

# Fiscalización, control, auditoría. Reflexiones

---

**Ramón Muñoz Álvarez**

Presidente de la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid

## 1. EXORDIO

Voy a hacer unas digresiones, seguramente catárticas, por lo que tienen de reflexión quizás inútil, por un lado, y de aporte de belleza, por otro, pero creo que, tal y como yo lo veo, en un mundo como el actual que se globaliza, universaliza, algunos dicen que de modo irreversible, creo que necesitamos ser cada vez más mas precisos y mas rigurosos en el uso de un idioma que no sólo es nuestro<sup>1</sup>.

Algo parecido a lo que vamos a ver ha sucedido en todas las épocas cada vez que se ha introducido un neologismo, y entre tanto no se absorbe y sedimenta, tanto por parte del idioma como de la misma sociedad.

Quizás cada tiempo necesite un lenguaje y cada generación sus mitos, pero no nos cabe la menor duda de que en nuestro ámbito estos términos fiscalización, control, auditoría son en gran parte catalizadores de unos deseos, mitificaciones de unas actividades que siempre llevan en su seno el germen del perfeccionismo, porque no podemos olvidar que en la base, en los fines y en los objetivos de

---

<sup>1</sup> MACOLA, Erminia: «Las lenguas nacionales a la deriva», en *Lenguas de España, Lenguas de Europa*, Colección Veintiuno, Madrid, 1993, pág. 96, dice: «En efecto, la planetización económica y las tecnologías de la información están confiriendo a las realidades lingüístico-culturales nacionales el poder salir al escenario, de mostrarse y de ser tenidas en cuenta, un poder que en el mundo de ayer no tenían.»

toda fiscalización, todo control y toda auditoría, ordenados cronológicamente por orden de aparición en escena, está el examen, la comprobación, vigilancia, análisis y crítica o censura de una actividad, de unas actividades, en este caso económico-financieras, y las propuestas subsiguientes para conseguir una mejora, un perfeccionamiento de esas actividades.

En nuestro mundo de hoy todas esas clasificaciones y adjetivaciones, dada la complejidad de nuestro Estado y de nuestra sociedad, dadas las abundantes ambiciones y necesidades del hombre de hoy y también su indefensión ante las agresiones que el hombre comete contra su entorno, han elevado la aplicación de las funciones de nuestras instituciones a campos que no hubieran sido concebibles hace treinta años.

Pero ese enriquecimiento y esa profundidad que adquieren las actividades y funciones que ejercen nuestras instituciones llevan consigo una confusión o al menos una imprecisión en la utilización de la terminología, como veremos que sucede al advenimiento de las palabras fiscalización, control y auditoría<sup>2</sup>.

Y éste no es un problema baladí.

Pues la precisión terminológica constituye, en primer lugar, una orientación para describir e iniciar el estudio de cualquier materia o actividad, pero también una base necesaria para avanzar, y desarrollar, en su contenido. Y esto no sólo para los profanos en la materia o actividad de que se trate, sino también, y fundamentalmente, para los expertos y más aún cuando se trata de la comunicación entre expertos de diferentes orígenes.

---

<sup>2</sup> ESCUDERO, José Antonio: «Europa y el problema de las Lenguas: Reflexiones», en *Lenguas de España, Lenguas de Europa*, Colección Veintiuno, Madrid, 1993, página 10, dice: «En tales tiempos acontece la construcción europea y en tales tiempos se ha consagrado en España el Estado de las Autonomías. Antes, en centurias pasadas, cualquier pretensión unificadora se fundaba en acentuar lo común y marginar lo diferencial. Las grandes construcciones geopolíticas a lo largo de la Historia (el Imperio Romano, la Europa del *ius commune*, el Imperio hispánico del XVI o el británico del XIX) fortalecieron los signos de unidad y, muy singularmente, el empleo aglutinador de una lengua. La peculiaridad en el diseño de la Europa de hoy es pretender esa unidad o unión –la Unión Europea– afirmando al tiempo la primacía de lo diferencial, el recurso prioritario a lo resoluble en instancias inferiores a las propias del proyecto integrador y común (*principio de subsidiariedad*), y la tutela y fomento de las peculiaridades culturales de los diversos pueblos, entre las que la lengua ocupa un lugar primordial. Se predica, en fin, la *identidad cultural europea*, que habría de diferenciarse de la de otros bloques geopolíticos del orbe, pero esa *identidad* quiere ser definida y formulada sobre una intrínseca diversidad y un intrínseco pluralismo. El futuro dirá si la empresa, nada fácil en sus presupuestos teóricos y con visos de paradoja, llega a convertirse en una realidad satisfactoria.»

No es exagerado decir que la mayor confusión se da entre los teóricos, los profesionales, los técnicos de estas materias. El problema adquiere dimensiones legales, administrativas, e incluso económicas y comerciales, si tenemos en cuenta las diferentes disciplinas en que se basan nuestras funciones y cuyos problemas terminológicos nos alcanzan también<sup>3</sup>.

Se hace preciso, que de una manera serena y libre, los expertos en contabilidad y fiscalización, materias entrelazadas sin solución de continuidad, lleguen, mediante la mayor aproximación posible, a la unificación de los términos utilizados por las instituciones y las materias y actividades propias de ellas si queremos no solamente entendernos mejor, sino entender mejor nuestras actividades y tareas y sentar las bases para entendernos mejor con otros países<sup>4</sup>.

Si hay que estar abierto a una evolución razonable y enriquecedora de la lengua, también en nuestro caso hemos de tener presente, como dice Julián Marías, que «*el Mundo hispánico es un conjunto transparente*», «*cuando hablamos en español todo es transparente y podemos circular por ese mundo de 400 millones de personas y 22 Academias, sin renunciar a nuestros matices*».

Por otra parte, como decía Unamuno: «*Hay que hacer el español, la lengua hispanoamericana, sobre el castellano, su núcleo germinal, aunque sea necesario para conseguirlo retorcer y desarticular el castellano; hay que ensancharlo, si ha de llenar vastos dominios del pueblo que habla español... Ni aun la anarquía lingüística debe asustarnos... e irá haciéndose la lengua*

---

<sup>3</sup> ROJO, L. Ángel: *El País*, Viernes 19 de abril de 2002, pág. 32: «Hay un proceso de corrupción del idioma muy considerable. Pero la responsabilidad en el deterioro de la lengua no es cosa exclusiva de los jóvenes, como suele decirse, sino también de los adultos. Dentro de la información económica, por ejemplo, se tiende a abusar de términos y explicaciones técnicas cuando hay muchas cosas que se pueden contar con palabras sencillas. Esto conduce, en ocasiones, a que se usen muchos términos de manera imprecisa o incluso errónea. En cualquier caso, son los propios profesionales de la economía los responsables de utilizar esta jerga complicada... Inventarse palabras en español para traducir expresiones en inglés es ridículo... No hay más remedio que adoptar, y depurar, los extranjerismos.»

<sup>4</sup> MACOLA, Erminia: «Las lenguas nacionales a la deriva», en *Lenguas de España, Lenguas de Europa*, Colección Veintiuno, Madrid, 1993, pág. 90, dice: «Otro fenómeno impresiona a Citati y es la introducción de dos lenguas especializadas: la política y la jurídica, que han dejado sentir sus efectos desastrosos, complicando muchísimo el habla simple y natural de la lengua media. Así, incluso las personas de poca cultura hablan con retorcimiento y, mientras hace treinta años dos italianos habrían dicho: “estamos hablando de las dificultades de la vida”, hoy dicen: “en esta ocasión estamos tratando de articular nuestra opinión sobre la problemática de la existencia”.»

*por dinámica y vital y no por mecánica literaria, por evolución orgánica, con sus obligadas revoluciones y crisis...»*

No he asistido nunca a un encuentro en el que se trate del Tribunal de Cuentas, sin que quede tras de él una gran perplejidad, que se deriva de la gran confusión terminológica en que nos desenvolvemos, o si quieren Uds., por no dramatizar, la falta de claridad y precisión que se producen por el uso de una terminología falta de eso justamente, de claridad y de precisión. Y que comienza por el nombre de nuestras instituciones, que en el mundo de habla castellana o española reciben todas estas denominaciones: Cámara de Cuentas (El Salvador), Contaduría Mayor de Cuentas (Méjico), Contralorías (Bolivia, Chile, Ecuador, Colombia, Venezuela, Panamá, Nicaragua, Honduras, Costa Rica, Guatemala), Auditoría General (Argentina), Tribunal de Cuentas (España). En el ámbito subnacional los nombres que toman siguen al nacional, excepto en Argentina que, salvo en una provincia (Salta), en período de transición, en todas las demás y en los Ayuntamientos que tienen este tipo de Instituciones, que son 24, siguen conservando el tradicional nombre de Tribunal de Cuentas (y digo tradicional por decir algo, porque es una tradición muy reciente); y en España, donde la nomenclatura se enriquece con denominaciones como Cámara de Cuentas (Andalucía, Aragón y Madrid), Audiencia de Cuentas (Canarias), Consejo de Cuentas (Galicia, Extremadura y Castilla y León), Cámara de Comptos (Navarra), Sindicatura (Castilla-La Mancha, Baleares, Cataluña, Valencia) y Tribunal de Cuentas (País Vasco).

Podríamos haber empezado por mostrar algunos datos históricos para poner de manifiesto la labor de nuestras instituciones es tan antigua como la historia de la sociedad humana y que, cuando creíamos que el Código de Hammurabi o la Biblia eran los primeros libros históricos en los que se mencionan deberes y normas relativas a funciones muy similares a las nuestras, se descubre que en ciudades como Ebla<sup>5</sup>, en pleno neolítico, 2.500 años antes de nuestra era, en los archivos y bibliotecas reales había más de 20.000 tablillas de barro

---

<sup>5</sup> Los archivos más antiguos de la historia del hombre son paralelos a la invención de la escritura cuneiforme; se ha afirmado incluso que la misma invención de la escritura se debió a las exigencias contable-administrativas dictadas por la complejidad de las transacciones económicas del nuevo modelo de ciudad-estado recientemente creado. Es, desde luego, simplificador querer explicar uno de los grandes logros de la mente humana a través de tales motivaciones, pero el hecho es que los documentos más antiguos que se han encontrado son de carácter administrativo. Giovanni PETTINATO: *Ebla, una ciudad olvidada*, pág. 1890. Trotta, Ediciones de la Universitat de Barcelona, 1999.

cocido perfectamente archivadas y clasificadas, dedicadas en su mayor parte a las cuentas del Estado-ciudad. Tanta importancia se le ha dado que se ha llegado a decir que la escritura cuneiforme nace por la necesidad de anotar los bienes y las transacciones, ingresos y gastos de la ciudad. Y así, sin necesidad de hablar de los *logistai* griegos, que esculpían en piedra y los ponían a la entrada de la ciudad, los acuerdos adoptados después de revisar las cuentas públicas, o de los *questores* romanos, de los que nos dicen las doce tablas *inquirendae et conservandae pecuniae causa* o de los almojarifes, los gestores y los mayordomos de las Partidas, o de los *mis contadores* que decían Juan II y Carlos I, vamos a iniciar estas notas haciendo algunas reflexiones acerca de la necesidad que tenemos de poner en nuestro léxico, en la terminología que usamos en el universo de nuestras tareas, más precisión y más claridad. Que son más necesarias que nunca dentro de este mundo que, al mismo tiempo que se universaliza se regionaliza, entendido este término en el ámbito internacional (la Unión Europea), en el ámbito nacional (Comunidades Autónomas) e incluso, por el camino que la Unión Europea ha comenzado, en el ámbito regional localista o municipal.

No son cosas de gramatiquería. No es cuestión de entenderse o no, como parece que acabamos concluyendo cuando surgen estos temas<sup>6</sup>. No, y no lo es porque al hablar así casi queremos expresar que hacemos el mismo uso del idioma que puede hacer un extranjero: para entenderse. Cuando tratamos del léxico utilizado en leyes, normas, en la regulación de funciones, instituciones, etc., no lo utilizamos como instrumento de comunicación ocasional, sino como elemento de comunicación cultural entendido el término cultural en su sentido más amplio.

No debe haber, como decía Passolini «*prevalencia del fin comunicativo sobre el expresivo como en toda lengua de alta civilización y poco número de escalones culturales, homogeneizada alrededor de un centro irradiador de poder y de lenguas*»<sup>7</sup>.

---

<sup>6</sup> COSERIU, Eugenio: «El español entre las lenguas de Europa», en *Lenguas de España, Lenguas de Europa*, Colección Veintiuno, Madrid, 1993, pág. 56, dice: «... en los países hispánicos es agudeza de ingenio considerar las cosas de lenguaje, cosas de “gramatiquería”; y en todos los niveles se llega a hablar y escribir de cualquier modo, con descuido total de las normas elocucionales e idiomáticas, “con tal que se entienda”: el “entenderse”, lo práctico, es criterio de valoración de lo hablado, como si el español fuera para los hablantes una lengua extranjera empleada como instrumento de comunicación ocasional.»

<sup>7</sup> PASOLINI: *Diario lingüístico*, pág. 22.

No se nos escapa, como dice el profesor Garrido Falla, la falta de unanimidad existente en la doctrina a la hora de atribuir un mismo significado a las voces más comúnmente aplicadas para referirse a un determinado tema.

Y no se nos escapa tampoco que lo importante de una institución son sus funciones, el contenido de sus competencias y no, ciertamente, su denominación o los términos, más o menos circunstanciales, en que se concretan. Es decir, el metalenguaje o los valores y connotaciones que están detrás de la historia, del devenir del lenguaje. Hay que buscar en las palabras lo que de viejo hay detrás de lo nuevo, como dice Levy-Straus.

Nunca más que ahora se ha exigido de las Administraciones, públicas o no, un mejor, y más cuidado, y más eficaz funcionamiento. Nunca la información, base de todas las tareas de nuestras Instituciones, ha sido tan amplia, tan tecnificada, tan imprescindible en medio de su complicación, nunca la economía, el complejo marco institucional en que se desenvuelve, o las reglas de juego que tratan de determinar la estabilidad de los procesos de decisión de todo tipo, han tenido tanta necesidad de dirección, de apoyo, de selección y de control como ahora. Y nunca, al menos con la difusión y extensión que ahora, se ha visto desmoronarse un conjunto de valores sociales y éticos en los que se sostenían todas las relaciones de los sujetos sociales, de tal modo que ha hecho decir al profesor **Velarde** que ha dado lugar a una corrupción que empeora la distribución del bienestar y tiene implicaciones negativas para la estabilidad de los gobiernos, que se «sitúa entre la economía y la política y que... aparece más bien vinculada a la falta de límites y de control del poder».

Nunca como hoy se han reconocido los defectos de una administración burocratizada, de un control que pone «demasiado énfasis en la letra de la Ley y en el detalle de los procedimientos» de «un control diseñado para que... el gestor evite errores y no cometa fraudes y además adopte decisiones sin pensar demasiado ni asumir responsabilidades... en lugar de crear condiciones favorables al compromiso y a la responsabilidad».

Al mismo tiempo, nunca como hoy se ha desarrollado la sensibilidad ética, social, administrativa, democrática, de los ciudadanos al exigir de las administraciones que se adelanten al futuro, que evolucionen dejando atrás todo lo caduco e inservible; que exigen del control que no sea una actividad marginal o residual, sino que, partiendo del cumplimiento de la Ley y actuando a través de procedimientos adecuados, sirva más a los resultados que a los medios, esté

más atento a los cambios que se producen y su repercusión futura, colabore con la gestión fijando claramente los límites de la adopción de decisiones y utilice las críticas y las observaciones para mejorar, para aprender y para ayudar a construir ese futuro más basado en la solidaridad que todos deseamos.

Todas las circunstancias que rodean al mundo de la economía, de las Administraciones Públicas, de la tecnificación, han llevado a hacer cada día más complejo y difícil el mundo, también el de la terminología. Y aunque éste no es un fenómeno sólo de ahora, sí creo que en el descenso de los valores a que asistimos uno de los que ha descendido ha sido el del lenguaje.

No cabe duda que, a medida que la vida se hace más compleja, también ha de hacerse más complejo el idioma. Nuevas técnicas, nuevas instituciones, incluso nuevas ideas han de llevar tras de sí una nueva orientación del lenguaje y un nuevo modo de concebir distintos aspectos de la vida.

Sería difícil encontrar alguna institución o alguna actividad que, al igual que las nuestras, instituciones y actividades, hayan sufrido o disfrutado de un mayor cambio, de un mayor vaivén, de un mayor número de neologismos, de anglicismos o de galicismos. Incluso de algún italianismo<sup>8</sup>.

## 2. LOS TÉRMINOS

En la historia de las actividades de los órganos que han ejercido las funciones que hoy *mutatis mutandis* le corresponden a los Tribunales de Cuentas, los términos utilizados van, desde *tomar e rescibir e fenescer* de las Ordenanzas de Juan II a la «palabra» que ha irrumpido en nuestro mundo y, sin justificación aparente, con una fuerza arrolladora y excluyente: AUDITORÍA, enriqueciéndose al andar por el camino con palabras como examinar, aprobar, finiquitar, glosar, intervenir, fiscalizar, controlar. Y, aunque parezca que todas ellas explican con mucha claridad la esencia de nuestras funciones, es lo cierto que, a medida que ordenanzas, cédulas, decretos, leyes, reglamentos, constituciones, ponían las letras de esas palabras en los ren-

---

<sup>8</sup> MACOLA, Erminia: «Las lenguas nacionales a la deriva», en *Lenguas de España, Lenguas de Europa*, Colección Veintiuno, Madrid, 1993, pág. 104, dice: «... la lengua no va a la deriva porque entran en ella palabras extranjeras; más bien, la lengua va a la deriva porque, el entrar las palabras extranjeras, encuentran un régimen de pobreza, de pasividad o de explotación.»

glones correspondientes, les iban añadiendo algún punto de confusión, de inflexión e incluso de perfección.

Vamos a centrarnos solo en estas tres palabras: fiscalización, control y auditoría, última de las surgidas en nuestro pequeño mundo, y por el orden de aparición en nuestras instituciones.

## 2.1. Fiscalización

La palabra fiscalización aparece por primer vez en la literatura legal en la Real Cédula de Fernando VII, de 1828, por la que se crea el Tribunal Mayor de Cuentas, en palabras del profesor Fernández-Pirla, «antecedente inmediato de nuestra institución»<sup>9</sup>. Pero aparece referida a la función que le corresponde al Ministerio Fiscal, al Fiscal. En esta Real Cédula, al Tribunal Mayor de Cuentas le corresponde el «examen, aprobación y fenecimiento de las cuentas» cuyos resultados «se manifestarán en la **censura**», inueva palabra ésta, que se incorpora también ahora al acervo terminológico!, mientras que al Fiscal de contabilidad (había dos Fiscales, el de Contabilidad y el Togado), le corresponde «fiscalizar las cuentas y hacer sobre ellas las observaciones que considerase oportunas». Primera confusión sería en el ámbito de nuestra terminología. Doble en este caso. Fiscal, por un lado, que puede ser, como hemos visto, de contabilidad, que fiscaliza, y, Togado, al que corresponde iniciar las «acciones judiciales» que le correspondan. Fiscalizar, por otro, que no es función del Tribunal, sino de un miembro del Tribunal, el Fiscal de contabilidad, que forma parte del Tribunal en tanto que autoridad gubernativa y al que corresponde fiscalizar las cuentas y hacer sobre ellas las observaciones que considere oportunas (art. 20.2º). Lo que significa que el Tribunal mandará pasar las cuentas «al Fiscal de contabilidad para el solo objeto de que manifieste si están extendidas en el papel sellado correspondiente y con las formas y solemnidades prevenidas en esta Ordenanza; pero sin entrar en el examen de su legitimidad o ilegitimidad...» y que «concluido el examen de las cuentas... el Tribunal las mandará pasar al Fiscal para que a su vista manifieste cuanto se le ofrezca y parezca».

Y ¿qué es lo que compete al Tribunal con relación a las cuentas? «El examen, aprobación y fenecimiento de las cuentas» (art. 1º), como autoridad gubernativa, y como autoridad judicial «conocer... de todos los casos y causas relativas a la presentación de las cuentas...; conocer... de los delitos de infidencia, falsificación o alteración de documentos, abuso de caudales... y cualesquiera otras que resulten de las cuentas..., y proceder eje-

---

<sup>9</sup> FERNÁNDEZ-PIRLA, J. M.: *El Tribunal Mayor de Cuentas de Fernando VII*, Servicio de Publicaciones del Tribunal de Cuentas, Madrid, 1986, pág. 13.

*cutivamente... con los que resulten deudores a mi Real Hacienda en el manejo que hubieran tenido de sus caudales o efectos...»*

La palabra *fiscalización*, de aparición tan reducida en esta Real Cédula de 1828, no reaparece en la literatura legal hasta la exposición de motivos de las Leyes del Tribunal de Cuentas y de Administración y contabilidad de 1870, que hace el Ministro Sr. Figuerola al presentar estas leyes ante las Cortes, en la frase... *«se trata de limitar la acción del Gobierno y conseguir mayor eficacia; ambas finalidades justifican la vinculación del Tribunal de Cuentas a las Cortes, según establece la Constitución, así como que aquél se encargue de la fiscalización de los créditos extraordinarios, suplementos de crédito y los contratos de adquisición de fondos...»*, sin duda con un sentido que va más allá de la Real Cédula de 1828, pero que todavía se queda corto con respecto a lo que ha de significar después, y que nos indica, por tanto, que el concepto de fiscalización estaba lejos, muy lejos aún, de ser y constituir la base de las funciones del Tribunal de Cuentas. Aunque no cabe ninguna duda de que la utilización que hace D. Laureano Figuerola del término *fiscalización*, cuando se trata de examen y comprobación y de la Memoria en que se ha de concretar, de los créditos extraordinarios, suplementos de crédito y adquisición de fondos, supone, más allá de un estricto examen de legalidad, la búsqueda de una eficacia en la actuación administrativa. Por eso los Reglamentos de esa Ley, el de 1871 y el que le sustituyó de 1893, establecen que el examen de los expedientes citados ha de versar:

- a) Si está bien o mal justificada la necesidad absoluta y la urgencia imprescindible...
- b) Si se han buscado sobrantes en otros capítulos del presupuesto...
- c) Si los medios propuestos para obtener los fondos necesarios son los más convenientes.
- d) Si se ha excedido el Ministro responsable en adquirir mayor cantidad de fondos de los que señala como límite de la deuda flotante del Tesoro en el presupuesto respectivo.
- e) Si en las cláusulas se han establecido algunas que pueden ser perjudiciales a los intereses públicos...

Se va esbozando, y así parece latir en estas normas, un concepto de fiscalización, más próximo al actual. Pero que no tiene desarrollo más que dentro de la función que al Tribunal de Cuentas le corresponde en relación con los créditos extraordinarios, los suplementos de crédito y la adquisición de fondos o emisión de deuda pública.

### 2.1.1. La fiscalización en la literatura

Pero, ¿se utilizaba esta palabra? ¿Cuál era el concepto de fiscalización hasta ese momento?

En la literatura se usaba frecuentemente, desde el siglo XVII, el verbo *fiscalizar* y también la forma «fisclear».

Si nos fijamos en Calderón de la Barca<sup>10</sup>: «*Mira tú a quien idolatras y sentencias, tú a quien quieres y fiscalizas, tú a quien delatas y favoreces.*» O en Baltasar de Alcázar<sup>11</sup>: «*Cuanto encuentran fiscalizan, de todo sacan veneno, si algo tienen de bueno, es que no contemporizan.*» O en Tomás de Iriarte: «*Pende su bien del mínimo descuido, que el espejo imparcial le fiscaliza y dócil al capricho de la moda, por hacerse agradable se incomoda.*» O en Quevedo: «*Tirar la piedra*», «*Dime hacia donde fiscleas*». O Palomino de Castro: «*Otros hay que muy hinchados de vanidad fiscalizan las obras que no saben hacer; sin ver en las suyas lo que hay que fiscalizar.*»

Y Tirso de Molina: «*El que ahora fiscaliza en la Corte sus acciones.*»

Y Salas Barbadillo:

*Las lenguas de los arroyos  
fiscalizalle pudieran  
.....  
.....  
considera el que estudio le desvela  
a este bárbaro fiel que fiscaliza  
el honor y la fama virtuosa.*

Y Feijóo dice en su Teatro Crítico: «*Como yo tengo más satisfacción de la prudencia y buena intención de los que me fiscalizan ahora, proseguiré sin miedo mi obra.*»

Y Claudio Coello en sus *Cuentos inverosímiles*: «*Vio al fino y guape-tón criado que le servía, sacar del armario la mejor ropa de su amo, ponérsela y acto continuo irse a la calle, dejando entornada la puerta, con la confianza y el descoco de quien sabe que durante unas cuantas horas nadie ha de fiscalizar su conducta.*»

La Pardo Bazán, en *Memorias de una solterona*: «*Ha aprendido también... a no meterse en vidas ajenas y a no fiscalizar a los huéspedes.*»

<sup>10</sup> CALDERÓN DE LA BARCA: *El Joseph de las mujeres*.

<sup>11</sup> BALTASAR DE ALCÁZAR: *Poesías*, 1854.

Y en la *Antología de las Cortes*, en un terreno más próximo a este en el que estamos: «Ni conoce tampoco la política de ese Ministerio, ni nada en fin, de lo que por su carácter público debiera caer bajo la fiscalización del régimen Parlamentario» (1903-1907, pág. 802). Y en otra página, la 820: «No pretenderá que se confundan el deber que cumple y el derecho que ejercita S.S. fiscalizando desde una minoría la política del Gobierno.»

Pedro Antonio de Alarcón la utiliza frecuentemente<sup>12</sup>: «Una escuadrilla rusa que ha bajado de los Mares del Norte a fiscalizar las operaciones», y en el Tomo II, pág. 85: «Preocuparse, sí, de los actos de este o aquel individuo, fiscalizar sus operaciones.»

O el ilustre jurista Joaquín Costa<sup>13</sup>: «Los reyes, libres de la fiscalización de los Parlamentos...»

Medina y Marañón<sup>14</sup>: «Formarán un registro de los contratistas que sirva para considerar matriculados a todos ellos y para fiscalizar la realización de las cuotas correspondientes». Y<sup>15</sup>: «Adoptar cuantos medios de fiscalización generales y especiales sean necesarios para averiguar y perseguir las ocultaciones que se cometan.» Y<sup>16</sup>: «Las especies que se consuman, almacenen y vendan en los extrarradios de las poblaciones de todos clanes, no están sujetas a fiscalización administrativa.»

D. Antonio Maura<sup>17</sup>: «... que expone su pretensión al sólo dictado de su libre albedrío, sin contraste, ni fiscalización...»

Y Pérez de Ayala<sup>18</sup>: «Apetecía el monopolio de las compras para aprovecharse sisando sin coto ni fiscalización.»

Fernández Flórez<sup>19</sup>: «Sergio bajaba a estudiar al viejo jardín. Más que a estudiar, a dejar correr su alma, libre de fiscalizaciones que leyesen la distracción en sus ojos fijos en las páginas.»

En los *Diccionarios de la Lengua* se mantienen, con muy escasa evolución, las definiciones que el de 1732 da de FISCALAR. *v.a.* Lo mismo que *Fiscalizar*.

---

<sup>12</sup> DE ALARCÓN, Pedro Antonio: *Diario de un testigo de la Guerra de Africa*, Madrid, 1917, tomo I, pág. 118.

<sup>13</sup> *Estudios jurídicos y políticos*, Ed. 1884, pág. 142.

<sup>14</sup> *Leyes de Hacienda de 1894*, Parte 5.<sup>a</sup>, pág. 131.

<sup>15</sup> Parte 6.<sup>a</sup>, pág. 43.

<sup>16</sup> Parte 7.<sup>a</sup>, pág. 69.

<sup>17</sup> *Dictámenes*, 1929, Tomo 2, pág. 424.

<sup>18</sup> *El Curandero*, 1930.

<sup>19</sup> W. FERNÁNDEZ FLÓREZ: *Volvoreta*, cap. II.

Y FISCALIZADO, DA. *part. pass. del verbo fiscalizar. El así increpado, acusado, redargüido. Lat. Accusatus.*

El *Diccionario* de 1780 reduce la parte explicativa de las palabras:

FISCALEAR. *v.a. Lo mismo que fiscalizar.*

FISCALIZADO, DA. *p.p. de Fiscalizar.*

FISCALIZAR. *v.a. acusar, increpar y redargüir a alguno de lo mal hecho. Accusare, redargüere.*

Y este texto lo repite, sin cambiar una tilde, el *Diccionario de la Real Academia Española* de 1783.

El *Diccionario* de 1791, sin duda porque algo ha cambiado en los conceptos al uso, repite lo dicho en el de 1783 con respecto a *fiscalear* y *fiscalizado*, pero añade, además dos frases en latín a seguido de sus dos nuevas acepciones de *fiscalizar*: 1, hacer el oficio de Fiscal. «*Fisci procuratorem agere*», y 2, met. Criticar y sindicar las acciones u obras de otro. «*Accusare, aliorum acta inquirere*». Desaparece el acusar, increpar y redargüir, que tenía muchas connotaciones y limitaciones de carácter acusatorio exclusivamente y se incorpora un término y un concepto que estaba más en la literatura y parece que, si tenemos en cuenta las normas de la Real Academia, más en la sociedad: CRITICAR, además de establecer que *fiscalizar* es hacer el Oficio de Fiscal; con lo cual parece querer conservar la acepción anterior, pero sólo dentro del Oficio de Fiscal, dejando para el resto la acción de criticar, etc.

En los *Diccionarios* de 1803, 1817, 1822, 1832, 1837, 1843 y 1852 se repite sin modificación el texto de 1791. En 1869 se suprimen las frases en latín y se añade un sustantivo nuevo: FISCALIZACIÓN. *acción y efecto de fiscalizar.*

En 1884 se agrega la palabra FISCALIZADOR: «*Que fiscaliza*», y así se mantiene en 1899 y en 1914. En 1925 el *Diccionario* agrega FISCALIZABLE: «*Que se puede o debe fiscalizar.*» Y así llegamos hasta el *Diccionario* de 1992, en el que se mantienen: *fiscalear*, *fiscalizable*, *fiscalización*, *fiscalizador* y *fiscalizar*.

Es decir, un sustantivo, *Fiscal*, convertido en dos verbos, *fiscalear* y *fiscalizar*, aparece en la literatura desde el siglo XVII, y en las leyes desde mediados del XIX. A partir del *Diccionario de la Lengua* de 1869, del verbo *fiscalizar* deriva un nuevo sustantivo, *fiscalización*, con el significado claro de «*acción y efecto de fiscalizar*»; en 1884 se incorpora *fiscalizador*, y en 1925 *fiscalizable*.

Por lo tanto, y volviendo donde lo dejamos, no estaba muy lejos el Ministro Sr. Figuerola de entender, con su valor actual, el sentido del término fiscalizar: «*criticar y sindicar las acciones u obras de otro*». Y, naturalmente, en el caso de referencia, criticar las acciones u obras de las Administraciones públicas.

### 2.1.2. La fiscalización en el Tribunal de Cuentas

Es de resaltar que, a pesar de estar a finales del siglo XIX y de haber soportado y asimilado, e incluso gozado, de la reforma administrativa derivada de la gran influencia francesa de mediados de ese siglo, los términos que se utilizan para expresar la función del Tribunal de Cuentas siguen siendo: examinar, comprobar, verificar, consignar la censura, vigilar y fallar las cuentas.

Son momentos muy interesantes estos de finales del siglo XIX para el futuro del Tribunal de Cuentas.

De una parte, un Decreto de 26 de noviembre de 1868 ha modificado la organización del Tribunal Supremo, incorporando a esa única jurisdicción la contencioso-administrativa, que aún quedaba ahí como jurisdicción retenida, es decir, como jurisdicción al margen de la ordenación jurisdiccional que culminaría en el Tribunal Supremo.

La jurisdicción del Tribunal de Cuentas estaba incardinada en la administrativa, ya que «*los recursos de casación y revisión contra los fallos de las Salas del Tribunal de Cuentas deberán ser interpuestos ante el Consejo de Estado*», que era el Supremo en ese orden. Con la reforma de 1868, la casación y revisión, previstas en los artículos 50 al 55 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de 1851, pasan al Tribunal Supremo en lugar del Consejo de Estado.

Esta situación duró menos de dos años, pues la Ley del Tribunal de Cuentas de 25 de junio de 1870 declara que al Tribunal de Cuentas le corresponde la categoría de Supremo, y contra sus ejecutorias no se da recurso alguno, situación que permanece sin alteración alguna hasta la Ley Orgánica de 1982. Y no porque no hubiera deseos de modificarla, pues fueron varios los intentos legales que se produjeron, el más interesante el Proyecto de Ley de 1887, elaborado por la IGAE y no por el Ministerio de Hacienda, como hubiera sido lo oportuno, y, sobre todo, el Proyecto de Ley de 1893, éste sí, debido a la iniciativa del Ministro de Hacienda, D. Germán Gamazo, que responde, según reza el Preámbulo del Proyecto «*a la necesidad que todos los Gobiernos han reconocido de modificar las leyes de 1870, que hoy ri-*

gen con carácter provisional», considerando «el retraso que existe en la rendición de cuentas» y «el creciente interés que despierta en la opinión pública... y en el Parlamento, ... y la necesidad de reorganizar el Tribunal de Cuentas y la IGAE, con funciones análogas y en cierto modo tan parecidos que la coexistencia de ambos centros ni se explica ni puede defenderse, y mucho menos mantenerse...», con lo que reorganiza la IGAE asignándole las facultades del Tribunal de Cuentas, que desaparece de un plumazo o de un «gamazazo», detallando a continuación las funciones que a partir de ese momento le corresponderán a la IGAE. Este Proyecto, que fue rechazado por las Cortes, se presentó no por la vía ordinaria de los Proyectos de Leyes, sino incluido en el Proyecto de Ley de los Presupuestos Generales del Estado. Ya empezaba a utilizarse con ciertos visos de manipulación, lo que después se ha llamado la Ley de Acompañamiento.

Tiene un antecedente histórico este Proyecto de Ley. Felipe V, en un Real Decreto de 1726, dijo: «*Bien sabéis que por Cédula mía de 3 de Julio de 1718 tuve por bien extinguir el Tribunal de la Contaduría Mayor de Cuentas y nombrar en su lugar una Contaduría General fiscal para la Dirección y Gobierno de la Contaduría Mayor, y no habiendo producido esta providencia el beneficio que deseaba.... he resuelto restablecer el Tribunal de la Contaduría Mayor de Cuentas.*»

Pero ni ese Proyecto de 1893, ni los que se presentaron a las Cortes el 13 de febrero de 1900, o el 12 de abril de 1909, ni siquiera la Ley de Administración y Contabilidad de 1911, que ha estado vigente, con ligeras modificaciones hasta 1977, van más allá de la terminología al uso, lejos pues de la literatura, aunque la Ley de 1911, hay que destacarlo, asegura la utilización del término *fiscalizar* al señalar como función de la IGAE «*intervenir los ingresos y pagos del Estado y fiscalizar todos los actos de la Administración pública que los produzca...*»<sup>20</sup>.

Sí, en cambio, el término *fiscalización* va introduciéndose poco a poco en las Memorias que el Tribunal remite a las Cortes anualmente. Y así, en la Memoria relativa a la Cuenta General del año 1912, se habla de la más completa y eficaz garantía de «*la acción fiscal en la gestión económica del Estado*», y en la de 1913, «*de ese conjunto de delicadas funciones como medio eficaz de conseguir una efectiva fiscalización para cuanto se relaciona con la gestión económica del Estado*». Y en la de 1914: «*Esas múltiples y delicadas funciones que, mediante su acción y fiscalización, constituyen la eficaz garantía de la acertada gestión econó-*

<sup>20</sup> Artículo 71 de la Ley de Administración y Contabilidad de 1 de junio de 1911.

*mica del Estado.» Y en la de 1915: «Función reparadora que realiza merced a la fiscalizadora acción que ejerce sobre todos los actos económicos de la Administración.» En la correspondiente a 1916: «Esas múltiples y delicadas funciones que, por virtud de su acción diligente y su fiscalización detenida, constituyen la eficaz garantía de la acertada gestión económica del Estado.» Y la de 1920, que parece un canto resumen de todas las posibilidades que ofrece el término del que nos estamos ocupando. Y dice: «El Tribunal, además de realizar una intensa labor representada por el examen, censura y fallo de las cuentas, se ha visto en la precisión de realizar... cuantas funciones fiscalizadoras exige la integridad en la función financiera del Estado..., lo que ha de permitir el máximo rendimiento de eficacia a la acción fiscalizadora...» «Tanto mayor eficacia tendrá la función fiscalizadora cuanto más inmediata se halle, en razón del tiempo, al hecho fiscalizado.»*

Pero lo que Gamazo no consiguió con su Proyecto de Ley de 1893 lo consiguió el «primorriverazo» de 1924, si bien a la inversa. Gamazo pretendía suprimir el Tribunal de Cuentas, incorporando sus funciones a las de la IGAE. El Decreto de 19 de abril de 1924 establece la fusión de ambos organismos en uno solo, el Tribunal Supremo de la Hacienda Pública, con dos Secciones, de Cuentas y de Intervención, casi al modo de las viejas Contadurías Mayores y, al mismo tiempo esto lo vemos hoy, al modo unificador como lo ha hecho el Tribunal Federal de Cuentas de Alemania en 1998<sup>21</sup>.

Y como no hay nada nuevo bajo el sol, el «primorriverazo» tiene también su precedente histórico. Felipe III, en una Ordenanza dada en Lerma en 1602, manda «que el Consejo de Hacienda y la Contaduría Mayor de Hacienda sean todo un Tribunal y que se llame Consejo de Hacienda y Contaduría Mayor, pues son unos mismos negocios los que se tratan en los Tribunales y una misma instancia, y por la experiencia se ha visto que de estar dividida, diciendo que un Tribunal se trata de la Real Hacienda por mayor y en otro por menor, han resultado muchos inconvenientes».

Pero lo más interesante del Real Decreto de Primo de Rivera de 19 de junio de 1924 es que es un verdadero monumento a la palabra fiscalización y un verdadero canto a la modernidad. Tan solo la Exposición de Motivos, pues el articulado no lo es tanto.

En el Preámbulo del Decreto, y como si al menos los conceptos estuvieran claros, se utilizan hasta catorce veces los términos *fiscalizar*, *fiscalización*, *fiscalizador*, *fiscalizado*.

---

<sup>21</sup> Cfr. Ley de Desarrollo del Derecho Presupuestario de 22 de diciembre de 1997.

Y por primera vez en la terminología legal, buscando la concentración, ampliación y depuración de las funciones fiscalizadoras y la designación de «*el órgano que habría de realizarlas*», se hace referencia al Tribunal de Cuentas como institución fiscalizadora o instituto fiscalizador y «*funda esta determinación en el aprecio de que el Tribunal de Cuentas del Reino, a pesar de su rancia estirpe, carece de independencia; la IGAE, de libertad...*».

El «órgano fiscalizador» para el Decreto de 1924 es «*el nexo... entre la actividad del Estado, que es «constante, ininterrumpible», y «la actuación de las Cortes», que «es intermitente, periódica», «nexo entre ambas que realice la función crítica con la misma continuidad que se desarrolla la función ejecutiva*».

«*En nuestra Patria*», dice el Decreto del 24, «*existía ya, como país organizado, el ejercicio de la función fiscalizadora; pero tan dividida en varios organismos....*» «*con tan raquítrico campo de acción que, triste, pero leal, es declararlo, la escasez de su rendimiento llegó hasta autorizar la duda sobre su utilidad*»<sup>22</sup>.

¡Qué lástima que un Preámbulo de ese tenor, una Exposición, como la llama el Decreto, no tenga seguimiento en el texto al que sirve de portada!

Todo lo que en la Exposición parece claro, alrededor del término fiscalizar, se transmuta en confusión, al menos y desde luego, terminológica, en el desarrollo de la Ley y del Reglamento.

Y así, cuando parecía que la historia y el propio caminar de las funciones del Tribunal de Cuentas habían conseguido asumir una palabra, **fiscalización**, que pusiese los límites al universo de la actividad de un Tribunal de Cuentas actualizado, moderno y con futuro, en una función más allá del análisis de la legalidad y la regularidad, más allá del examen y comprobación de las cuentas, o sobre ellos, y de su mera certificación y finiquito, resulta que, por una bella tra-

---

<sup>22</sup> «Estatuto y Reglamento del Tribunal Supremo de la Hacienda Pública», página 6, Ed. Reus, Madrid, 1925: «Para conseguirlo comenzó analizando la extensión de las funciones hasta hoy ejercidas con carácter fiscalizador, y pronto apreció que la fiscalización previa, tan interesante para evitar el daño irreparable por la decisión gubernamental, o advertir a tiempo el error, estaba apenas esbozada.

En orden a la trascendente función social que la fiscalización financiera representa, estimó que a la colectividad contribuyente, que es tanto como decir a todo ciudadano, se le debía dar la satisfacción de un derecho a cambio de los deberes que se le exigen, no obstante su intervención parlamentaria, quebrantando el hermetismo administrativo al dar franca y amplia hospitalidad a la crítica ciudadana en la labor económica del Poder ejecutivo.»

ducción de la palabra italiana *controllo*, por un seguimiento, más que *ad pedem litterae*, pedestre, de la Ley de la Corte dei Conti italiana, volvemos hacia atrás en el camino iniciado por la Real Cédula de 1828, seguido por el Ministro Figuerola, e incorporada al lenguaje parlamentario a través de las Memorias del Tribunal de Cuentas, de tanta raigambre literaria y que con tanta prosopopeya socio-política había sido tratada en la Exposición de esta Ley de 1924.

Sin dar posibilidad de desarrollo al lenguaje que ya se estaba consolidando en nuestro ámbito, el Estatuto del 24 aherroja el término fiscalización a través de dos adjetivos, previa y consuntiva, identificando la primera, previa, con la función interventora, y con la intervención previa (cuando ya la Ley de Administración y Contabilidad de 1911 había llegado a diferenciar lo que era «*intervenir los ingresos y los pagos del Estado*» y fiscalizar todos los actos de la Administración que «*los produzcan*» [art. 71 de la Ley de Administración y Contabilidad de 1911], y asignando además como competencia de la fiscalización previa la de «*formular a las Cortes las observaciones que estime oportunas*»), y la segunda, consuntiva (italianismo que no tiene más acogida legal hasta la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de 1982) identificándola con la función judicial (art. 6, núms. 4º, 5º y 6º del Estatuto de 1924, y art. 2º, párrafo 3º, del Reglamento de 1925), y también con la función de «*redactar y presentar a las Cortes una Memoria relativa a la Cuenta General, haciendo las observaciones y proponiendo los informes...*».

Pero dentro de esos confusos y difusos conceptos, traspasados de italianismos y de malas traducciones, las funciones del Tribunal de cuentas siguen siendo: examen, comprobación, censura, revisión, observaciones, calificación de las cuentas, informes, etc., como rezan los artículos 4º y 6º del Estatuto.

Y como detrás de cada reforma del Tribunal de Cuentas hay siempre un acontecimiento político, ¡hasta ese punto es sensible la función fiscalizadora!, sin haber terminado sus días la prolongación de la Dictadura, por un Decreto-ley de 21 de febrero de 1930, del General Berenguer, se dispuso «*que las atribuciones que en orden a la función fiscal e interventora asignó el Estatuto de 20 de julio de 1924 al Presidente del suprimido Tribunal Superior de Hacienda Pública serán ejercidas en lo sucesivo por el Interventor General del Estado*». Nuevas circunstancias, la proclamación de la República en 1931, llevan al Tribunal de Cuentas a enfrentarse de nuevo con los viejos problemas terminológicos o a seguir con ellos.

Cuando todavía no habían transcurrido cuatro meses de la declaración de la República, el 1 de agosto de 1931, el Pleno del Tri-

bunal de Cuentas se dirige a las Cortes con ocasión de la primera Memoria que le corresponde elevar, la relativa al año 1929, y elabora un Cap. I, Preliminar, en el que, después de hacer un examen de conciencia, de situarse del lado de la nueva situación y de criticar la anterior, aspectos que no nos interesan ahora, muestra algún atisbo de que aceptan como base de las funciones del Tribunal de Cuentas la fiscalización. Y en un párrafo acusatorio del pasado hace ver que *«la desaparición de las Cortes»* con las que *«está conectado directamente este Alto Tribunal en su vital función de fiscalizador de la gestión económica del Poder ejecutivo, ha conducido inevitablemente a trance de ineficacia en tan fundamental función fiscalizadora»*.

También en la Memoria que eleva el año siguiente, 1932, después de Promulgada la Constitución, insiste, ahora apoyado en el artículo 120 de la Constitución, que el Tribunal de Cuentas es el *«órgano fiscalizador de la gestión económica»* al que no se debe *«hurtar la fiscalización de los fondos públicos»*, al que se había *«arrancado de su jurisdicción la aprobación definitiva de las cuentas Municipales»* y al que se devuelve *«la fiscalización de Cuentas Municipales»* para *«el examen de la gestión económica»*.

A la Memoria del año 1933, relativa a la Cuenta General de 1931, *«no se le oculta»* *«que los órganos del Gobierno, como poder ejecutivo»*, *«deben, procurar la máxima movilidad y rapidez de su acción en la gestión económica de quienes vienen obligados por precepto constitucional a fiscalizar esa gestión»*.

En la Memoria de 1934, correspondiente al ejercicio económico de 1932, se asegura, queriendo precisar en qué se concretan sus competencias: *«El Tribunal de Cuentas de la República, en su función fiscalizadora...»*, *«ha comprobado y examinado la Cuenta General correspondiente a 1932...»*, *«teniendo presentes para su comprobación las cuentas parciales que la constituyen, cuyo examen, censura y fallo...»* *«reabría el Tribunal...»*. Estas palabras se repiten en la Memoria de 1935 y de 1936 casi al pie de la letra. Y en esas dos Memorias las palabras tienen más fuerza explicativa y definidora porque se expresan después de la Constitución.

La Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de 1934, ya desde el artículo 1, nos anuncia lo que después se pondrá claramente de manifiesto y que es una constante en el universo de nuestro lenguaje, la confusión terminológica, y no sólo eso, sino también conceptual.

El artículo 1 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de la República de 29 de junio de 1934 nos ofrece un Tribunal de Cuentas,

no se asombren, híbrido, absolutamente híbrido y medieval, por mucho que se haya dicho que traía la modernidad.

Reza así el 1º: «*El Tribunal de Cuentas de la República es el órgano al que, con jurisdicción especial y privativa, está encomendada la fiscalización de la gestión económica; corresponde a la categoría de los Supremos y contra sus ejecutorias no se da recurso alguno.*» Se podrían oscurecer más los términos, pero difícilmente se podrían presentar las funciones con más confusión.

Parece un enfoque moderno cuando habla de la fiscalización de la gestión económica, pero lo hace a continuación de decir que es «*el órgano al que con jurisdicción especial y privativa*» y antes de expresar que como Tribunal «*corresponde a la categoría de los Supremos*».

Parece también que habrían de estar perfectamente diferenciados, y lo están aparentemente, el Tribunal constituido en Sala de Justicia y en Sala de Gobierno.

A la Sala de Gobierno le corresponden o le competen, como dice la Ley, «*las atribuciones gubernativa y administrativa*», y a la de Justicia «*los asuntos contenciosos*». Pero esto es una distinción establecida en el Reglamento, porque en la Ley, artículo 11, siguiendo la tónica del 1º y de la hibridez con que se ha recreado el Tribunal de Cuentas, le compete como autoridad superior, desde requerir la presentación de las cuentas y revisar el examen realizado por la Intervención IGAE hasta examinar, comprobar, redactar y presentar a las Cortes... resolver en Sala de Justicia los recursos de casación... Es decir, es un órgano gubernativo, administrativo, judicial, contencioso-administrativo y con dos Salas: de Gobierno y Judicial, lo mismo que el Tribunal Mayor de Cuentas de Fernando VII, de 1828, y casi lo mismo que el Tribunal de Cuentas de la Ley de 1870. Pero la confusión terminológica, en cuanto al sentido del término fiscalización, alcanza el grado de sublimidad no sólo cuando en el artículo 1º del Reglamento aclara, oscureciéndolo, que el Tribunal de Cuentas de la República, correspondiente a la categoría de los Supremos como órgano a quien compete, «*con jurisdicción especial y privativa*», el conocimiento y resolución final de las cuentas del Estado y de los demás asuntos que son objeto de su Ley Orgánica, sino cuando el único uso que hace del término fiscalizar lo concreta en el nº 15 del artículo 11, que dice: «*15. Fiscalizar anualmente la gestión de los organismos de las regiones autónomas, con arreglo a sus respectivos Estatutos*», dando a entender que fiscalizar es algo, una función, que hay que llevar a cabo en el ámbito objetivo de las regiones autónomas y que es distinta de aquellas otras competencias que ese mismo artículo 11 otorga al

Tribunal de Cuentas: requerir las cuentas, revisar, declarar, conocer examinar, comprobar, etc.

La corta vida que tuvo la Ley de 1934 y la larga que vivió el correspondiente Reglamento de 1935, que ha estado vigente hasta 1988, han colaborado mucho a que alcancemos las cotas de confusión en que hoy nos movemos.

Podríamos parangonar los lenguajes utilizados por las leyes y normas anteriores al Estatuto del 24: la Ordenanza de 1828, de Fernando VII, creadora del Tribunal Mayor de Cuentas; la Ley de Contabilidad de 1850, del Tribunal de Cuentas de 1851, y Reglamento de 1853, Leyes de Administración y Contabilidad y del Tribunal de Cuentas de 1870, Ley de Administración y Contabilidad de 1911, incluso los Proyectos de Ley, no aprobados, de 1893, el de 13 de febrero de 1900, otro de 12 de abril de 1909 y las normas posteriores, Leyes del Tribunal de Cuentas de 1934, 1953, Normas complementarias a la Ley de Administración y Contabilidad de 1911 y la Ley General Presupuestaria de 1977, y nos daríamos cuenta de la influencia que el idioma italiano, con su belleza, barroquismo y capacidad de precisión, ha tenido en nuestra terminología y en la elaboración conceptual. Puede quedar este tema para otra ocasión, pero es interesantísimo, se lo aseguro.

Pero vean ustedes que, expresiones como intervención crítica, intervención formal, intervención material o fiscalización previa y consuntiva no tenían realidad antes del Estatuto, y después de él se convierten en la base de cualquier organización y desarrollo, sobre todo de la IGAE. Curiosamente, todas las expresiones relativas a fiscalización: fiscalizar, intervención crítica o fiscalización previa, función fiscalizadora, se insertan dentro de las normas legales ordenadoras de la IGAE y posteriores al Estatuto de 1924<sup>23</sup>, la mayoría de las cuales parten de la vigencia aún de ese Estatuto; y sólo pasan a la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de 1953 las expresiones «*la superior fiscalización económica*» y «*función meramente fiscal*»; y todavía más curioso «*en el ejercicio de la función fiscal le corresponde al Tribunal de Cuentas la función de informe*», mientras que al examen y comprobación de la Cuenta General, a la certificación de su resultado y al examen y fallo de las cuentas que le deben ser rendidas se les denomina función jurisdiccional.

---

<sup>23</sup> Circular de 15 de octubre de 1931, Decreto de 28 de septiembre de 1935, Orden de 19 de octubre de 1953, de 21 de octubre de 1953, Orden de 26 de abril de 1955, etc.

En cambio se perdió, lamentablemente, una expresión y su correspondiente desarrollo, que hubiera debido merecer más respeto y más seguimiento. La expresión y el concepto que engloba «*función asesora*», que responde a la «*petición de asesoramiento en materia financiera cuando las Cortes lo pidan*». El desarrollo de esta función en la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas fue magistralmente vista y demandada en 1980 por Federico Trillo<sup>24</sup>, a la sazón joven Letrado del Consejo de Estado, y aunque no fue oído por el legislador, sí lo ha sido por los legisladores autonómicos, que en algunos casos, como sucede con el País Vasco, Andalucía, Valencia, Canarias, Navarra, Baleares y Aragón<sup>25</sup>, que lo han incorporado a sus leyes como función de asesoramiento a los respectivos Parlamentos, así como también la Comunidad de Madrid y la de Castilla y León, que como novedad absoluta lo han incorporado como lo quería Federico Trillo: como función consultiva, y le dedican un Título completo, el III, en ambos casos.

Es verdad que ese concepto, en nuestra Constitución, está inserto entre las competencias de las Cortes de modo genérico. Es verdad también, como hemos visto, que afortunadamente la recogen varias Leyes constitutivas de Tribunales de Cuentas autonómicos.

## 2.2. Control

En este punto se hace necesario interesarnos por el otro término del que hemos partido y que, con su introducción en nuestro léxico, tanto contribuye a la expansión preciso-confusa de unos conceptos que evolucionan así a partir de unas precisiones que originan confusión, y demás confusiones a través de las cuales se llega a precisiones.

---

<sup>24</sup> TRILLO-FIGUEROA, M. CONDE: *La función consultiva del Tribunal de Cuentas ante la crisis de la institución parlamentaria. El Tribunal de Cuentas en España*. Instituto de Estudios Fiscales y Dirección General de lo Contencioso del Estado, vol II, 1982.

<sup>25</sup> País Vasco: Ley 1/1988, de 5 de febrero, artículo 3: «... tendrá como función propia el asesoramiento al Parlamento Vasco en materia económico-financiera.»

Andalucía: Ley 1/1988, de 17 de marzo, artículo 4, 1,c): «Asesorar al Parlamento de Andalucía en la materia propia de sus competencias.»

Valencia: Ley 6/1985, de 11 de mayo, artículo 5, 2: «El asesoramiento a las Cortes Valencianas en las materias propias de su competencia.»

Canarias: Ley 4/1989, de 2 de mayo, artículo 5, 1, f): «Asesorar al Parlamento de Canarias en...»

Navarra: Ley Foral de 20 de diciembre de 1984, artículo 4, 1: «Asesorar al Parlamento en materia económico-financiera.»

Baleares: Ley 1/1987, de 18 de febrero, artículo 4, c): «El asesoramiento al Parlamento en lo relacionado con las materias de su competencia.»

Aragón: Ley de 7 de junio de 2001, artículo 3, 1, b): «La de asesoramiento de las Cortes de Aragón en materia de su competencia.»

El término **control** se introduce en el idioma español a principios de siglo y a través de Hispanoamérica. Consultadas las fichas de acceso al término que se conservan en la Real Academia Española, parece que ya en 1906 un diccionario argentino-boliviano reconoce que control es un feo galicismo usado sin contradicción en estos países. Regla, equilibrio, inspección, significa.

En 1911, otro diccionario argentino, de Segovia, gira un poco el sentido y dice «Control (del francés *contrôle*), m. Intervención, fiscalización. Es palabra expresiva y necesaria».

En 1921, Santamaría, Prov. Tabasqueño (ficha 4-B-47) dice: «Control: m. Inspección, intervención, monopolio. Es término que no tiene, en realidad, un verdadero equivalente castellano, siendo por lo mismo tolerable. Muy usado en el lenguaje comercial».

En un diccionario de cubanismos de F. Ortiz (ficha 56) se lee: «Control.—Palabreja muy difundida en Cuba, como en todo el mundo de habla hispana. Y no acertamos a fijar una bien castiza, que puede expresar con igual precisión la misma idea que el exótico control. Ni en los vocabularios ingleses y castellanos hemos hallado una traducción exacta del control. Por algo se nos ha entrado de rondón en el lenguaje y dudamos que pueda ser extirpada; antes, al contrario, creemos que su uso, más y más arraigado, acabará por castellanizarla. Y con él/ella sus derivadas: controlar (en Cuba muy extendida), controlador, etcétera.» Esto se decía en 1923.

En la literatura, entre tanto, se utiliza de forma muy limitada y así nos encontramos textos de Carlos Arniches, en 1933: «Yo controlaba cuidadosamente... el honor de la chica, pero se introdujo en mi casa su sobrino de usted y nos cusqueó el control, Casto D. José», o de Miguel Ángel Asturias (1932) «Señor Presidente: Don Juan perdió el control sobre sus nervios al oír que sus palabras caían en el vacío y empezó a dar manotadas.»

Marañón en 1934, en su discurso de recepción como académico: «Que 'ha experimentado' este o el otro problema, se debe muchas veces al mero control de los hechos».

El *Diccionario Nicaragüense*, de Castellón, 1939 (ficha 8-13-52) dice que «control, anglicismo» es «palabra introducida recientemente al lenguaje común».

Y mientras, Jardiel Poncela la usa casi en el mismo sentido que Miguel Ángel Asturias: «Ha vuelto a recuperarse el control de sí mismo y ha lanzado una nueva ojeada a su reloj»<sup>26</sup>.

<sup>26</sup> JARDIEL PONCELA, E: *Los ladrones somos gente honrada*, 1941.

Y Sellés Martín, F., en su discurso de ingreso en la Real Academia de Farmacia, 1942, lo reduce a un ámbito técnico: «...operación técnica de oficio, aunque este oficio fuese tan noble como el de la confección de medicamentos o su control analítico.»

Y en un diccionario cuyos datos hemos de aclarar, en la ficha O-111 de las de la Real Academia Española, **Control** aparece, en 1950, como galicismo: «comprobación, inspección, intervención, registro». Anglicismo: «dominio, supremacía».

También en 1950, en un *Diccionario de Anglicismos*, Alfaro, ficha 4-A-244, encontramos el más amplio, claro y explicativo estudio de la palabra **control**.

*«Entre los anglicismos más fuertemente atrincherados en el español contemporáneo no figura control en primera línea. Tiene uso tan general en el lenguaje jurídico y administrativo y figura ya en tantos textos oficiales, que posiblemente habrá de ser incorporado del todo a nuestro acervo lingüístico.»*

*«La voz inglesa **control** (pr. controul) posee tal riqueza semántica, sirve para expresar tantos conceptos, que no es de extrañar la amplia acogida que halla. Con todo no vacilo en calificarla como anglicismo superfluo. Porque no hay noción ni concepto que se exprese con el término **control** que no pueda expresarse con una voz castiza, exacta y precisa.»*

Y después de dar diecisiete acepciones del término **control**: potestad, autoridad, hegemonía, represión, prevención, cotejo, verificación, limitación, etc. Concluye: «Si en los ejemplos anteriores se coloca en lugar de **control**, cada una de las palabras que comprenden a las diferentes acepciones, se echará de ver que bien puede el castellano expresar cumplidamente sin aquel extranjerismo todas las ideas que con él se expresan en inglés.»

Y sigue, con un II apartado, la disertación acerca del término **control**: «Escritores, funcionarios y hablistas escrupulosos que saben que **control** no es castellano, han intentado sustituirlo con el término **contralor**, que sí lo es.» En España, ese término se olvidó y cuando se tuvo que usar, a pesar de que el diccionario nos recuerda su rancio abolengo borgoñón, se deformó y se llamó **controlador**. Y todavía hoy sucede en nuestro pequeño gran mundo de los Tribunales de Cuentas españoles. Cuando alguien se encuentra, al otro lado del Atlántico, con esas palabras o se equivoca al pronunciarlas o le cuesta leerlas.

Continúa Alfaro: «*Contralor es castizo..., pero no designa un régimen, autoridad, poder o facultad, sino una persona, un funcionario que tiene la atribución de revisar cuentas y regular erogaciones.*»

Por último, el diccionario de Alfaro nos asegura que «**control** no es de origen sajón. El inglés la tomó del francés *contrôle*, modificación del francés antiguo *contre-rôle*, derivado a su vez del bajo latín *contra-rotulum*. Por manera, termina, que *contrôle* y *control* significaron originariamente *contrarregistro*, esto es, *cotejo*, *verificación* o *revisión* que se practica por medio de un registro o una cuenta duplicados.»

Por esas mismas épocas Salvi<sup>27</sup> asegura que la antigua doctrina prefería hablar de *sindacato* en vez de *controllo*, porque considera este último como una *bárbara parola*. Y esto lo dice Salvi en 1957 cuando ya las leyes habían *ammazato* la terminología utilizada por la Ley de 14 de agosto de 1862 de la Corte dei Conti, en la que se desconocía la palabra **control**. En esta Ley, la Corte dei Conti: «*Fá il riscontro, veglia a la riscossione, accerta e confronta, verifica, giudica i conti sindacato, parifica*», pero no «*controlla*». Pues bien, todos esos términos y todas esas funciones se convierten, por arte de una situación política dictatorial, en una sola *controllo*, en virtud de un Real Decreto de 12 de julio de 1934.

No es fácil hacer una investigación exhaustiva, pero analizadas todas las disposiciones complementarias de la Ley de Administración y Contabilidad de 1911 y posteriores a la República, el resultado es que llegamos al año 1953 sin que se haya escrito ni una sola vez en todas esas disposiciones la palabra **control**. Ni siquiera en la Orden de 19 de octubre de 1953 ni en la Circular subsiguiente de 21 de octubre de ese mismo año.

El 3 de diciembre de 1953 se promulga la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, y esta Ley tampoco utiliza ese término ni siquiera de pasada.

Desde luego, el término estaba en la calle. Había pasado ya, en Italia, a las disposiciones reguladoras de la Corte dei Conti y creemos que, una vez más, la influencia italiana nos lleva a la asunción *de facto* de esa palabra en nuestro léxico habitual.

De ello da idea, y creo que es el pistoletazo de salida de esa palabra, el discurso que Fábregas del Pilar pronuncia con ocasión de su ingreso en la Real Academia de Jurisprudencia el 8 de febrero de 1956.

Apenas cuatro años antes, la Real Academia Española había introducido el término como galicismo, por «*comprobación, inspección,*

---

<sup>27</sup> SALVI, L.: *Premessa a uno estudio sui controlli giuridici*, Giuffrè, Milán, 1957.

*registro*», y ya pareciera que en el ámbito doctrinal fuera la dominante de la situación con el consiguiente barrido de todas las demás: examinar, comprobar, censurar, etc., las cuentas y la gestión económica.

Fábregas del Pilar vuelve a bautizar funciones muy conocidas y así dice que el control comprende o designa *«toda acción de vigilancia de las actividades propias o ajenas y la reacción contra ellas amparada por la Ley cuando esas actividades originan alguna distorsión, alguna irregularidad, algún daño, cuando lesionan nuestros derechos»*.

El control es jurídico, dice, *«cuando se halla establecido por la ley y... tiene dos finalidades: tener conocimiento de la preparación de los actos sobre los que ha de recaer para formular, en relación con ellos, las observaciones que se estimen procedentes, que es, declara, lo que en nuestro derecho positivo se denomina fiscalización previa, y formular en impugnación de los actos jurídicos lesivos, las reclamaciones y recursos admitidos por la ley»*.

*«El control de la actividad fiscal, sigue diciendo Fábregas del Pilar, debe abarcar a sus tres manifestaciones, legislativa, administrativa y jurisdiccional... El control de la actividad legislativa se consigue mediante el recurso de inconstitucionalidad»* y las *«leyes votadas en Cortes.»*

*«El control de las disposiciones fiscales, dimanadas de la administración, ha de tener necesariamente carácter jurisdiccional... y se logra... mediante los recursos de exceso de poder o contencioso-administrativo.»*

*«El control de la actividad fiscal jurisdiccional de la administración está encomendado a la IGAE... Sus instrumentos son la fiscalización previa del reconocimiento y liquidación de las obligaciones y gastos, la intervención y la utilización de los recursos gubernativos y, en su caso, contencioso-administrativos.»*

Nos recuerda el artículo 153 de la Constitución de 1978.

Fábregas, después de introducir ese término, así de sopetón, sin ningún argumento de autoridad, define la fiscalización, cuya historia confusa alcanza su punto más alto, como ya hemos visto, en el Estatuto del 24, como *«el examen de los actos preparatorios, documentos y expedientes de los que se derive el reconocimiento y liquidación de un derecho o la contratación de una obligación del Estado...»*. Pero ya nos había dicho que el control es lo que en nuestro derecho positivo se denomina fiscalización previa.

¿Se arrepiente de haber llamado control a lo que ya se llamaba fiscalización? Además, asegura que la definición de las funciones fiscalizadoras no se concretó hasta que fue dictado el Estatuto del 24, que ya sabemos lo concreto que fue.

Entre estas fechas, 1956, y la Ley General Presupuestaria de 1977, sólo ocurre un hecho legal importante respecto a nuestro tema. La Promulgación de la Ley Orgánica del Estado de 1967, que dedica cuatro artículos al Tribunal de Cuentas, pero que vuelve a denominar «función fiscalizadora» la del Tribunal con la misma errónea concepción que la del 53, esto es, llama función fiscalizadora a «poner en conocimiento del Gobierno y de las Cortes, a través de las correspondientes Memorias e Informes, la opinión que le merezca...». Pero, ciertamente, el término control no se introduce en ninguna ley hasta que llegamos a 1977 y a la LGE, en la que resulta mejorada o emperorada la confusión terminológica y conceptual del Estatuto del 24, pero esta vez con incremento del léxico.

Entre el 56, de Fábregas del Pilar y el 77, de la LGE, el término **control**, con más o menos indefinición, se hace «moneda» corriente tanto en el habla coloquial como en la literatura.

Y si ya en 1951 J. M. Albareda había afirmado que «el Estado tiende a ser el paraíso del juicio, del control de la fiscalización, del examen», y Gironella, *Los cipreses...*, «acababan de constituirse los controles»; en *Una vieja ciudad*, en el 57, Julio Caro Baroja nos describe: «Dos mujeres también se dedicaban a coser ropas usadas siempre bajo control.» Y en 1961, en *Humanismo y sociedad*, Tierno Galván, lo acoge en su vocabulario: «Nadie vive con entusiasmo, si no cree que protagoniza algún destino. Pero en un mundo de expertos esto no es posible, porque el experto habla siempre en términos de control y controlable».

Los diccionarios, por su parte, también, especialmente en América, siguen aceptando el término.

Sin embargo el *Diccionario ideológico*, de J. Casares, editado en Barcelona en 1948, acepta, porque es historia, el término **contralor**, pero no recoge ni **control** ni los afines. Sí, en cambio, **fiscalizar**, **fiscalizador**, **fiscalización** y **fiscalizable**.

En un artículo que el propio Casares publica en *ABC* el 24 de marzo de 1959, hablando de control y controlar dice: «En estos vocablos, tal como hoy circulan en nuestra lengua, han venido a juntarse un galicismo con un anglicismo, de donde resultan acepciones diversas.»

En *Colombianismos*, de Alario de Filippo, se da una alargada explicación alrededor del término: «No tiene nuestro romance un vocablo que sustituya con precisión a este término francés, muy usado en la época actual, pues *revisión*, *examen*, *comprobación*, *inspección*, *registro*, *fiscalización*, etc., son voces que no pueden reemplazarse. Y cuando una lengua no tiene cómo expresar una idea, debe tomar el vocablo de las que hayan sido más listas.

Además, la Academia tiene en su diccionario la palabra *contralor* y *aceptaría*, sin duda, la voz *contraloría*.»

«Y sí hay que aceptar el sustantivo **control**, de hecho debe tenerse por bien recibido el verbo *controlar*; aunque la Academia se haya mostrado reacia hasta ahora a darles el paso. Y, si se *aceptó contralor*; ¿qué razón hay para rechazar sus afines?»

Comienza a producirse en España una transformación muy notable de la Economía, la Hacienda y la Administración Públicas.

La Ley de Presupuestos y Reformas Tributarias de 1957, que inicia la modernización de la Hacienda.

La Ley de Régimen Jurídico de las Entidades Estatales Autónomas (fíjense que al hablar de «entidades» estamos siguiendo, una vez más, la línea italiana *degli enti pubblici*), de 26 de diciembre de 1958.

El Plan de Estabilización de 1959, Decreto-ley de 20 de julio, que trocó en pocos meses el presupuesto consiguiendo superávit (de 1958 a 1965 todos los presupuestos se cerraron con superávit).

La creación, en febrero de 1962, de la Comisaría del Plan de Desarrollo, donde una ilustre cantera de jóvenes economistas, de las primeras generaciones de economistas universitarios hizo cambiar de raíz los informes del Banco Mundial, de los cuales el primero, de septiembre de 1962, ha hecho decir al profesor Tamames que fue como una especie de Nuevo Testamento de la economía española.

La creación, por Decreto de 21 de febrero de 1963, de la Dirección General de Presupuestos.

La Ley de Reforma Tributaria de 1964, que consiguió la personalización de la imposición directa y la ordenación de la indirecta.

La política de apertura y liberalización económica desarrollada entre 1957 y 1959.

Es verdad que a partir de 1966 la liquidación de los Presupuestos volvió al déficit. Pero se ha conseguido, entre otras cosas, reducir notabilísimamente los gastos de la Deuda pública, que pasaron del 12,96 por ciento en 1957 al 1,96 por ciento en 1975.

Es verdad, también, que en el ámbito de nuestro mundillo poco se mueven las cosas.

Nuestra terminología sigue variando o estabilizándose alrededor del término **control**, que comienza a introducirse en los textos legales muy débilmente y muy confusamente.

Desde luego, no en la Ley de Entidades Estatales Autónomas de 26 de diciembre de 1958, donde seguimos colgados de la Ley de 1870 y del Estatuto del 24 con: «*fiscalización de los derechos, fiscalización previa de las obligaciones e intervención crítica*».

Ni en la Ley de Contratos del Estado de 8 de abril de 1965, que hace referencia una sola vez a la fiscalización del gasto público originado por la contratación, ni en el Reglamento de esta Ley, donde sólo aparece la fiscalización previa de los actos administrativos de contenido económico, relativos a los contratos, la fiscalización material de las inversiones y la fiscalización del gasto en la contratación, que todavía en la última Ley de Contratos de 1995 se mantiene.

El término **control** está en la calle, se utiliza con la polisemia de que da cuenta Alfaro en su *Diccionario de anglicismos*, pero en nuestro ámbito siempre de una manera muy general y confusa.

Así, en la Instrucción General de Recaudación y Contabilidad de 24 de julio de 1969, sólo se utiliza en dos ocasiones: una para exigir que la Intervención «*establecerá el control preciso para comprobar que la totalidad de las cantidades recaudadas han sido aplicadas a presupuesto*», que como se colige nada tiene que ver con lo que queremos expresar cuando decimos **control** en el ámbito de la **fiscalización**; y la otra, que se utiliza con un sentido poco habitual, pero aparece en el *Diccionario de la Real Academia Española*, el de **registro**, y así dice que la contabilidad «*de estos valores se llevará fundamentalmente en dos libros: Mayor de Control de valores-efectos y Mayor de Control-valores-certificaciones*».

Y con estos mimbres legales, en una conferencia pronunciada por el que después fue Presidente del Tribunal de Cuentas, Sr. Fernández-Victorio, en la Escuela de Estudios Jurídicos del Ejército, el 29 de abril de 1964, y que se titulaba «El Tribunal de Cuentas del Reino. Su estructura y funcionamiento», se incluyen expresiones como: «*control de las finanzas*» (pág. 14), «*Organismos jurisdiccionales de control de los gastos públicos*» (pág. 21), «*principios y técnicas aplicables al control y fiscalización interna y externa*» (pág. 23), «*llegamos a la censura, consistente en el control concomitante externo... y en el examen y juicio de las cuentas*» (pág. 24), «*la Administración de control evita desviaciones, corrige abonos y fiscaliza lo hecho*» (pág. 24), «*los organismos jurisdiccionales de control ejercitan, pues, un control sobre la actividad administrativa financiera, control que no sólo es externo, sino también sancionador y de carácter permanente, para diferenciarse del control interno...*» (pág. 24), «*...este control a posteriori*» (pág. 25) «*organismo superior de control financiero*»... «*encargados de la fiscalización superior*» (pág. 25), «*...mayor eficacia del*

control fiscalizador» (pág. 40)..., «el Tribunal de Cuentas del Reino español, al que como Órgano Supremo del control jurisdiccional externo...» (página 42), etc.

Da la impresión de que utilizamos o utilizaban el término **control** como el que habla coloquialmente de algo sin querer especificar o aclarar mucho.

Quizá es verdad lo que dice Santiago Fuentes: «*Todos tenemos una idea de lo que queremos decir cuando pronunciamos la palabra control por más imprecisa y vaga que esta idea pueda ser*»<sup>28</sup>.

Sabido, pues, que no tiene apoyatura legal definitoria este término, no vale para nada que tratemos de considerar su concepto a partir de las definiciones de los maestros, pues lo único que conseguiremos, seguramente, será confirmar el mar de confusiones terminológicas en que nadamos.

### 2.3 Auditoría

Hemos visto someramente la evolución legal de los términos **fiscalización** y **control**.

Pues bien, cuando se promulga la Ley General Presupuestaria 11/1977, de 4 de enero, parece como si quisiera hacerse recapitulación de todos los términos más o menos legalmente usados (incluso alguno no usado todavía; el término **auditoría**, que se introduce en la literatura legal por primera vez en esta Ley), y alguien se hubiera puesto a combinar, variar y permutar todos los términos escogidos para encuadrar las funciones de la IGAE y del Tribunal de Cuentas.

Se dice en esa Ley que «*la función interventora tiene por objeto*», no como se decía en el 73 de la Ley de 1911, en razón de su función interventora y fiscal: «*exigir los documentos, inspeccionar todas las dependencias y entablar los recursos...*», sino, término nuevo, «*controlar todos los actos de la Administración del Estado*». Y por si el cambio de término no hubiera sido suficientemente cambio y suficientemente confuso, distingue inmediatamente «*el control de carácter financiero*» del «*preceptivo control de eficacia*», como si el financiero no fuera preceptivo. Y enredando más la madeja lo distingue también «*de las auditorías*», término novísimo, por primera vez en una ley, y establece además que la IGAE «*elaborará*» un «*Plan anual de Auditorías*».

---

<sup>28</sup> FUENTES VEGA, Santiago: *La ejecución del gasto público: procedimientos y control*, I.E.F. Madrid, 1994, pág. 140).

Sigamos con las combinaciones: «*el control de carácter financiero podrá ejercerse con independencia de las funciones interventoras*», que ya es difícil si «*la función interventora*», como hemos visto, «*tiene por objeto controlar*».

Más combinaciones: «*la función interventora*», «*que tiene por objeto controlar*», «*se ejercerá en sus modalidades de intervención crítica o fiscalización*» (menos mal, enlazamos con la tradición) «*formal y material*», «*pero además comprenderá la intervención crítica o previa*», que ya sabemos que también se llama fiscalización, «*la intervención formal y la intervención material*» y además, «*es inherente a la función interventora*», como no podía ser menos, «*intervenir*».

De donde tenemos, en primer lugar, que, naturalmente, «*la función interventora*» consiste en «*intervenir*», pero también consiste en «*intervenir críticamente*», lo que es igual a «*fiscalizar*», esto es «*intervenir previamente*»; pero, además de «*la intervención crítica o fiscalización, formal y material*», esto es, «*la intervención crítica o previa*», cabe una «*intervención formal*», y otra «*intervención material*» así, a secas; y sin contar con que «*son inherentes a la función interventora las siguientes competencias: intervenir la liquidación de los presupuestos, interponer los recursos y reclamaciones que autoricen las disposiciones vigentes y recabar los asesoramientos jurídicos y los informes técnicos que considere necesarios...*». A los que hay que añadir los de «*fiscalización limitada*» y «*fiscalización plena*», correspondientes a la que se limita a «*comprobar algunos extremos*», y a la que se ejerce sobre «*una muestra representativa de los actos, documentos o expedientes que dieron origen a la fiscalización, mediante la aplicación de técnicas de muestreo o auditoría*»<sup>29</sup>.

Y además de todo ese galimatías, «*la contabilidad queda sometida a verificación ordinaria o extraordinaria*».

Créame que se sufre leyendo tanto juego de palabras.

Todo esto llega así, sin rubor de nadie, hasta el Texto refundido de la Ley General Presupuestaria de 23 de septiembre de 1988.

Ya hemos visto que el término control se introduce de lleno en esta Ley y, muy de pasada, al hablar de los «*planes anuales*», se introduce también el término **auditoría**.

Éste es un término que sobrepasa todos los límites de la razonabilidad.

---

<sup>29</sup> MUÑOZ ÁLVAREZ, Ramón: «La importancia de la terminología» (Separata de la *Revista de Control Fiscal*, nº 131), Contraloría General de la República, Caracas, 1996 (pág. 28).

En primer lugar, porque es un término que desde el Bajo Imperio Romano y donde luego la Edad Media tiene su semántica unida al mundo del derecho y, dentro de éste a la Judicatura<sup>30</sup>. Es verdad que su uso había quedado limitado desde el siglo XIX a las Auditorías militares, esto es, a los servicios jurídicos y judiciales militares y a los que regían estos servicios, de nombre Auditores, y a los jueces de algunos tribunales eclesiásticos, pero no es menos cierto que si bien los términos control y fiscalización tienen, el primero en alguna de sus acepciones, y el segundo en el núcleo de la semántica que constituye su esencia como palabra, un sentido de evolución, de adecuación, de razonabilidad, este término se introduce con un sentido inverso a su propia historia. Y así cuando oidores eran los jueces constituidos en colegio para deliberar en la administración de justicia, y en la *Lex Visigotorum*, y en las Partidas (Part. II, 18, 10, glosa) se llama oidores a los jueces de apelación de la Corte Regia, y así sucesivamente, incluso en las leyes y funciones del Tribunal de Cuentas, como las Ordenanzas de El Pardo de Felipe II, 1593, en las que se fija que todos los pleitos de justicia «*se traten en la Contaduría Mayor de Hacienda por los oidores de ella*», «*en el Tribunal de oidores de la dicha Contaduría de Hacienda*». Y en cuyas Ordenanzas se distinguen perfectamente los Contadores de los oidores, y como en tiempos anteriores las competencias judiciales de la Contaduría estaban confusas entre los Contadores y los oidores, establece que «*de aquí adelante los dichos Contadores no oigan, ni hablen, ni juzguen los pleitos o negocios de justicia*», «*y por cuanto los negocios, cosas y casos en que los oidores de la dicha nuestra Contaduría Mayor hayan de tener jurisdicción, y de que pueden y deben conocer privativa, y a prevención con los otros Tribunales e Justicias, mando que los dichos oidores conozcan de todos los pleitos de justicia...*».

Y el mismo Felipe III, en las Ordenanzas dadas en Lerma en 1602, distingue entre el Tribunal de Oidores, dentro de la Contaduría Mayor de Hacienda, y la Contaduría Mayor de Cuentas.

También Felipe V, Ordenanza dada en el Buen Retiro, 1701, distingue entre la Sala de Oidores y el Tribunal de la Contaduría Mayor de Cuentas. Después se pierde el término. Los Contadores pa-

---

<sup>30</sup> «Los jueces visigodos utilizaban como agentes ejecutivos a patrocinados suyos (saiones) y podían pedir el asesoramiento de consejeros o asesores (auditores) como los que rodeaban a los magistrados romanos del Bajo Imperio y que elegían entre personas destacadas del lugar (*boni homines*)». G<sup>a</sup> VALDEARELLANO, Luis: *Curso de historia...*, págs. 211/2, Alianza Editorial, Madrid, 1998. «...en las Cortes de Toro de 1371... dispuso que se constituyese, en la Curia o Corte regia, una «Audiencia» como cuerpo colegiado de jueces permanentes, integrada por siete «oidores» (tres prelados y cuatro jurisperitos)...» (id., pág. 564).

san a llamarse Ministros durante el propio reinado de Felipe V; no obstante lo cual se distinguen los Ministros de Capa y Espada y los Togados. Los Ministros Togados «concurrirán a lo Gubernativo, y los de Capa y Espada a lo de justicia», pero por lo que toca a los negocios de justicia, la decisión se ha de formar por los votos de los Togados. A partir de ahí la nomenclatura se mantiene hasta 1982. A partir de este año comienza la inversión. Se vuelve a la separación de justicia y de cuentas, y las llamamos Sección Jurisdiccional y Sección de Fiscalización, pero los encargados de realizar las funciones se denominan Auditores, oidores, los que no son Letrados ni tienen que juzgar, ni pueden hacerlo, y Letrados los juristas distribuidos en los Departamentos de Sección Jurisdiccional.

Y el término **auditoría**, que es lo que es, y tiene la historia que tiene, por mor de una autoflagelación, no porque otra lengua se haya impuesto<sup>31</sup>, es un problema endógeno, de falta de reflexión, de dejadez; nos encontramos con que nos llega a su vez de una mala traducción de la palabra *audit* inglesa, a donde ha llegado desde el latín a través del francés.

Y utilizamos este término, también otros muchos, para denominar y definir funciones básicas de nuestras instituciones, con argumentos que emergen de la semántica de palabras de otro idioma, haciendo incluso que marquemos los matices de esas funciones a partir de los matices desconocidos para nosotros de ese otro idioma.

Como continuación de la Ley General Presupuestaria, la IGAE elabora y publica, en 1983, no sólo después de la promulgación de la Constitución, sino también de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, unas llamadas «Normas de Auditoría del Sector público» con las que se propone «la implantación...», imenos mal, no se dijo implementación!, «...y desarrollo de las técnicas de auditoría como instrumento imprescindible para alcanzar los objetivos del control», con lo que se da a entender que la auditoría, en la parte que se toma de ella en las Normas, no es sino una técnica al servicio del control.

Ahora bien, si los objetivos de la Auditoría, como se lee en el apartado 2.2 de las Normas, son: a) *Determinar si a juicio del auditor* (este término no responde a ninguna denominación de ningún tipo o clase de funcionario existente en ese momento) *la información finan-*

---

<sup>31</sup> SALVADOR, Gregorio: «Panorama lingüístico europeo», en *Lenguas de España, Lenguas de Europa*, Colección Veintiuno, Madrid, 1993, pág. 24, dice: «Nunca ha habido lenguas opresoras, sino hablantes de una lengua que han oprimido a los de otra.»

*ciera se presenta adecuadamente...* (y lo llama auditoría financiera); *b) Determinar si se ha cumplido con la legalidad...* (y lo llama auditoría de cumplimiento) etc. (aunque para estar *a la page* habría que decir *and so on*, porque toda esta jerga responde a una mala, pedestre traducción de unas normas de la GAO americana, editadas en un famoso *Yellow book*), quiere decirse que la auditoría, según la conciben las Normas, no es otra cosa que lo que hasta esos momentos se conocía como control o fiscalización de algún tipo de los muchos que había y sigue habiendo: de legalidad, de regularidad, etc.

El propio Interventor General de la época<sup>32</sup>, al hablar de este nuevo término y después de reconocer que «*está de moda*» y que «*parece como si de una palabra mágica se tratara*», llega a la conclusión «*de que la introducción de nuevos tipos de control, como el financiero y el de eficacia, podrán llenar muchos vacíos dejados por las viejas técnicas de control*». Perfecto razonamiento si no fuera porque las técnicas, viejas o nuevas, son instrumentos al servicio de, y pueden coincidir y servir muy bien a los nuevos o a los viejos tipos de control.

Citando al profesor Barea, ese mismo Interventor General nos viene además a decir, aclarando conceptos, que «*el control de eficacia y el financiero constituyen la base de lo que en la técnica moderna de control se denomina auditoría operativa o de gestión*». «*Es importante puntualizar*», añade, en relación con la auditoría como técnica al servicio del control.

No sé si ustedes lo entienden, pero yo ya me he perdido. Les pido, con Machado: «*Ayúdame a comprender lo que les digo y se lo explicaré mejor*».

Se dice «*técnicas de auditoría para alcanzar los objetivos del control*». Pero a continuación se habla de los objetivos de la auditoría que no son otros que los objetivos del control, y no se hace ninguna referencia a las técnicas en concreto. Para terminar diciendo que «*el control de eficacia y el financiero son la base de lo que en la técnica moderna de control se denomina auditoría operativa o de gestión*».

¿Qué es auditoría, según esto? Es una técnica, es un tipo de control, es un instrumento al servicio del control?

En cumplimiento de lo establecido en la Constitución, artículos 136 y 153, se promulgó el 12 de mayo de 1982 la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, aún vigente en todas sus partes, y el 5 de abril de 1988 una ley complementaria de la anterior titulada Ley de Funcionamiento.

---

<sup>32</sup> MARTÍN SECO, J. F.: *Introducción a las jornadas: la auditoría en el Sector Público*, Madrid, 1984.

En la primera de estas leyes se utilizan, ciertamente de una forma que induce a confusión, casi todos los términos usados a través de la historia para expresar las funciones del Tribunal de Cuentas, como si se quisiera hacer un elenco de todos ellos. Y así corresponde al Tribunal, de una u otra manera: fiscalizar, examinar, comprobar, informar, analizar, verificar, inspeccionar, revisar. El término auditoría aparece una sola vez en la Ley de Funcionamiento, aparece cuando se establece que «el Tribunal podrá utilizar las técnicas de auditoría que resulten idóneas a la fiscalización pretendida», con lo cual la Ley de Funcionamiento se incorpora a la interpretación errónea de la auditoría como una técnica o conjunto de técnicas, o bien a algo distinto, desde luego, de todo lo que se ha dicho que corresponde hacer al Tribunal en el ámbito de sus funciones y que se llama auditoría<sup>33</sup>.

El término control no aparece en la Ley Orgánica<sup>34</sup> ni siquiera cuando se trata de la función que corresponde al Tribunal de Cuentas en relación con las CCAA, que es el término fijado en el artículo 153 de la Constitución Española, pero sí en la Ley de Funcionamiento. En dos ocasiones: una para hablar de la función interventora o de control interno. Parece, como ven, que se identifican (art. 27.2). La otra para establecer que los órganos de control externo de las CCAA coordinarán su actividad con la del Tribunal de Cuentas. Con lo que rectifica o parifica el término control externo con fiscalización, pues en el artículo primero de la Ley Orgánica se hace referencia a los órganos fiscalizadores de cuentas que para las CCAA pueden prever sus Estatutos.

---

<sup>33</sup> MUÑOZ ÁLVAREZ, Ramón: «La importancia de la terminología» (Separata de la *Revista de Control Fiscal*, nº 131), Contraloría General de la República, Caracas, 1996 (pág. 32).

<sup>34</sup> A pesar de que el espíritu de la Ley debería ser el que se oculta bajo las palabras del Ministro de Hacienda, Sr. GARCÍA AÑOVEROS, cuando presentó el Proyecto de Ley Orgánica: «El control financiero como institución no puede contemplarse aisladamente con respecto a la forma o estructura del Estado. Por su posición y funciones no es los mismo en los Estados democráticos que en los Estados autoritarios, ni en los Estados centralistas que en los Estados de organización más o menos descentralizada, por más que las técnicas y los procedimientos de control sean iguales en muchos aspectos.

El proyecto de Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas que ahora se presenta responde fielmente, por tanto, a las exigencias más rigurosas del control financiero y a los postulados básicos del modelo de Estado que crea nuestra Constitución y estamos desarrollando», *Trabajos Parlamentarios*, Cortes Generales, pág. 12723, Publicaciones del Congreso, 1984.

Es cierto que las ambigüedades terminológicas en que se desarrollan nuestras Leyes Orgánicas y de Funcionamiento sólo son empeorables si se hace un gran esfuerzo. Y ya veremos que se hizo.

Pero al menos hicieron una cosa muy buena, utilizar un solo término para expresar la función básica del Tribunal de Cuentas: **fiscalizar**, aunque tampoco la Ley Orgánica tiene muy seguro qué es fiscalizar. En el artículo 23, la Sección de Fiscalización, nos da muestra de ello. «A la Sección de Fiscalización», dice, «corresponde la verificación de la contabilidad de las entidades del Sector público y el examen y comprobación de las cuentas que han de someterse a fiscalización». Como si la fiscalización fuera a echarse a volar, irse a las nubes después de examinar y comprobar y verificar, y como si todas estas palabras no fueran en el fondo la misma cosa.

Pero al mismo tiempo lo que se deduce de la Ley es que la función fiscalizadora que corresponde al Tribunal de Cuentas es un concepto amplio en el que se compendian todas las actividades propias del Tribunal, desde examinar las cuentas hasta informar al Parlamento, desde detectar irregularidades hasta proponer reformas legales, y ante todo que es un componente imprescindible del sistema total de un Estado de Derecho.

*«Pero fíjense ustedes que cuando se está planteando la fiscalización, la función fiscalizadora, de esa manera tan seria, tan global y al mismo tiempo tan precisa, la fuerza de las modas terminológicas determina que, al igual que sucedió con las Normas de Auditoría de la IGAE, los “órganos públicos de control externo del Estado Español”, es decir, todas las instituciones a las que corresponde el “control externo” sea del Estado, sea de las Comunidades Autónomas, dentro de España, acuerdan elaborar unos Principios y Normas de Auditoría del Sector Público. Y en un medio jurídico legal y terminológico como el que hemos mostrado y del que se hace eco la introducción a las normas, que se titula “Antecedentes, alcance y ámbito de aplicación”, al recordar la CE de 1978, y las Leyes Orgánica y de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, y en el que examinar, comprobar..., fiscalizar, etc., son las funciones que corresponde desarrollar a los órganos externos de fiscalización y en el que “se podrán utilizar las técnicas de auditoría que resultan idóneas”, las Normas comienzan (capítulo I, Aspectos Generales, 1.1. Concepto de fiscalización) “fijando el concepto de fiscalización... que es el **control** efectuado sobre el sector público por órganos institucionales, consistente en la realización de diferentes tipos de auditoría, profundizando de forma especial en el cumplimiento de la legalidad”.*

*Se utilizan en un mismo párrafo los tres términos que en los ciento setenta últimos años han servido para denominar, sintetizando las funciones, a las*

*actividades de examen, comprobación, verificación, etc., de las cuentas y de la gestión económica.*

*A partir de esa definición en la que vemos que la fiscalización no es otra cosa que “el control efectuado sobre el sector público por órganos institucionales” cualquier concepto, cualquier opinión será válida.*

*De una parte, porque, como ya hemos visto, el término control surge en nuestro ámbito legislativo como sinónimo de fiscalización, intervención, examen, censura, crítica, etc., y por lo tanto decir que fiscalización es control no aclara nada.*

*De otra, cinco líneas antes de dar esa definición; se ha hecho referencia a la “fiscalización externa... de la actividad económico-financiera del sector público y a los órganos de control externo del sector público”, por lo tanto o se especifica un poco más, como hemos visto que se ha hecho, o el control efectuado sobre el sector público puede referirse a cualquier otro ámbito como el sanitario, el policiaco, etc.; y si la fiscalización “consiste en la realización de diferentes tipos de auditoría” de las que se “podrá utilizar las técnicas que se considere oportunas” según ya hemos visto en la literatura del ramo; y si como se dice una línea más adelante “dos notas distinguen la fiscalización del sector público de la auditoría del sector privado”, con lo cual parecen identificarse o equipararse fiscalización y auditoría, aunque sean de “sectores” diferentes; y si como se dice (cinco líneas más adelante) “los tipos de auditoría... constituyen **el objeto** de la función fiscalizadora”, con lo que se cambia la esencia de las auditorías que pasan, de ser aquello en que consiste la fiscalización, a ser el “objeto de la función fiscalizadora”, díganme ustedes con qué nos quedamos y qué es la auditoría, qué es el control y qué es la fiscalización, de acuerdo con el contenido de unas normas que lo que pretenden, entre otras cosas, y como se dice en la introducción, es “definir criterios homogéneos sobre la terminología a emplear”»<sup>35</sup>.*

La fiscalización también escribe muy derecho en renglones muy torcidos. Y no obstante la confusión que las leyes han aportado con una terminología cambiante, intercambiable y nada clara, incluso a través de la Auditoría. El maestro A. S. Suárez Suárez, en su magnífico *Diccionario de Economía y Administración*, que va más allá de lo que es un mero diccionario para ser un tratado de economía y administración, da una definición de auditoría que es un compendio de todo lo que entiendo que debe ser un tratamiento perfecto de la terminología, y es por sí sola una muestra de que el concepto de audi-

<sup>35</sup> MUÑOZ ÁLVAREZ, Ramón: «La importancia de la terminología» (Separata de la *Revista de Control Fiscal*, nº 131), Contraloría General de la República, Caracas, 1996 (págs. 32, 33 y 34).

toría no sólo no difiere sustancialmente de lo que a través de la historia ha sido y es, examinar, recibir, comprobar, verificar, censurar, criticar, intervenir, fiscalizar, controlar las cuentas, sino que es eso mismo y todo eso trasladado al momento actual, con toda su complejidad y volumen expresado con una palabra que quizá podamos considerarla simple y llanamente la sucesora de todas las que hasta ahora se han utilizado.

«**Auditoría.** Del inglés *to audit*<sup>36</sup>, que significa *verificar, inspeccionar*. El término inglés *audit* encuentra su origen a su vez, al igual que

<sup>36</sup> Nota del autor.

Desde el siglo XVIII el órgano de control se llamó en Inglaterra AUDIT OFFICE y estaba dirigido por un órgano colegiado denominado «AUDIT BOARD», formado por los «Commissioners of AUDIT».

En 1784, un *Act for better examinig and auditing The Public Accounts of this Kingdom* ya establecía, al igual que tantas ordenanzas de tantos nuestros reyes y de tantas leyes de nuestros parlamentos, que el método de rendir cuentas de los gastos y de los ingresos públicos ante los «auditores» es insuficiente: «*Is important that the more effectual method shall be provided in future for examining The Public Accounts of The Kingdom, and for preventing, so far as possible, all Delays, frauds, and abuses... y designaba cinco Commissioners: for auditing public accounts who are invested with all the powers and authorities... and the same duties, and liable to the same controul which the auditors of the imprest are now by law.*»

Esto es, los *commissioners* sustituyen a los *auditors of imprest* y tendrán las mismas competencias que éstos tenían, es decir *examine* y *auditing* las cuentas, *the several accounts and vouchers which shall be transmitted to them*.

Por lo tanto, ya en el siglo XVIII en Inglaterra los términos *examine*, *auditing* an *controul* son sinónimos. Al menos, aparentemente, se utilizarían con un mismo significado por lo que respecta a las cuentas públicas y a las funciones de los *auditors* y *commissioners*.

Pero no era ésta la única función, la única competencia que les cabía a los *Commissioners of Audit*.

En un informe de 1829 ya se observa que los *Commissioners* tienen la facultad de informar al Parlamento y al Ministerio de Hacienda: «*To form a correct judgment in regard to the mode of Keeping the accounts of the several Departaments.*» Y lo hacen no sólo proponiendo un plan completo de cuentas, sino estableciendo las diferencias que debe haber entre las *official accounts* y *the Italian method, the system sanctioned by mercantile experience* o *The mercantile system of Account*, e incluso fijando los principios por los que se debe regir la contabilidad: «*Accuracy, simplicity and perspicuity*, además de los cuales *we considered that in the various Públic Accounts... it was no less necessary that there should exist a general uniformity, a facility of examination and a ready means of affording information on every transaction the Accounts involved.*»

Al igual que sucede en nuestros países, en Inglaterra, durante el siglo XIX los términos utilizados en este ámbito se multiplican, *controlling*, *revising*, *scrutiny*, *examination*, *auditing*.

Todos los términos, como se puede observar, son absolutamente de origen latino y no es extraño, pues en el siglo XIX todavía en Inglaterra: «*An account in the Exchequer form is in English but contains some latin terms. The imprest-roll is all writen in an abridgement of the latin language y the records of receipt and issue are Kept in latin.*»

la palabra española audiencia, en las voces latinas *audire* (oír), *auditio* (acto de oír o audición) o *auditus* (oído, facultad de oír). La palabra auditoría pasó de los países latinos al mundo anglosajón y de allí, de Inglaterra y los Estados Unidos de América, principalmente, volvió nuevamente al mundo latino ya bien avanzado el siglo XX, para designar lo que en los diferentes países se venía denominando censura de cuentas o revisión de contabilidades. Sin embargo, esta nueva aceptación del término auditoría fue siendo gradualmente ampliada durante las últimas décadas, y hoy día el término auditoría se utiliza no solamente para referirse a la censura de cuentas o revisión de contabilidades en sentido estricto, sino también para designar toda actividad de control *ex post*

---

Pero ya en 1828, en unas observaciones que se envían acerca de un informe de 2d March 1828 se dice textualmente: «*It is necessary in the first place, to advert to the undefined use, throughout that Report, of the terms control and audit as applied to certain operations... these terms as they are employed, are calculated to induce an erroneous view of transactions.*»

A principios del siglo XIX (1813) los *Commissioners of The Audit*, devienen, *Audit Board* del *Audit Office*, con lo que sigue siendo un órgano colegiado que aunque está dentro de lo que es el *Exchequer*; sin embargo le corresponde el deber de informar al Parlamento no sólo acerca de la cuenta general anual, sino también de algunas cuestiones específicas y, como ya hemos visto, de aspectos generales relacionados con las cuentas.

*Examine* y *audit* son, por tanto, sinónimos. Ahora bien así como *examine* es un término común, de aplicación en otras esferas, *audit* es un término casi exclusivamente aplicado a las funciones del *Audit Office* realizadas por el *Audit Board*.

En un informe de 1856 se hace de la relación cuentas claras-fiscalización clara. «*It is a great mistake to suppose that security is to be obtained by a multiplicity of checks. On the contrary, mistakes and frauds are more likely to occur in proportion as accounts are more complex and difficult to be understood.*»

También el término control se va utilizando cada vez más como sinónimo de audit y de examine, si bien siempre es una función reservada a otro departamento del *Exchequer*, el *Comptroller General*, que tiene relación más bien con la adopción de medidas previas al gasto y es un término, como el de *examine*, de uso más generalizado. Así se puede leer en un documento de la *Audit Office* de 1851: «*... is the general practice of the treasury to transmit them (the accounts) to the Audit Office for examination and audit ... under the control of the Audit Office. Such accounts, when rendered to the Audit Office, are to be dealt with the same way as all other public accounts under their control. It is not part of the duty of the Commissioners of Audit to control... the authorizing of public expenditure, etc.*»

Pocos años después, en 1866, se produce la unificación de los organismos encargados del control de los ingresos y los gastos. Y al igual que sucedió en España en 1924, pero al modo del proyecto Gamazo de 1893, ambos fallidos, en Inglaterra se fundieron el *Comptroller General*, equivalente a lo que aquí era en aquel momento la Dirección General de Contabilidad y que después fue la IGAE, con la *Audit Office*, equivalente inglés al Tribunal de Cuentas español, aunque la fusión derivó en un órgano unipersonal, el *Comptroller and Auditor General*, y con esa característica se ha mantenido hasta el presente, si bien en 1983 recuperó la vieja denominación de AUDIT OFFICE, llamándose en la actualidad NATIONAL AUDIT OFFICE.

o a posteriori de la actividad económico-financiera de cualquier institución, ya sea ésta privada o pública<sup>37</sup>.

### 3. LA TERMINOLOGÍA EN LAS CONSTITUCIONES ESPAÑOLAS

«La fiscalización del empleo de los tributos públicos, decía ya en 1902, Enrique Corrales, lleva consigo la creación del Tribunal de Cuentas que, lejos de perder eficacia y fuerza al establecerse el sistema constitucional, halla en él su completo desarrollo, como adaptado por entero en sus elevadas funciones a la esencia misma del sistema.» Por eso, en todas las Constituciones que han regido en España veremos establecido el precepto de rendir cuentas de la inversión dada a los impuestos, y en algunas de ellas, determinada textualmente la existencia del Tribunal de Cuentas.

A pesar de ser una Constitución más o menos proscrita y olvidada, lo cierto es que la Constitución de Bayona, de 6 de julio de 1808, establece en el artículo 122 que «un Tribunal de Contaduría General examinará y fenecerá las cuentas de todos los que deban rendirlas». No tuvo realidad esta Constitución ni el título que dio al Tribunal de Cuentas tuvo la menor fortuna.

En el artículo 350 de la Constitución de 19 de marzo de 1812 también se menciona específicamente una Contaduría Mayor de Cuentas que «habrá para el examen de todas las cuentas de caudales públicos», Contaduría que se organiza por una ley especial.

El artículo 72 de la Constitución de 1837 y el artículo 75 de la Constitución de 1845 ponen de manifiesto algo que nos ha llegado hasta hoy: que hay aspectos de la organización estatal en que, corrientes tan diferentes como las que dieron lugar a las dichas Constituciones de 1837 y 1845, progresista la una, moderada la otra, están de acuerdo, como sucede con el examen y aprobación de las cuentas.

Estas dos Constituciones están inmersas en las transformaciones políticas que se sucedieron a partir de la muerte de Fernando VII en 1833, transformaciones que se reflejan en toda la organización administrativa y, por tanto, también en el Tribunal de Cuentas. La de 1837 da por sentada la existencia del Tribunal Mayor de Cuentas, denominación dada por Fernando VII a la anterior Contaduría Mayor de Cuentas, y la de 1845, a partir de la cual comienza su andadura, que llega hasta hoy, con la denominación de Tribunal de Cuentas.

---

<sup>37</sup> SUÁREZ SUÁREZ, Andrés: *Diccionario de Economía y Administración*, McGraw-Hill, Madrid 1992, págs. 32-33.

La Constitución votada en 1854 no llegó a promulgarse o rigió apenas unos meses, dio lugar a un Real Decreto de 15 de septiembre de 1856, que restableció la de 1845.

Durante la vigencia de esta Constitución de 1845 se promulgó la Ley de 25 de agosto de 1851, dando una nueva organización al Tribunal de Cuentas, que es la primera de las Leyes referentes al Tribunal de Cuentas que sienta las bases de una organización que así llega a nuestros días, con su correspondiente Reglamento de 1853.

Se promulga una nueva Constitución en 1869, que no hace más que una mención indirecta del Tribunal de Cuentas al determinar que las Cortes nombran y separan libremente a los Ministros del Tribunal (art. 58) y al establecer entre las condiciones exigidas para ser Senador la de ser o haber sido Presidente o Ministro del Tribunal de Cuentas.

Tuvo la virtud, esta Constitución, de ser el origen de las Leyes Provisionales de Administración y Contabilidad y del Tribunal de Cuentas del Reino, de 25 de junio de 1870 y el Reglamento de 8 de noviembre de 1871, que podemos considerar primer antecedente histórico de la estructuración del Tribunal como órgano parlamentario. El Presidente y los Ministros los nombran las Cortes, de acuerdo con el artículo 5º de la Ley, que se remite al 58 de la Constitución.

El Proyecto de Constitución de 1873, de la I República, que no llegó a promulgarse, no hace referencia a la fiscalización y tras ella se mantienen en vigor las leyes provisionales vigentes de 25 de junio de 1870, relativas a la Administración y Contabilidad y al Tribunal de Cuentas.

Se ha tratado de Constitución regionalista a esta de 1873, aunque el artículo 39 del Proyecto establece que la forma de Gobierno de la Nación española es la República Federal, con lo que parece pretender la transformación del Estado unitario en Estado compuesto, en Estado federal *stricto sensu*.

Aunque no se contiene en el proyecto ninguna mención a cómo debe actuar el poder constituyente de los Estados regionales, se fijan ciertos límites en las relaciones de supra y subordinación; límites negativos, como sucede con la cláusula final del artículo 93, que establece que en ningún momento podrá existir contradicción o discordancia entre el texto federal y el estatal; o positivos, como son el respeto a los derechos fundamentales y la igualdad que señala el artículo 103 de los Derechos de todos los ciudadanos de la Federación.

Con esta Constitución llegamos hasta la de 1931, que tuvo una vigencia muy corta y aunque llegó mediante los correspondientes plebiscitos a determinar la creación de las autonomías Catalana, 99 por ciento, Vasca 84 por ciento y Gallega 99 por ciento, su desarrollo no llegó a afectar al Tribunal de Cuentas; sin embargo en el punto nº 15 del artículo 11 de la Ley de 1934 se establece que compete al Tribunal de Cuentas: *«fiscalizar anualmente la gestión de los organismos de las regiones autónomas, con arreglo a sus respectivos Estatutos»*, antecedente inmediato con toda seguridad del artículo 153 de la Constitución de 1978 y precepto del que no se volvió a tener noticia porque no se desarrolló.

La Constitución de 1931 es el antecedente inmediato de nuestra Constitución de 1978 e inspirador supremo del artículo 136, artículo que no es, sustancialmente, sino la mera transcripción de los artículos 109 y 120 de la CE de 1931.

El artículo 109 de la Constitución de 1931 dice así: *«Las cuentas del Estado se rendirán anualmente y, censuradas por el Tribunal de Cuentas de la República, éste, sin perjuicio de la efectividad de sus acuerdos, comunicará a las Cortes las infracciones o responsabilidades ministeriales en que, a su juicio, se hubiere incurrido.»*

El párrafo segundo del artículo 136 de la CE de 1978 reza: *«Las cuentas del Estado y del Sector Público Estatal se rendirán al Tribunal de Cuentas y serán censuradas por éste.»*

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

Excepto por lo que respecta al Sector Público Estatal, términos estos del sector público, todavía no arribados a nuestra terminología procedentes de un anglicismo que, desde luego, no ha sido bien trasladado, y por la sustitución *«sin perjuicio de la efectividad de sus acuerdos»* por *«sin perjuicio de su propia jurisdicción»*, frase que en la Constitución de 1931 (visto el art. 1º de la Ley Orgánica de 1934 en el que se afirma que *«el Tribunal de Cuentas de la República es el órgano al que, con jurisdicción especial y privativa, está encomendada la fiscalización de la gestión económica»*), podrían haberse intercambiado por la frase del 136 sin ningún quebranto. Excepto esos dos aspectos, ambas Constituciones parece que quieren expresar lo mismo.

El artículo 120 de la CE de 1931, párrafo primero y fundamental: *«El Tribunal de Cuentas de la República es el órgano fiscalizador de la gestión económica. Dependerá directamente de las Cortes y ejercerá sus funciones*

*por delegación de ellas en el conocimiento y aprobación final de las cuentas del Estado», coincide casi exactamente en todos sus términos con el párrafo primero de la de 1978: «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.»*

¿Cuál es el **casi** que decíamos? En primer lugar, la Constitución de 1978 añade a la función fiscalizadora en la primera frase, un concepto nuevo: **sector público**, que es el origen de confusiones como luego veremos, y una ampliación, a las cuentas, de la función fiscalizadora, que en la CE de 1931 sólo abarcaba a la gestión económica.

En segundo lugar, califica al órgano fiscalizador de **supremo**, lo que origina que años más tarde el Tribunal Constitucional se des-cuelgue en una sentencia en una frase tan críptica e indescifrable como paradójica. Dice el Tribunal Constitucional que el Tribunal de Cuentas es «*supremo pero no único cuando fiscaliza, único pero no supremo cuando actúa jurisdiccionalmente*». Figúrense si eso puede ser así. En una misma frase se utilizan dos términos, supremo y único, con dos sentidos contrapuestos. Si es supremo, naturalmente que no puede ser único. Y si es único no cabe que sea, o no, supremo. Supremo exige un orden de varios. Único excluye cualquier orden.

En relación con la Constitución y para no alargar en exceso estas reflexiones quiero dejar apuntadas dos cosas:

1ª) El artículo 136 utiliza dos términos para especificar las funciones del Tribunal de Cuentas. De un lado, es el **fiscalizador supremo** de las Cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del Sector Público.

De otro, y como seleccionando un grupo de cuentas a las que hay que tratar de modo distinto, las del Estado y del Sector Público Estatal se rendirán al Tribunal de Cuentas y serán **censuradas** por éste.

2ª) Cuando parece que a través de la Ley General Presupuestaria se había concretado por vez primera de un modo legal los subsectores en que se dividía el sector público, aunque sólo fuera a efectos de la contabilidad, esto es: Administraciones Públicas, incluida la Seguridad Social, empresas públicas e instituciones financieras públicas<sup>38</sup>, la CE extrae del Sector Público el Sector del Estado y además establece otro subsector, el Sector Público Estatal.

---

<sup>38</sup> Artículo 139.1 de la Ley General Presupuestaria de 4 de enero de 1977.

Ambas cosas se ven contradichas, rectificadas e incluso contravenidas por la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas.

La Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas determina que integran el Sector Público<sup>39</sup>:

- 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.

Por lo tanto, ¿qué sucede o que puede suceder con el Sector Público Estatal en relación con el Tribunal de Cuentas? ¿Existe, hoy, un Sector Público Estatal? ¿Es que el Estado no es un Sector Público y por eso la CE les distingue, aunque no la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas? ¿Cabe un Sector Público sin el Estado, a la vista de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, y además un Sector Público Estatal?

Pero es que la función que la CE encomienda al Tribunal de Cuentas en relación con el Estado y el Sector Público Estatal no tiene acogida en la Ley Orgánica.

Ni una sola vez se menciona la palabra **censura**, ni se sabe qué es censurar las cuentas del Estado y del Sector Público Estatal.

Que se deban rendir al Tribunal de Cuentas las cuentas del Estado y del Sector Público Estatal para ser censuradas por éste ¿significa que las demás cuentas no le han de ser rendidas? ¿Significa que una cosa es fiscalizar y otra, específica para las cuentas del Estado y del Sector Público Estatal, es censurar? ¿Huelga esa frase en la CE y fiscalizar es lo que el Tribunal de Cuentas ha de hacer con las cuentas y la gestión económica del Estado y del Sector Público?

Merecería la pena hacer un análisis de las enmiendas presentadas al artículo 136 de la CE, pero razones de espacio lo impiden. Podría hacerse en otra ocasión, porque el seguimiento de la evolución del artículo 136, también del 153, creo que es muy interesante. No por lo que supone de confusión, sino por lo que supone de evolución y

---

<sup>39</sup> «Siguiendo el precedente que ya marcó en su día la Ley General Presupuestaria», GARCÍA AÑOVEROS, Ministro de Hacienda, en la presentación de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, *Trabajos Parlamentarios*, Cortes Generales, página 12723, Publicaciones del Congreso, 1984.

de precisión. Imaginen ustedes, qué análisis estaríamos haciendo ahora si se hubiera aceptado una enmienda al entonces artículo 127, después 136, que dice así: artículo 127.1: «*El Tribunal de Cuentas es el órgano superior del Estado al que corresponden las funciones fiscalizadora y jurisdiccional relativas al control externo de la actividad económica-financiera del sector público.*»

2. *Todas las cuentas del sector público se rendirán al Tribunal de Cuentas y serán falladas por él. Y otra que dice: “Las cuentas del Estado y del Sector Público Estatal se rendirán anualmente por el Gobierno ante las Cortes y serán censuradas por el Tribunal de Cuentas”.*»

Por su parte el artículo 153 plantea, desde el punto de vista terminológico, al que sigue el conceptual, un serio problema. En un ámbito, el del artículo 153, en el que **control**, palabra que no tiene ninguna otra relación con el Tribunal de Cuentas dentro de la Constitución, tiene un significado jurisdiccional, y no otra cosa, o como mucho de «vigilancia»; introducir este término, control, para hacer referencia a la tarea que le corresponde al Tribunal de Cuentas con respecto a la actividad económica y presupuestaria de los órganos de las Comunidades Autónomas –cuando ya en el artículo 136 estaban incluidas éstas dentro del concepto sector público, como así lo refleja la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas al señalar el alcance de esos términos– es, cuando menos, una reiteración inútil. ¿Tendría otro sentido? ¿Es un error derivado de la influencia italiana que tiene ese artículo y como consecuencia del concepto jurisdicción contable que rige en aquel país dentro de la jurisdicción administrativa?

Teniendo en cuenta el desarrollo del «supremo órgano fiscalizador» hecho a través de las Leyes Orgánicas y de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, de 1982 y 1988, respectivamente, uno no se atreve a aventurar ninguna hipótesis. Y si tuviéramos que inclinarnos por una, sería por la segunda. Es decir, un error derivado de las resonancias italianas.

No otra cosa puede significar el hecho de que la palabra control no aparezca en el artículo 136, en el que se define al Tribunal de Cuentas, subjetiva y objetivamente, y que cuando aparece lo haga en el artículo 153, en el que resulta duplicativo y, en cualquier caso, fuera de lugar, o lo haga, en otro caso, en la Ley de Funcionamiento para referirse a los órganos de control de las Comunidades Autónomas.

El artículo 153, según el profesor Entrena, es uno de los que suscitaron menos discusiones. Por lo tanto, o como decía de forma di-

recta la justificación de la enmienda que proponía una redacción del artículo 153, que después fue la definitiva: «*El Tribunal de Cuentas debe ser el único órgano competente para controlar la actividad económica y presupuestaria de los órganos autónomos.*» Otra enmienda, del Grupo Parlamentario catalán, proponía «*el económico y presupuestario, a la Asamblea de los territorios autónomos, con intervención del Tribunal de Cuentas*», y motivaba la enmienda diciendo: «*Por lo cual el control de la actividad de los órganos autónomos, por lo que hace referencia al tema económico y presupuestario, corresponde a la Asamblea, y precisamente el Tribunal de Cuentas se limita a intervenir; y por este precepto constitucional se hace relación a esta intervención, dejando, no obstante, sin regular o sin mencionar la competencia que en cuanto al control corresponde a la indicada Asamblea del territorio autónomo.*»

Dos años después de la Constitución, en septiembre de 1980 la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), artículo 22, previniendo lo que establecía la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, se pone en contra del artículo 153, d), aunque guardando un poco la ropa, y dice que «*además de los sistemas e instituciones de control que pudieran adoptar en sus respectivos estatutos, y en su caso las que por Ley se autorizaran en el territorio comunitario, al Tribunal de Cuentas corresponde realizar el control económico y presupuestario de la actividad financiera de las CCAA, sin perjuicio del control que compete al Estado en el caso de transferencias de medios financieros con arreglo al apartado 2 del artículo 150 de la Constitución*».

¿Cabe más confusión? Sólo desde el punto de vista terminológico hablamos. ¿Se utiliza **control** en el sentido del artículo 153? Entonces ¿por qué –153, d)– el Tribunal de Cuentas va a actuar con perjuicio del –153, b)– Gobierno, previo dictamen del Consejo de Estado, en el del ejercicio de la función delegada a que se refiere el apartado 2 del artículo 150?

Lo más curioso de lo que sucede alrededor de estas palabras **fiscalización-control-auditoría** en el desarrollo constitucional es que, cuando comienzan a elaborarse los Estatutos de Autonomía (Cataluña, 1979, 17 de diciembre. Galicia, 1981, 6 de abril. Andalucía 1981, 30 de diciembre, etc.), sólo la Ley 27/1983, de 25 de noviembre, del País Vasco utiliza el término fiscalizador para referirse al Tribunal Vasco de Cuentas Públicas. Es verdad que sigue tan al pie de la letra la terminología que la Constitución utiliza en el artículo 136 para el Tribunal de Cuentas, que establece que el Tribunal Vasco de Cuentas Públicas es el supremo órgano fiscalizador; pero todos los demás Estatutos de Autonomía, tanto si establecen un órgano de

control<sup>40</sup>, como si le remiten al Tribunal de Cuentas esa función o la dejan en el aire, o utilizan el término control o como mucho, y quizá pensando en el párrafo 2º del apartado 1º del artículo 136, caso de Navarra, que asegura que la Cámara de Comptos «efectuará el examen y censura de las cuentas». Incluso los Estatutos reformados recientemente para introducir el «órgano de control», como Asturias, 1999, «*el control económico y presupuestario del Principado*»; Cantabria, 1998, «*sin perjuicio del control que corresponde al Tribunal de Cuentas*»; Castilla y León, 1999, «*fiscalización externa*»; La Rioja, 1999, «*sin perjuicio del control que corresponda al Tribunal de Cuentas*»; Aragón, 1996, «*sin perjuicio del Control que corresponde al Tribunal de Cuentas*». Extremadura, 1999, «*un órgano de control económico y presupuestario*»; Madrid, 1998, «*el control económico y presupuestario*».

Castilla-La Mancha, al igual que Andalucía en su momento, Extremadura en 1997 y Aragón en 2001, a pesar de que el Estatuto de Autonomía remitía al Tribunal de Cuentas «*el control económico y presupuestario de la Comunidad Autónoma*», creó, sin modificar la ley fundamental, una Sindicatura de Cuentas. Los términos que utiliza son similares a las demás Comunidades Autónomas: «la fiscalización externa», «realizar el control de las cuentas y de la gestión económica», «notificará... las actuaciones fiscalizadoras... a las... que vayan a ser controladas» (arts. 1, 6, 14...). Pero, claro, «realizar el control de las cuentas y de la gestión económica» es función de los AUDITORES (art. 6).

Esto es, justamente la función que la Constitución encomienda al Tribunal de Cuentas con relación a la actividad de los órganos de las CCAA, los Estatutos de Autonomía la canalizan hacia los «órganos de control» de nueva creación o hacia las Asambleas Parlamentarias o hacia, incluso, excepcionalmente al Tribunal de Cuentas.

Pero, eso sí, cuando establecen las respectivas leyes autonómicas la creación de sus «órganos de control», todos están de acuerdo en asignarles la función de fiscalizar o fiscalizadora o la fiscalización<sup>41</sup>. Así, Galicia, al igual que Cataluña, utiliza los términos: examen, apro-

<sup>40</sup> Cataluña: «Control de la Generalidad». Galicia: «Al Parlamento, su examen, enmienda, aprobación y control»..., «el Consejo de Cuentas se crea para asegurar la rendición de las Cuentas...». Andalucía: «...y al Parlamento su examen, enmienda, aprobación y control... el control económico y presupuestario.»

Valencia: «El control económico y presupuestario de la actividad financiera...»

Baleares: «Del control de los poderes de la Comunidad Autónoma... compete a la Sindicatura... la fiscalización externa», etc.

<sup>41</sup> Cataluña no utiliza ni una sola vez, en la Ley de la Sindicatura, el término control. Sí los de examen, verificación y comprobación, y desde luego Sección de fisca-

bación, verificación, fiscalización, fiscalizar, función fiscalizadora, y una sola vez habla de «*auditorías practicadas*».

Navarra es un caso más complejo. Utiliza todos los términos en uso, verificación, examen y censura, fiscalización y todos los derivados, control y todas sus derivaciones, técnicas de auditoría, auditores...

Andalucía también utiliza todos los términos. Pero la función es solo la fiscalizadora. Después utiliza el término «controlados», «control externo», «auditoría», sólo para el personal auxiliar de..., «auditores» y también examen y comprobación.

Con Baleares sucede como con Andalucía, pero la función, al menos dos veces, es de «control externo».

Con Madrid, Ley de 29 de abril de 1999, sucede como con otras: a la Cámara de Cuentas le corresponde ejercer el control económico y presupuestario (art.1), pero su función es la fiscalizadora (artículos 4 y 5).

En Castilla y León, Ley 2/2002 de 9 de abril, al Consejo de Cuentas le corresponde la «fiscalización externa» y «*a cumplir estas previsiones y regular un control externo... se dirigen las previsiones de esta Ley*». No obstante lo cual, es la Ley más fiscalizadora de todas la autonómicas, ya que no cae en «*el control*» más que en dos ocasiones: la una al hablar de «*cualquier función interventora o de control interno*»; la otra al hablar de elaborar «*un Manual de procedimiento de control externo que recoja las técnicas y procedimientos de auditoría que se vayan a aplicar en la fiscalización de la gestión*». Después de todo lo que llevamos dicho de estos tres términos, no cabe más mezclar indiscriminadamente.

En la Comunidad Autónoma de Aragón la Ley de 7 de junio de 2001 es un ejemplo del uso, creo que indebido, de los términos. Así, utiliza «control externo», «control económico y presupuestario», «in-

---

lización, fiscalizar, función fiscalizadora y una sola vez la palabra auditora, aunque no auditoría.

La Ley de la Sindicatura de Cuentas de Valencia, ya en el Preámbulo, «atribuye el control económico y presupuestario» de la propia Sindicatura, pero no sin confusión, pues atribuye al Maestre Racional del medioevo la función de... «control interno», olvidándose de que ese término no existía entonces.

La «facultad de fiscalización de la Sindicatura» es compatible con que ésta sea «el órgano» al que corresponde «el control externo, económico y presupuestario» y que tenga «funciones fiscalizadoras» (arts. 1, 2, 4 y 5 de la Ley de la Sindicatura de 23 de agosto de 1985), al mismo tiempo que ha de examinar y censurar (arts. 8, 9.1 y 10) las Cuentas de la Generalidad, etc.

formas de fiscalización», «órgano fiscalizador», «control externo de cuentas públicas», «control interno de la administración financiera», «fiscalización externa», «funciones de fiscalización», «organismos controlados», «Auditor General», «auditores» a los que corresponde «realizar el control de las cuentas y de la gestión económica... «en el ejercicio de la actividad fiscalizadora». Hay que decir en honor a esta Ley que no utiliza ni en una sola ocasión el término auditoría.

Las Leyes de Extremadura (1997) y Castilla y León (2002), aunque utilizan los términos «fiscalizador» y «fiscalización» de forma casi única, sin embargo se dejan llevar por el ambiente terminológico y enredan la madeja. Así sucede cuando le corresponde al Consejo de Cuentas «fiscalizar» y la «fiscalización externa» (art. 2), o cuando dice se que el sector público lo integran «...a los efectos de control...» (art. 3), y «comunicar a los organismos controlados» (art. 10), y es función de los Consejeros de Cuentas «realizar el control» (art. 14). Esto sucede en Extremadura.

La Ley de Castilla y León, de creación del Consejo de Cuentas, Ley 2/2002, de 9 de abril, aunque es de las más respetuosas con los términos «fiscalización», «fiscalizador», «fiscalizar», no puede tampoco sustraerse a las influencias de términos coloquiales y asegura que la «función fiscalizadora se extenderá también al control *[sic]*...» (artículo 5.3). Tampoco se olvida de aplicar el término control a «cualquier función interventora o de control interno» (art. 6.2).

Y, tanto la Ley de Extremadura como la de Castilla y León, cuidan mucho de no denominar «auditores» a nadie.

Y si ésta es la tónica general, que lo es, no cabe duda de que la evolución de las leyes, de la realidad y de los conceptos que latían en la Constitución ha determinado una organización de la fiscalización que al parcelarse en virtud de principios como autonomía financiera o autogobierno, exige que los principios de solidaridad y armonía del desarrollo regional (arts. 131, 138 y 158 de la CE), de igualdad en la contribución y en las cargas (arts. 31 y 32 de la CE), etc., nos impulsan a por la vía de la programación común, del mutuo conocimiento, de la aplicación de principios, criterios y procedimientos comunes y en medio de un ambiente interdependiente y profesional, vayamos en busca de un mejor desarrollo de un Estado de las autonomías más útil, más eficaz, más solidario y más de todos en el que también seamos capaces de gestionar bien y económica y eficazmente los fondos públicos que empleamos en la fiscalización, aplicando a nuestra propia actividad las críticas que hacemos al resto de las Administraciones.

## 4. CONCLUSIONES

Estamos haciendo o desarrollando un Estado nuevo, ya no tanto, y una Europa nueva, ya no tanto. Y en esa senda vemos cómo, caminos que aparentemente no llevan a ninguna parte, se llenan de matices, se enriquecen las expresiones institucionales y funcionales y nos llevan, después de las reflexiones a que nos obliga el camino recorrido, a alejarnos de viejos tópicos centralistas, pero hemos de hacerlo todos, de una parte y de otra, y a aumentar nuestra capacidad de colaboración. Sin preocuparnos por las apariencias, pero ocupándonos de la eficacia de nuestras instituciones, de nuestros tribunales, sindicaturas, cámaras, consejos, audiencias de cuentas, ocupándonos de que estos nuevos órganos ejerzan sus funciones con una orientación más colaboradora, más parlamentaria, más consultiva, más moderna.

La coordinación difícilmente podría realizarse sin un conocimiento de los resultados efectivos de las Haciendas regionales, autonómicas, y la solidaridad no podría garantizarse si no pudieran corregirse los hechos que la niegan.

Lo que debe ocuparnos y preocuparnos es que esos nuevos órganos sean más independientes, más despolitizados, más profesionales, más útiles a los Parlamentos y a la Sociedad. Que la proximidad al ámbito de la gestión no desenfoque los objetivos y los fines de la fiscalización.

Con la universalización, globalización, o mundialización, es cierto que conceptos consagrados, especialmente durante los últimos siglos, como sociedad, estado, soberanía, nación..., se ven alterados, incluso superados, por esos mismos procesos globalizadores; pero también es cierto que si los Estados se desnacionalizan o pierden cierta soberanía en los planos político, social, económico e incluso cultural, al mismo tiempo se descentralizan porque exigen respuestas más próximas al ciudadano.

Se crean grandes estructuras supranacionales que empujan al hombre y a los Estados a perder ciertas identidades o singularidades, pero éstos se ven compensados porque las nuevas éticas, incluso las nuevas estéticas, llevan al hombre a su verdadero entorno, a desarrollarse en su entorno más próximo. Se fomenta que los grandes espacios culturales y de desarrollo humano tengan el mismo alcance, y el mismo avance en cada una de las regiones y de los pueblos, de las grandes unidades políticas hacia las que vamos o en las que ya estamos y que nos llevan, como dijo recientemente el profesor Ve-

larde, a que viejas aspiraciones como la fraternidad vuelvan a ser «*el principio básico y fundamental de una nueva ética... que reclama... relaciones de solidaridad y cooperación*».

Los problemas que hasta hace pocos años eran de ámbito bilateral, o como mucho regional, ahora, con el desarrollo de la globalización o mundialización que nos invade, se hacen universales. Y si las confusiones, las ambigüedades, las malas traducciones, que afectan no sólo a la letra, sino al espíritu, nos siguen aportando palabras dislocadas de su evolución histórica, de su sentido labrado a lo largo de su tiempo cultural, créanme ustedes que vendrá un momento en que todos necesitemos poner algo a contribución de la limpieza y esplendor de la lengua, como legítima defensa, porque esas ambigüedades, esas malas traducciones, caen sobre este pequeño mundo nuestro como la nieve de Unamuno:

*Donde cae allí se queda, leda y leve,  
pues la nieve no resbala  
como resbala la lluvia  
sino que queda y cala.*

Con lo que distorsiona nuestro lenguaje y, lo que es peor, nuestros conceptos y nuestro entendimiento.

Y todo esto viene a cuento del descuido, casi la desidia, con que a veces nos enfrentamos a la descripción de conceptos, actividades, funciones o tareas, especialmente en el momento de la elaboración de leyes que afectan a tareas como son las nuestras, de gran trascendencia y repercusión en tantos ámbitos, utilizando términos ambiguos, mal importados, en especial anglicismos, que, unido a los descuidos sintácticos, convierten en un galimatías textos legales que devienen en un castigo para los lectores.