

**LA AUDIENCIA DE CUENTAS DE CANARIAS:
UN ACERCAMIENTO A LOS ÓRGANOS DE CONTROL
EXTERNO DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS**

Luis Miguel Blasco Arias

Profesor de Derecho Financiero, Tributario.

Facultad de Ciencias Jurídicas, Universidad de Las Palmas de Gran Canaria.

SUMARIO:

- I. Introducción.
- II. La actividad financiera de las Administraciones públicas y su control.
- III. Naturaleza jurídica de los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas.
- IV. Funciones de la Audiencia de Cuentas de Canarias. V. Relaciones de la Audiencia con el Tribunal de Cuentas de España. VI. Los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas: algunos aspectos diferenciadores en las distintas leyes de su creación. VII. Conclusiones. Bibliografía.

I. INTRODUCCIÓN

Hoy nadie duda, que frente al creciente aumento de la actividad del Estado y consecuentemente el también progresivo, inevitable e irreversible aumento del gasto público, coexistan, como reverso de una misma moneda, las instituciones necesarias para su control.

Gasto público y control, se erigen así en pieza clave de la transparencia en la gestión de los fondos públicos por los gobiernos -sean regionales o nacionales-: pues, por un lado, éstos han de actuar, en el ejercicio de sus funciones ejecutivas en esta materia, con observancia estricta a la limitación que les supone la ley de presupuestos; por otro lado, -generalmente en un momento posterior a la propia gestión presupuestaria- se han de enfrentar al control que supone la revisión exhaustiva de los resultados de esa ejecución por los órganos de control externo autonómicos o por el propio Tribunal de Cuentas de España, en este último caso, en el ámbito del Estado.

Acabamos de hacer referencia a un tipo de control: el de legalidad presupuestaria. Control, que de forma prácticamente exclusiva, se ejerce tanto por la Intervención General de la Administración del Estado (control interno del gasto público), como por los órganos de control externo del gasto público¹.

El objeto de nuestro trabajo se va a centrar en el análisis general de los órganos de control externo del gasto público de ámbito autonómico. Nos referimos a un tipo de órganos, creados por las Comunidades Autónomas en virtud de su propia auto-

¹ No obstante, y aunque este tema bien puede constiuir el objeto de otro estudio, parece oportuno poner de manifiesto la necesidad de utilizar, junto al control de legalidad, otras técnicas de control que aunque ya enunciadas y definidas en la legislación presupuestaria y en la propia Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, encuentran serios problemas de aplicación. Nos referimos a los controles de eficacia, eficiencia y economía. En la actualidad, donde hemos pasado de la clásica estructura presupuestaria de medios a la de fines, resulta imprescindible que junto al estricto control de legalidad (adecuación de la ejecución del gasto a lo previsto en la norma presupuestaria) se apliquen estos otros tipos de control. Lo que proporcionaría un control sobre la eficacia en la realización del gasto, con el fin de optimizar al máximo los recursos de que se disponen.

nomía financiera², y vinculados orgánicamente, como defenderemos más adelante, a los distintos parlamentos autonómicos.

En consecuencia, hemos estructurado este estudio en las siguientes fases: en la primera, analizamos la actividad financiera pública y sus medios de control externo. La segunda fase la dedicamos a la naturaleza de estos órganos de control externo: en este punto tendremos que analizar, necesariamente, el debate que hoy en día se mantiene en torno al tribunal de Cuentas de España sobre su naturaleza administrativa o jurisdiccional. Aprovecharemos este debate para establecer nuestra opinión sobre la naturaleza de la Audiencia de Cuentas de Canarias. La tercera fase la dedicamos a las funciones de la Audiencia de Cuentas y sus relaciones con el Tribunal de Cuentas de España. Finalmente, en la cuarta fase, realizaremos un análisis comparativo de las distintas leyes de creación de algunos de estos órganos de control externo de las Comunidades Autónomas.

II. LA ACTIVIDAD FINANCIERA DE LAS ADMINISTRACIONES PÚBLICAS Y SU CONTROL

La obtención de recursos por el Estado, así como su empleo para la satisfacción de las necesidades que tiene planteadas, es una actividad normada. Son pues normas jurídicas las que regulan la actividad financiera del Estado.

De esta idea que acabamos de exponer, surge el primer instrumento de control, basado en un principio clásico del Derecho: el Principio de legalidad, garantizado por la Constitución Española en su artículo 9.

El sometimiento a la legalidad de la actividad financiera del Estado -principio de legalidad financiera- en sus dos vertientes: el sometimiento a la legalidad en la obtención de ingresos y el sometimiento a la legalidad en la realización del gasto, se encuentra proclamada en nuestra Constitución de 1978. Respecto a los ingresos, en el artículo 31.3, al disponer que: «Sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales con arreglo a la ley». En cuanto a los gastos, en el artículo 133.4, al disponer: «Las Administraciones públicas sólo podrán contraer obligaciones financieras y realizar gastos de acuerdo con las leyes».

Consecuencia directa del principio de legalidad financiera es el presupuesto, definido por el Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria, en su artículo 48 como:

- «1. (...) la expresión cifrada, conjunta y sistemática de:
a) Las obligaciones que, como máximo pueden reconocer el Estado y

² Si no existiera una autonomía financiera propia de estos entes territoriales que son las Comunidades Autónomas, no tendría sentido la existencia de estos órganos de control externo, como se desprende, expresamente, del Preámbulo de la Ley 4/1989, de 2 de mayo, de creación de la Audiencia de Cuentas de Canarias (BOC n.º 64 de 8 de mayo de 1989).

sus Organismos autónomos y los derechos que se prevean liquidar durante el correspondiente ejercicio»

Como podemos observar, es en la propia ley de presupuestos donde se contienen las previsiones de ingresos que se van a producir durante el ejercicio presupuestario. Y lo que es más importante desde el punto de vista del control: el montante máximo de gasto que se puede realizar.

Los efectos jurídicos de ambos estados del presupuesto -ingresos y gastos- son bien distintos: los ingresos suponen una mera previsión o cálculo de lo que se piensa recaudar durante el ejercicio presupuestario. Los gastos, por su parte, suponen un auténtico límite al Ejecutivo al no poder gastar más de lo que tiene autorizado³.

El sometimiento de los poderes públicos en materia presupuestaria a la legalidad, ha de ser vigilada de cerca por una serie de instituciones y órganos especializados, con la competencia exclusiva de velar por el exacto cumplimiento de la legalidad presupuestaria aludida. De ahí, que sean las Cortes, en los Presupuestos Generales del Estado, y las Asambleas legislativas de las Comunidades Autónomas, respecto de sus propios presupuestos, las competentes para el examen y aprobación de los mismos, y en consecuencia, de su control, (arts. 134.1 y 136.1, 2.º párrafo de la CE; en la Comunidad Autónoma de Canarias, los arts. 60.1 de la Ley Orgánica 10/82, de 10 de agosto, del Estatuto de Autonomía de Canarias).

Al control que llevan a cabo las instituciones parlamentarias sobre los presupuestos, se le encuadra entre los de carácter externo y a posteriori, de tipo político. Diferenciándose así del típico control interno que realiza el Ejecutivo a través de sus propios órganos de control: la Intervención General de la Administración del Estado. Este control interno no basta para garantizar adecuadamente una eficaz gestión económico-financiera, pues los órganos que lo rigen pertenecen a la estructura de la Administración pública, estando, por lo tanto, sometidos a su jerarquía⁴.

Pero este control parlamentario del gasto público, por sí sólo, tampoco es suficiente, pues como ha señalado el profesor PALAO, las asambleas legislativas no poseen directamente la adecuada organización ni la correspondiente preparación técnica que esta tarea requiere. De ahí, que en el control externo del gasto se vean necesariamente auxiliadas por un conjunto de órganos especializados, dotados de la suficiente independencia para la adecuada realización de sus competencias⁵.

³ No obstante, ambos estados del presupuesto (ingresos y gastos) y el articulado de la ley que los aprueba, conforman una unidad con fuerza de ley y es objeto idóneo de control de constitucionalidad (STC 63/96, F.J. 5.º).

⁴ Como ha señalado GONZÁLEZ GARCÍA, "La actividad de supervisión realizada por un órgano administrativo respecto de otro, podrá predicarse la imparcialidad, que es una característica técnica, pero nunca la independencia, que es una característica política", en «Una aproximación al tema de la naturaleza jurídica del Tribunal de Cuentas», en *el Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, v. I, pág., 601.

⁵ PALAO TABOADA, Carlos, *Derecho Financiero y Tributario I*, Colex, 2.ª edic., Madrid, 1987, pág., 157 y sigs.

En nuestro país, estos órganos especializados de control externo son, en el ámbito estatal, el Tribunal de Cuentas; en el ámbito de las Comunidades Autónomas, y adoptando diversas denominaciones, la Audiencia de Cuentas de Canarias, la Sindicatura de Cuentas (Cataluña), la Cámara de Cuentas (Andalucía)⁶, etc. Órganos de control, vinculados a los distintos parlamentos o asambleas legislativas, como más adelante analizaremos⁷.

La Constitución Española regula la existencia y el contenido básico del Tribunal de Cuentas de España en su artículo 136, cuando dispone que:

«1. El Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del 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».

Los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas no tienen contemplada, expresamente, su existencia en nuestro texto constitucional. No obstante, tampoco existe normativa alguna que se oponga a ello. Además, el hecho de establecer respecto de nuestro Tribunal de Cuentas su supremacía, presupone, al menos, la posibilidad de existencia de órganos de control similares en el único ámbito posible: el de las autonomías. Con todo, éstas no son las únicas razones que justificarían la necesaria existencia de órganos de control en las Comunidades Autónomas, pues, como ha señalado GARCÍA GARCÍA, la descongestión de las tareas de nuestro Tribunal puede ser importante con la existencia de estos órganos de control en sus correspondientes ámbitos territoriales⁸.

Finalmente, hemos de reconocer la existencia de normas que, de una forma indirecta, pero clara, posibilitan la existencia de estos órganos de control autonómicos.

⁶ Notamos la falta de identificación, en la denominación de los distintos órganos de control citados, con la palabra *tribunal*. Lo que nos parece bastante acertado, si tenemos en cuenta que las competencias de estos órganos son casi exclusivamente de control, quedando las jurisdiccionales como competencia propia del Tribunal de Cuentas de España, como más adelante se verá.

⁷ Efectivamente, esta estrecha relación, entre el órgano de control externo y la institución política, es común en el Derecho comparado. Así ocurre en Alemania, Austria, o en los Estados Unidos de Norteamérica, *Vid.*, URETA DOMINGO Juan Carlos, «El poder de gasto de las Comunidades Autónomas, elementos que lo componen y modalidades de control en el estado de las autonomías», en *El Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, v. II, pág., 1.436 y sigs.

⁸ GARCÍA GARCÍA, José Luis, «La institución estatutaria de los tribunales de cuentas en las Comunidades Autónomas», en *el Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, v. I, págs., 569-570.

Nos referimos a la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas reconocida expresamente por el artículo 156.1 de nuestra Constitución española; lo que supone autonomía en los ingresos y en los gastos, llevando aparejado, como consecuencia, la necesidad del control de esta actividad financiera de las Comunidades Autónomas. Igualmente, el artículo 137 del mismo cuerpo legal dispone, expresamente, la competencia de estos entes territoriales para “la gestión de sus respectivos intereses”, dotándolos, como acabamos de ver, de la necesaria autonomía financiera para poder llevarlos a cabo. En idéntico sentido, la Ley de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), en su artículo 17, a) establece, en congruencia con la normativa constitucional expuesta, la competencia de estos entes territoriales para regular, a través de sus Estatutos de Autonomía, los órganos necesarios para la “elaboración, examen, aprobación y control de sus presupuestos”.

Pues bien, tras el esquema legal expuesto anteriormente, parece claramente justificada la existencia de estos órganos de control de las Comunidades Autónomas. Con todo, aún aparece una sombra de duda: no todas las Comunidades Autónomas han previsto en sus Estatutos de Autonomía, como dispone la LOFCA, la creación de los órganos de control presupuestario autonómicos. Tal situación se produce en los Estatutos canario, andaluz y vasco. Al contrario, no ocurre en los Estatutos catalán (art.º 42) y gallego (art.º 53.2).

En el supuesto de la Comunidad Autónoma de Canarias, si bien su Estatuto de Autonomía no prevé, expresamente, la posibilidad de creación de estos órganos de control externo del gasto público, tampoco la excluye. Es más, tal creación aparece claramente posibilitada por el artículo 60, en relación con el 29. Uno del Estatuto canario. El artículo 60 del citado cuerpo legal, establece la competencia del Parlamento de Canarias en el control del gasto público de la Comunidad. El artículo 29.Uno, por su parte, atribuye a la Comunidad Autónoma la competencia sobre la organización, régimen y funcionamiento de sus instituciones de autogobierno. Por lo que basándonos en estos preceptos, podemos mantener que la Comunidad Autónoma puede y debe, como así ha ocurrido (la Audiencia de Cuentas de Canarias fue creada por ley 4/1989 de 2 de mayo), crear un órgano de control del gasto de carácter externo, que, entre otras funciones, auxilie al Parlamento autónomo en su tarea de fiscalización y control de los presupuestos generales de los órganos de la Comunidad Autónoma. Tarea, que como hemos mantenido anteriormente, estas instituciones no podrían llevar a cabo, por sí solas, sin el auxilio de estos órganos de control especializados.

III. NATURALEZA JURÍDICA DE LOS ÓRGANOS DE CONTROL EXTERNO DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS

1. Introducción

El análisis de la naturaleza jurídica de estos órganos de control externo del gasto público, se ha planteado con toda su intensidad en torno al Tribunal de Cuentas de

España. Nos ha parecido necesario partir del estudio de este debate, que hoy en día todavía se suscita, para, finalmente, fundamentar nuestra postura acerca de la naturaleza de los órganos de control externo del gasto público de las Comunidades Autónomas.

2. Tesis sobre la naturaleza jurídica del Tribunal de Cuentas de España

Las tesis planteadas sobre la naturaleza jurídica del Tribunal de Cuentas de España se agrupan en torno a tres posiciones claramente diferenciadas.

A) TESIS JUDICIALISTA

Uno de sus más fervientes defensores, MENDIZÁBAL ALLENDE⁹, sostiene la naturaleza judicial del Tribunal. Fundamenta esta posición, por un lado, en la relevancia que atribuye la Constitución española a la función jurisdiccional, aún cuando no es la única, (arts. 136.2 de la CE y 1.1 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas). No obstante es la que destaca entre todas las que competen a nuestro Tribunal. Por otro, los miembros del mismo gozan del status judicial, status que se caracteriza por dos rasgos concretos: la independencia y la inamovilidad de sus miembros (art.º 136.3 de la CE)¹⁰.

B) TESIS ADMINISTRATIVA

Esta tesis está defendida por FERNÁNDEZ CARNICERO Y GONZÁLEZ NAVARRRO¹¹, entre otros. Defienden la naturaleza administrativa de nuestro tribunal fundamentándolo principalmente con dos argumentos: el primero, su no pertenencia al Poder Judicial, no pareciendo probable, en nuestro país, su configuración como *cuarto poder*¹²; el segundo, la tutela judicial efectiva establecida por el artículo 24 de la Constitución Española, quedaría vacía de contenido al no haber previsto el artículo 49 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas más posibilidad de recurso contra sus

9 MENDIZÁBAL ALLENDE, Rafael, «El Tribunal de Cuentas y su encuadramiento constitucional», en *Estudios sobre el proyecto de Constitución*, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1978, pág., 458.

10 MENDIZÁBAL ALLENDE, Rafael, «Función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas», *RAP*, n.º 100-102, 1983, págs., 101 y 515 y sigs.; en «Función y esencia del Tribunal de Cuentas», *RAP*, n.º 46, 1965, pág., 28 y sigs., y «Función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas en la Constitución, la doctrina y en las actuaciones procesales», en *el Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, pág., 1.048. Llegan también a la misma conclusión, aunque con otro tipo de argumentos, SALA SÁNCHEZ, Pascual, «Las responsabilidades contables y su enjuiciamiento en la nueva Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de España», *REDA*, n.º 39, 1983., págs., 523 y sigs., y, *La jurisdicción contable*, Servicio de Publicaciones del Tribunal de Cuentas, Madrid, 1984, pág., 17; RODRÍGUEZ OLIVER, José María, «Tribunal de Cuentas, Tribunal Supremo, Tribunal Constitucional», en *el Tribunal de Cuentas en España*, IEF, v. II, Madrid, 1982, pág., 1.259; NOFUENTES GARCÍA MONTORO, Manuel, «Función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas en la Constitución, la doctrina y en las actuaciones procesales», en *el Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, pág., 1.048.

11 GONZÁLEZ NAVARRRO, Francisco, «El control de la actuación del Tribunal de Cuentas», *REDA*, n.º 32, 1982, pág., 809 y sigs.; FERNÁNDEZ CARNICERO, «La Cuenta General del Estado ante el Tribunal de Cuentas y ante el Parlamento», en *Funciones financieras de las Cortes Generales*, Congreso de los Diputados, Madrid, 1985, v. I, pág., 229 y sigs.

12 PALAO TABODADA, Carlos, *Derecho Financiero y Tributario I*, 2.ª edic., Colex, Madrid, 1983, pág., 192. No obstante, en Derecho comparado, se da esta configuración en Chile, Israel y La República Popular China, Vid., SERRA RECHAX, «El Tribunal de Cuentas y la empresa pública», en *el Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, v. I, pág., 105 y sigs.

resoluciones que los de casación y revisión ante el Tribunal Supremo. Como ha señalado PALAO¹³, la tesis que defiende la naturaleza administrativa del Tribunal de Cuentas, la sustenta en función de un criterio negativo: no es posible admitir la naturaleza judicial, ergo su naturaleza es administrativa. La otra gran función de nuestro tribunal: la fiscalizadora, no encuentra obstáculos para ser considerada de naturaleza administrativa. Un buen apoyo a esta tesis, se encuentra en la supletoriedad de la Ley de Procedimiento Administrativo, en la actualidad Ley de Régimen jurídico de las Administraciones públicas y del Procedimiento Administrativo Común (Ley 30/1992, de 26 de noviembre) de las normas reguladoras de los procedimientos de fiscalización (disposición final 2.^a. Uno, de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas)¹⁴.

C) TESIS MIXTA

Uno de sus máximos defensores, GARCÍA-TREVIJANO FOS¹⁵ defiende la coexistencia de ambas naturalezas: la administrativa y la judicial “sin que ninguna de ellas absorba a la otra”. Por lo que, por ejemplo, el examen de las “Cuentas generales y particulares del Estado” sería considerado una función puramente administrativa, mientras que en los supuestos de alcance y reintegro, estaríamos ante la función “administrativo-judicial”. Concretamente, el profesor GARCÍA-TREVIJANO habla de tribunal administrativo, o tribunal administrativo-judicial¹⁶.

3. Tesis sobre la naturaleza jurídica de los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas

El análisis de la naturaleza de estos órganos de control debe realizarse, a nuestro juicio, desde una doble perspectiva. Por un lado, desde su encaje orgánico en la estructura institucional correspondiente. De otro, desde el análisis de la naturaleza de sus funciones de control.

A) ENCAJE ORGÁNICO DE LA AUDIENCIA DE CUENTAS CANARIA EN EL SISTEMA INSTITUCIONAL DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA

La Audiencia de Cuentas es un órgano de control externo de la actividad económica y financiera de la Comunidad canaria. Creada mediante Ley 4/1989, de 2 de mayo, su función principal supone el auxilio técnico que la Asamblea Legislativa de la Comunidad necesita para que ésta pueda llevar efectivamente a cabo el control de la actividad económica y financiera de la misma, a que el artículo 60. Uno, del Estatuto de Canarias encomienda.

Es la propia ley de creación de la Audiencia, la que declara, en su artículo 2.º que “(...) depende directamente del Parlamento de Canarias y ejerce sus funciones con autonomía”.

13 PALAO TABOADA, *op. cit.*, pág., 192.

14 PALAO TABOADA, *op. cit.*, pág., 193.

15 GARCÍA-TREVIJANO FOS, «La nueva Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas», *RAP*, n.º 12, págs., 260-261.

16 En idéntico sentido se expresa GUAITA, al manifestar que el Tribunal tiene “(...) una naturaleza jurídica muy especial (...) es un órgano mixto judicial-administrativo”, *Derecho administrativo especial*, TI, Zaragoza, 1965, pág., 127.

Esta *dependencia directa* del Parlamento también se preconiza del Tribunal de Cuentas de España, apareciendo expresamente recogida en el artículo 36.1, 2.º párrafo, de nuestra Constitución española. En este ámbito, el profesor CAZORLA PRIETO¹⁷ ha explicado el sentido de estos términos. La dependencia proclamada, comenta CAZORLA, no debe significar incorporación del órgano de control a la institución parlamentaria, y sigue diciendo “(...) tal institución -se refiere al órgano de control- está dentro de la órbita parlamentaria pero sin que esto signifique que sea un órgano parlamentario”¹⁸

En igual sentido se expresa el profesor LINDE PANIAGUA¹⁹, para quien el Tribunal no está integrado en el poder legislativo *como órgano propio*. Con la expresión *dependencia directa*, comenta el citado profesor, sólo se quiere mostrar la independencia de éste órgano de control, del Gobierno y del resto de los poderes del Estado²⁰.

Finalmente, otro argumento para no aceptar la inclusión de este tipo de órganos en la estructura de los parlamentos, estaría constituido por la dificultad de encajar jurídicamente su función jurisdiccional (en el supuesto del Tribunal de Cuentas, pues en el caso de los órganos de control regionales no tienen reconocidas estas funciones) en el seno del Parlamento²¹.

17 CAZORLA PRIETO, *et. al*, *Comentarios a la Constitución*, Cívitas, Madrid, 1980, págs., 1.463-1.465; y en «El Tribunal de Cuentas y las Corporaciones locales», en *el Tribunal de Cuentas en España*, IEF, v. I, Madrid, 1982, págs., 153 y 154.

18 No podemos estar de acuerdo con este planteamiento. Son varias las razones: en primer lugar, el término *órbita* no es de naturaleza jurídica sino física (pertenece a la Ciencia Física), y en este ámbito, como veremos enseguida, tiene un significado que en nada coincide con el que le pretende atribuir el profesor Cazorla; en segundo lugar, no es un término preciso fuera de su ámbito natural. Efectivamente, cuando este término se aplica al Tribunal de Cuentas, para mantener que está en la *órbita parlamentaria*, no entendemos claramente lo que se quiere decir, porque, además, tampoco se explica. No se nos ofrece el nuevo significado del término en Derecho.

A nuestro juicio, el término *órbita* que analizamos, tiene un sentido inequívoco que no se puede obviar. Desde que KEPLER (astrónomo alemán, 1571-1630), estableciera sus famosas leyes, queda claro que un satélite está sometido a la fuerza de su estrella central. Esto es, está en su órbita. En consecuencia, este satélite no tiene voluntad propia. Su materia, su cuerpo, queda sometido a esa estrella que lo domina. Es un cuerpo gravitacionalmente sometido.

Por lo que, si aplicamos el contenido del término *órbita* como corresponde a su significado físico, podemos mantener, claramente, que el Tribunal, o en nuestro caso, la Audiencia, son auténticos órganos de sus respectivos parlamentos.

Sin embargo, si es otro significado el que queremos manifestar hay que expresarlo, delimitando, muy bien, el contenido de lo que queremos decir. Contenido, que en el supuesto que nos ocupa, no resulta fácil explicar fuera de su formulación originaria.

Finalmente, el hecho de que estos órganos de control pertenezcan a la estructura parlamentaria, no empece para que en sus funciones se comporten de forma autónoma. Siguiendo con la Física, nuestro planeta Tierra está en la órbita solar, lo que no presupone que en él se realicen actividades físicas y humanas, hasta cierto punto, autónomas de esa relación.

19 LINDE PANIAGUA, «El Tribunal de Cuentas y su dependencia directa de las Cortes Generales», en *el Tribunal de Cuentas en España*, IEF, v. II, Madrid, 1982, pág., 832.

20 Tampoco podemos estar de acuerdo con las afirmaciones del profesor Linde Paniagua. Efectivamente, no podemos entender cómo el término *dependencia directa* de las Cortes, supone, a la vez, una no dependencia de la estructura parlamentaria e independencia de las demás instituciones del Estado. Estamos ante una clara contradicción.

21 CAZORLA PRIETO, *Comentarios...*, *op. cit.*, pág., 2.062.

En consecuencia, ¿podemos mantener que la Audiencia de Cuentas no es un órgano perteneciente a la estructura parlamentaria? Nosotros creemos todo lo contrario. La Audiencia de Cuentas es un órgano que pertenece a esta estructura muy claramente.

Esta afirmación la sustentamos, básicamente, en torno a los siguientes argumentos²²:

a) Encaje en la estructura institucional de la Comunidad Autónoma

Como resulta obvio, este órgano de control externo ha de integrarse, necesariamente, en alguna de las instituciones básicas de la Comunidad. Pues si no pertenece a la estructura parlamentaria, tampoco a la organización administrativa, ni, finalmente a la judicial. Y tampoco, parece que pueda configurar un cuarto poder, como hemos mantenido anteriormente.

b) Competencias jurisdiccionales de la Audiencia

Uno de los argumentos señalados por la doctrina, como hemos indicado, de difícil encaje en el seno de la institución parlamentaria es la función jurisdiccional. Esto, que con referencia al Tribunal de Cuentas, podría constituir un inconveniente²³ en el caso de la Audiencia de Cuentas no lo es, pues entre sus competencias no se encuentra la jurisdiccional²⁴.

c) El régimen jurídico de la Audiencia

Los argumentos más sólidos en favor de su encaje orgánico en la institución parlamentaria provienen de la normativa de su creación.

La función de control de la actividad económica y financiera de la Comunidad Autónoma corresponde al Parlamento autónomo (art.º 60 del Estatuto de Autonomía de Canarias y 1.1 de la Ley de Audiencia). No obstante, como se ha dicho, la institución parlamentaria, por sí sola, no posee la adecuada organización ni especialización técnica para llevar a cabo esta com-

22 Los argumentos que en seguida vamos a exponer, bien pueden ser aplicados al Tribunal de Cuentas de España. No obstante, como se sabe, el objeto de este trabajo se centra, especialmente, en los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas, con referencia expresa a uno de ellos: la Audiencia de Cuentas de Canarias.

23 No creemos que en el supuesto del Tribunal de Cuentas esta objeción sea insalvable. Una cosa es pertenecer a la estructura de la institución parlamentaria y otra, muy distinta, que este órgano, por el hecho de pertenecer a ella, tenga que tener naturaleza parlamentaria. Es más, hay autores que mantienen la pertenencia orgánica a las Cortes del Tribunal de Cuentas y, a la par, mantienen su naturaleza jurisdiccional, Vid., MENDIZÁBAL ALLENDE, «La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas», *op., cit.*, pág., 101.

24 Sólo posee, en esta materia, la competencia de instrucción jurisdiccional y siempre por delegación del Tribunal de Cuentas (art.º 26.3 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas y 7.1 de la Ley de la Audiencia de Cuentas de Canarias), lo que la convierte en una actividad puramente instrumental que por sí sola no confiere competencia auténticamente jurisdiccional.

petencia²⁵. De ahí, que se les dote de unos órganos especializados de control que realicen estas funciones. Por lo que, en este sentido, resulta comprensible que la Audiencia “dependa directamente del Parlamento de Canarias” y ejerza “sus funciones con autonomía”(art.º 2 de la Ley de Audiencia²⁶).

En el régimen de patrimonio y contratación de la propia Audiencia de Cuentas, la fiscalización interna de “los actos de contenido económico (...) se ejercerá por la Intervención del Parlamento de Canarias” (art.º 4.º 2 de la Ley de Audiencia)²⁷.

Incluso, la facultad de iniciación del procedimiento de fiscalización, actividad por excelencia de la Audiencia, es compartida con el Parlamento de Canarias (art.º 8.1 de la Ley de Audiencia).

El presupuesto de la Audiencia constituye “un programa” del presupuesto del Parlamento de Canarias (art.º 3, b, de la Ley de Audiencia).

Y así, sucesivamente, otros preceptos que, de una manera u otra, ponen claramente de manifiesto que estamos ante un órgano del parlamento:

- La existencia de conflictos en relación con las facultades y competencias atribuidas a la Audiencia, se “pondrá en conocimiento del Parlamento de Canarias” (art.º 15 de la ley de Audiencia).
- “Los informes serán elevados al Parlamento de Canarias” (art.º 19.1 de la ley de Audiencia).
- Los Auditores de la Audiencia serán “elegidos por el Parlamento de Canarias” (art.º 21.1 de la ley de Audiencia).
- En la suspensión y cese de funciones de los miembros de la Audiencia es competencia del Parlamento de Canarias (art.º 28 apartados 3 a 5, de la ley de Audiencia).

Creemos, tras esta exposición, que podemos mantener que la Audiencia de Cuentas es un órgano del Parlamento de Canarias, que se articula como el brazo técnico del mismo, en la fiscalización y asesoramiento de la gestión económica y financiera de la Comunidad Autónoma.

25 Resulta claro, como ha señalado TRILLO-FIGUEROA, que frente a la “Administración pública y su creciente tecnificación, los parlamentos no han fortalecido sus servicios ni remotamente en la misma medida, por lo que es casi imposible que se sitúen en igualdad de condiciones frente al Gobierno”, «La función consultiva del Tribunal de Cuentas ante la crisis de la institución parlamentaria», en *el Tribunal de Cuentas en España*, IEF, v. II, Madrid, 1982, págs., 1.387 y sigs.

26 La autonomía en el ejercicio de las funciones de estos órganos es necesaria para alejarlos, en lo posible, de los avatares *políticos* de los parlamentos.

27 Este precepto, art.º 4.2 citado, es de los que más claramente ponen de manifiesto la pertenencia a la organización parlamentaria de la Audiencia de Cuentas de Canarias; al realizar el propio Parlamento de la Comunidad, a través de su Intervención General, lo que se denomina *control preventivo*, típico control interno del gasto, de cualquier institución sobre los órganos que pertenecen a su estructura. Por esto, no debe extrañarnos que al órgano de control por excelencia, la Audiencia de Cuentas, sea también controlado en su propia actividad económica por la institución a la que pertenece.

B) LA NATURALEZA DE SU FUNCIÓN DE CONTROL

Esta es la segunda perspectiva que indicamos para el estudio de la naturaleza de éste órgano de control.

Las funciones de la Audiencia de Cuentas de Canarias se encuentran recogidas, genéricamente, en el apartado a) del artículo 5.1 de la ley de Audiencia. En este precepto, se destaca la atribución, a este órgano del Parlamento, de la “fiscalización de la actividad económico-financiera del sector público de la Comunidad Autónoma de Canarias”.

En la actualidad, la doctrina mayoritaria mantiene -así lo expusimos al analizar las tesis que se habían planteado ante la naturaleza de nuestro Tribunal de Cuentas- que la función fiscalizadora, típica de estos órganos, es una función puramente administrativa. La problemática que se suscita ante la naturaleza del Tribunal de Cuentas, se produce por la dualidad de sus funciones: de control y jurisdiccional. Pues bien, esta dualidad no se da en la Audiencia de Cuentas. Su función principal es la fiscalizadora y ésta es de naturaleza administrativa²⁸.

IV. FUNCIONES DE LA AUDIENCIA DE CUENTAS

El Título I de la Ley de Audiencia de Cuentas de Canarias, contiene la relación de atribuciones que el órgano de control externo tiene encomendadas. Los Capítulos I y II del título citado, incluyen las competencias y funciones que la Audiencia ha de poner en práctica.

Es el artículo 5 de la ley el que contiene el catálogo de competencias específicas a llevar a cabo por la Audiencia de Cuentas, al disponer que:

«1. Son funciones de la Audiencia de Cuentas de Canarias:

a) Fiscalizar la actividad económico-financiera del sector público de la Comunidad Autónoma de Canarias, velando por la legalidad, eficiencia y economía de cuantos actos den lugar al reconocimiento de derechos y obligaciones de contenido económico, así como de los ingresos y pagos que de ellos se deriven y en general, de la recaudación, inversión y aplicación de los fondos públicos.

Corresponde, en todo caso, a la Audiencia de Cuentas de Canarias la fiscalización de las subvenciones, créditos, avales, y todas las ayudas, cualquiera que sea su naturaleza, concedidas por los órganos del sector público canario a personas físicas o jurídicas.

²⁸ La función fiscalizadora es esencialmente una función de comprobación e investigación, como se pone claramente de manifiesto en el art.º 13.2 de la ley de Audiencia, cuya finalidad es la de procurar que la realización del gasto se adecúe a la legalidad que impone su aprobación mediante la ley de presupuestos. Sin embargo, si tras esta comprobación se advierten *indicios* de responsabilidad contable, “trasladará sin dilación el asunto al Tribunal de Cuentas, a los efectos de su posible enjuiciamiento”, art.º 17.1 de la ley de Audiencia. Aun cuando existe la posibilidad de que la Audiencia instruya, por delegación del Tribunal, estos procedimientos. Instrucción, que por sí sola, no transmite competencias jurisdiccionales a estos órganos regionales de control, y por lo tanto, no afecta a su naturaleza puramente administrativa.

- b) Fiscalizar el grado de cumplimiento de los objetivos propuestos en los diversos programas presupuestarios.
 - c) Fiscalizar los créditos extraordinarios, suplementos, incorporaciones, ampliaciones, transferencias y demás modificaciones de los créditos presupuestarios iniciales.
 - d) Fiscalizar los contratos suscritos por la Administración de la Comunidad Autónoma y demás entes del sector público indicados en el artículo 2 de la presente Ley.
 - e) Asesorar al Parlamento de Canarias en la materia propia de sus competencias.
 - f) Emitir dictámenes y consultas que en materia de contabilidad pública y de gestión económico-financiera le soliciten los entes públicos mencionados en el artículo 2 de la presente Ley.
2. La Audiencia de Cuentas llevará a cabo, si así lo solicita el Parlamento de Canarias, el análisis de las auditorías realizadas por la Intervención General.
3. Si la Audiencia de Cuentas apreciase una manifiesta infracción de la Ley con grave perjuicio para el interés público, dará inmediato conocimiento al Parlamento y al Gobierno de Canarias por medio de un informe extraordinario”.

El precepto señalado, contiene las funciones propias encomendadas a la Audiencia, entre las que destacan las siguientes:

1) Función fiscalizadora

Esta función es definida por el profesor SÁNCHEZ SERRANO²⁹, como “aquella que tiene por objeto, controlar o verificar si determinadas cuentas o la actividad económica de ciertos órganos se ajustan o no a las normas, principios o criterios por los que deban regirse”.

Las notas que la caracterizan, son, en primer lugar, su objeto. Éste comprende, no sólo la fiscalización de la gestión económica y financiera, sino su plasmación contable³⁰.

En segundo lugar, la actividad fiscalizadora verificará la obtención y uso que el sector público canario haga de los recursos económicos que posea, controlando que su empleo y distribución se realice con el menor coste posible, procurando su mayor y mejor aprovechamiento. Para ello, los criterios, en el ejercicio de esta función de control, los señala expresamente el artículo 6.1 de la ley de Audiencia, al disponer que en el ejercicio de la actividad fiscalizadora se velará por la legalidad “(...) adecuación de la actividad de los entes controlados al ordenamiento jurídico vigente”;

²⁹ SÁNCHEZ SERRANO, Luis, «El control económico y presupuestario de las Comunidades Autónomas», en *el Tribunal de Cuentas en España*, op., cit., pág., 1.317.

³⁰ Esto es, la verificación de la correcta aplicación de las normas y principios rectores de la contabilidad pública, a la que está sujeta el sector público en general.

la eficacia “(...) tendrá como finalidad determinar el grado en que se hayan alcanzado los objetivos previstos analizando las desviaciones que se hayan podido producir y las causas que las originen”; la economía “(...) se referirá a la relación entre los medios empleados y los objetivos realizados con la finalidad de evaluar el coste efectivo en la realización del gasto público”³¹.

Mención especial nos merece el apartado a) del citado artículo 5, que como hemos descrito establece la fiscalización de todos los actos que den lugar al reconocimiento de derechos y obligaciones de contenido económico, como de los ingresos y pagos que de ellos se deriven.

Desde luego, la intención del precepto nos parece loable, ahora bien: ¿es posible llevarla a cabo?

Piénsese en el número de actos y operaciones que en ejecución de los presupuestos se dan. Esto, unido, previsiblemente, a la escasez de medios y al importante número de órganos y entidades a fiscalizar -no olvidemos que las Corporaciones Locales, como veremos más adelante, están sometidas al control de la Audiencia, incluyendo sus organismos autónomos, empresas públicas, etc.-, hacen de esta tarea o un imposible o algo carente de efectividad. Con casi toda seguridad, cuando el órgano de control regional verifique las cuentas de estas entidades, el tiempo habrá hecho mella sobre las posibles responsabilidades -en especial las de carácter político- sobre actos u operaciones irregulares de ejecución presupuestaria. En consecuencia, en la fiscalización de las cuentas habrán de utilizarse una serie de técnicas de mayor alcance que las de verificación acto por acto, cuestión esta que, de no remediarse, desvirtuaría, a nuestro entender, el verdadero sentido de estos órganos de control³². Todo ello, claro está, sin perjuicio de que la Audiencia, y en supuestos determinados, entienda que debe profundizar en su actuación fiscalizadora con la profundidad necesaria, o de recabar para su conocimiento, determinados actos solicitando toda la información acerca de los mismos (arts., 13 y 14 de la ley de Audiencia).

Finalmente, conviene resaltar la facultad de delegación del Tribunal de Cuentas de España, en los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas, de la realización de concretas funciones fiscalizadoras referidas tanto al sector público autonómico como al estatal (art.º 29.3 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, Ley 7/1988, de 5 de abril; y art.º 7, párrafos 1 y 2, de la ley de Audiencia).

31 “El control de eficiencia se identifica con el de economía o economicidad. Este tipo de control, trata de determinar si la empresa privada o pública ha asignado sus recursos de manera eficiente, minimizando por consiguiente sus costes, o maximizando el beneficio. El control de eficiencia es un control integral que contempla todos los ámbitos o aspectos de la organización empresarial o entidad, sin limitarse únicamente al aspecto estrictamente financiero, es decir, a los flujos de capital. Por el contrario, el control de eficacia se encuadra en el ámbito de la planificación y se refiere al grado de consecución de los objetivos, dentro de las restricciones del plan, sin considerar la economía de medios para alcanzarla. Por lo tanto, una gestión eficaz puede ser o no eficiente; lo será si alcanza sus objetivos con el mínimo coste”, *vid*, SUÁREZ SUÁREZ, Andrés Santiago, «El control de economía, eficiencia y eficacia en la Constitución y en Tribunal de Cuentas», *HPE*, n.º 80, 1983, pág., 63.

32 *Cfr.*, art.º 9 de la ley de Audiencia de Canarias.

2) Funciones de asesoramiento

Junto a la función fiscalizadora y dentro de las atribuciones que hemos calificado como propias de la Audiencia, se encuentran una serie de competencias de carácter consultivo y de asesoramiento en materia económico-financiera y contable (art.º 5.1, apartados f y g, de la ley de Audiencia).

3) Funciones que la Audiencia puede asumir por delegación

Entre las funciones que no son propias pero que la Audiencia puede asumir por delegación del Tribunal de Cuentas, se encuentra la de instrucción de todos aquellos procedimientos jurisdiccionales para la exigencia de responsabilidades contables³³. El artículo 26.3 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas dispone que: “En las Comunidades Autónomas cuyos Estatutos hayan establecido órganos propios de fiscalización, el Tribunal podrá delegar en éstos la instrucción de los procedimientos jurisdiccionales para el enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos”.

Estos procedimientos cuya instrucción pueden realizar los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas, según el número 1 del artículo anteriormente citado, es el de reintegro por alcance³⁴.

No quedaría completo el análisis de las funciones de la Audiencia de Cuentas de Canarias, si no delimitáramos el ámbito subjetivo al que se va a aplicar la actividad fiscalizadora de este órgano de control.

El artículo 1 de la Ley de Audiencia dispone:

«1. Por la presente Ley se crea la Audiencia de Cuentas de Canarias, órgano al que corresponde la fiscalización externa de la gestión económica, financiera y contable del sector público de la Comunidad

33 Hemos de precisar, que la unidad jurisdiccional del Tribunal de Cuentas no se opone a que órganos con similares competencias a las del alto Tribunal cooperen en la fase de instrucción, *vid.*, ALBIÑANA, César, «La función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas», en el Tribunal de Cuentas en España, *op.*, *cit.*, v. I, pág., 51. “Además, la Audiencia cuando asume la instrucción de un procedimiento, por ejemplo el de reintegro por alcance, ha de mantener una independencia absoluta. Pues de no ser así, quebraría la propia esencia de la función instructora en todo proceso jurisdiccional, dejando vacía de contenido la propia jurisdicción atribuida al Tribunal de Cuentas”, *vid.*, AGÚNDEZ FERNÁNDEZ, Antonio, «Naturaleza jurisdiccional del Tribunal de Cuentas», en el Tribunal de Cuentas en España, IEF, v. I, Madrid, 1982, págs., 221-222.

34 “Del alcance pueden derivarse diversos tipos de responsabilidades según las circunstancias que en el mismo concurren.

En primer lugar existe la posibilidad de exigir una responsabilidad de tipo penal si los hechos que dan lugar al alcance son constitutivos de delito. En segundo lugar se exigirá una responsabilidad disciplinaria de tipo administrativo del funcionario que resulta alcanzado. (...) finalmente se deberá responder civilmente indemnizando al sector público de los perjuicios económicos que para el mismo se derivan del alcance”, PIQUERAS BAUTISTA, José Antonio, «Aspectos sustantivos y procesales de la responsabilidad derivada de alcance en la administración de fondos públicos», en *El tribunal de Cuentas en España, op.*, *cit.*, pág., 1.161.

Autónoma de Canarias, sin perjuicio de las competencias que corresponden al Tribunal de Cuentas de acuerdo con la Constitución».

Es en su artículo 2.º, donde se establece lo que debemos entender por “sector público” de la Comunidad Autónoma, cuando dispone que estará compuesto por:

- «a) La Administración Pública de la Comunidad Autónoma, sus organismos autónomos y empresas públicas y cuantas entidades estén participadas por los anteriormente enunciados,
- b) Las Entidades Locales que forman parte del territorio de la Comunidad Autónoma, así como los organismos autónomos y empresas públicas de ellas dependientes.
- c) Las Universidades públicas existentes en el territorio de las Islas Canarias
- d) Cualquier otra entidad u organismo que administre o utilice caudales o efectos públicos procedentes de los entes anteriormente mencionados».

El artículo 1 señalado, atribuye la titularidad de la fiscalización externa del sector público de la Comunidad Autónoma canaria a la Audiencia de Cuentas. Por su parte, el artículo 2.º señala qué hemos de entender por sector público canario. Así, el sector público de la Comunidad canaria estará compuesto por: La Administración pública de la Comunidad, sus organismos autónomos y sus empresas públicas; las Entidades Locales, sus organismos autónomos y empresas públicas; las Universidades públicas; y cualesquiera otras entidades u organismos que administren o utilicen caudales públicos.

Del elenco de entidades y organismos que se describen por la norma que delimita el sector público canario, es importante que analicemos el control que la Audiencia puede y debe realizar sobre las Entidades Locales situadas en el territorio del Archipiélago canario: Ayuntamientos y Cabildos, así como los organismos públicos y empresas dependientes de los mismos.

La competencia constitucional sobre el control de las Corporaciones locales, así como de las Comunidades Autónomas, la ostenta el Tribunal de Cuentas de España (arts., 136 y 153, d)³⁵. Igualmente, el artículo 4.1 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas cuando establece la competencia fiscalizadora del Tribunal sobre el sector público estatal, incluye en el mismo (apartado c, del artículo mencionado) a las

35 Esta disposición constitucional no debe extrañarnos, pues como ha manifestado VICENTE-ARCHE, “El control económico y presupuestario sobre la actividad financiera de las Comunidades Autónomas que establece la Constitución resulta obligado si se piensa que los recursos de estas haciendas provienen en su mayoría vía cesión, participación, etc., de la Hacienda Pública general”, «El Tribunal de Cuentas y las Comunidades Autónomas», en *el Tribunal de Cuentas en España, op.,cit., v. I, pág., 186*. En igual sentido, podemos añadir, que ocurre con las Corporaciones Locales. Buena parte de sus recursos provienen de las mismas fuentes citadas por el profesor VICENTE-ARCHE.

Corporaciones Locales. También, el artículo 1.1 de su Ley Orgánica convierte al Tribunal en “(...) el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del sector público”.

La titularidad sobre el control externo de las Corporaciones Locales queda, por tanto, muy claramente definida tanto en la Constitución como en la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, en favor de éste.

No obstante, cabría preguntarnos si es posible algún tipo de control de la Audiencia de Cuentas sobre las entidades locales situadas en el territorio de la Comunidad.

Creemos que se puede responder afirmativamente a la pregunta planteada.

En primer lugar, el Tribunal es declarado por la normativa citada como *supremo* órgano fiscalizador de las cuentas, aunque no por esto ha de ser el único³⁶. El Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua nos ofrece, sobre el concepto terminológico de Supremo, lo siguiente: “*Sumo, altísimo (...) que no tiene superior en su línea*”.

Efectivamente, en cuanto a la función jurisdiccional, ni Tribunal Supremo, ni Tribunal Constitucional, únicas instituciones *en línea* con nuestro Tribunal de Cuentas, poseen competencias en la jurisdicción contable. En cuanto a la función fiscalizadora tampoco tiene igual, pues los únicos órganos con competencias similares son los creados por las Comunidades Autónomas cuyo ámbito de actuación se reduce al autonómico.

Ahora bien, partiendo de esta realidad, igualmente hemos de reconocer que los órganos naturales para el control del gasto en el ámbito autonómico son, precisamente estos órganos regionales. Las razones son las siguientes:

1) Su propia autonomía financiera

La Comunidad Autónoma tiene reconocida su propia autonomía financiera, y en consecuencia, posee su propia competencia para el control de los recursos de que sea titular³⁷. Como ejemplo podemos citar el control que la Audiencia deberá realizar sobre las asignaciones, vía presupuestos autonómicos, correspondientes a competencias transferidas o delegadas a las Entidades Locales (especialmente a los

36 BAUTISTA PÉREZ, Fernando, «Criterios de competencia del Tribunal de Cuentas y las Comunidades Autónomas», en *el Tribunal de Cuentas en España, op., cit.*, v. I, pág., 298; GONZÁLEZ SÁNCHEZ, Manuel, «El control de los gastos fiscales por el Tribunal de Cuentas», en *el Tribunal de Cuentas en España, op., cit.*, v. I, pág., 648; JIMÉNEZ LUNA, Pedro Álvaro, «El Tribunal de Cuentas y la descentralización de las técnicas de fiscalización sobre las Corporaciones locales», en *el Tribunal de Cuentas en España, op., cit.*, v. II, pág., 812.

37 Como ha puesto de manifiesto SÁNCHEZ AGESTA, Luis, “El titular de estos recursos será también competente a la hora de su control”, «El Tribunal de Cuentas y las Comunidades Autónomas», en *el Tribunal de Cuentas en España, op., cit.*, v. II, pág., 1.294-1.295.

Cabildos) por la Comunidad Autónoma canaria, (art.º 60.1 del Estatuto de Autonomía de Canarias). Igualmente, buena parte del rendimiento recaudatorio por el Impuesto General Indirecto Canario, rendimiento de que es titular la Comunidad Autónoma, será transferido a los Cabildos y Ayuntamientos del Archipiélago, por lo que, en este supuesto, su control aparece claramente destinado a ser realizado por la Audiencia de Cuentas (art.º 49 del citado Estatuto de Autonomía).

2) Colaboración en las tareas de control con el Tribunal de Cuentas

La segunda de las perspectivas desde la que se puede analizar la competencia del control de la Audiencia de Cuentas de Canarias sobre las entidades locales se refiere a los fondos de titularidad estatal que correspondan o de los que puedan participar estas entidades (art.º 2.1, especialmente en sus apartados c y d, de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, Ley 39/1988).

El control, en estos supuestos, podrá ser asumido por la Audiencia de Cuentas. La STC 187/1988, de 17 de octubre, (F.J., 9) al delimitar el ámbito espacial de control de nuestro Tribunal al sector público estatal de forma “principal y preferente”, propicia que el control de las Corporaciones Locales pueda llevarse a cabo por este tipo de órganos regionales. De ahí, que la propia Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (Ley 7/1988, de 5 de abril), establezca la necesidad de coordinación entre ambos órganos de control, evitando duplicidades innecesarias en las actuaciones fiscalizadoras³⁸.

V. RELACIONES DE LA AUDIENCIA CON EL TRIBUNAL DE CUENTAS

Como hemos dicho con anterioridad, el Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador, pero no el único. Afortunadamente el vocablo supremo no significa que no puedan existir otros órganos de control con similares competencias³⁹ a las del Tribunal (STC 187/1988, F.J., 8).

¿Podría predicarse, en consecuencia, una especie de organización jerárquica en cuya cúspide se encontrara el Tribunal de Cuentas?

Pensamos que esto no es posible. Para ello encontramos dos razones fundamentales. En primer lugar, no existe tal estructura orgánica en la normativa que regula esta institución de control. A los más, se prevén secciones territoriales y departamentos sectoriales que nada tienen que ver con los órganos autonómicos de control⁴⁰.

³⁸ La lógica de las conclusiones expuestas por nuestro Tribunal Constitucional al interpretar el artículo 136 de nuestra Constitución, es aplastante. No tendría sentido hablar de economía, eficiencia y eficacia, tres pilares básicos sobre los que se asienta la gestión del gasto público, si se permitiera la duplicidad de controles, lo que conllevaría un gasto inútil de medios que de por sí son escasos. Produciendo, dado el volumen de trabajo previsible, el colapso del funcionamiento de nuestro Tribunal de Cuentas.

³⁹ Se entiende competencias fiscalizadoras, pues sobre las jurisdiccionales, como ya se ha comentado, el Tribunal de Cuentas es considerado como único en su orden (STC 187/1988, F. J., 2).

⁴⁰ Es más, la propia Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, refiriéndose a la existencia de los órganos de control autonómicos, en su Preámbulo dice: “(...) haciendo innecesaria la creación de Secciones Territoriales que lejos de conducir a una fiscalización eficaz supondría, en la mayor parte de los casos, una concurrencia de competencias y una antieconómica duplicación de esfuerzos en materia de control”.

La autonomía financiera de las Comunidades Autónomas es la segunda de las razones antes aludida. Esta autonomía posibilita, no sólo el derecho a tener su propia fuente de recursos, sino al control del gasto que conlleva el empleo de esos recursos para la satisfacción de las necesidades que tienen planteadas las autonomías y, en consecuencia, la creación de sus propias instituciones y órganos de control externo.

Por lo tanto, las relaciones entre estos órganos de control y el Tribunal de Cuentas han de fundarse en torno a dos principios: el de colaboración y el de coordinación. Para ello, el Tribunal y estos órganos de control, deben establecer criterios y técnicas de control comunes, destinadas a garantizar una mayor eficacia en el ejercicio de sus funciones. Por lo que el examen de las cuentas y de la gestión económica y financiera de las Comunidades Autónomas⁴¹ las podrá realizar el Tribunal a partir de los resultados de la propia fiscalización de estos órganos regionales a través de los informes, memorias, mociones y notas que éstos habrán de elevar al Tribunal de Cuentas (art.º 29.2 de la Ley de Funcionamiento). Todo ello sin perjuicio de que al Tribunal interese el examen pormenorizado de cualquier actuación concreta (art.º 29.2 de la Ley de Funcionamiento).

Finalmente, estos principios de coordinación y colaboración entre órganos se completan, con la posibilidad que tiene el Tribunal de solicitar del órgano regional de control, la práctica de concretas funciones fiscalizadoras, tanto del sector público regional como del estatal (art.º 29.3 de la Ley de Funcionamiento).

VI. LOS ÓRGANOS DE CONTROL EXTERNO DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS: ALGUNOS ASPECTOS DIFERENCIADORES EN LAS DISTINTAS LEYES DE SU CREACIÓN

Junto a la Audiencia de Cuentas de Canarias, las distintas autonomías han ido creando sus propios órganos de control. Así, la Sindicatura de Cuentas de Cataluña (Ley 6/1984, de 5 de marzo, de la Generalidad de Cataluña, modificada por Ley 15/1991, de 4 de julio); La Cámara de Comptos de Navarra (Ley Foral de 20 de diciembre de 1984); La Cámara de Cuentas de Andalucía (Ley 1/1988, de 17 de marzo); el Consejo de Cuentas de Galicia (Ley 24 de junio de 1985), entre otros.

Nos proponemos realizar un acercamiento a las diferencias de regulación en torno a dos aspectos concretos: el primero, el grado de dependencia de sus respectivos parlamentos; el segundo, el tratamiento de la función jurisdiccional en algunos de ellos.

1) Dependencia de los parlamentos de los distintos órganos de control autonómicos

41 El término Comunidades Autónomas que emplea el artículo 4.1, b), de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, cuando se refiere a la fiscalización de estos entes territoriales por el Tribunal, es bastante desafortunada. Como ha comentado NUÑEZ-VILLAVEIRÁN OVILO, "Las Comunidades Autónomas no son en realidad administraciones públicas pues -como ha señalado la STC 4/1981, de 2 de febrero- se trata de entes dotados de autonomía cualitativamente superior a la administrativa", «Sector público, ámbito delimitador de las competencias del Tribunal de Cuentas», en *el Tribunal de Cuentas en España, op., cit.*, v.II, págs., 1.089-1.090.

La Ley de Sindicatura de Cuentas de Cataluña es la única, de las analizadas, que reconoce expresamente su dependencia orgánica del Parlamento catalán. En el Título I “Competencias y ámbito de actuación”, es el artículo 1, primer párrafo, el que dispone: “(...), la Sindicatura de Cuentas (...) depende orgánicamente del Parlamento de Cataluña”.

Tanto la Ley Foral de Navarra, creadora de la Cámara de Comptos, como la que crea la Cámara de Cuentas de Andalucía, disponen la “dependencia directa” de estos órganos de control de sus respectivos parlamentos, sin referirse, expresamente, al tipo de dependencia⁴².

La Ley de Consejo de Cuentas de Galicia, en su artículo 2.º, dispone, en el mismo sentido señalado anteriormente, la dependencia directa de su Parlamento y el principio de independencia en sus actuaciones de control.

Finalmente, la Ley de Audiencia de Cuentas de Canarias, como ya se ha dicho en este trabajo, se manifiesta esta dependencia directa en su artículo 1.2, donde también se expresa el principio de independencia funcional.

Nuestra posición acerca de la interpretación que nos merece esta *dependencia directa* ha sido ya expuesta en páginas precedentes: concretamente al analizar la naturaleza jurídica de la Audiencia de Cuentas canaria. Poco podemos añadir a lo allí expuesto. No obstante, recordar que la palabra dependencia directa supone, por un lado, una vinculación orgánica con el Parlamento de que se trate; por otro, que no existe, en esta vinculación, ninguna otra institución intermedia.

2) Tratamiento de la función jurisdiccional

El segundo aspecto a estudiar era el tratamiento de la función jurisdiccional en las distintas leyes reguladoras de estos órganos de control.

La Ley de Sindicatura de Cuentas de Cataluña, declara en su artículo 7 apartado 3.º que:

“En los informes o memorias, la Sindicatura de Cuentas hará constar las infracciones, abusos o prácticas irregulares que haya observado e indicará la responsabilidad en que, a su criterio se hubiera incurrido y las medidas para exigirla”.

Más adelante, en el Título II “Organización”, Capítulo III, donde se regulan las secciones de la Sindicatura, junto a la sección de fiscalización se encuentra la de “enjuiciamiento”, donde el artículo 18.1 dispone:

⁴² La Ley de Audiencia de Cuentas de Andalucía, como la Ley de la Cámara de Comptos, señalan en sus respectivos artículos 1, la dependencia de sus parlamentos sin especificar a qué tipo de dependencia se refieren.

La Exposición de Motivos de la Ley 1/1988, de la Cámara de Cuentas de Andalucía, alude a la necesaria independencia en la actuación de la Cámara, por un lado, pero por otro, señala la “dependencia directa” de su Parlamento.

“Corresponde a la Sección de Enjuiciamiento, en el marco de lo que establece el artículo 2.2, la instrucción de los procedimientos jurisdiccionales y el enjuiciamiento de las responsabilidades de quienes tienen a su cargo caudales o efectos públicos, de acuerdo con las funciones propias de la Sindicatura de Cuentas”.

Claramente, la ley de Sindicatura establece en los preceptos expuestos, la competencia jurisdiccional de juzgar y hacer ejecutar lo juzgado en materia de responsabilidades contables en el manejo de caudales públicos, y, además, la establece como una función *propia* de la Audiencia.

Tanto la Constitución española como la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas atribuyen con carácter de exclusividad la competencia para el enjuiciamiento de las responsabilidades contables, en que puedan incurrir los que manejen caudales públicos, al Tribunal de Cuentas de España.

Efectivamente, la Constitución española en su artículo 136.2, segundo párrafo, establece que la titularidad de la jurisdicción contable corresponde al Tribunal de Cuentas.

Por su parte, la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas en su artículo 1.º reitera, en los mismos términos, lo dispuesto por la Constitución en su artículo 136.2 mencionado.

También, en el artículo 17.1 de esta Ley Orgánica, se dispone que la jurisdicción contable es necesaria e improrrogable, exclusiva y plena. Jurisdicción que, además, es auténticamente propia y, por lo tanto, diferente de la del Poder Judicial⁴³.

Sólo el artículo 26.3 de la citada Ley Orgánica, permite encomendar, por delegación del Tribunal, a los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas, la instrucción jurisdiccional de las responsabilidades contables que del manejo de los fondos públicos pueda derivarse.

En consecuencia, creemos fundada la imposibilidad actual de que estos órganos de control autonómicos puedan tener competencias sobre el enjuiciamiento de las responsabilidades contables. A salvo, claro está, la delegación de la fase de instrucción, ya comentada en este estudio, por nuestro Tribunal de Cuentas. Y así ha sido estimado por la STC 187/1988, de 17 de octubre, por la que se declaran inconstitucionales los artículos 2.2; 12, d) y 18, de la Ley de Sindicatura de Cuentas. Habiendo procedido la Generalidad catalana, a través de su Presidente, a la modificación de esta ley mediante la promulgación de la Ley 15/1991, de 4 de julio.

43 CAZORLA PRIETO, Luis María, *et. al. Comentarios a la Constitución*, Cívitas, 2.ª edic., Madrid, pág., 2.069. En similares términos, ALZAGA VILLAAMIL, Oscar, *La Constitución Española de 1978*, Ed. Foro, Madrid, 1978, pág., 814

La Ley Foral navarra que crea la Cámara de Comptos, ha sido más respetuosa con el carácter exclusivo de la función jurisdiccional de nuestro Tribunal de Cuentas al regular, en el apartado 2.º de su artículo 3, la posibilidad de delegación por nuestro Tribunal de la fase de instrucción del enjuiciamiento de las responsabilidades contables. No obstante, establece igualmente, la posibilidad de delegación del propio enjuiciamiento, constituyéndose, en tal caso, en tribunal con arreglo a lo dispuesto en su artículo 23⁴⁴.

Las leyes reguladoras de la Cámara de Cuentas de Andalucía, del Consejo gallego y de la Audiencia de Cuentas de Canarias, regulan esta materia en total sintonía con la Constitución y la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas.

La Exposición de Motivos de la Ley 1/1988, reguladora de la Cámara de Cuentas de Andalucía, declara expresamente, que la función esencial del órgano autonómico es la fiscalizadora, evitando el nombre de Tribunal para que no haya “confusiones y, además, para dejar clara su función esencialmente fiscalizadora”. Estableciendo en el artículo 12 apartado 3.º, que “Si en el ejercicio de su función fiscalizadora la Cámara de Cuentas advirtiera la existencia de indicios de responsabilidad contable, lo trasladará sin dilación al Tribunal de Cuentas a los efectos de su posible enjuiciamiento”. En el siguiente párrafo de este artículo sigue diciendo: “La instrucción de los procedimientos jurisdiccionales correspondientes podrá ser efectuada por la Cámara de Cuentas, de acuerdo con lo prevenido en la legislación específica del Tribunal de Cuentas”.

En igual sentido, regulan esta materia la Ley del Consejo de Cuentas gallego (art.º 5). La Ley de Audiencia de canarias, como ya se comentó, lo regula en su artículo 7.1.

VII. CONCLUSIONES

Asistimos en la actualidad, a un progresivo deterioro de las facultades de los parlamentos en materia económica y financiera. Crisis del control parlamentario en materia presupuestaria y de gasto público. Crisis de la función normativa del Parlamento, que ha llevado a manos del Gobierno el casi exclusivo ejercicio de la iniciativa legislativa en esta materia⁴⁵.

Tradicionalmente, el desapego de las Cámaras en materia económica y financiera tiene su razón de ser, de un lado, por la gran complejidad técnica de estas materias; de otro, la poca preparación técnica de la mayoría de sus componentes.

44 La posibilidad de delegación del enjuiciamiento de las responsabilidades contables, en la actualidad, es inviable, al no permitirlo ni la Constitución ni la propia Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, como hemos puesto de manifiesto con anterioridad.

45 Vid., TRILLO FIGUEROA, M. Conde F., «La función consultiva del Tribunal de Cuentas ante la crisis de la Institución parlamentaria», en *el Tribunal de Cuentas en España, op. cit.*, pág., 1.395 y sigs.

En consecuencia, la única vía de “salvación” que tienen estas instituciones, para evitar la progresiva pérdida de poder en materias de las que son titulares, es la de “armarse” técnicamente mediante la incorporación, a su estructura organizativa interna, de órganos con la capacidad técnica suficiente para poder llevar a cabo, con eficacia, esta función de control.

De ahí, la creación del Tribunal de Cuentas de España, cuyo ámbito territorial se extiende al del Estado, y de la Audiencia de Cuentas de Canarias u otros órganos de control externo del gasto público, que en el ámbito territorial autonómico desarrollan la actividad de fiscalización de la actividad económica y financiera de los poderes públicos.

Para tamaña misión, Tribunal de Cuentas y órganos autonómicos deben establecer las condiciones necesarias para que la cooperación y coordinación entre ambas instituciones sean los criterios básicos de funcionamiento. Desarrollando, en consecuencia, al máximo las posibilidades competenciales de ambas instituciones. Para lo que el Tribunal de Cuentas deberá hacer uso generoso de sus facultades de delegación, en aras de su propia descongestión administrativa y judicial, que permita un más rápido ejercicio de la actividad fiscalizadora y de la instrucción de procedimientos para el enjuiciamiento contable, evitando la duplicidad de tareas, y economizando medios de los que tan necesitados están estos órganos de control externo.

BIBLIOGRAFÍA

- AGÚNDEZ FERNÁNDEZ, Antonio, «Naturaleza jurisdiccional del Tribunal de Cuentas», en *el Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, v. I.
- ALBIÑANA, César, «La función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas», en *el Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, v. I.
- ALZAGA VILLAAMIL, Óscar, *La Constitución Española de 1978*, Ed. Foro, Madrid, 1978.
- BAUTISTA PÉREZ, Fernando, «Criterios de competencia del Tribunal de Cuentas y las Comunidades Autónomas», en *el Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, v. I.
- CAZORLA PRIETO, Luis María, *et. al., Comentarios a la Constitución*, Cívitas, Madrid, 1980.
- , «El Tribunal de Cuentas y las Corporaciones locales», en *el Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, v. I.
- FERNÁNDEZ CARNICERO, «La Cuenta General del Estado ante el Tribunal de Cuentas y ante el Parlamento», en *Funciones financieras de las Cortes Generales*, Congreso de los Diputados, Madrid, 1985, v.I.
- GARCÍA GARCÍA, José Luis, «La institución estatutaria de los tribunales de cuentas en las Comunidades Autónomas», en *el Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, v. I.
- GARCÍA-TREVIJANO FOS, «La nueva Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas», *RAP*, n.º 12.
- GONZÁLEZ GARCÍA, «Una aproximación al tema de la naturaleza jurídica del Tribunal de Cuentas», en *El Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, v. I.
- GONZÁLEZ NAVARRO, Francisco, «El control de la actuación del Tribunal de Cuentas», *REDA*, n.º 32, 1982.

- GONZÁLEZ SÁNCHEZ, Manuel, «El control de los gastos fiscales por el Tribunal de Cuentas», en *el Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, v. I.
- GUAITA, *Derecho Administrativo especial*, TI, Zaragoza, 1965.
- JIMÉNEZ LUNA, Pedro Álvaro, «El tribunal de Cuentas y la descentralización de las técnicas de fiscalización sobre las Corporaciones locales», en *el Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, v. II.
- LINDE PANIAGUA, «El Tribunal de Cuentas y su dependencia directa de las Cortes Generales», en *el Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, v. II.
- MENDIZÁBAL ALLENDE, Rafael, «El Tribunal de Cuentas y su encuadramiento constitucional», en *Estudios sobre el proyecto de Constitución*, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1978.
- , «Función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas», *RAP*, n.º 100-102, 1983.
- , «Función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas en la Constitución, la doctrina y en las actuaciones procesales», en *el Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982.
- , «Función y esencia del Tribunal de Cuentas», *RAP*, n.º 46, 1965.
- NOFUENTES GARCÍA MONTORO, Manuel, «Función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas en la Constitución, la doctrina y en las actuaciones procesales», en *el Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982.
- NUÑEZ-VILLAVEIRÁN OVILO, «Sector público, ámbito delimitador de las competencias del Tribunal de Cuentas», en *el Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, v.II.
- PALAO TABOADA, Carlos, *Derecho Financiero y Tributario I*, Colex, 2.ª edic., Madrid, 1987.
- PIQUERAS BAUTISTA, José Antonio, «Aspectos sustantivos y procesales de la responsabilidad derivada de alcance en la administración de los fondos públicos», en *el Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982.
- RODRÍGUEZ OLIVER, José María, «Tribunal de Cuentas, Tribunal Supremo, Tribunal Constitucional», en *el Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, v. II.
- SALA SÁNCHEZ, Pascual, «Las responsabilidades contables y su enjuiciamiento en la nueva Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de España», *REDA*, n.º 39, 1983.
- , *La jurisdicción contable*, Servicio de Publicaciones del Tribunal de Cuentas, Madrid, 1984.
- SÁNCHEZ SERRANO, Luis, «El control económico y presupuestario de las Comunidades Autónomas», en *el Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, v. II.
- SÁNCHEZ AGESTA, Luis, «El Tribunal de Cuentas y las Comunidades Autónomas», en *el Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, v. II.
- SERRA RECHAX, «El Tribunal de Cuentas y la empresa pública», en *el Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, v. I.
- SUÁREZ SUÁREZ, Andrés Santiago, «El control de economía, eficiencia y eficacia en la Constitución y en el Tribunal de Cuentas», *HPE*, n.º 80, 1983.
- TRILLO FIGUEROA, «La función consultiva del Tribunal de Cuentas ante la crisis de la institución parlamentaria», en *el Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, v.II.
- URETA DOMINGO, Juan Carlos, «El poder de gasto de las Comunidades Autónomas, elementos que lo componen y modalidades de control en el estado de las autonomías», en *El Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, v. II.
- VICENTE-ARCHE DOMINGO, Fernando, «El Tribunal de Cuentas y las Comunidades Autónomas», en *el Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, v. I.