵ «Memoria anual del Tribunal de Cuentas en el año 2015», pág. 13.

⁴⁶ Aprobada por el Pleno del TCu en su sesión de 26 de marzo de 2015.

⁴⁷ Aprobado por el Pleno del TCu el 30 de octubre de 2014.

⁴⁸ Asimismo, se celebraron otras dos sesiones de la Comisión Mixta, sin comparecencia del Presidente del TCu, en las que se aprobaron resoluciones relativas a informes ya presentados.

pública. En ocasiones, las resoluciones de la Comisión Mixta se dirigieron al propio Tribunal de Cuentas, instando a la Institución a la realización de nuevas actuaciones fiscalizadoras o bien a profundizar en el futuro en áreas que fueron objeto de análisis pero que, debido a su trascendencia o relevancia, ha estimado conveniente su ampliación.

En el 2014⁴⁹ se remitieron un total de 56 informes de fiscalización y la Memoria de Actuaciones relativa al año 2013, aprobada por el Pleno del Tribunal de Cuentas en sesión de 27 de marzo de 2014. Además, se remitió a las Cortes Generales, para su conocimiento, el Programa Anual de Fiscalizaciones para el año 2014, aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas en sesión de 23 de diciembre de 2013. El Presidente del Tribunal compareció durante el año 2014 en ocho ocasiones en las que presentó un total de 49 informes de fiscalización, incluida la Declaración sobre la Cuenta General del Estado correspondiente al ejercicio 2012. La Comisión Mixta adoptó 47 resoluciones.

Los informes son el documento final de la fiscalización y todos ellos tienen una estructura y presentación similares: el párrafo de aprobación, la introducción, los resultados de la fiscalización, las conclusiones y las recomendaciones.

En cuanto a las memorias, hoy día han quedado reducidas a la Memoria anual⁵⁰, que recoge una síntesis de las actuaciones practicadas en el ejercicio de las funciones fiscalizadora y jurisdiccional.

Las mociones contienen propuestas de mejora⁵¹ y las notas destacan o complementan cuestiones importantes o singulares de un procedimiento fiscalizador.

4.- CONCLUSIONES SUCINTAS

El control externo del gasto público es una función trascendental en una sociedad democrática avanzada. En la actualidad el sistema es más complejo por la

⁴⁹ «Memoria anual del Tribunal de Cuentas en el año 2014», págs. 13-14.

⁵⁰ De las que hemos extraído los datos anteriores.

⁵¹ La última, aprobada por el Pleno en fecha 27 de enero de 2017: “Moción a las Cortes Generales sobre la necesidad de desarrollar un adecuado marco legal para el empleo de las encomiendas de gestión por las Administraciones Públicas”. Esta Moción es el resultado y la consecuencia de la intensa actividad fiscalizadora que el Tribunal de Cuentas ha llevado a cabo en los últimos años sobre la utilización de las encomiendas de gestión a medios propios por parte de las distintas Administraciones Públicas.

aparición junto al Tribunal de Cuentas de los órganos de los OCEX y de la cooperación con el Tribunal de Cuentas de la Unión Europea. También resulta de suma importancia el papel fundamental de la Comisión Mixta Congreso-Senado para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas como engarce con el supremo órgano fiscalizador español.

A petición del Tribunal de Cuentas de España (TCu), el Tribunal de Cuentas de Portugal y el Tribunal de Cuentas Europeo han llevado a cabo una revisión entre pares del TCu, cuyos objetivos principales se establecieron en el Memorando de entendimiento firmado en octubre de 2014. La revisión entre pares abordó aspectos fundamentales y transversales, como la independencia, la transparencia y la gobernanza, así como cuestiones más específicas ligadas al mandato del TCu (funciones de fiscalización y de enjuiciamiento) y a sus relaciones con los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas (OCEX).

En junio de 2015 se concluyó que: «*El Tribunal de Cuentas de España es una institución sólida, que contiene dentro de sí mismo las fortalezas y herramientas requeridas para hacer de ella una Entidad Fiscalizadora Superior moderna, transparente, independiente y eficaz*»⁵². También se proponían algunas mejoras para potenciar el sistema de control y el diseño institucional que supongan una mejora desde un control formal a uno material. Conseguirlo será una ardua tarea pero que seguro podrá mejorar nuestro Estado de Derecho⁵³.

5.- BIBLIOGRAFÍA

AA.VV (2015): *Informe revisión entre pares del Tribunal de Cuentas. Junio 2015*, Madrid, Tribunal de Contas de Portugal, Tribunal de Cuentas Europeo.

⁵² AA.VV (2015): *Informe revisión entre pares del Tribunal de Cuentas. Junio 2015*, Madrid, Tribunal de Contas de Portugal, Tribunal de Cuentas Europeo, pág. 7.

⁵³ Que incluso debería poder ser incluido en una eventual reforma constitucional. Véase el excelente trabajo de BIGLINO CAMPOS, M. Paloma (2016): «El control de cuentas: un contenido necesario de la reforma constitucional», en *Repensar la constitución: ideas para una reforma de la Constitución de 1978: reforma y comunicación dialógica. Parte primera*, FREIXES SANJUÁN, Teresa y GAVARA DE CARA, Juan Carlos (coords.), Madrid, BOE, págs. 151-172.

ADEN, Hartmut (2015): «The European Court of Auditors and Its Relationship with National Independent Audit Institutions: The Evolving Audit Function in the EU Multilevel System», en BAUER, Michael W. y TRONDAL, Jarle (edits.), *The Palgrave Handbook of the European Administrative System*, Basingstoke, Palgrave Macmillan, págs. 313-326.

ANDRÉS JOVANI, Juan Manuel (2013): «Los organismos independientes de control presupuestario. Principios, funciones y modelos», *Revista de las Cortes Generales*, nº 89, págs. 239-299.

ARAGÓN SÁNCHEZ, Cristóbal (1987): «Presupuestos del Estado, Cortes Generales y Tribunal de Cuentas», en AA.VV., *Las Cortes Generales*, Madrid, Abogacía General del Estado. Dirección General del Servicio Jurídico del Estado, Vol. 1, págs. 601-620.

ARNEDO ORBAÑANOS, Miguel Ángel (1999): «El control externo de los organismos e instituciones internacionales», *Revista Española de Control Externo*, nº 2, págs. 77-88.

ARNEDO ORBAÑANOS, Miguel Ángel (2000): «La integración del control de los fondos públicos en el contexto de la mundialización», *Revista Española de Control Externo*, nº 6, págs. 29-46.

ARREGUI MINCHERO, Blanca (2000): «La comisión mixta Congreso-Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas», *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, nº 20, págs. 71-78.

BARBERÁN LÓPEZ, José Manuel (1997): «Control Parlamentario y Tribunal de Cuentas», *Problemas actuales del control parlamentario: VI Jornadas Derecho Parlamentario, enero 1995*, Madrid, Congreso de los Diputados, págs. 87-100.

BIGLINO CAMPOS, M. Paloma (1996): «Parlamento, presupuesto y Tribunal de Cuentas», *Revista de las Cortes Generales*, nº 37, págs. 9-42.

BIGLINO CAMPOS, M. Paloma (2001): «Parlamento y control de cuentas», *Revista Española de Control Externo*, nº 7, págs. 25-38.

BIGLINO CAMPOS, M. Paloma (2016): «El control de cuentas: un contenido necesario de la reforma constitucional», en *Repensar la constitución: ideas para una reforma de la Constitución de 1978: reforma y comunicación dialógica. Parte primera*, FREIXES SANJUÁN, Teresa y GAVARA DE CARA, Juan Carlos (coords.), Madrid, BOE, págs. 151-172.

BLANCO HERRANZ, Francisco Javier (1991): *Tribunal Vasco Cuentas Públicas: sistema relaciones con Parlamento*, Vitoria, Tribunal Vasco de Cuentas Públicas.

CARRILLO LÓPEZ, Marc (2014): «Constitución y control de las finanzas públicas», *Revista Española de Derecho Constitucional*, nº 101, págs. 13-42.

CAZORLA PRIETO, Luis María (1982): «Relaciones del Tribunal de Cuentas con las Cortes Generales», *Crónica 1981: II encuentros del Tribunal*, CANCIO, José Luis (coord.), Madrid, Tribunal de Cuentas, págs. 29-98.

COSTA, M. Teresa (2004): «El control del Tribunal y el Parlamento», *Revista Española de Control Externo*, nº 16, págs. 137-142.

CUÑADO AUSÍN, Gregorio (2005): «Las relaciones entre el Tribunal de Cuentas y otros órganos constitucionales con especial referencia a las Cortes Generales», *Estudios de Derecho Judicial*, nº 83, págs. 21-42.

DE VEGA BLÁZQUEZ, Pedro (1999): «La configuración constitucional del Tribunal de Cuentas en España», *Cuestiones constitucionales: revista mexicana de derecho constitucional*, nº 1, págs. 215-240.

DELGADO DEL RINCÓN, Luis E. (2016): «El control económico-financiero de los partidos políticos por el Tribunal de Cuentas: su potestad sancionadora», *Revista de Derecho Político*, nº 97, págs. 49-88.

DOMÍNGUEZ ALONSO, Manuel (1982): «Las relaciones entre las Cortes Generales (Poder Legislativo) y el Tribunal de Cuentas (Órgano de Control Financiero)», en AA.VV. *Tribunal de Cuentas. Crónica 1981*, 2º vol., Madrid, Tribunal de Cuentas, págs. 441-490.

FABRA VALLÉS, Juan Manuel (2002): «Relaciones entre el Tribunal de Cuentas Europeo y el Parlamento Europeo», en SIERRA MOLINA, Guillermo y RUIZ GARCÍA, Eduardo (coords.), *La contabilidad y el control de la gestión pública*, Madrid, Civitas, págs. 229-242.

FANLO LORAS, Antonio (1985): «Relaciones del Tribunal de Cuentas con las Cortes Generales: la Comisión Mixta Congreso-Senado para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas», *Revista de Administración Pública*, nº 108, págs. 329-364.

FANLO LORAS, Antonio (1987): «Relaciones del Tribunal de Cuentas con las Cortes Generales: la comisión mixta congreso-senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas», en AA.VV., *Las Cortes Generales*, Madrid, Abogacía General del Estado. Dirección General del Servicio Jurídico del Estado, Vol. 2, págs. 981-1022.

FERNÁNDEZ-CARNICERO GONZÁLEZ, Claro José (1994): «Las relaciones entre las Cortes Generales y el Tribunal de Cuentas», en *Crónica 1992-1993*, Madrid, Tribunal de Cuentas, págs. 277-295.

GARCÍA-ESCUADERO MÁRQUEZ, Piedad (2016): «Las Cortes Generales: nuevos roles y transformación», en *Repensar la constitución: ideas para una reforma de la Constitución de 1978: reforma y comunicación dialógica. Parte primera*, FREIXES SANJUÁN, Teresa y GAVARA DE CARA, Juan Carlos (coords.), Madrid, BOE, págs. 101-130.

GENARO MOYA, M^a Dolores (2016): «Estudios sobre el control del gasto público en España», *Estudios sobre el control del gasto público en España*, SÁNCHEZ GALIANA, José Antonio, GARCÍA-FRESNEDA GEA, Francisco y CASAS AGUDO, Daniel (coords.), Granada, Comares, págs. 139-158.

GONZÁLEZ SOLER, Olayo E. (2016): «El modelo español de control externo: algunas propuestas para su reforma», *Presupuesto y Gasto Público*, nº 82, págs. 49-68.

MARTÍNEZ PÉREZ, Alicia (2008): *El Tribunal de Cuentas en España: análisis de sus memorias (1874-1934)*, Cizur Menor (Navarra), Thomson Aranzadi.

MENDIZÁBAL ALLENDE, Rafael de (2016): «Configuración constitucional del Tribunal de Cuentas como conciencia ética de la democracia: su función fiscalizadora (y I)», *Actualidad administrativa*, nº 5.

MENDIZÁBAL ALLENDE, Rafael de (2016): «Configuración constitucional del Tribunal de Cuentas como conciencia ética de la democracia: su función fiscalizadora (y II)», *Actualidad administrativa*, nº 6.

MONASTERIO ESCUDERO, Carlos (2015): «Enseñanzas de la crisis financiera para la estabilidad presupuestaria y el control del Sector Público», *Revista Española de Derecho Constitucional*, nº 105, págs. 51-76.

PAJARES MONTOLÍO, Emilio J. (2016): «La financiación de los partidos políticos», *Eunomía: Revista en Cultura de la Legalidad*, nº 11, págs. 176-210.

PORRAS GÓMEZ, Antonio-Martín (2015): *La gobernanza multinivel del gasto público europeo*, Madrid, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales.

POZUELO MEÑO, Isabel (2009): «Las relaciones del poder legislativo y las instituciones de control externo», *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, nº 49, págs. 21-27.

RECODER DE CASSO, Emilio (1997): «El control parlamentario del gasto público», *Problemas actuales del control parlamentario: VI Jornadas Derecho Parlamentario, enero 1995*, Madrid, Congreso de los Diputados, págs. 477-488.

RUDÍ UBEDA, Luisa Fernanda (2002): «Las Cortes Generales y su relación con el Tribunal de Cuentas», *Revista Española de Control Externo*, nº 12, págs. 143-171.

SALA SÁNCHEZ, Pascual (1990): «La Constitución, la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas y su Ley de funcionamiento (reflexiones a propósito de la constitucionalidad de esta última norma y de su adecuación a la Ley Orgánica 2/1982)», *Revista de Administración Pública*, nº 122, págs. 131-152.

SALINAS SÁNCHEZ, Francisco Javier (1993): *Economía Política Constitucional de los Presupuestos Públicos*, Madrid, Tecnos.

SANTAOLALLA LÓPEZ, Fernando (2013): *Derecho parlamentario español*, Madrid, Dykinson.

VALLÈS VIVES, Francesc (2003): *El control externo del gasto público: configuración y garantía constitucional*, Madrid, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales.