

# Las competencias del Tribunal de Cuentas en relación con el proceso de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado y el principio de transparencia

---

**Ciriaco de Vicente Martín\***

**Pedro de Vega Blázquez\*\***

**Miguel Ángel Sánchez del Águila\*\*\***

## 1. INTRODUCCIÓN

1.1. Uno de los debates más interesantes que está teniendo lugar en el Tribunal de Cuentas, coincidiendo con el vigésimo quinto aniversario de la promulgación de su Ley Orgánica (Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas), es el debate acerca de los límites de la función fiscalizadora, y en particular, si la legislación vigente, y en especial la ya veterana Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, habilita o no a esta institución, configurada constitucionalmente como el Supremo Órgano Fiscalizador de las cuentas y de

---

\* Economista y abogado. Cuerpo Superior de Inspectores de Trabajo y de Seguridad Social. Consejero titular del Departamento del Área de Seguridad Social y Acción Social del Tribunal de Cuentas.

\*\* Cuerpo Superior de Administradores Civiles del Estado. Subdirector Jefe de la Asesoría Jurídica del Departamento del Área de Seguridad Social y Acción Social del Tribunal de Cuentas.

\*\*\* Cuerpo Superior de Interventores y Auditores del Estado. Cuerpo Superior de Inspectores de Hacienda del Estado, en excedencia. Director Técnico del Departamento del Área de Seguridad Social y Acción Social del Tribunal de Cuentas.

la gestión económica del Estado, así como del sector público, a fiscalizar el proceso de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado y su transparencia.

1.2. Dos son en esencia las posiciones al respecto:

– La primera defiende la tesis de que el Tribunal de Cuentas debe fiscalizar *la ejecución* de los Presupuestos Generales del Estado y, con los datos que proporciona el conocimiento de la ejecución real de los programas de ingresos y gastos presupuestarios, pronunciarse sobre el cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria y sobre la suficiencia y adecuación de la información dada por Gobierno a las Cortes Generales en relación con el cumplimiento del citado objetivo de estabilidad (que es en lo que consiste el principio de transparencia presupuestaria, de acuerdo con la legislación presupuestaria). Los autores del presente trabajo nos encontramos entre quienes defienden esta tesis.

– La segunda posición defiende la tesis de que el Tribunal de Cuentas puede extender su ámbito fiscalizador no ya a la ejecución presupuestaria y su transparencia, como prevé la legislación vigente, sino a un momento anterior, esto es, a la transparencia del proceso de *elaboración* de los Presupuestos Generales del Estado. Los autores del presente trabajo nos encontramos entre quienes mantienen que esta tesis no tiene cabida en la configuración legal actual del Tribunal de Cuentas.

1.3. Este interesante debate tuvo como punto de partida una polémica, que trascendió a los medios de comunicación, suscitada por la petición de documentación efectuada por el Tribunal de Cuentas, relativa al proceso de elaboración del Proyecto de los Presupuestos Generales del Estado para 2006 por parte del Gobierno.

En este contexto, el debate se planteó originariamente en torno al deber de colaboración para con el Tribunal de Cuentas en relación con los requerimientos de documentación efectuados por éste, y así trascendió incluso al ámbito parlamentario<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> El Pleno del Tribunal de Cuentas acordó, el 24 de octubre de 2006, poner en conocimiento de las Cortes Generales, la falta de entrega de documentación solicitada por el Tribunal de Cuentas al Gobierno sobre el proceso de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado para el ejercicio 2006. El Consejero del Tribunal de Cuentas, D. Ciriaco de Vicente Martín, coautor del presente trabajo, votó en contra del citado Acuerdo.

Posteriormente, con fecha 16 de noviembre de 2006, fue presentada una Proposición no de Ley en el Congreso de los Diputados relativa a la colaboración de los órganos de la Administración General del Estado con el Tribunal de Cuentas, con la

Sin embargo, el debate debe reconducirse a sus justos términos, aclarando primero cuál es el ámbito competencial del Tribunal de Cuentas para, una vez definido éste, desplegar sobre el mismo todos los efectos del deber de colaboración, regulado en el artículo 7 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas (en adelante LOTCu) y en el artículo 30 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (en adelante LFTCu).

Es decir, si el Tribunal de Cuentas es competente para fiscalizar un área determinada de la gestión económico-financiera, puede y debe recabar cuanta documentación e información sea legalmente posible para el adecuado ejercicio de sus funciones e invocar el deber de colaboración para su exigencia en caso de que sea necesario.

Pero si el Tribunal de Cuentas no es competente, como creemos que no lo es, para fiscalizar la transparencia en el proceso de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado, carece de sentido invocar dicho deber de colaboración.

1.4. Para abordar estas cuestiones, el presente trabajo analiza, a la luz del Derecho vigente, distintos aspectos sobre el alcance de las competencias del Tribunal de Cuentas en relación con el proceso de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado y el principio de transparencia.

En este contexto no se prejuzga la mayor o menor idoneidad, conveniencia u oportunidad, de que la legislación reguladora del Tribunal de Cuentas o la legislación presupuestaria, pudieran ser modificadas para atribuir al Tribunal de Cuentas la competencia de pronunciarse acerca del proceso de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado y de su transparencia, ni se rechaza sin más tal posibilidad.

Lo que se plantea en este trabajo es que, a día de hoy, la legislación actualmente en vigor no atribuye al Tribunal de Cuentas la facultad de llevar a cabo fiscalizaciones sobre el proceso de elaboración de los Presupuestos y que si dicha legislación fuera modificada, en tal sentido, cambiaría el modelo actual de Tribunal de Cuentas.

---

finalidad de instar al Gobierno a la entrega al Tribunal de Cuentas de documentación relativa al proceso de elaboración de los Presupuestos de 2006, Proposición no de Ley que no prosperó.

Al rechazar esta Proposición no de Ley sobre la falta de entrega de la documentación relativa al proceso de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado del ejercicio 2006, las Cortes parecen no avalar que el alcance de la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas pueda referirse a esta fase del ciclo presupuestario.

1.5. De este modo, los autores del presente trabajo consideramos que los argumentos ofrecidos por quienes mantienen la tesis de que el Tribunal de Cuentas puede a día de hoy fiscalizar el proceso de elaboración de los presupuestos y su transparencia, pueden constituir una base para fundamentar un cambio legislativo del modelo de control externo llevado a cabo por el Tribunal de Cuentas, pero, a nuestro juicio, no son suficientes para avalar el ejercicio de una competencia que la ley no le atribuye y que, insistimos, supondría cambiar, por la vía de hecho, el modelo vigente de Tribunal de Cuentas.

En cambio, consideramos que lo que el Tribunal de Cuentas debe analizar, como ya hemos anticipado y como más adelante desarrollaremos, es el cumplimiento del principio de transparencia desde la fiscalización de la ejecución del presupuesto, y a la vista del grado de cumplimiento, o de incumplimiento, del objetivo de estabilidad.

## 2. CONSIDERACIONES SOBRE EL ALCANCE OBJETIVO DEL EJERCICIO DE LA FUNCIÓN FISCALIZADORA, REFERIDA POR MANDATO DE LA LEY A LA EJECUCIÓN DE LOS PROGRAMAS DE INGRESOS Y GASTOS

2.1. En primer lugar debe afirmarse, con la claridad y rotundidad que permite la simple dicción literal de la ley, que la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, en su artículo 9.2, y la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, en su artículo 27.1, sitúan de forma taxativa e inequívoca el alcance del ejercicio de la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas en el ámbito de la «*ejecución de los programas de ingresos y gastos*».

Así pues, la realización de una fiscalización de la transparencia del proceso de *elaboración* de los Presupuestos Generales del Estado, *al versar sobre la elaboración de los Presupuestos, y no sobre su ejecución*, no entraría dentro del ámbito objetivo o material que, por Ley, corresponde fiscalizar al Tribunal de Cuentas.

2.2. En efecto, la Constitución española configura en su artículo 136 al Tribunal de Cuentas como el «*supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del sector público*» y dispone que «*una ley orgánica regulará la composición, organización y funciones del Tribunal de Cuentas*».

Es la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas la que, con rango de ley orgánica, delimita el ejercicio de la función fiscalizadora atribuida *ex constitutione* al Tribunal de Cuentas, y lo hace:

a) Atribuyendo al Tribunal de Cuentas, como función propia, en su artículo 2.a):

«2.a) La fiscalización externa, permanente y **consuntiva** de la actividad económico-financiera del sector público.»

b) Definiendo en qué consiste dicha función en los siguientes términos en su artículo 9.1:

«9.1. La función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas se referirá al sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia y economía.»

c) Estableciendo el ámbito objetivo del alcance de dicha función en el artículo 9.2:

«9.2. El Tribunal de Cuentas ejercerá su función **en relación con la ejecución de los programas de ingresos y gastos públicos**»<sup>2</sup>.

Estos elementos definitorios de la función fiscalizadora se vuelven a formular de forma expresa y conjunta en el artículo 27.1 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, que, bajo la significativa rúbrica del Capítulo Primero de su Título IV, «De la extensión de la función fiscalizadora del Tribunal y de los instrumentos en que se materializa», dispone:

«27.1. La función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas tiene carácter externo, permanente y **consuntivo** y se referirá al sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia y economía **en relación con la ejecución de los programas de ingresos y gastos públicos**»<sup>3</sup>.

---

<sup>2</sup> La Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, en su conocida y ampliamente citada por la doctrina Sentencia 11/1998, de 3 de julio, en la que establece la definición conceptual de las funciones de fiscalización y de enjuiciamiento contable, dice, con respecto de la primera: «En el ejercicio de la función fiscalizadora que compete al Pleno de este Tribunal (art. 21 LOTCu), se desarrolla una actividad técnica previa a la función política de las Cortes en la que se informa al órgano parlamentario acerca de la adecuación de la actividad económico-financiera de los entes que integran el sector público (art. 4 LOTCu) a los principios que informan en nuestro Ordenamiento la **ejecución del gasto público**, es decir, la legalidad, la eficiencia y la economía (art. 31.2 CE, en relación con el art. 9.1 de la LOTCu).»

<sup>3</sup> Como no puede ser de otro modo, a la vista de la dicción literal de este precepto, se ha dicho acertadamente que el hecho de que la función fiscalizadora se lleve a cabo en relación con la **ejecución** de los programas de ingresos y gastos, es una de las notas principales que caracterizan dicha función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas. Así, en la edición comentada del Código del Tribunal de Cuentas (Ed. Thomson, Aranzadi 2003), coordinada por el Consejero del Tribunal de Cuentas D. Javier Medina Guijarro, con toda razón, señala el comentario al artículo 27 de la LFTCu, que el artículo 9 de la LOTCu recoge «... las dos **notas principales que caracterizan la función fiscalizadora** del Tribunal: el sometimiento de la citada actividad económico-financiera a los principios de legalidad, eficiencia y economía y el **ejercicio de su función en relación con la ejecución de los programas de ingresos y gastos públicos**».

2.3. Tanto la LOTCu como la LFTCu han dotado al Tribunal de Cuentas de amplísimas atribuciones fiscalizadoras, puesto que su función se refiere, como ya hemos visto, al sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia y economía (art. 9.2 de la LOTCu), se extiende a la observancia de la Constitución, de las Leyes reguladoras de los ingresos y gastos del sector público y, en general, de las normas y principios que afecten a la actividad económico-financiera del mismo (art. 13 de la LOTCu), y permite que el Tribunal proponga medidas a adoptar para la mejora de la gestión económico-financiera del sector público (art. 14.1 de la LOTCu).

Pero esta actividad fiscalizadora del Tribunal de Cuentas, en todas sus facetas, por más que tiene una amplia caracterización legal, también está delimitada, como la de cualquier órgano en un Estado de Derecho, al ámbito competencial y a las reglas establecidas, igualmente, en su legislación reguladora.

Y en particular, en este caso, la LOTCu y la LFTCu delimitan el alcance de dicha función, expresa e inequívocamente, al ámbito de la *ejecución de los programas de ingresos y gastos públicos*.

La realización por parte del Tribunal de Cuentas de una fiscalización de la transparencia del proceso de *elaboración* de los Presupuestos Generales del Estado, al tener un objeto distinto a la *ejecución* de los programas de ingresos y gastos, excede de forma patente, desde el punto de vista material, los límites que la ley impone al ejercicio de sus competencias.

Dicho en términos más simples, la ley atribuye al Tribunal de Cuentas competencias para fiscalizar la *ejecución* de los presupuestos, pero no para fiscalizar su *elaboración*.

2.4. Quienes mantienen que el Tribunal de Cuentas puede fiscalizar sin más el proceso de elaboración de los presupuestos, no pueden ignorar la plena vigencia del artículo 9.2 de la LOTCu, acudiendo a una aplicación directa del artículo 136 de la Constitución, como se ha hecho en algún caso.

Es precisamente el propio artículo 136 de la Constitución el que, en su apartado 4, encomienda y reserva a una ley orgánica, la LOTCu, la regulación de las funciones del Tribunal de Cuentas en los términos que antes hemos transcrito.

Y la dicción literal del artículo 9.2 de la LOTCu, que, por mandato de la Constitución regula el alcance de la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas, es inequívoca y meridianamente clara: «El

Tribunal de Cuentas ejercerá su función *en relación con la ejecución de los programas de ingresos y gastos públicos.*»

A este mismo respecto, quienes al amparo del artículo 3.1 del Código Civil invocan una interpretación distinta a la que se extrae de la simple lectura del precepto en cuestión, no han tenido en cuenta las tres reglas básicas de la hermenéutica jurídica:

– La primera, es la regla legal, contenida en el mismo artículo 3.1 del Código Civil, consistente en que «las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras».

– La segunda, es la regla jurisprudencial expresada en el aforismo *In claris non fit interpretatio*.

– La tercera, es la regla doctrinal básica de que el intérprete no puede corregir el contenido de la ley.

2.5. A la vista de estos criterios interpretativos surge inevitablemente una reflexión: parece que, en defensa de la argumentación favorable a la posibilidad de fiscalizar el principio de transparencia en el proceso de elaboración de los Presupuestos, se estaría aplicando un método inductivo (partir de la premisa de que una fiscalización de este tipo debe poder hacerse y adaptar la interpretación del ordenamiento jurídico para dar cobertura a esa premisa), en lugar del método deductivo (del conocimiento de la legislación vigente deducir el alcance de las competencias del Tribunal de Cuentas).

Es decir, se estaría confundiendo la voluntad de realizar un determinado tipo de fiscalización con la posibilidad legal real de hacerlo. Pero esa voluntad no puede anteponerse a la ley, ni puede transformar la legalidad, ni debe llevar a forzar la interpretación de la ley en contra el sentido de sus palabras, material, histórico y sociológico (nunca con anterioridad se ha interpretado la LOTCu en el sentido que ahora se pretende hacer por quienes buscan un fundamento para sostener la tesis de la posible fiscalización del proceso de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado), para darle un sentido distinto al pretendido por el legislador, y mucho menos aún, como se verá más adelante, para darle un sentido que cambiaría de raíz el modelo legal de Tribunal de Cuentas.

Precisamente, quienes invocan una reinterpretación de la LOTCu (más que eso, su transformación), pretendidamente basada en la realidad social del tiempo en que ha de ser aplicada, atendiendo fundamentalmente a su espíritu y finalidad (pero que resulta ser contraria al sentido propio de sus palabras y a sus antecedentes históricos y legislativos), dejan de lado que, precisamente, esa realidad social y ese

espíritu y finalidad se caracterizan porque el legislador no ha alterado el sentido del artículo 9.2 de la LOTCu, ni ha modificado las competencias del Tribunal de Cuentas, cuando podía haberlo hecho si ésa hubiera sido su voluntad, bien en el texto de la Ley de Estabilidad Presupuestaria o de su Ley Orgánica complementaria (que datan del año 2001), bien en la Ley General Presupuestaria (que data del año 2003), bien en las más recientes modificaciones de la Ley de Estabilidad Presupuestaria y de su Ley Orgánica complementaria (que datan del año 2006).

No cabe, en definitiva, invocar una interpretación de la ley no sólo distinta al sentido propio de sus palabras, sino distinta a los antecedentes legislativos más inmediatos y a la realidad social de esta materia, caracterizada por la sucesión de recientes modificaciones legales, ninguna de las cuales en el sentido pretendido por quienes ahora quieren dar un significado distinto al que posee el artículo 9.2 de la LOTCu.

En cualquier caso, lo que no puede discutirse es la plena vigencia de la LOTCu y, en particular de su artículo 9.2, máxime cuando el Tribunal Constitucional no sólo ha reiterado la plena constitucionalidad de esta Ley, sino que, más aún, ha puesto de manifiesto su integración en el bloque de la constitucionalidad (Sentencias 187/1988, de 17 de octubre, y 18/1991, de 31 de enero).

### 3. CONSIDERACIONES SOBRE EL ALCANCE TEMPORAL DEL EJERCICIO DE LA FUNCIÓN FISCALIZADORA Y SU CARÁCTER CONSUNTIVO

3.1. Como ya se ha anticipado en el punto anterior, la función fiscalizadora se caracteriza por ser consuntiva [art. 2.a) de la LOTCu y 27.1 de la LFTCu].

Este carácter *consuntivo* de la función fiscalizadora (no confundir con *consultivo*), está directamente ligado a la vinculación de la función fiscalizadora con la *ejecución* de los programas de ingresos y gastos (*consuntivo* deriva del verbo consumir).

Que la función fiscalizadora sea consuntiva significa que el control de la gestión de los ingresos y gastos públicos es efectuado *a posteriori* o *ex post*, lo que no quiere decir que deba efectuarse necesariamente a ejercicio cerrado, sino una vez finalizada la acción generadora de ingresos o gastos sometida a control, o la producción del acto o del procedimiento administrativo generador de dichos ingresos o gastos, sin intervención previa en las operaciones de gestión financiera sujetas a su examen.



La ley predica el carácter consuntivo y *ex post* de la función fiscalizadora del control externo, por oposición o contraste con el carácter previo o preventivo que, en el control del gasto, corresponde a los órganos de control interno en ejercicio de la función interventora (en particular, en el ámbito de la Administración General del Estado, a la Intervención General de la Administración del Estado), sin perjuicio de que, a éstos, la ley también les confiera competencias para llevar a cabo determinadas modalidades de control financiero posterior.

3.2. En este contexto resulta de imposible encaje con el carácter consuntivo de la función fiscalizadora, la fiscalización de unos actos no sólo previos a la ejecución de cualquier ingreso o gasto, sino incluso previos a la aprobación de la norma que les da soporte financiero legal (la Ley de Presupuestos Generales del Estado).

Consunción es, según la Real Academia Española, «acción y efecto de consumir». Consuntivo es, también, según la Real Academia Española, el adjetivo que designa aquello «que tiene virtud de consumir».

Los actos reglados dictados en el curso de la *elaboración* de los Presupuestos Generales del Estado, aunque sean actos finalizados, no son actos de ejecución generadores de ingresos o gastos, no tienen virtud de consumir y, por tanto, su fiscalización no puede calificarse de consuntiva, sino que se trata de los actos preparatorios de la decisión política y del ulterior acto normativo en que consisten primero el Anteproyecto y el Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado y, finalmente, su aprobación como Ley.

3.3. El carácter consuntivo de la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas tiene, por tanto, dos elementos definitorios:

- estar referido a la gestión de los gastos e ingresos públicos,
- y ser posterior a los mismos.

Los términos *consuntivo* y *ex post*, no son, pues, equivalentes, pues el primero contiene al segundo, pero –y esto es lo que los diferencia–, además, el primero está referido necesariamente a actos de ejecución de ingresos y gastos<sup>4</sup>.

Considerar, como se ha llegado a afirmar que, un acto administrativo, por el hecho de haber sido dictado (independientemente de

---

<sup>4</sup> Con aguda sencillez y precisión lo expresa el profesor y antiguo Presidente del Tribunal de Cuentas D. José M<sup>a</sup> Fernández Pirla cuando dice de la función fiscalizadora que es «consuntiva, esto es, solamente tiene lugar después de que la gestión económico-financiera se ha realizado» (conferencia pronunciada en el Centro de Estudios Constitucionales en mayo de 1987, publicada por el Servicio de Publicaciones del Tribunal de Cuentas).

si tiene que ver o no con la ejecución de ingresos o gastos) estaría sujeto al principio de consunción y, por tanto, a la actuación fiscalizadora del Tribunal de Cuentas, equivale a considerar sujetos a tal principio a la totalidad de los actos administrativos, puesto que todos ellos, por el mero hecho de existir, ya habrían sido realizados, lo que vaciaría de contenido el verdadero principio de consunción, equiparando indebidamente el concepto de consunción, entendido como conjunto de actos de ejecución de los programas de ingresos y gastos, con el de actuación *ex post*.

3.4. En algún caso se ha dicho que, de igual modo que el Tribunal de Cuentas fiscaliza los contratos celebrados por la Administración, fiscalización que incluye la de sus actos preparatorios, podría fiscalizar la transparencia del proceso de elaboración de los Presupuestos.

Esta tesis no tiene en cuenta dos cuestiones esenciales:

– Primera. Que la contratación administrativa es una actividad que por definición genera gasto, hasta tal punto que constituye una de las principales áreas de gestión del gasto público y uno de los pilares fundamentales de la ejecución presupuestaria. Todo expediente administrativo de contratación es, desde su inicio mismo, un expediente de gasto, y así, al expediente de contratación se incorporan el certificado de existencia de crédito, la fiscalización de la intervención y la aprobación del gasto (art. 67.2 de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, Texto Refundido aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de junio)<sup>5</sup>.

Nada de esto sucede en el proceso de elaboración de los Presupuestos, en el que ninguno de los actos administrativos que lo integran gestiona gasto o ingreso alguno, ni genera expediente de gasto o de ingreso alguno (por ejemplo, los acuerdos de las Comisiones de Análisis de Programas en relación con la previsión de ingresos a incluir en el Anteproyecto de Presupuestos Generales del Estado, la propuesta de la Comisión de ingresos en relación con la previsión de ingresos a incluir en el Anteproyecto de Presupuestos Generales del Estado, etc.).

– Segunda. Que, en consonancia con lo anterior, la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas (Texto Refundido aprobado

---

<sup>5</sup> También existen contratos generadores de ingresos, como los de enajenación de inmuebles, las concesiones de servicios públicos, etc., que, por supuesto, son igualmente objeto de fiscalización por parte del Tribunal de Cuentas en virtud de los artículos 9.2 y 11 de la LOTCu y 39 y 40 de la LFTCu.

por Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de junio), en su artículo 57; la LOTCu, en su artículo 11, y la LFTCu, en sus artículos 39 y 40, atribuyen expresamente al Tribunal de Cuentas la competencia para fiscalizar la contratación pública, y que dicha fiscalización «*comprenderá los distintos momentos de su preparación, perfección y adjudicación, formalización, afianzamiento, ejecución, modificación y extinción*» (art. 40.1 de la LFTCu).

Sin embargo, en el caso del proceso de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado, ninguna ley –ni la LOTCu; ni la LFTCu; ni la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria; ni la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria; ni la Ley Orgánica 5/2001, de 13 de diciembre, complementaria a la Ley General de Estabilidad Presupuestaria; ni ninguna otra– atribuye al Tribunal de Cuentas competencia alguna para la fiscalización de dicho proceso de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado, habida cuenta de que, por su propia naturaleza, los actos preparatorios del Anteproyecto y del Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado no son generadores ni de ingresos ni de gastos.

#### **4. CONSIDERACIONES SOBRE EL ALCANCE SUBJETIVO DEL EJERCICIO DE LA FUNCIÓN FISCALIZADORA Y EL CARÁCTER POLÍTICO DE LA FUNCIÓN DE ELABORACIÓN DE LOS PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO QUE LA CONSTITUCIÓN ATRIBUYE AL GOBIERNO**

4.1. Desde el punto de vista subjetivo, la fiscalización de la transparencia del proceso de *elaboración* de los Presupuestos Generales del Estado consiste en la fiscalización de la actividad de un órgano, *el Gobierno*, en el ejercicio de una función constitucional atribuida directamente por la Constitución (la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado), en la que actúa como órgano político, no como órgano de la Administración, lo que no entra dentro del ámbito subjetivo de la definición de *sector público* que, por Ley, corresponde fiscalizar al Tribunal de Cuentas, por mucho que quienes defienden la posibilidad de llevar a cabo esta fiscalización quieran atribuir el ejercicio de esta función a la Administración y no al Gobierno.

4.2. Como ya se ha señalado anteriormente, la función fiscalizadora se refiere al sometimiento de la actividad económico-financiera del *sector público* a los principios de legalidad, eficiencia y economía en relación con la ejecución de los programas de ingresos y gastos públicos.

El artículo 4.1 de la LOTCu define el concepto *sector público*, a los efectos de su fiscalización, como sigue:

«4.1. *Integran el sector público:*

- a) *La Administración del Estado.*
- b) *Las Comunidades Autónomas.*
- c) *Las Corporaciones Locales.*
- d) *Las entidades gestoras de la Seguridad Social.*
- e) *Los organismos autónomos.*
- f) *Las sociedades estatales y demás empresas públicas.»*

Nótese ya que, sin perjuicio de los desfases nominales que contiene esta Ley, que data de 1982, *en la definición de sector público, a efectos de su fiscalización, no figura, como es lógico, el Gobierno, sino la Administración del Estado* (Administración General del Estado en la actualidad).

4.3. El artículo 97 de la Constitución española dispone:

«*El Gobierno dirige la política interior y exterior, la Administración civil y militar, y la defensa del Estado. Ejerce la función ejecutiva y la potestad reglamentaria de acuerdo con la Constitución y las leyes.»*

4.4. Como es sabido, es tradicional la caracterización del Gobierno como órgano bifronte:

– Por un lado, el Gobierno es *Administración* en tanto en cuanto dirige la Administración civil y militar, y los órganos que lo integran, concretamente los Ministros, constituyen la cúpula jerárquica superior de la organización administrativa (art. 12.1 de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado).

– Por otro lado, el Gobierno es *órgano político*, por cuanto le corresponde, entre otras, la función constitucional de dirección política (la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno llega a calificar, en su exposición de motivos, al Gobierno como *supremo órgano de la dirección de la política interior y exterior del Reino de España*).

4.5. En este contexto resulta evidente e indiscutible, que el Tribunal de Cuentas puede fiscalizar los actos de los órganos del Gobierno de contenido económico-financiero, resultantes de la ejecución de los programas de ingresos y gastos, en cuanto órganos de superior dirección de la Administración gestora de dichos ingresos y gastos, con competencias en materia de gestión de los ingresos o del gasto, ya

que en dicha faceta de su actividad estarían integrados en el concepto legal de *sector público*.

Por el contrario, el Tribunal de Cuentas no se encuentra legalmente habilitado para fiscalizar los actos de dirección política del Gobierno, en su calidad de órgano político, y menos aún los actos preparatorios de dichos actos de dirección política, por cuanto *en esta faceta de su actividad constitucional, el Gobierno no es Administración y no forma parte del sector público* (art. 4 de la LOTCu).

4.6. Precisamente uno de los denominados actos de dirección política por excelencia atribuidos *ex Constitutione* al Gobierno como órgano político (no a la Administración) es el de la iniciativa legislativa (arts. 87.1 y 88 de la Constitución española).

En particular, la Constitución reserva con carácter exclusivo la iniciativa legislativa en relación con los Presupuestos Generales del Estado al Gobierno. Así, el artículo 134.1 de nuestra Carta Magna dispone:

**«Corresponde al Gobierno la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado, y a las Cortes Generales, su examen, enmienda y aprobación.»**

*La función política constitucional de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado corresponde así al Gobierno, no a la Administración. Y es esta última, y no el primero, la que forma parte del sector público a efectos del ejercicio de la función fiscalizadora por parte del Tribunal de Cuentas, ya que es esta última la que gestiona la ejecución de los programas de ingresos y gastos.*

El Gobierno, en ejercicio de su función constitucional de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado, no es, por tanto, un ente sujeto a fiscalización por parte del Tribunal de Cuentas de los comprendidos en el artículo 4 de la LOTCu.

4.7. Ciertamente, el Gobierno, para la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado, está sujeto a la realización de determinados actos reglados, y cuenta para ello con el apoyo de los órganos de la Administración. Pero es la función a la que sirven los actos, función en la que se subsumen, la que determina su naturaleza, no a la inversa. Dichos actos reglados no son actos de gestión generadores de gastos ni de ingresos, ni dan lugar a expediente alguno de gasto o de ingreso; son actos de trámite preparatorios y coadyuvantes del acto político-constitucional, consistente en la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado por el Gobierno (art. 134.1 de la Constitución), y como tales actos estarán sujetos al control político de

las Cortes o, en su caso, al control de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, pero no al del Tribunal de Cuentas.

Los actos en cuestión son, por tanto, actos preparatorios, integrantes y coadyuvantes de un acto político complejo (la elaboración por el Gobierno de los Presupuestos Generales del Estado), no de un acto de gasto o recaudatorio, y el Tribunal de Cuentas, hoy por hoy, no tiene atribuida por ley la fiscalización de tales actos<sup>6</sup>.

4.8. Pero la elaboración por parte del Gobierno del Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado no es la única función política estructurada sobre actos reglados en el proceso de tramitación de los Presupuestos.

También las funciones políticas de examen, enmienda y aprobación de los Presupuestos por parte de las Cortes Generales están igualmente sujetas a actos reglados (arts. 133 a 135 del Reglamento del Congreso de los Diputados y arts. 148 a 151 del Reglamento del Senado), y las Cámaras cuentan asimismo con el correspondiente apoyo administrativo para la compleja tramitación parlamentaria del Proyecto de Ley de Presupuestos; lo que tampoco convierte las funciones constitucionales de examen, enmienda y aprobación de los Presupuestos en meros actos administrativos, ni en actos administrativos de ejecución de ingresos o gastos fiscalizables por el Tribunal de Cuentas.

En este contexto, el razonamiento de considerar que el Gobierno, en el ejercicio de la función política de elaborar los Presupuestos Generales del Estado, formaría parte del sector público y, por tanto, sería fiscalizable en el ejercicio de esa función por el Tribunal de Cuentas, resultaría conceptualmente trasladable *mutatis mutandis* a considerar que las Cortes Generales, en ejercicio de la función política de examinar, enmendar y aprobar los Presupuestos, también formarían parte de ese mismo sector público y también serían fiscalizables en el ejercicio de esa función por el Tribunal de Cuentas; todo lo

---

<sup>6</sup> El Tribunal de Cuentas podría fiscalizar los costes de la actividad administrativa (gastos de personal, gastos corrientes) derivados del proceso de elaboración de los Presupuestos, es decir, el Tribunal de Cuentas podría fiscalizar los gastos en que incurre la Administración en su función de apoyo al Gobierno en el ejercicio de su función constitucional de elaborar los Presupuestos Generales del Estado. Pero en ningún caso puede entrar a fiscalizar el ejercicio de la función política de elaboración de los Presupuestos, que corresponde al Gobierno. En este mismo sentido cabe recordar que el Tribunal de Cuentas puede fiscalizar las cuentas o la gestión económico-financiera de otros órganos constitucionales (Tribunal Constitucional, Defensor del Pueblo, Consejo General del Poder Judicial), pero de ningún modo el contenido material del ejercicio de sus competencias respectivas.

anterior teniendo en cuenta que el artículo 4 de la LOTCu no incluye ni a uno (el Gobierno) ni a otras (las Cortes Generales) entre las entidades que integran el referido sector público.

La inconsistencia lógica de tal razonamiento, aplicado a la función política de las Cortes Generales de examen, enmienda y aprobación del Presupuesto, evidencia su igualmente inconsistente aplicación al Gobierno en ejercicio de su función política de elaboración del Presupuesto, partiendo, se insiste, de que ni las Cortes Generales ni el Gobierno figuran en el artículo 4 de la LOTCu entre las entidades que integran el sector público sujetas a la fiscalización del Tribunal de Cuentas (sin perjuicio, se insiste también en esto, de que la actuación administrativa de gestión de los programas de ingresos y gastos por parte de determinados órganos del Gobierno, que forman parte de la cúpula administrativa jerárquica de la Administración, sí estén sujetos a fiscalización en tanto en cuanto actúan en ese caso como sujetos integrantes de la Administración General del Estado).

Dicho de otro modo: admitir la posibilidad de que el Tribunal de Cuentas pudiera fiscalizar los actos preparatorios y coadyuvantes de la función política del Gobierno en que consiste la elaboración del Proyecto de Ley de Presupuestos (auténticos *interna corporis* al ejercicio de dicha función) conduciría obligadamente a admitir la posibilidad de que también pudiera fiscalizar los actos preparatorios del acto político de las Cortes en que consiste su examen, enmienda y aprobación como Ley. Esta situación no sólo exigiría un cambio en la legislación vigente, sino que conduce inexorablemente a un cambio en el modelo actual del control externo ejercido por el Tribunal de Cuentas.

En definitiva, el Gobierno, cuando elabora los Presupuestos Generales del Estado, contando para ello con el apoyo de distintos órganos administrativos en el ejercicio de esa función política (artículo 134.1 de la Constitución), no actúa como un *ente del sector público* (como tampoco actúan como *entes del sector público* las Cortes Generales cuando lo examinan, enmiendan y aprueban con el apoyo de sus servicios administrativos), sino como el órgano constitucional al que la Constitución atribuye en exclusiva el ejercicio de esa particular faceta del ejercicio de sus funciones de dirección política (art. 97 de la Constitución), no sujeta a la fiscalización del Tribunal de Cuentas.

4.9. A mayor abundamiento, admitir la posibilidad de que el Gobierno, en su condición de órgano político, sea fiscalizable en su función de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado conduciría necesariamente a considerar como posible la fiscalización del

ejercicio de la iniciativa legislativa del Gobierno en relación con la elaboración de cualquier Proyecto de Ley de contenido económico-financiero.

En efecto, si se admitiera la posibilidad de que el Tribunal de Cuentas fiscalizara el proceso de elaboración de la Ley de Presupuestos Generales del Estado, o los actos reglados preparatorios en que consiste la elaboración del Anteproyecto y el Proyecto de Ley de Presupuestos, ¿qué impediría que también fiscalizase los procesos de elaboración de otras leyes reguladoras de la gestión económico-financiera de los gastos e ingresos públicos, o los actos reglados preparatorios de los correspondientes Anteproyectos y Proyectos de Ley?

Tal encrucijada, a la que conduce la tesis de quienes mantienen que la actuación fiscalizadora es omnicompreensiva y alcanza a la totalidad de la gestión económico-financiera del gasto público, sobrepasando los límites que establece el artículo 9.2 de la LOTCu, llevaría a considerar como posible que el Tribunal de Cuentas pudiera fiscalizar el proceso de elaboración de Proyectos de Ley como los de Contratos de las Administraciones Públicas, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, o cualquier modificación de la Ley General Presupuestaria, etc., lo que no sólo no está previsto en su legislación reguladora, sino que cambiaría de raíz, como venimos insistiendo, la naturaleza constitucional y legalmente configurada de sus funciones.

4.10. Sin entrar ahora aquí en los debates doctrinales acerca de la distinción entre actos administrativos y actos políticos y su control jurisdiccional, ni sobre la ya hoy superada y depurada jurisprudencialmente *doctrina de los actos políticos*<sup>7</sup>, lo cierto es que, al margen de los controles a los que está sujeta la *Administración* General del Estado, entre los que se encuentra su sujeción a la fiscalización por parte del

---

<sup>7</sup> Baste, para recordar aquí la admisión por parte de los Tribunales de la existencia de ámbitos de actuación del Gobierno no sujetos a Derecho Administrativo, citar la Sentencia del Tribunal Constitucional 45/1990, de 15 de marzo, cuyo Fundamento de Derecho Segundo dice: «En efecto, no toda la actuación del Gobierno, cuyas funciones se enuncian en el artículo 97 del Texto constitucional, está sujeta al Derecho Administrativo. Es indudable, por ejemplo, que no lo está, en general, la que se refiere a las relaciones con otros órganos constitucionales, como son los actos que regula el Título V de la Constitución, o la decisión de enviar a las Cortes un proyecto de Ley, u otras semejantes, a través de las cuales el Gobierno cumple también la función de dirección política que le atribuye el mencionado artículo 97 de la Constitución. A este género de actuaciones del Gobierno, diferentes de la actuación administrativa sometida a control judicial, pertenecen las decisiones que otorgan prioridad a unas u otras parcelas de la acción que le corresponde, salvo que tal prioridad resulte obligada en ejecución de lo dispuesto por las leyes.»



Tribunal de Cuentas en relación con la ejecución de los programas de ingresos y gastos, *el Gobierno* cuenta, como no puede ser de otro modo en un Estado de Derecho, con sus específicos medios políticos y jurídicos de control.

La Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, en su artículo 26, tras recordar su sujeción a la Constitución y al resto del ordenamiento jurídico (art. 9.1 de la Constitución española), sistematiza, bajo el expreso título «Del control de los actos del Gobierno», dichos medios de control.

La dicción literal de dicho artículo 26 de la Ley del Gobierno es la siguiente:

*«Artículo 26. Del control de los actos del Gobierno.*

*1. El Gobierno está sujeto a la Constitución y al resto del ordenamiento jurídico en toda su actuación.*

*2. Todos los actos y omisiones del Gobierno están sometidos al control político de las Cortes Generales.*

*3. Los actos del Gobierno y de los órganos y autoridades regulados en la presente Ley son impugnables ante la jurisdicción contencioso-administrativa de conformidad con lo dispuesto en su Ley reguladora.*

*4. La actuación del Gobierno es impugnable ante el Tribunal Constitucional en los términos de la Ley Orgánica reguladora del mismo.»*

Así:

– Los actos y omisiones del Gobierno están sometidos al control político de las Cortes Generales porque así lo establecen la Constitución española (art. 66.2), los Reglamentos del Congreso de los Diputados y del Senado y la Ley del Gobierno.

– Los actos del Gobierno son impugnables ante la Jurisdicción Contencioso-Administrativa en los términos a los que se refiere el artículo 2.a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, porque así lo establecen la Constitución española (art. 106.1), la propia Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa y la Ley del Gobierno.

– Los actos del Gobierno son impugnables ante el Tribunal Constitucional en los términos de la Ley Orgánica reguladora del Tribunal Constitucional porque así lo establecen la Constitución española, la propia Ley Orgánica del Tribunal Constitucional y la Ley del Gobierno.

Por el contrario, los actos del Gobierno (distintos, insistimos, de los actos de la Administración relativos a la ejecución de los programas

de ingresos y gastos) –y la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado es uno de ellos, de acuerdo con el artículo 134.1 de la Constitución– no son fiscalizables por el Tribunal de Cuentas porque dicho control no está previsto ni por la Constitución, ni por las leyes reguladoras del Tribunal de Cuentas, ni por la Ley del Gobierno.

## **5. CONSIDERACIONES ACERCA DEL CONTENIDO LEGAL DEL PRINCIPIO DE TRANSPARENCIA, SU ALCANCE TÉCNICO-JURÍDICO Y LA POSICIÓN DEL TRIBUNAL DE CUENTAS EN EL PROCESO DE ELABORACIÓN DE LOS PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO**

5.1. El principio de transparencia es un principio jurídico que, además de gozar de la eficacia normativa sustantiva y de la condición de fuente del Derecho derivadas de su carácter de principio general del derecho (art. 1.3 del Código Civil), goza de una plasmación y reconocimiento legal explícito (descontado el jurisprudencial), tradicional en nuestro ordenamiento jurídico.

La Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, en su artículo 3.5, y la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Funcionamiento de la Administración General del Estado (LOFAGE), en su artículo 3.1.g), proclaman expresamente el principio de transparencia como principio rector de la actuación administrativa.

Dicho principio informa la práctica totalidad de la actuación administrativa y de él derivan aspectos tales como el sometimiento de dicha actuación a los procedimientos legalmente establecidos, el derecho de acceso al estado de tramitación de los procedimientos y a los registros y archivos administrativos, la publicidad de los actos, la motivación de los actos, el derecho de audiencia, su sujeción a distintos controles internos y externos, etc.

Son muchas las normas con rango de ley reguladoras de concretos sectores de actividad que, además de proclamar explícitamente la aplicación del principio de transparencia, singularizan los aspectos en que tal principio se concreta, específicamente en la regulación de tal o cual sector de actividad (así, las leyes reguladoras del sector eléctrico, del mercado de valores, de las telecomunicaciones, en relación con la regulación de esos mercados y con la actuación de los órganos reguladores; la legislación electoral general en relación con la actuación de la Administración electoral; la legislación reguladora de las incompatibilidades de los altos cargos, en relación tanto con la trans-

parencia de su sistema retributivo como con su control; la legislación reguladora de la firma electrónica, etc.).

5.2. En este contexto, la Ley 18/2001, de 12 diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria, introdujo, en el concreto ámbito de la gestión presupuestaria, la concreción del alcance del principio de transparencia en este específico sector de actividad, y así, el artículo 5 de esta Ley, dispuso:

«Artículo 5. **Principio de transparencia.**

*Los Presupuestos de los sujetos comprendidos en el ámbito de aplicación de esta Ley y sus liquidaciones deberán contener información suficiente y adecuada para permitir la verificación del cumplimiento del principio de estabilidad presupuestaria.»*

En esta misma línea, el artículo 27.5 de la Ley 47/2003, de 26 noviembre, General Presupuestaria, dispone:

«5. El presupuesto y sus modificaciones contendrán información suficiente y adecuada para permitir la verificación del cumplimiento de los principios y reglas que los rigen y de los objetivos que se proponga alcanzar.»

5.3. Es evidente, por tanto, que la configuración legal del principio de transparencia en este ámbito de actuación de los poderes públicos no es una conceptualización vaga, genérica o imprecisa, sino que se caracteriza por unas notas definitorias bien precisas:

a) Estar referida a la información contenida en los Presupuestos (y en su liquidación), es decir, a la información y documentación incorporada o anexa a los Presupuestos (no a la información manejada en el proceso de elaboración de los Presupuestos).

b) Estar vinculada a una finalidad: la verificación del cumplimiento del principio de estabilidad presupuestaria (es decir, vinculada al cumplimiento de un requisito cuya constatación efectiva sólo puede producirse tras la ejecución del presupuesto, no en su elaboración).

c) Estar dirigida, en el caso de los Presupuestos Generales del Estado, a que las Cortes Generales cuenten, en el proceso de debate, enmienda y aprobación de los Presupuestos, con datos fiables e información suficiente que permita constatar que el Proyecto de Presupuesto asegura el cumplimiento del objetivo de estabilidad (e igualmente en el proceso de ejecución y liquidación del Presupuesto).

5.4. La Ley 15/2006, de 26 mayo, de Reforma de la Ley de Estabilidad Presupuestaria, cuya entrada en vigor se produjo el 1 de enero de 2007 y será de aplicación a los Presupuestos de 2008, ha dado

nueva redacción al antes transcrito artículo 5, así como al artículo 13, que confirman y refuerzan lo que acaba de exponerse<sup>8</sup>.

Más aún, la Ley 15/2006 contiene nuevos preceptos, que consolidan el citado principio de transparencia mediante la concreción de distintas obligaciones de suministro de información, referidas en este caso fundamentalmente a la ejecución, y liquidación de los Presupuestos y no tanto a su elaboración (no sólo la dicción literal de cada uno de sus preceptos evidencia esta circunstancia, sino que la Exposición de Motivos es explícita cuando señala que «*la transparencia en la ejecución y liquidación de los Presupuestos públicos es un requisito imprescindible para que los beneficios que se esperan de la existencia de reglas fiscales claras y precisas surtan efectos positivos sobre la actividad económica*»).

5.5. Cabe advertir aquí que, en no pocas ocasiones, el término *transparencia* se ha utilizado en un sentido genérico o coloquial, sin tener en cuenta que en el ámbito de la gestión presupuestaria el principio de transparencia tiene un contenido y un sentido técnico-jurídico muy preciso, concreto y definido, que es el que le han dado la Ley de Estabilidad Presupuestaria y la Ley General Presupuestaria.

Así, el principio de transparencia se concreta, en lo que a la fase de elaboración de los Presupuestos se refiere, en la preceptiva elaboración y puesta a disposición de las Cortes Generales por parte del

---

<sup>8</sup> Estos artículos disponen:

«Artículo 5. Principio de transparencia. Los Presupuestos de los sujetos comprendidos en el ámbito de aplicación de esta Ley y sus liquidaciones deberán contener información suficiente y adecuada para permitir la verificación de la adecuación al principio de estabilidad presupuestaria, así como el cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria y la observancia de las obligaciones impuestas por las normas comunitarias en materia de contabilidad nacional.»

«Artículo 13. Instrumentación del principio de transparencia. 1. *En aplicación del principio de transparencia, se acompañará al Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado la información precisa para relacionar el equilibrio, déficit o superávit presupuestario con el equilibrio, déficit o superávit calculado conforme a las normas del Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales.* En el supuesto de que se prevea incurrir en déficit deberá acompañar, además, una memoria plurianual en la que se muestre que la evolución prevista de los saldos presupuestarios, computados en términos de capacidad de financiación de acuerdo con la definición contenida en el Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales, garantiza la estabilidad a lo largo del ciclo. A todo lo anterior se unirán las previsiones relativas a lo siguiente: la necesidad de financiación del Estado, las inversiones de las empresas públicas, la ratio gasto público del Estado en relación con el Producto Interior Bruto nacional y el nivel de Deuda pública en el ejercicio siguiente. 2. El Ministerio de Economía y Hacienda informará al Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas y a la Comisión Nacional de Administración Local sobre el límite de gasto previsto en el artículo 12 RCL 2001/3020 de esta Ley.»

Gobierno, junto al Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado, de información precisa para relacionar el equilibrio, déficit o superávit presupuestario con el equilibrio; déficit o superávit calculado conforme a las normas del Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales.

La concreción legal del principio de transparencia está configurada así, en su sentido técnico-jurídico, como un conjunto de información y documentación que el Gobierno debe remitir a las Cortes Generales; información suficiente y de calidad que debe permitir a éstas el más ajustado y preciso conocimiento del estado de las cuentas públicas con la finalidad de verificar el cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria.

Pero el principio de transparencia informa la totalidad del ciclo presupuestario, no sólo su elaboración. Cabe, en relación con ello, recordar que las fases esenciales clásicas del ciclo presupuestario en los regímenes parlamentarios pueden en síntesis concretarse como sigue: el ejecutivo elabora un proyecto de presupuestos; el legislativo debate el proyecto, lo enmienda y lo aprueba mediante la correspondiente Ley anual de presupuestos; el ejecutivo ejecuta el presupuesto y, una vez finalizado el ejercicio presupuestario, rinde cuentas ante el legislativo de dicha ejecución; éste debe, finalmente, aprobar o rechazar las cuentas presentadas tras comprobar si el ejecutivo ha respetado o no en su gestión las previsiones de ingresos y gastos y los límites por él fijados en la Ley.

5.6. Es en este contexto en el que conviene recordar que el Tribunal de Cuentas ejerce, en la fase de rendición y comprobación de las cuentas, «una actividad técnica previa a la función política de las Cortes» (Sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 18 de octubre de 1986, o Sentencia 11/1998, de 3 de julio, de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, cuyo inciso se ha transcrito en la nota a pie de página nº 2 de este trabajo), y sus Informes de Fiscalización constituyen el necesario soporte técnico que permite a las Cortes ejercer el adecuado control político sobre la acción del poder ejecutivo<sup>9</sup>.

Pero son las Cortes Generales las que aprueban finalmente el Presupuesto como Ley, y, por tanto, son las Cortes las que hacen suya la decisión política en que consiste la aprobación de los Presupuestos, tras su debate y enmienda, junto con las previsiones de ingresos y

---

<sup>9</sup> Todo ello sin perjuicio de las recomendaciones o de las mociones que el Tribunal de Cuentas eleve a las Cortes Generales proponiendo medidas para la mejora de la gestión económico-financiera del sector público (art. 14.1 de la LOTCu).

gastos en él incorporadas, y lo hacen bajo el prisma del cumplimiento del objetivo de estabilidad, fijado y aprobado por ellas mismas (artículo 8 de la Ley General de Estabilidad Presupuestaria).

Una vez que las Cortes Generales han aprobado la Ley de Presupuestos Generales del Estado, ¿qué actividad técnica de control, previa a la función política de las Cortes, cabe realizar por parte del Tribunal de Cuentas en relación con la elaboración del Presupuesto?; ¿qué sentido y fundamento legal e institucional tiene –descontado el evidente interés intelectual y profesional del asunto– realizar una fiscalización sobre la transparencia en el proceso de elaboración de los Presupuestos Generales, cuya función sería facilitar el control político por las Cortes, si las Cortes ya han ejercido tal control político al debatir y enmendar el Proyecto de Ley de Presupuestos, hasta el punto de hacerlo suyo con su aprobación final?

Si el Tribunal de Cuentas se pronunciara sobre la sujeción de la elaboración del Presupuesto a los objetivos de estabilidad y su transparencia, con carácter previo a su aprobación por las Cortes, estaría desempeñando una función consultiva que, a día de hoy, la Ley no le atribuye.

Si el Tribunal de Cuentas se pronunciara sobre esta cuestión una vez aprobado el Presupuesto por las Cortes, estaría fiscalizando una actuación ya sometida al control político de las Cortes en el proceso de debate y enmienda de los Presupuestos, y asumida por las Cortes, con lo cual el Tribunal de Cuentas estaría, en definitiva, pronunciándose sobre unos datos y sobre una decisión asumidos y adoptados por las Cortes Generales, función que obviamente tampoco le corresponde, ya que la función fiscalizadora es *una actividad técnica previa a la función política de las Cortes*, no posterior a ella.

5.7. Fiscalizar el principio de transparencia en sí mismo, referido al proceso de elaboración de los Presupuestos y desligado de los resultados de la ejecución presupuestaria, aparte de no tener apoyo normativo que lo ampare, sólo tendría sentido, tal y como está jurídicamente configurado dicho principio por la Ley de Estabilidad Presupuestaria y por la Ley General Presupuestaria, en el caso de que se hubiera producido un incumplimiento del objetivo de estabilidad, pero no si el objetivo de estabilidad se ha alcanzado.

En efecto, como venimos insistiendo, la Ley de Estabilidad Presupuestaria define la transparencia en relación con la información que el Gobierno traslada a las Cortes para que éstas tengan elementos de conocimiento suficientes que les permitan comprobar que el ciclo presupuestario, en todas sus fases, se ajusta al cumplimiento del ob-

jetivo de estabilidad por ellas fijado. Sólo una vez finalizado el ciclo, y, por tanto, ejecutado el presupuesto, es posible saber si se ha producido o no el cumplimiento del principio de estabilidad. Y si, en efecto, una vez fiscalizada por el Tribunal de Cuentas la ejecución del presupuesto, la ejecución arrojara un saldo favorable, es decir, se ajustara al objetivo de estabilidad fijado previamente por las Cortes, resultaría, en términos prácticos desde el punto de vista de la función fiscalizadora, innecesario comprobar si la información remitida por el Gobierno a las Cortes era precisa y suficiente para verificar el cumplimiento del objetivo de estabilidad, puesto que tal objetivo se habría alcanzado efectivamente.

Y, en sentido contrario, un eventual incumplimiento del objetivo de estabilidad no obedecería necesariamente a que el proceso de elaboración de los presupuestos haya sido más o menos transparente, lo que obligaría a la realización de una fiscalización de la ejecución presupuestaria para conocer las causas de las desviaciones presupuestarias.

En cualquier caso, todo lo anterior únicamente tiene sentido desde el conocimiento de si el objetivo de estabilidad se ha cumplido o no, que es a lo que la Ley liga el principio de transparencia en el ámbito presupuestario, lo que sólo puede conocerse una vez fiscalizada la ejecución del Presupuesto, no el proceso de su elaboración.

Una intervención del Tribunal de Cuentas en relación con el cumplimiento del principio de transparencia en la fase de elaboración del Presupuesto, sin conocer si ha habido cumplimiento o incumplimiento del objetivo de estabilidad, no tiene sentido desde la perspectiva de la función fiscalizadora, a la vista de lo que acaba de exponerse. Únicamente puede tener sentido una intervención del Tribunal de Cuentas, en esa fase, en ejercicio de una función preventiva, consultiva, previa al examen, debate y aprobación del Proyecto de Presupuesto por las Cortes, pero, hoy por hoy, ni la LOTCu, ni la LFTCu, ni la legislación presupuestaria, atribuyen al Tribunal de Cuentas esta competencia.

5.8. Como ya se ha dicho, la función del Tribunal de Cuentas no es *consultiva* (podría serlo si sus leyes reguladoras lo hubieran dispuesto así), sino *consuntiva*.

El Tribunal de Cuentas fiscaliza a quienes ejecutan los presupuestos para comprobar la adecuación de dicha ejecución a las leyes, y en particular a la Ley de Presupuestos de cada ejercicio. El Tribunal de Cuentas no fiscaliza el proceso de elaboración de las leyes ni las decisiones políticas contenidas en dichas leyes, sino su correcta observan-

cia y aplicación por los gestores de los gastos e ingresos públicos [artículo 13.1.a) de la LOTCu].

Por ello, lo que la legislación vigente atribuye al Tribunal de Cuentas es la fiscalización de la *ejecución* del Presupuesto y la comprobación de si dicha ejecución se ha acomodado al objetivo de estabilidad señalado por las Cortes, no su elaboración, con la finalidad de que las Cortes puedan conocer si dicha ejecución se ajustó o no a lo por ellas aprobado en la Ley de Presupuestos.

5.9. Muchos son, tanto en las Comunidades Autónomas como en Derecho Comparado, los órganos de control externo similares o equiparables al Tribunal de Cuentas (Órganos de Control Externo y Entidades Fiscalizadoras Superiores) que tienen atribuidas competencias consultivas, algunos de los cuales incluso referidas a la tramitación de los Proyectos de Ley de Presupuestos y otros Proyectos de Ley de contenido financiero<sup>10</sup>.

No es éste el caso del Tribunal de Cuentas español.

Por eso, se insiste en ello, en este trabajo no se pone en cuestión la idoneidad acerca de una eventual reforma legal que habilitara al Tribunal de Cuentas a desempeñar este nuevo tipo de funciones, sino la falta de apoyo legal para que actualmente puedan llevarse a cabo de acuerdo con el modelo legal en que se configura nuestro Tribunal de Cuentas.

En este contexto no es extraño que EUROSAI, la Organización Europea de Entidades Fiscalizadoras Superiores, en su congreso celebrado en Bonn, en junio de 2005, animase a las Entidades Fiscalizadoras Superiores a *«llevar a cabo auditorías que se propongan aumentar la transparencia de los datos, los modelos fiscales, las metodologías y los procesos empleados para elaborar los presupuestos y la previsión de ingresos»*.

---

<sup>10</sup> Todos los OCEX tienen, por ley, atribuidas competencias consultivas o de asesoramiento. En Derecho Comparado, en distinta medida y con distinto alcance según los casos, los Tribunales de Cuentas de Alemania, Austria, Bélgica, Italia, Países Bajos, Portugal o Suecia se pronuncian sobre los Proyectos de Ley de Presupuestos, ya sea de oficio o a iniciativa de sus respectivos Parlamentos; en Grecia y Luxemburgo tal intervención se produce con posterioridad a la aprobación de la Ley; en los Países Bajos se requiere dictamen sobre los proyectos de ley reguladores de los órganos de control; en Alemania, Austria o Italia, sobre todos los proyectos de ley de contenido presupuestario o financiero. En el Reino Unido, por ejemplo, la *Finance Act* de 1998 atribuye a la *National Audit Office* competencias para pronunciarse, con carácter consultivo, sobre los distintos documentos preparatorios del Presupuesto elaborados por el Tesoro, relacionando, por cierto, esa competencia con la estabilidad presupuestaria y el principio de transparencia.

En todos los casos dichas atribuciones, y su concreto alcance, han sido siempre expresamente establecidas por Ley.



Pero la propia EUROSAI en ese Congreso ceñía el alcance de tales auditorías:

– Exclusivamente al ámbito de *las previsiones de ingresos* (sujetas a mecanismos de estimación más o menos mecánicos en función de los datos económicos disponibles y la aplicación de las leyes tributarias y financieras), pero en ningún caso en relación con las decisiones de gasto (sujetas a la voluntad política de los Gobiernos y los Parlamentos).

– A su realización *ex post*.

– Y sobre todo a su realización *siempre que sea posible*, lo que llevó al citado Congreso de Bonn a señalar que «*quizá podría resultar aconsejable que se amplíen las competencias de las Entidades Fiscalizadoras Superiores en el sentido antes mencionado en aquellos países en los que las Entidades Fiscalizadoras Superiores hasta ahora no están autorizadas a desempeñar, durante el proceso presupuestario, funciones consultivas en materia de ingresos presupuestarios*».

Pues bien, tal es el caso del Tribunal de Cuentas español, que no tiene atribuidas funciones consultivas<sup>11</sup>.

En este mismo sentido, idénticas consideraciones cabe realizar en relación con las recomendaciones del Fondo Monetario Internacional o de otros organismos internacionales, dirigidas genéricamente a una pluralidad indeterminada de países, con regímenes constitucionales dispares y modelos legales de Entidades Fiscalizadoras Superiores muy distintos entre sí.

5.10. Por otra parte, quienes han sostenido la tesis de que el Tribunal de Cuentas puede fiscalizar el proceso de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado y su transparencia autolimitan el alcance de tal fiscalización a un examen de legalidad. Pero el artículo 9.1 de la LOTCu indica que la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas se referirá al sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público no sólo al principio de legalidad, sino también al de eficiencia y al de economía.

---

<sup>11</sup> Cabe recordar, llegados a este punto, que la disposición adicional vigésima de la Ley 4/1990, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para 1990 creó como órgano consultivo de las Cortes Generales una Oficina Presupuestaria en el seno de la Secretaría General del Congreso de los Diputados «*destinada a asesorar técnicamente a los órganos de las Cámaras y a informar a los Grupos Parlamentarios y a los Diputados y Senadores sobre la ejecución durante cada ejercicio de los Presupuestos Generales del Estado y de la Seguridad Social, y sobre aquellos aspectos de la actividad legislativa que tengan repercusión en el ingreso y en el gasto público*». Esta Oficina Presupuestaria, a pesar de su creación legal, no ha sido aún constituida.

Si, como hacen quienes mantienen esa tesis, se omite la aplicación del artículo 9.2 de la LOTCu que refiere el ejercicio de la función fiscalizadora por parte del Tribunal de Cuentas a la ejecución de los programas de ingresos y gastos, resultaría que el Tribunal de Cuentas estaría habilitado para evaluar la eficiencia y la economía –que son principios que informan la gestión del gasto público–, y no sólo la legalidad, de los actos que integran el proceso de elaboración de los presupuestos, o sea, del proceso de toma de la decisión política de gasto. Nada impediría en esa tesitura que al examen de legalidad por parte del Tribunal de Cuentas siguiera un examen de eficiencia y economía, trasladando el ámbito del objeto de su opinión de la fase de gestión a la fase de la toma de decisión, lo que alteraría de raíz, nuevamente, el modelo actual de Tribunal de Cuentas configurado por la LOTCu.

En este contexto, ¿cómo cabría interpretar un hipotético pronunciamiento del Tribunal de Cuentas sobre la eficiencia o sobre la economía de, por ejemplo, los escenarios plurianuales que corresponde elaborar al Gobierno, sin fiscalizar previamente los resultados de la ejecución presupuestaria?; ¿o sobre la eficiencia y economía de las directrices establecidas por la Comisión de Políticas de Gasto para la distribución del gasto y elaboración de las propuestas de Presupuestos Generales del Estado, sin fiscalizar previamente los resultados de la ejecución presupuestaria?; ¿o sobre la eficiencia y economía de los acuerdos de las Comisiones de Análisis de Programas en relación con la previsión de ingresos a incluir en el Anteproyecto de Presupuestos Generales del Estado, sin fiscalizar previamente los resultados de la ejecución presupuestaria?; ¿o sobre la eficiencia y economía de la propuesta de la Comisión de Ingresos en relación con la previsión de ingresos a incluir en el Anteproyecto de Presupuestos Generales del Estado, sin fiscalizar los resultados de la ejecución presupuestaria?, etc.

El peligro de ingerencia en la función de dirección política, que corresponde al Gobierno, sería más que palpable, entrando en el terreno del control de oportunidad de las decisiones políticas de gasto, terreno en el que no puede entrar el Tribunal de Cuentas bajo ningún concepto, pues constituiría una manifiesta intromisión en el ámbito de la decisión política en que consisten la elaboración y aprobación de los Presupuestos.

La única forma de que el Tribunal pueda emitir un juicio razonado sobre la transparencia presupuestaria es, pues, desde la fiscalización de la ejecución del presupuesto, y no de su elaboración.

5.11. En definitiva, el Tribunal de Cuentas no puede entrar a fiscalizar materias que no son objeto de su competencia y que, además, no aportan información relevante o sustantiva en relación con el ciclo presupuestario (como, en cambio, lo haría el examen de la ejecución del presupuesto y la comprobación del cumplimiento del objetivo de estabilidad).

En lugar de tratar de entrar en ámbitos de fiscalización que exceden su competencia y que carecen de relevancia práctica significativa, el Tribunal de Cuentas no debe autolimitarse en el impulso de otros ámbitos de fiscalización en materia de ejecución presupuestaria, en los que tiene plena competencia y que tienen un impacto más que relevante en la gestión de los ingresos y gastos públicos, como puede ser la fiscalización de los flujos financieros públicos en la gestión del urbanismo, las llamadas fiscalizaciones medioambientales referidas a los costes que en las inversiones públicas tiene el incumplimiento de la legislación medioambiental, la fiscalización de la financiación pública de convenios celebrados por las Administraciones Públicas o sus organismos y entidades dependientes entre sí, o con personas físicas o jurídicas privadas, etc.

Para impulsar este tipo de fiscalizaciones el Tribunal de Cuentas tiene a su disposición una estructura organizativa flexible, ya que la LOTCu y la LFTCu no delimitan taxativamente los Departamentos de Fiscalización, sino que permiten que el propio Pleno del Tribunal de Cuentas establezca y modifique la organización departamental con el fin de lograr la máxima eficiencia y economía de la función fiscalizadora [arts. 3 f) y 8.3 de la LFTCu].

Si el Tribunal de Cuentas no afronta adecuadamente la fiscalización de estas áreas de riesgo en la gestión de los gastos e ingresos públicos y se limita a debatirse en estériles empeños por buscar ámbitos de fiscalización más allá de las fronteras que le marca la ley, estará abocado a quedarse al margen de la realidad y a poner en juego su propia legitimidad.

## **6. LA FISCALIZACIÓN DE LA TRANSPARENCIA PRESUPUESTARIA POR EL TRIBUNAL DE CUENTAS EN RELACIÓN CON LA EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO**

6.1. En este contexto, los argumentos hasta ahora expuestos no impiden en absoluto, sino todo lo contrario, que el Tribunal de Cuentas, a la luz de la legislación vigente, pueda fiscalizar que la ejecución del Presupuesto (y no su elaboración) se ha acomodado al objetivo de

estabilidad, ni que verifique el cumplimiento del principio de transparencia, pero haciéndolo tal y como lo conceptúa la Ley General de Estabilidad Presupuestaria.

A nuestro juicio, el Tribunal de Cuentas puede y debe, en aplicación del artículo 5 de la Ley General de Estabilidad Presupuestaria, verificar que la **ejecución** del Presupuesto se ha adecuado al principio de estabilidad presupuestaria y constatar si el Presupuesto y su liquidación (como pide el citado art. 5) contienen información suficiente y adecuada que permita la antedicha verificación.

6.2. Para ello, el Tribunal de Cuentas debe reclamar la referida documentación e información remitida por el Gobierno a las Cortes, cuya finalidad era permitir la verificación, por parte de éstas, de la adecuación al principio de estabilidad presupuestaria, así como el cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria y la observancia de las obligaciones impuestas por las normas comunitarias en materia de contabilidad nacional. Igualmente, el Tribunal de Cuentas debe reclamar toda la información precisa para relacionar el equilibrio, déficit o superávit presupuestario con el equilibrio, déficit o superávit calculado conforme a las normas del Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales que, de acuerdo con el artículo 13 de la Ley de Estabilidad Presupuestaria, debe acompañar al Proyecto de Presupuestos y que, por tanto, debió ser entregada a las Cortes Generales por el Gobierno.

A la vista de esta información y documentación, y, sobre todo, a la vista de los resultados de la ejecución del Presupuesto, el Tribunal de Cuentas podrá emitir, en su caso, una opinión acerca del cumplimiento o incumplimiento del principio de estabilidad y acerca del principio de transparencia, valorando en ese momento si la información que en su día fue remitida por el Gobierno a las Cortes era suficiente y adecuada, o no, para que éstas pudieran llevar a cabo eficazmente las verificaciones a que se refieren la Ley de Estabilidad Presupuestaria y la Ley General Presupuestaria. Pero esto es posible, y necesario, sólo desde la fiscalización de la ejecución del presupuesto y su liquidación, como pide la Ley General de Estabilidad Presupuestaria, lo que nada tiene que ver con el proceso de elaboración de dicha documentación e información.

En relación con el principio de transparencia, el Tribunal de Cuentas debe, por tanto, una vez comprobado si la ejecución presupuestaria se ha ajustado al objetivo de estabilidad aprobado por las Cortes Generales, analizar si la documentación remitida por el Gobierno a las Cortes a lo largo de todo el ciclo presupuestario ha sido

suficiente y adecuada para que éstas pudieran realizar adecuadamente las verificaciones contempladas en la Ley de Estabilidad Presupuestaria y en la Ley General Presupuestaria. Lo que nada tiene que ver, como decimos, con el proceso de elaboración de dicha documentación, ya que el principio de transparencia se cumple, o no, en función de la documentación e información que el Gobierno pone a disposición de las Cortes, y no en función de cómo se elabora dicha documentación, y tiene sentido en particular, como hemos señalado con anterioridad, en el caso de que se haya incumplido el objetivo de estabilidad previamente marcado por las propias Cortes.

6.3. En este contexto el papel del Tribunal de Cuentas no sólo es necesario, sino que es insustituible. El Consejero del Tribunal de Cuentas y profesor D. Juan Velarde Fuertes ha señalado: «¿Cómo las Cortes Generales y las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas pueden conocer rápidamente si lo que han elaborado y aprobado, desde el punto de vista de la Contabilidad Presupuestaria, es lo ejecutado, contemplado también desde el punto de vista de la Contabilidad Nacional? Conocer si se ha desviado, o no, ha de lograrse gracias a la labor del Tribunal de Cuentas y de los Órganos de Control Externo de las Comunidades Autónomas»<sup>12</sup>. Idéntica reflexión cabría formular en relación no sólo con el cumplimiento del principio de estabilidad, sino con el cumplimiento del principio de transparencia.

Como es lógico, la adecuada respuesta a estas necesidades por parte del Tribunal de Cuentas sólo puede esperarse desde la fiscalización de la ejecución presupuestaria, de conformidad con lo dispuesto en la legislación reguladora del Tribunal de Cuentas y en la legislación presupuestaria.

En este mismo sentido se ha pronunciado el profesor D. José Barea, quien sitúa el ejercicio de la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas con respecto a estas materias *a posteriori*, una vez rendida la Cuenta General del Estado por el Gobierno, es decir, una vez ejecutado el presupuesto, situando la evaluación *a priori* de estas cuestiones en la Oficina Presupuestaria de las Cortes Generales, a la que se ha hecho referencia en la anterior nota a pie de página nº 11<sup>13</sup>.

---

<sup>12</sup> Conferencia pronunciada el 20 de junio de 2006 en la Real Academia de Ciencias Morales y Políticas.

<sup>13</sup> En concreto, señala el profesor Barea: «Proponemos por ello que las reasignaciones derivadas de los Presupuestos Generales del Estado para determinar el déficit en Contabilidad Nacional se efectúe por la Oficina del Presupuesto de las Cortes, que tendría como tarea no sólo lo que acabamos de señalar, sino también la evaluación *a priori* de todas las políticas públicas contenidas en los Presupuestos Generales del Estado que sirva para un debate, tanto en el Congreso como en el Senado, de la

6.4. Cuestión distinta es el debate acerca de si debe o no modificarse la legislación del Tribunal de Cuentas para dotarle de funciones que le permitan pronunciarse sobre el contenido del Proyecto de Ley de Presupuestos antes de su examen, enmienda y aprobación por parte de las Cortes Generales, único momento en el que tendría sentido su pronunciamiento. Dichas funciones sólo podrían ser consultivas por su propia naturaleza, distintas a las fiscalizadoras.

En este contexto, *de lege ferenda*, pueden proponerse, elaborarse o diseñarse distintos modelos de Tribunal de Cuentas.

Pero *de lege lata* el diseño de Tribunal de Cuentas vigente es el que configuró el legislador de 1982 al aprobar la LOTCu, y no otro.

Podrá discutirse todo lo que se quiera la validez de este modelo y podrán formularse *de lege ferenda* cuantas alternativas se consideren de interés. Podrán gustar más o menos los artículos 2.a) y 9.2 de la LOTCu y 27 de la LFTCu, que definen la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas como *consuntiva* –y no *consultiva*– y que fijan el ámbito del ejercicio de dicha función *en relación con la ejecución de los programas de ingresos y gastos públicos*. Este modelo podrá, o no, considerarse más o menos acertado o desfasado.

Pero lo que es indiscutible es la plena vigencia de la LOTCu y de la LFTCu y que, en última instancia, a quien corresponde resolver este debate es al legislador.

## 7. CONCLUSIONES

7.1. Como síntesis de los argumentos que se han desarrollado podemos concluir que, a juicio de los autores del presente trabajo, la realización por parte del Tribunal de Cuentas de una fiscalización en relación con el principio de transparencia en el proceso de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado no tiene cabida en la

---

la eficacia, eficiencia y equidad de las mismas y de sus repercusiones esperadas en la economía, elevando así al nivel macroeconómico la discusión microeconómica que hoy día se realiza. Una vez rendida por el Gobierno la Cuenta General del Estado, el Tribunal de Cuentas no debería limitar su examen a un aspecto formal y de legalidad, sino que también debe realizar una evaluación *a posteriori* de los resultados obtenidos de las políticas públicas contenidas en los Presupuestos iniciales aprobados por el Parlamento. Esta evaluación, realizada igualmente con criterios de eficacia, eficiencia y equidad, pondría de manifiesto los resultados obtenidos y su comparación con los resultados previstos en los Presupuestos aprobados por las Cortes» («Una nota sobre déficit público y activos financieros», en la REVISTA ESPAÑOLA DE CONTROL EXTERNO, nº 24, septiembre de 2006).

configuración legal actual del Tribunal de Cuentas y, por tanto, no puede ser realizada, so pena de sobrepasar los límites de su ámbito competencial marcado por las leyes, por las razones siguientes:

a) El artículo 9.2 de la LOTCu y el artículo 27.1 de la LFTCu disponen que «*el Tribunal de Cuentas ejercerá su función en relación con la ejecución de los programas de ingresos y gastos públicos*», y sitúan así, de forma expresa, clara y taxativa, el ejercicio de la función fiscalizadora por parte del Tribunal de Cuentas en el ámbito de la *ejecución* de los Presupuestos. El Tribunal de Cuentas no puede, por tanto, ejercer su función en relación con la *elaboración* de los Presupuestos porque su legislación reguladora no lo permite.

b) La Ley dispone que la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas es *consuntiva* [art. 2, letra a), de la LOTCu y 27.1 de la LFTCu], lo que significa que está referida a la gestión de los ingresos y gastos públicos una vez que éstos ya se han producido. Los actos dictados en el proceso de elaboración de los Presupuestos no son actos de gestión de ingresos ni de gastos y son, por su propia naturaleza, previos a la ejecución de cualquier ingreso o gasto, no posteriores. Dichos actos no son consuntivos y están excluidos, por ley, del ámbito del ejercicio de las competencias fiscalizadoras del Tribunal de Cuentas.

c) La elaboración de los Presupuestos Generales del Estado es una función política que la Constitución española atribuye al Gobierno, no a la Administración (art. 134.1 de la Constitución). El Gobierno no forma parte del *sector público* sujeto a la fiscalización del Tribunal de Cuentas (art. 4 de la LOTCu). Los actos dictados en el proceso de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado son actos preparatorios y coadyuvantes del acto político-constitucional, consistente en fijar las previsiones de ingresos y en tomar la decisión política de gasto. El proceso de elaboración de dichos actos está sujeto al control político de las Cortes, que es el órgano que finalmente los aprueba, y en su caso al control de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, pero no al control del Tribunal de Cuentas.

d) Admitir la tesis según la cual el Tribunal de Cuentas pudiera fiscalizar el proceso de elaboración de la toma de una decisión política, como es la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado, supone admitir una ingerencia en el ámbito de la toma de decisiones políticas que no competen al Tribunal de Cuentas y que pueden comprometer su independencia técnica y con ello su legitimidad de ejercicio.

e) Para que el Tribunal de Cuentas pudiera manifestar su criterio en relación con el proceso de elaboración de los Presupuestos Gene-

rales del Estado, antes de que las Cortes Generales lo examinaran, enmendaran y aprobaran –o rechazaran–, tendría que tener atribuida una función distinta de la fiscalizadora, la función consultiva, no atribuida, sin embargo, al Tribunal de Cuentas por ninguna Ley.

f) Carece de sentido que el Tribunal de Cuentas pueda fiscalizar el proceso de *elaboración* de los Presupuestos Generales del Estado (cuestión distinta a la fiscalización de su ejecución) después de que las Cortes Generales hayan ejercido sus funciones políticas de examen, enmienda y aprobación del mismo. Carece de sentido, puesto que el control político de las Cortes sobre el proceso de elaboración del Presupuesto ya se habría producido al examinarlo, debatirlo, enmendarlo y finalmente aprobarlo, hasta el punto de hacerlo suyo y legitimarlo como órgano de expresión de la soberanía popular. El Tribunal de Cuentas estaría en tal caso llevando a cabo una función que no le corresponde, pues la función fiscalizadora es «una función técnica previa a la función política de las Cortes», no posterior a ella (Sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 18 de octubre de 1986, o Sentencia 11/1998, de 3 de julio, de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas). El Tribunal de Cuentas estaría, en tal supuesto, entrando en el terreno del control de las leyes, ámbito competencial reservado al Tribunal Constitucional.

g) El principio de transparencia presupuestaria no es un concepto coloquial, genérico o impreciso. Al contrario, es un principio normativo perfectamente definido y acotado por la Ley de Estabilidad Presupuestaria (arts. 5 y 13) y por la Ley General Presupuestaria (artículo 27.5). En concreto, el alcance de dicho principio consiste en que el Gobierno debe remitir a las Cortes Generales información suficiente y adecuada para que éstas puedan verificar el cumplimiento del objetivo de estabilidad previamente fijado por las propias Cortes y de las obligaciones impuestas por las normas comunitarias en materia de Contabilidad Nacional.

Por tanto, el principio de transparencia se cumple, o no, en función de la documentación que, a este respecto, el Gobierno pone a disposición de las Cortes, no en función del proceso mediante el cual *elabora* dicha documentación.

Son las Cortes Generales, en ejercicio de su función de control político del Gobierno, las encargadas de pronunciarse, durante todo el ciclo presupuestario, sobre la suficiencia o insuficiencia de la documentación remitida por el Gobierno, y son ellas las encargadas de pedir al Gobierno que subsane, en su caso, las deficiencias que pudiera advertir en el curso mismo del ciclo presupuestario, o de solicitar



cuantas comparecencias parlamentarias aclaratorias considere necesarias.

En todo caso, el principio de transparencia está jurídicamente ligado a la verificación del cumplimiento del objetivo de estabilidad. Carece por completo de sentido fiscalizar el principio de transparencia en el proceso de *elaboración* de los Presupuestos desligándolo de la fiscalización del resultado de la ejecución presupuestaria, es decir, sin conocer si se ha cumplido, o no, el objetivo de estabilidad presupuestaria.

Si la ejecución del presupuesto arrojara un saldo favorable, es decir, se ajustara al objetivo de estabilidad fijado previamente por las Cortes, resultaría, en términos prácticos desde el punto de vista de la función fiscalizadora, innecesario comprobar si la información remitida por el Gobierno a las Cortes era precisa y suficiente para verificar el cumplimiento del objetivo de estabilidad, puesto que tal objetivo se habría alcanzado efectivamente. Y, en sentido contrario, un eventual incumplimiento del objetivo de estabilidad no obedecería necesariamente a que el proceso de elaboración de los presupuestos haya sido más o menos transparente.

La fiscalización del cumplimiento del principio de transparencia sólo tiene apoyo normativo y sentido práctico, si se realiza en relación con la ejecución del Presupuesto, pero carece de dicho apoyo normativo y de eficacia real alguna si se refiere al proceso de su elaboración.

7.2. Los autores del presente trabajo consideramos, en cambio, como ya se ha anticipado al inicio del mismo, que el Tribunal de Cuentas debe, dentro del marco normativo competencial que establecen actualmente sus leyes reguladoras y la legislación presupuestaria, fiscalizar *la ejecución* de los Presupuestos Generales del Estado y, con los datos que proporciona el conocimiento de la ejecución real de los programas de ingresos y gastos presupuestarios, pronunciarse sobre el cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria y sobre la suficiencia y adecuación de la información dada por Gobierno a las Cortes Generales en relación con el cumplimiento del citado objetivo de estabilidad, que es en lo que consiste el principio de transparencia, tal y como lo conceptúa la legislación presupuestaria.

