

El Tribunal de Cuentas: control externo en tiempos de pandemia y pospandemia¹

MANUEL LUIS PÉREZ GARCÍA

Subdirector adjunto. Presidencia del Tribunal de Cuentas

RESUMEN

La pandemia del COVID-19, ha impactado de manera sistémica y global ocasionando daños muy serios en la economía en general y en las cuentas públicas en particular. Un suceso tan disruptivo ha supuesto una prueba de estrés tanto para las instituciones políticas por antonomasia, Parlamento y Gobierno, como para los órganos constitucionales y las Administraciones Públicas. A continuación, y desde un enfoque esencialmente constitucional, abordaremos i) el papel del Tribunal de Cuentas durante la pandemia, dedicando un apartado específico a los estados de alarma; ii) de su control externo (art. 136 CE) en respuesta al coronavirus ejerciendo su labor de fiscalización y de enjuiciamiento, con especial mención a la ordenación del gasto público y a la eficiencia en el uso de los recursos públicos (art. 31.2 CE). Para finalizar, abogando que tras la preeminencia del ejecutivo en tiempo de crisis se debe dar paso al ineluctable control constitucional del gasto público.

PALABRAS CLAVE

Tribunal de Cuentas Control externo
Gasto público COVID-19
Derecho Constitucional

ABSTRACT

The COVID-19 pandemic has had a systemic and global impact, causing very serious damage to the economy in general and to public accounts in particular. Such a disruptive event has been a stress test for both the political institutions par excellence, Parliament and the Government, as well as for the constitutional bodies and Public Administrations. Next, and from an essentially constitutional approach, we will address i) the role of the Spanish Court of Auditors during the pandemic, devoting a specific section to states of alarm; ii) of its external control (section 136 SC) in response to the coronavirus, exercising its control and prosecution work, with special mention to the organization of public spending and the efficiency in the use of public resources (section 31.2 SC). To conclude, advocating that after the pre-eminence of the executive in times of crisis, the ineluctable constitutional control of public spending must be given way.

KEYWORDS

Court of Audit External control
Public spending COVID-19
Constitutional Law

1. Versión actualizada de la comunicación defendida el 25 de marzo de 2022 en la Mesa 1: «Órganos constitucionales en tiempos de pandemia», del XIX Congreso de la Asociación de Constitucionalistas de España (ACE) sobre «El Estado Constitucional Pospandemia ¿Crisis o Fortalecimiento?», celebrado en la Universidad Pontificia Comillas-ICADE en Madrid.

1. Introducción: los órganos constitucionales en pandemia

Tal como señala la profesora BIGLINO², desde la aprobación de nuestra Constitución de 1978 el sistema constitucional español ha atravesado varios momentos difíciles de distinta etiología y efectos. Por orden cronológico: a) el intento de golpe de Estado de 1981³; b) la crisis económica de 2008 que desembocó en la reforma del art. 135 CE⁴ y c) el intento de secesión y la puesta en marcha del procedimiento previsto en el art. 155 CE. El último, consecuencia de la pandemia⁵ ocasionada por el COVID-19, ha impactado de manera sistémica y global ocasionando daños personales irreparables por los miles de fallecidos y enfermos. También daños muy serios en la economía en general⁶ y en las cuentas públicas en particular. Un suceso tan disruptivo supone una prueba de estrés tanto para las instituciones políticas por antonomasia, Parlamento⁷ y Gobierno⁸, como para los órganos constitucionales y las Administraciones Públicas, así como para nuestro ordenamiento jurídico⁹.

A nuestros efectos, el Tribunal de Cuentas, según la doctrina científica mayoritaria se concibe como un órgano de relevancia constitucional, al considerar su posición secundaria o auxiliar en el ejercicio de la soberanía, a diferencia de los órganos constitucionales, que participan y contribuyen a dicho ejercicio de manera directa. Los órganos constitucionales

2. BIGLINO CAMPOS, Paloma (2021): «Introducción», en AA.VV., *Los Efectos Horizontales de la COVID sobre el sistema constitucional: estudios sobre la primera oleada*, BIGLINO CAMPOS, Paloma; DURÁN ALBA, Fernando (dirs.), Zaragoza, Fundación Manuel Giménez Abad, pág. 1.
3. Que llegó a ser catalogado de «Supuesto Anticonstitucional Máximo (SAM). El golpe de Estado del 23 de febrero de 1981 que hipotéticamente hubiera justificado la declaración del estado de sitio, se produjo con los miembros del Gobierno y del Congreso secuestrados, y por ello resultaba imposible activar el artículo 116, con independencia de que no se había aprobado aún la Ley Orgánica 4/1981, de 1 de junio, de los estados de alarma, excepción y sitio. Cfr. GÓMEZ ORFANEL, Germán (2021): «Excepción, necesidad y Constitución», *Teoría y Realidad Constitucional*, n.º 48, pág. 212.
4. Sobre la respuesta constitucional a la crisis económica y financiera de 2008 y la reforma del art. 135 CE que acrecentó la incorporación a la norma suprema de un elenco de conceptos económicos poco habituales en la constitución racional-normativa véase CARRILLO LÓPEZ, Marc (2014): «Constitución y control de las finanzas públicas», *Revista Española de Derecho Constitucional*, n.º 101, págs. 13-42.
5. Crisis sanitaria calificada el 11 de marzo de 2020 de pandemia por la Organización Mundial de la Salud (OMS).
6. «La magnitud del impacto de este shock exógeno sobre la economía no tiene precedentes en la historia reciente». Preámbulo del Real Decreto-ley 25/2020, de 3 de julio, de medidas urgentes para apoyar la reactivación económica y el empleo.
7. Impactando en un sistema que ya padecía trastornos de otro signo. En este sentido GARCÍA-ESCUADERO, Letrada de Cortes, al abordar la función financiera de las Cámaras apunta la conveniencia de articular nuevos procedimientos de debate y control real, en los que el Tribunal de Cuentas u órganos similares deberían jugar un papel de mayor efectividad que hasta ahora, en particular cuando el diseño constitucional sitúa al TCu como dependiente o delegado del poder legislativo. En GARCÍA-ESCUADERO MÁRQUEZ, Piedad (2021): «La regeneración del parlamento en la era del populismo», en AA.VV., *La crisis del parlamentarismo en nuestra democracia constitucional*, ARAGÓN REYES, Manuel (coord.), Valencia, Tirant Lo Blanch, pág. 219.
8. Un análisis sobre el funcionamiento durante la pandemia en España de las principales instituciones políticas: la representativo-legislativa y la ejecutiva en AGUADO RENEDO, César (2021): «¿Gobierno y Parlamento en la emergencia sanitaria», en AA.VV., *Derecho y política ante la pandemia: reacciones y transformaciones*, Tomo I: Reacciones y Transformaciones en el Derecho Público, VELASCO CABALLERO, Francisco y GREGORACI FERNÁNDEZ, Beatriz (coords.), Anuario de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Madrid, n.º Extra 2, BOE, págs. 47-60. A nivel continental véase GORDILLO PÉREZ, Luis Ignacio (2020): «El Estado Constitucional ante la crisis del coronavirus en Europa: Una primera aproximación», en AA.VV., *Diálogos jurídicos en tiempos de COVID-19*, Luna Leal, Marisol (coord.), México D.F., Red Internacional de Cuerpos Académicos Estudios Institucionales José Ramón Cossío Díaz, págs. 147-153.
9. Sobre el sistema de fuentes véase: CANOSA USERA, Raúl Leopoldo (2020): «Ordenación de las fuentes del derecho en estados de emergencia sanitaria. El caso español», en AA.VV., *Covid-19 y parlamentarismo. Los parlamentos en cuarentena*, BARCELÓ ROJAS, Daniel A. et alii (coords.), Madrid, Marcial Pons, págs. 294-309.

y de relevancia constitucional con sección independiente en los Presupuestos Generales del Estado (PGE) son los siguientes: la Casa de Su Majestad el Rey, las Cortes Generales (de las que dependen, a efectos presupuestarios, el Congreso de los Diputados, el Senado, la Junta Electoral Central y el Defensor del Pueblo), el Tribunal de Cuentas, el Tribunal Constitucional, el Consejo de Estado y el Consejo General del Poder Judicial¹⁰.

Nuestro Texto constitucional sigue el modelo tradicional de constitución escrita y consta de un preámbulo, y 169 artículos divididos en un título preliminar y 10 títulos. Durante la pandemia, y de manera mucho más acusada durante los estados de alarma, los títulos constitucionales protagónicos han sido el título I, «De los derechos y deberes fundamentales (artículos 10 a 55) por la afectación de las distintas medidas gubernamentales a los derechos fundamentales; el título IV, «Del Gobierno y de la Administración» (artículos 97 a 107), ya que la LOEAE (arts. 11 y 12) dibuja un patrón de gestión del estado de alarma en el que el Gobierno queda autorizado para regular, por decreto, la limitación del ejercicio de los derechos fundamentales de la ciudadanía, y además queda constituido como la «Autoridad competente» que asume el mando sobre todas las autoridades civiles y el personal de las Administraciones públicas del territorio afectado por la declaración¹¹; el título III, «De las Cortes Generales» (artículos 66 a 96), por la necesaria autorización y control de los estados de anomalía constitucional; y el título IX, «Del Tribunal Constitucional» (artículos 159 a 165), por el necesario control constitucional de las decisiones en esta materia.

A continuación, y desde un enfoque esencialmente constitucional, abordaremos i) el papel del TCu durante la pandemia, dedicando un apartado específico a los estados de alarma; ii) a su control externo en respuesta al coronavirus ejerciendo su labor de fiscalización y de enjuiciamiento, con especial mención a la ordenación del gasto público y a la eficiencia en el uso de los recursos públicos (art. 31.2 CE).

2. Tribunal de Cuentas (TCu) y estado de alarma

El art. 116 de la Constitución¹², cuando regula los estados de emergencia constitucional¹³, dispone de manera expresa que durante su vigencia no podrán interrumpirse ni el funcionamiento de las Cámaras ni el de los demás poderes constitucionales del

10. Sobre la fiscalización de estos es de interés la obra de GARCÍA BLANCO, María José (2018): *El control externo por el Tribunal de Cuentas de los órganos constitucionales y de relevancia constitucional*, Madrid, Dykinson.

11. Sobre la recentralización de competencias, en particular la de sanidad, consecuencia del estado de alarma y la posterior cogobernanza autonómica en la desescalada véase AGUADO RENEDO, César (2021): «La incidencia de la pandemia en el sistema constitucional español», en AA.VV., *La crisis del parlamentarismo en nuestra democracia constitucional*, ARAGÓN REYES, Manuel (coord.), Valencia, Tirant Lo Blanch, pág. 484 y ss.

12. TORRES MURO, Ignacio (2018): «Artículo 116: Los estados excepcionales», en AA.VV., *Comentarios a la Constitución Española*, RODRÍGUEZ-PIÑERO Y BRAVO-FERRER, Miguel y CASAS BAAMONDE, María Emilia (dirs.), Tomo 2, Madrid, BOE, págs. 630-638.

13. Según la Comisión Europea para la Democracia a través del Derecho (Comisión de Venecia), órgano asesor del Consejo de Europa en asuntos constitucionales, durante la crisis del coronavirus en la primavera de 2020 nueve estados de la UE declararon un estado de emergencia bajo las previsiones contenidas en sus constituciones. Junto a España: Bulgaria, la República Checa, Finlandia, Estonia, Hungría, Luxemburgo, Portugal y Rumanía. Vide SIEIRA MUCIENTES, Sara (2021): «Estado de emergencia por coronavirus como derecho de excepción emergente. ¿Mutación o reforma constitucional?», *Teoría y Realidad Constitucional*, n.º 48, pág. 463.

Estado¹⁴. Tampoco podrá modificarse el principio de responsabilidad del Gobierno ni de sus agentes. A su vez, el art. 1.4 de la Ley Orgánica 4/1981, de los estados de alarma, excepción y sitio (LOEAES) afirma que la declaración de cualquiera de estas situaciones no debe interrumpir el normal funcionamiento de los poderes constitucionales del Estado¹⁵.

El primer estado de alarma a nivel de todo el territorio nacional se decretó el 14 de marzo de 2020¹⁶, y fue prorrogado hasta en seis ocasiones, finalizando el 21 de junio de 2020. Tras el ínterin de la denominada «nueva normalidad», a principios del mes de octubre de 2020¹⁷ se decretó un segundo estado de alarma que únicamente afectó a nueve municipios de la Comunidad Autónoma de Madrid¹⁸ y que finalizó el 24 de octubre de 2020¹⁹. Al día siguiente, el 25 de octubre de 2020, se decretó el tercer estado de alarma²⁰ (segundo a nivel nacional), que duró hasta el 9 de mayo de 2021.

El Tribunal Constitucional en el Antecedente Segundo de su STC n.º 168/2021, de 5 octubre²¹ expuso algunas de las distintas actuaciones adoptadas por órganos constitucionales para hacer frente al COVID en el ámbito institucional (incluyendo al TCu): «(iii) *Que otros órganos*

-
14. Un trabajo sobre las decisiones adoptadas por los órganos de gobierno del Congreso y el Senado 8y de los Parlamentos autonómicos). para hacer frente a la situación generada por la crisis sanitaria —en la que era esencial la presencia de la institución—, para la que no contaban con previsión reglamentaria ni muchas veces con herramientas tecnológicas suficientes. La autora defiende que la ductilidad del Derecho parlamentario también tiene límites. GARCÍA-ESCUADERO MÁRQUEZ, Piedad (2020): «La ductilidad del Derecho Parlamentario en tiempos de crisis: actividad y funcionamiento de los parlamentos durante el estado de alarma por COVID-19», *Teoría y Realidad Constitucional*, n.º 46, págs. 271-308.
 15. «evidentemente, la alteración del funcionamiento institucional del Estado no implica la ausencia de responsabilidad política de las autoridades ni su exención jurídica, sin que proceda en el Estado constitucional, una bill of indemnity que asegure inmunidad alguna a los poderes públicos por su actuación durante el período excepcional». En SOLOZÁBAL ECHAVARRÍA, Juan José (2021): «Algunas consideraciones constitucionales sobre el estado de alarma», en AA.VV., *Los Efectos Horizontales de la COVID sobre el sistema constitucional: estudios sobre la primera oleada*, BIGLINO CAMPOS, Paloma; DURÁN ALBA, Fernando (dirs.), Zaragoza, Fundación Manuel Giménez Abad, pág. 22.
 16. Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.
 17. Real Decreto 900/2020, de 9 de octubre, por el que se declara el estado de alarma para responder ante situaciones de especial riesgo por transmisión no controlada de infecciones causadas por el SARS-CoV-2.
 18. Incluyendo el municipio de Madrid, sede del Tribunal de Cuentas.
 19. Una crónica sobre los instrumentos que se han utilizado para contener el virus, la justificación del estado de alarma en sede parlamentaria y las limitaciones de derechos con especial atención al control político y jurídico en AZPITARTE SÁNCHEZ, Miguel (2021): «Coronavirus y derecho constitucional. Crónica política y legislativa del año 2020», *Revista Española de Derecho Constitucional*, n.º 121, págs. 105-138.
 20. Real Decreto 926/2020, de 25 de octubre, por el que se declara el estado de alarma para contener la propagación de infecciones causadas por el SARS-CoV-2.
 21. El Pleno del Tribunal Constitucional, ponente: Antonio Narváez Rodríguez, estimó el recurso de amparo avocado interpuesto por más de cincuenta diputados del grupo parlamentario Vox del Congreso contra la Decisión de la Mesa de aquella Cámara parlamentaria de 19 de marzo de 2020, que acordó la suspensión, desde la citada fecha, del cómputo de los plazos reglamentarios que afectaban a las iniciativas que se encontraran en tramitación en la citada Cámara hasta que la Mesa levantara dicha suspensión, así como de los plazos administrativos y de prescripción y caducidad de los procedimientos administrativos del Congreso de los Diputados, desde el día de la entrada en vigor del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que fue declarado el estado de alarma para la gestión de la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, en los términos establecidos por las disposiciones adicionales tercera y cuarta de esta última disposición; así como contra el Acuerdo de 21 de abril de 2020 de la misma Mesa parlamentaria, que desestimó la solicitud de reconsideración formulada por el citado Grupo Parlamentario contra la anterior Decisión. Vulneración existente del derecho fundamental a participar en asuntos públicos. Existen 4 votos particulares. BOE n.º 268, de 9 de noviembre de 2021, páginas 138530 a 138575.

constitucionales e instituciones han adoptado medidas equivalentes, señalando, al respecto, una extensa como pormenorizada cita que se inicia con los Acuerdos de la Mesa del Senado de 12 y 17 de marzo de 2020, de suspensión del cómputo de los plazos reglamentarios, de los administrativos y de prescripción y caducidad, desde el día 13 de marzo hasta el levantamiento de aquella suspensión cuando así lo acuerde la Mesa correspondiente. Y, seguidamente, continúa con atención detallada al Acuerdo del Pleno de este Tribunal de 16 de marzo de 2020, a los de la Comisión Permanente del Consejo General del Poder Judicial (sesiones extraordinarias celebradas los días 14 y 18 de marzo de 2020), a los del Pleno y Comisión de Gobierno del Tribunal de Cuentas (de 16 de marzo de 2020) y a la Instrucción de 15 de marzo de 2020 “sobre la adopción de medidas que garanticen la adecuada prestación del servicio público notarial, dictada por la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, en coordinación con el Consejo General del Notariado, en el que se dispone la obligatoriedad de establecer el contacto por vía telemática”, atendiendo únicamente de modo presencial las actuaciones urgentes»²².

El 14 de marzo de 2020 se publicó en el Boletín Oficial del Estado el Real Decreto por el que se declaró el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, adoptado al amparo del artículo cuarto, apartado b), de la Ley Orgánica 4/1981, de 1 de junio, de los estados de alarma, excepción y sitio, que habilita al Gobierno para, en el ejercicio de las facultades que le atribuye el artículo 116.2 de la Constitución, declarar el estado de alarma, en todo o parte del territorio nacional, cuando se produzcan crisis sanitarias que supongan alteraciones graves de la normalidad.

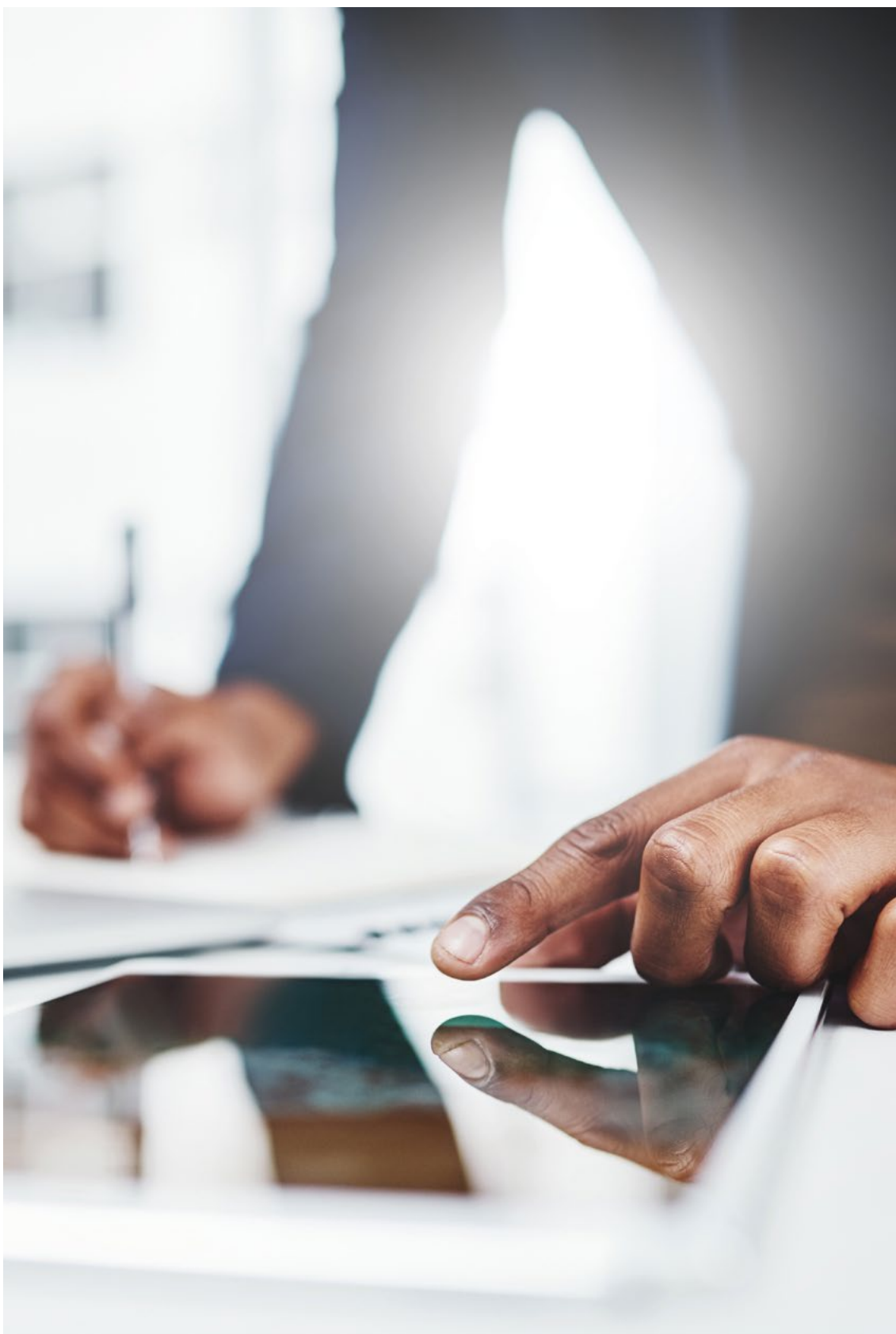
El Pleno y la Comisión de Gobierno del TCu adoptaron una serie de acuerdos dirigidos, a preservar la salud y seguridad de su personal, así como a garantizar la debida aplicación del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo. En concreto, y sin ánimo de exhaustividad: a) procedimiento de actuación frente a la exposición del nuevo coronavirus (SARS-COV-2); b) suspensión de plazos en procedimientos administrativos y fiscalizadores (plazos que fueron en su momento reanudados); c) teletrabajo y otras cuestiones en materia de personal.

3. Control externo y COVID-19

El TCu es un órgano de control externo²³ que se configura como el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del sector público, sin perjuicio de su función jurisdiccional encaminada al enjuiciamiento de la responsabilidad contable en

22. Un comentario doctrinal a la STC 148/2021, de 14 de julio, en relación con la declaración del estado de alarma en marzo de 2020, a la STC 183/2021 que declara inconstitucional la prórroga de los seis meses del estado de alarma y a la STC 168/2021 en relación con el recurso de amparo presentado contra el Acuerdo de la Mesa del Congreso de 19 de marzo de 2020 en ÁLVAREZ VÉLEZ, María Isabel (2021): «Alarma y pandemia: problemática jurídico-constitucional de los estados de necesidad a la luz de la doctrina del Tribunal Constitucional», *Revista de las Cortes Generales*, n.º 111, págs. 547-574.

23. El *Diccionario del Español Jurídico* define el control externo como: «la función atribuida constitucionalmente al Tribunal de Cuentas, que se ejerce a través de la fiscalización de la actividad económica financiera y gestión del sector público, y del enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos». Cfr. AA.VV. (2016): *Diccionario del español jurídico*, MUÑOZ MACHADO, Santiago (dir.), Barcelona, Madrid, Espasa Calpe/Real Academia Española y Consejo General del Poder Judicial, pág. 529. La noción de control externo se construye por oposición a la de control interno, tomando como criterio para distinguir uno y otro la ajenidad o la pertenencia a la Administración o entidad controlada.



que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de fondos públicos (art. 136 CE)²⁴. Asimismo, el artículo 153.d) CE asigna al TCu el control económico y presupuestario de la actividad de los órganos de las CCAA, lo que es compatible con que la mayoría de estas tengan constituido un órgano de control externo (OCEX) propio que fiscaliza su correspondiente sector público autonómico²⁵. Como consecuencia del COVID-19, el gasto consolidado del Estado alcanzará los 458.970 millones de euros en 2022 con un crecimiento del 0,6% respecto al año precedente, pero con un aumento en relación con 2019 del 12% (suponiendo el 52,6% del PIB)²⁶. Debe tenerse en cuenta que las citadas cifras incluyen los fondos del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia (PRTR)²⁷ así como del Plan de Ayuda a la Recuperación para la Cohesión y los Territorios de Europa (REACT-EU)²⁸. Estos fondos supondrán la llegada a España en 2022 de 27.633 millones de euros (26.634 millones en 2021). En los mismos se incluyen los Proyectos Estratégicos para la Recuperación y Transformación Económica (PERTE)²⁹ nuevo instrumento de colaboración público-privada definido por el Real Decreto-ley 36/2020 de 30 de diciembre. Se han flexibilizado las

-
24. Dos obras de referencia desde un enfoque constitucional son las monografías de GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda (2001): *El Tribunal de Cuentas: el control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*, Madrid, Marcial Pons; y VALLÈS VIVES, Francesc (2003): *El control externo del gasto público: configuración y garantía constitucional*, Madrid, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales.
25. Las doce fiscalizadas por sus respectivos OCEX son: Andalucía, Aragón, Canarias, Castilla y León, Cataluña, la Comunidad Foral de Navarra, Galicia, Illes Balears, la Comunidad de Madrid, el País Vasco, el Principado de Asturias y la Comunitat Valenciana. Las cinco restantes CCAA (Cantabria, Castilla-La Mancha, Extremadura, La Rioja y la Región de Murcia) y las Ciudades Autónomas de Ceuta y Melilla son fiscalizadas por el propio TCu. Recientemente, mediante la Ley 7/2021, de 3 de diciembre, de la Cámara de Cuentas de Castilla-La Mancha, ésta ha reinstaurado su OCEX (anteriormente denominado Sindicatura de Cuentas).
26. Para el economista y académico Julio SEGURA: «[...] *el aumento del gasto público debería seguir algunos principios. El primero, concentrar los recursos en las acciones prioritarias: en una crisis como la actual, el café con leche para todos es un despilfarro y no permite hacer frente a los problemas esenciales: no se trata de reponer rentas a todas las personas, sino a aquellas cuya pérdida se deriva de la crisis; no se trata de subvencionar a todas las empresas, sino de ayudar a las que no pueden sobrevivir temporalmente sin actividad. El segundo principio es que las ayudas deben ser temporales y poco condicionales: hasta que se recuperen las condiciones precrisis. El tercero que el aumento del gasto público debe ir encaminado a paliar los efectos de crisis, no a financiar nuevos programas permanentes, aunque puedan ser muy deseables como, por ejemplo, una renta mínima o la mejora de la productividad de las empresas. Estas nuevas acciones han de poder financiarse con presupuestos ordinarios*». En SEGURA SÁNCHEZ, Julio (2020): «Pandemia: perspectiva económica», en AA.VV., *Enciclopedia de las Ciencias Morales y Políticas para el siglo XXI*, PENDÁS, Benigno (edit.), Madrid, Real Academia de Ciencias Morales y Políticas/Boletín Oficial del Estado, pág. 27.
27. La Comisión Europea adoptó el 16 de junio de 2021 una evaluación positiva del PRTR.
28. El Tribunal de Cuentas de la Unión Europea también ha abordado cuestiones relativas al coronavirus. A modo de ejemplo dedicó su «Análisis n.º 1/2021: Contribución inicial de la UE a la respuesta de los sistemas sanitarios públicos al COVID-19» a examinar las medidas adoptadas por la Comisión y las agencias de la UE en apoyo de la respuesta de los sistemas sanitarios públicos de los Estados miembros al COVID-19.
29. «*Del diseño de los PERTE por la normativa estatal se pueden obtener algunas reflexiones. La primera, que cualquiera de las soluciones que se adopten en torno a los PERTE deben estar necesariamente vinculadas a los criterios establecidos por la Unión Europea: innovación; sostenibilidad y respeto con el medio ambiente; digitalización; economía circular; inteligencia artificial; salud, etc. Y no pueden configurarse como un NUEVO PLAN E (adoptados como herramienta ante la crisis económica de hace diez años). Obviamente la experiencia de los conocidos planes E aprobados con motivo de la última crisis económica debe ser tenida en cuenta para no cometer los mismos errores (advertidos por el Tribunal de Cuentas, cuyas observaciones mantienen plena actualidad)*». Cfr. GIMENO FELIU, José M.^a (2021): «De las ideas a la acción en la gestión de los fondos europeos: reflexiones propositivas para el diseño de una adecuada gobernanza de ejecución», *Cuadernos de Derecho Local*, n.º 55, pág. 95.

reglas fiscales hasta 2023 para poder realizar dicho incremento³⁰. En este sentido, para CUBILLO en una situación de excepcionalidad como la de la pandemia de la Covid 19, se genera la necesidad de entender la disciplina presupuestaria, transitoriamente, de manera mucho más flexible³¹.

3.1. Fiscalización

Según el art 9.1 LOTCu la función fiscalizadora del TCu se refiere al sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia, economía, transparencia, así como a la sostenibilidad ambiental y la igualdad de género. En su sesión de 24 de febrero de 2022 el Pleno del TCu aprobó el Programa Anual de Fiscalizaciones (PAF) para el ejercicio 2022. Este contiene 103 actuaciones que abarcan todos los ámbitos sectoriales y territoriales del sector público. Entre las fiscalizaciones incluidas en el PAF 2022 figuran tres nuevas actuaciones relacionadas con la gestión económica y financiera pública desarrollada en relación con el COVID-19. A estos informes hay que añadir una relación de otras 17 fiscalizaciones que se incorporan del Programa de 2021: entre otras, la «Fiscalización de las actuaciones para las relaciones de cooperación multilateral entre la Administración General del Estado y las comunidades autónomas desarrolladas en el marco de la gestión de la pandemia COVID-19», la «Fiscalización del otorgamiento de avales del Estado por medio de las líneas ICO para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19, ejercicio 2020» o la «Fiscalización de la actuación de la Sociedad Estatal de Participaciones Industriales (SEPI) en el procedimiento de aprobación de operaciones de respaldo público temporal del Fondo de apoyo a la solvencia de empresas estratégicas (FASEE)»³². Mediante el artículo 2 del Real Decreto-ley 25/2020, de 3 de julio, de medidas urgentes para apoyar la reactivación económica y el empleo se creó el FASEE como un fondo carente de personalidad jurídica (F.C.P.J), adscrito a la Administración General del Estado a través del Ministerio de Hacienda creado para aportar apoyo público temporal para reforzar la solvencia empresarial, en particular mediante la concesión de préstamos participativos, deuda subordinada, suscripción de acciones u otros instrumentos de capital, a empresas no financieras, que atraviesen severas dificultades de carácter temporal a consecuencia de la pandemia del COVID-19 y que sean consideradas estratégicas para el tejido productivo nacional o regional, entre otros motivos, por su sensible impacto social y económico, su relevancia para la seguridad, la salud de las personas, las infraestructuras, las comunicaciones o su contribución al buen funcionamiento de los mercados. En total, por tanto, se prevé que el Tribunal de Cuentas realice 20 informes relacionados con la gestión de recursos públicos durante la pandemia. Siete de estos informes de fiscalización tienen por

30. MARTÍNEZ SÁNCHEZ entiende que la supervisión del cumplimiento de las reglas fiscales no se debe atribuir a las Administraciones tutelantes, sino a los órganos de fiscalización externa (Tribunal de Cuentas y órganos análogos autonómicos), de forma que se asegure una aplicación de las normas que sea lo más rigurosa e imparcial que resulte posible. En MARTÍNEZ SÁNCHEZ, César (2021): «Las reglas fiscales tras la COVID-19», en AA.VV., *Derecho y política ante la pandemia: reacciones y transformaciones*, Tomo I: Reacciones y Transformaciones en el Derecho Público, VELASCO CABALLERO, Francisco y GREGORACI FERNÁNDEZ, Beatriz (coords.), Anuario de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Madrid, n.º Extra 2, BOE, pág. 404.

31. Vide CUBILLO RODRÍGUEZ, Carlos (2021): *Aspectos jurídicos del despilfarro en la gestión de los fondos públicos*, 2.ª edición, Madrid, Dykinson, pág. 134.

32. Sobre el FASEE que vehicula el apoyo público en forma de recapitalización con una dotación inicial de 10.000 millones de euros, véase CRESPO FERNÁNDEZ, Marcos (2022): «El fondo de apoyo a la solvencia de empresas estratégicas», *Revista General de Derecho Administrativo*, n.º 59, págs. 1-33.

objeto los contratos de emergencia³³ realizados en la Administración General del Estado, la Seguridad Social, el sector público empresarial estatal y las CCAA sin órgano de control externo. La intención del TCU es exponer en un único informe global una síntesis de los resultados expuestos en cada uno de los informes referidos a los contratos de emergencia. El Pleno del TCU ya ha aprobado cinco informes: el 28 de octubre de 2021, el «Informe de Fiscalización de los contratos tramitados de emergencia por los ayuntamientos de los municipios con población superior a 300.000 habitantes³⁴ para atender las necesidades derivadas de las medidas adoptadas para hacer frente a la crisis sanitaria causada por el Covid-19» y el «Informe de Fiscalización de los procedimientos de control en la gestión de ayudas concedidas por el Centro para el desarrollo Tecnológico Industrial, E.P.E., en el ejercicio 2019 y en el ejercicio 2020 en el contexto de las medidas adoptadas como consecuencia del COVID-19», aprobado el 28 de octubre de 2021; el 27 de enero de 2022, la «Fiscalización de los contratos de emergencia celebrados en 2020 para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, en el ámbito de autoridades administrativas independientes, otras entidades públicas y fundaciones estatales»³⁵. El 26 de mayo de 2022, sobre la contratación de emergencia celebrada durante el ejercicio 2020 en el ámbito de la Administración socio-laboral y de la Seguridad Social; y el 28 de julio de 2022 sobre los contratos de emergencia celebrados en 2020 por los ministerios del Área Político-Administrativa del Estado y sus organismos autónomos. Estos informes de fiscalización, que son a iniciativa propia del Tribunal de Cuentas en el marco de sus competencias y en sintonía con las actuaciones programadas en otros países del entorno europeo, analizarán, entre otros extremos: el grado de cumplimiento de la normativa; la justificación de la tramitación de emergencia; la preparación, adjudicación y formalización de los contratos realizados; y el cumplimiento de los requisitos de publicidad aplicables a estos contratos.

El PAF de 2022 incluye, además, 4 actuaciones relativas a diversos aspectos del PRTR entre las que cabe destacar las fiscalizaciones de los planes de medidas antifraude aprobados en el sector público estatal y por las entidades locales. La Unión Europea³⁶ tiene previsto

33. Para BELLO la flexibilización procedimental contractual, no cuestionable, no significa la ruptura y debilitamiento del resto de garantías. Según el Informe 1.178, de fecha 27 de octubre de 2016, el Tribunal de Cuentas destaca la excepcionalidad de la tramitación de emergencia, la cual debe utilizarse con un criterio restrictivo y exclusivamente en los supuestos legalmente previstos, cuando sea indispensable para hacer frente a un acontecimiento imprevisible para el órgano de contratación que revista una extraordinaria gravedad y cuya solución no pueda lograrse mediante alguno de los restantes procedimientos de contratación previstos en la ley. Véase BELLO PAREDES, Santiago Andrés (2020): «COVID-19 y contratación pública: un peligroso cóctel en España», *Revista de Administración Pública*, n.º 213, pág. 386.

34. Madrid, Barcelona, Valencia, Sevilla, Zaragoza, Málaga, Murcia, Palma, Las Palmas de Gran Canaria, Bilbao, Alicante, Córdoba, incluyendo cualquiera de sus entidades dependientes o vinculadas.

35. Incluyendo un total de 13 entidades: Agencia Estatal de Administración Tributaria, Banco de España, Comisión Nacional del Mercado de Valores, Consejo de Seguridad Nuclear, Corporación RTVE, Fundación Centro Nacional de Investigaciones Cardiovasculares Carlos III, Fundación Estatal para la Formación en el Empleo, Fundación Internacional y para Iberoamérica de Administración y Políticas Públicas, Imprenta de Billetes, Instituto de Crédito Oficial, Museo Nacional Centro de Arte Reina Sofía, Museo Nacional del Prado y el Centro Asociado a la Universidad Nacional de Educación a Distancia en Madrid.

36. La UE ha apoyado la respuesta económica implementada por los Estados miembros y ha impulsado medidas financieras propias derivadas del presupuesto de la Unión mediante instrumentos que, aunque sean transitorios y temporales, suponen un cambio de paradigma en la forma de financiarse, ya que obligan a acudir a los mercados de capitales. El volumen del endeudamiento contrasta con el tradicional rigor presupuestario e impone una revisión profunda del Marco Financiero Plurianual para el período 2021-2027. Un análisis en OLESTI RAYO, Andreu. (2021): «La Unión Europea y la financiación de las medidas para afrontar la crisis de la COVID-19», *Revista General de Derecho Europeo*, n.º 53, págs. 243-274.

repartir entre todos los estados miembros, en el marco de los Fondos *Next Generation*³⁷ EU, 750.000 millones de euros, de los cuales a España le corresponden 153.133,70 millones. La lógica de gasto del Mecanismo de Recuperación y Resiliencia (MRR) consiste en apoyar programas amplios de inversión y de reforma basados en objetivos intermedios para medir los avances, en vez de reembolsar costes específicos relacionados con los proyectos/programas, como los fondos estructurales de la UE. La fiscalización de estos fondos va a ocupar, seguramente, parte de los próximos esfuerzos fiscalizadores del Tribunal, en coherencia con su dimensión y su importancia económica y social. El TCu y los OCEX³⁸ han acordado en la Comisión de Coordinación en el ámbito autonómico reunida el 11 de febrero de 2022, coordinarse en la fiscalización de los fondos *Next Generation*³⁹ que se centrará en el examen de las medidas adoptadas por las 17 Comunidades Autónomas, Ceuta y Melilla para afrontar con éxito la gestión de los fondos europeos. Entre 2021 y 2022 el Estado ha acordado distribuir 20 mil millones de euros al sector autonómico. Para SÁNCHEZ BARRUECO⁴⁰ en Alemania el Tribunal Constitucional federal en su Auto de 15 de abril de 2021⁴¹, ofreció una respuesta tranquilizadora, aunque transitoria al reservarse la posibilidad de reactivar el examen *ultra vires* en la ejecución de los fondos NGEU.

3.2. Declaración sobre la Cuenta General del Estado

El examen y comprobación de la Cuenta General del Estado es la función que el TCu realiza por delegación de las Cortes Generales, según dispone el art. 136.1, párrafo segundo, de la CE, documento de control externo que se traslada a las Cortes tras el cierre del ciclo presupuestario⁴², dentro del plazo de seis meses a partir de la fecha en que la haya recibido (art. 132 de la Ley General Presupuestaria). El Pleno del TCu, oído el Fiscal, formulará la declaración definitiva según la opinión que le merezca la Cuenta General del Estado, y elevará todo

37. El Tribunal de Cuentas organizó una Jornada sobre la gestión y el control de los Fondos Next Generation de la UE el 29 de marzo de 2022 con la asistencia de los miembros del Pleno del TCu y representantes de los OCEX, y la participación de la secretaria general de Fondos Europeos del Ministerio de Hacienda y Función Pública y del Interventor general de la Administración del Estado (IGAE).

38. Sobre el cambio de paradigma en el funcionamiento de la Sindicatura de Cuentas valenciana por la pandemia en que el teletrabajo es una nueva realidad y una reorientación al dato para los trabajos de auditoría resulta imprescindible siendo necesario transformar el aparato técnico burocrático de los OCEX acorde con la modernización de los modos de gestión de los entes a los que corresponde fiscalizar véase PÉREZ SARRIÓN, Lorenzo (2021): «¿A qué nos hemos dedicado los OCEX durante la pandemia?», *Auditoría pública*, n.º 78, págs. 20-31.

39. Que están suponiendo una revolución económica, normativa e institucional. Sobre el particular véanse JIMÉNEZ ASENSIO, Rafael (2021): «La hora de la verdad: organización administrativa y recursos humanos en la gestión de los fondos europeos (I) y (II)» [Entradas de blog: 21 y 25 de agosto]. La mirada institucional; y DÍEZ SASTRE, Silvia (2021): «¿Cambiará la pandemia el derecho de la contratación pública?», en AA.VV., *Derecho y política ante la pandemia: reacciones y transformaciones. Tomo I: Reacciones y Transformaciones en el Derecho Público*, VELASCO CABALLERO, Francisco y GREGORACI FERNÁNDEZ, Beatriz (coords.), Anuario de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Madrid, n.º Extra 2, BOE, págs. 257-272.

40. SÁNCHEZ BARRUECO, María Luisa (2021): «El nuevo marco presupuestario de la Unión Europea para la recuperación postpandemia», *Revista de Derecho Comunitario Europeo*, n.º 69, pág. 575.

41. - 2 BvR 547/21 -. Se puede consultar su versión en lengua inglesa en: <https://bit.ly/3bxQmQU>.

42. Para Pedro DE VEGA debe tenerse que la singular naturaleza de unida al carácter supremo que el artículo 136 de la Constitución otorga al TCu, hace que las Cortes, destinatarias inmediatas de la Declaración, no pueden alterar su contenido, que conserva su integridad y autonomía documental con respecto a las resoluciones que aquellas puedan adoptar, a través de la Comisión Mixta, al igual que sucede con los demás informes, mociones y notas resultantes del ejercicio de la función fiscalizadora. Cfr. DE VEGA BLÁZQUEZ, Pedro (2020): «Perspectiva jurídico-constitucional del ciclo presupuestario y de la cuenta general del Estado», en AA.VV., *Libro homenaje al profesor Ubaldo Nieto de Alba*, NIETO CAROL, Ubaldo (dir.), Vol. 1, Valencia, Tirant lo Blanch, pág. 523.

ello a las Cortes Generales, a lo que acompañará la oportuna propuesta, con arreglo al artículo 132 de la Ley General Presupuestaria. Así, en la Declaración sobre la Cuenta General del Estado (CGE) del ejercicio 2019, emitida en julio de 2021⁴³, incluye un párrafo de énfasis (epígrafe II.2)⁴⁴ sobre hechos posteriores, que no modifica la opinión, del siguiente tenor: «*Con posterioridad a la fecha de cierre del ejercicio 2019, se ha producido una situación excepcional de emergencia de salud pública provocada por la pandemia del COVID-19 que ha afectado a la economía, sin que a la fecha de elaboración de esta Declaración sea posible realizar una previsión certera sobre la fecha en que podrá ser por fin superada, como se señala en el Preámbulo de la LPGE para el año 2021. En este contexto de emergencia, según los datos publicados por el Instituto Nacional de Estadística (INE), el Producto Interior Bruto (PIB) ha experimentado una contracción del 11% en el ejercicio 2020. Durante el ejercicio 2020, para hacer frente a las consecuencias sanitarias, sociales y económicas de la pandemia, el Gobierno aprobó diversos Reales Decretos Leyes, que incluían medidas económicas que afectarían a la situación económico-patrimonial de la AGE*».

La Declaración recoge en su epígrafe 4.79 («Hechos posteriores») que la memoria de esa Cuenta General del Estado 2019: «*de acuerdo con lo previsto en el PGCP, incluye información sobre [...] las medidas adoptadas por el Gobierno en 2020 para paliar los efectos del COVID-2019 en la economía española. No obstante, este Tribunal considera que, en este apartado de la memoria, la IGAE⁴⁵ también debiera haber incluido información respecto del impacto que, en los próximos ejercicios, tendrá la aprobación del Real Decreto-Ley 20/2020*». En la declaración de la CGE de 2020, de 26 de mayo de 2022, se incluye un párrafo de énfasis y un apartado dedicado a los efectos del COVID-19⁴⁶.

En las sucesivas Declaraciones a aprobar en los próximos años el impacto del COVID-19 y las medidas para paliar sus efectos seguirán más que presentes.

3.3. Responsabilidad contable

La de enjuiciamiento es la otra función esencial del TCu para exigir la responsabilidad contable que pueda derivarse de los perjuicios que se hayan producido a los fondos y bienes públicos por parte de quienes los gestionen o utilicen. El objetivo es restituir a los fondos públicos los menoscabos que, en su caso, se hayan producido, en el caso que nos ocupa, en relación con las distintas actuaciones relacionadas con el COVID-19 y la respuesta del sector público: contratación pública, subvenciones, ayudas públicas, etc. Tal como sostiene una de las mayores expertas en la materia⁴⁷, ROSE-ACKERMAN, a nivel mundial la pandemia del coronavirus ha generado incentivos para la corrupción y el fraude⁴⁸.

43. Informe n.º 1433 sobre la Declaración sobre la Cuenta General del Estado del ejercicio 2019. Se puede consultar en: <https://www.tcu.es/repositorio/6f232002-f3e8-40d1-9786-c38fe0fb9567/I1433.pdf>.

44. *Ibidem*, págs. 12-13.

45. Intervención General de la Administración del Estado.

46. Informe n.º 1472 sobre la Declaración sobre la Cuenta General del Estado del ejercicio 2020: <https://www.tcu.es/repositorio/e37dd041-9fb3-4fb8-8c42-219d57be5b83/I1472.pdf>

47. ROSE-ACKERMAN, Susan (2021): «Corrupción y COVID-19», *Eunomía. Revista en Cultura de la Legalidad*, n.º 20, págs. 37-60.

48. Con carácter general y en el marco de su Derecho originario, el artículo 325 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE), establece que es responsabilidad conjunta de la UE (representada por la Comisión) y de los Estados miembros combatir el fraude y toda actividad ilegal que afecte a los intereses financieros de la UE. Dicha obligación comprende a todos los programas de ingresos y gastos.

Tres características son de suma importancia: a) la rápida evolución de la pandemia y la correlativa recesión económica han conducido a una feroz competencia por los recursos esenciales (especialmente sanitarios); b) los gobiernos han movilizad o rápidamente fondos públicos (tanto para el sistema sanitario como para la estabilidad económica) en una escala sin precedentes, creando oportunidades de muchos tipos para la captación de dinero fácil, incluyendo las abiertamente corruptas; c) la discrecionalidad, en muchos casos, en la asignación de recursos.

4. Ordenación del gasto público: la eficiencia en el uso de los recursos públicos (art. 31.2 CE)

La Constitución consagra al gasto público cuatro preceptos; el primero, el artículo 31.2, ubicado en la parte dogmática, incorpora el mandato de eficiencia⁴⁹ y economía en la programación y ejecución del gasto público⁵⁰. Estos principios de ordenación del gasto público se fundamentan en dos pilares: i) la equidad en la asignación de los recursos públicos y ii) el criterio de eficiencia y economía en su tramitación y ejecución. La primera, se refiere a los fines que constitucionalmente deben dirigir la política del Estado para conseguir los principios de generación y distribución de la riqueza; el segundo, de carácter más técnico supone requerir al Estado que actúe conforme a los criterios que la ciencia y la técnica pongan a su disposición en cada momento para gestionar mejor los bienes públicos (SSTC 29/1982, de 31 de mayo, 214/1989, de 21 de diciembre, 13/1992, de 6 de febrero, 111/2016, de 9 de junio, 45/2017, de 27 de abril)⁵¹. El apartado segundo del artículo 31 CE tiene su origen en la enmienda n.º 674 presentada en el Senado por el grupo parlamentario Agrupación Independiente y que defendió el profesor Enrique FUENTES QUINTANA. En su redacción inicial, el texto fue el siguiente: «2. El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos y su programación, ejecución y control responderán a los principios de eficiencia y economicidad». Para defender su último inciso se exponía: «[...] se trata de constitucionalizar los principios a los que debe responder el gasto público. No resulta aceptable que la Constitución ignore los criterios a que debe responder el gasto público cuando tantos artículos del texto constitucional habrán de traducirse prácticamente en aumentos del gasto del sector público. [...] Es previsible que el gasto público refuerce su presencia en nuestra economía en los años próximos⁵². Este crecimiento debe

49. PAUNER conecta los criterios de eficiencia y economía con el concepto de eficacia consagrado en el art. 103.1 CE: «Más concretamente, el principio de eficiencia es un criterio práctico de gestión que exige el correcto empleo de los recursos para cumplir con las necesidades públicas mientras que el criterio de economía reclama que en la realización del gasto público se produzca la óptima combinación de unos medios escasos con la finalidad de obtener la más amplia satisfacción». En PAUNER CHULVI, Cristina (2018): «Artículo 31», en AA.VV., *Comentario a la Constitución Española: 40 aniversario 1978-2018: Libro-homenaje a Luis López Guerra*, PÉREZ TREMPES, Pablo y SAIZ ARNAIZ, Alejandro (dirs.), Tomo I, Valencia, Tirant Lo Blanch, pág. 691.

50. La conocida regla de las «3E», según la cual: la economía relaciona los medios empleados con los fines perseguidos; la eficacia vincula los fines perseguidos con los resultados obtenidos; y la eficiencia compara los resultados obtenidos con los medios empleados.

51. Aunque son escasas las resoluciones del TC en esta materia lo que evidencia la carencia de un corpus jurisprudencial sólido en relación con el contenido y efectos de los principios del gasto público a diferencia del existente sobre los principios tributarios del art. 31.1 CE.

52. Tal premonición ha sido confirmada al alza por la realidad de los acontecimientos.

tener lugar bajo la disciplina de principios que den al crecimiento del gasto público sentido y utilidad social [...]. La enmienda que se propone pretende que el gasto público sirva [...] a los principios de la eficiencia y economicidad (requisito obligado para justificar la racionalidad de todo gasto público)». La Comisión Mixta Congreso-Senado modificó su redacción de manera definitiva, suprimiendo la mención del «control»⁵³ y sustituyendo la voz «economicidad» por la de «economía» (28 de octubre de 1978)⁵⁴. Recientemente se ha publicado un informe⁵⁵ del Instituto de Estudios Económicos (IEE)⁵⁶ que concluye es que es evidente que España tiene un amplio margen por delante para tratar de mejorar la eficiencia de su gasto público. A partir de distintos indicadores de eficiencia del sector público realizados por algunas instituciones internacionales e investigadores, se ha elaborado un indicador compuesto, el «Índice IEE de eficiencia del gasto público», con base OCDE⁵⁷ igual a 100, y que se ha realizado para los 36 países que integran la OCDE. España no obtiene una posición favorable, situándose por debajo de la media de la UE y, especialmente, de la media de la OCDE, siendo superado por gran parte de los países desarrollados al quedar situado en la zona media baja de la clasificación (puesto 26 de un total de 36 países)⁵⁸.

Los tres restantes, en el Título VII consagrado a Economía y Hacienda⁵⁹, en cuyos artículos 134 y 135⁶⁰ se establecen los principios básicos y reglas fundamentales a los que deben

53. ANTONAYA se mostró crítico por la supresión de la palabra control, del artículo 31.2 de la Carta Española de 1978, que llevó a cabo la Comisión Mixta Congreso-Senado: «La primera modificación no puede ser juzgada favorablemente. Sin entrar ahora en una ponderación del papel fundamental del control del gasto público, ya que nos desviaría excesivamente del tema, sí creemos conveniente recordar que la situación actual del mismo exige una urgente revisión de su configuración y mecanismos, en aras precisamente de una mayor eficacia y responsabilidad de la gestión. Desde este punto de vista, es indudable que el mantenimiento del respaldo jurídico que suponía la fórmula constitucional suprimida hubiera sido altamente deseable». En ANTONAYA SUJA, Ángel Luis (1979): «Criterios rectores de aplicación del gasto público», en AA.VV., *Hacienda y Constitución*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, pág. 273.

54. En AA.VV. (1980): *Constitución española: trabajos parlamentarios*, SAINZ MORENO, Fernando (sel.), Madrid, Congreso de los Diputados, vol. III, parágrafo 10 (enmiendas Senado), pág. 2950, 1 y 2.

55. INSTITUTO DE ESTUDIOS ECONÓMICOS (2022): «La eficiencia del gasto público en España: implicaciones, medición y propuestas de mejora», *Revista del IEE*, n.º 1, págs. 1-61.

56. El IEE fue fundado el 9 de mayo de 1979 por un grupo de empresarios españoles para promover, realizar y difundir trabajos e investigaciones sobre materias económicas y sociales. Es un *think tank* de la Confederación Española de Organizaciones Empresariales (CEOE).

57. Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico.

58. Respecto a la media de la UE, la eficiencia del gasto público español debería crecer en un 4%, mientras que debería mejorar en un 14% para lograr los niveles del promedio de la OCDE.

59. Aunando la primacía del Derecho de la UE y el corona-shock se expone la opinión de que: «urge una reconstrucción del concepto de Constitución económica en el que, además de todo el Derecho comunitario de esta época y las previsiones constitucionales de los Estados, incorporemos las experiencias que nos está mostrando la crisis del Covid-19 y la necesidad de poner en marcha políticas de gasto público a partir de la capacidad de endeudamiento y fortalecimiento fiscal de la UE», en ARANDA ÁLVAREZ, Elviro (2021): *Los efectos de la crisis del COVID-19 en el derecho constitucional económico. Una oportunidad para repensar la relación entre estabilidad presupuestaria y gasto público*, Madrid, Marcial Pons, pág. 74.

60. «Puede decirse que la Constitución ha puesto cifra al principio operativo de “nadie puede gastar más lo que tiene”, en concreto incorporando el modelo del TFUE, en cuyo Protocolo 12 se fija en el 60 por 100 el volumen total de deuda pública en relación con el PIB y en el 3 por 100 el déficit público en relación con dicho PIB». En SALVADOR ARMENDÁRIZ, María Amparo (2020): «El principio constitucional de estabilidad presupuestaria en el marco de la macroeconomía: consecuencias y dificultades de su juridificación», *Revista de Derecho Público: Teoría y Método*, vol. 2, págs. 161-206.

sujetarse las leyes de presupuestos y el gasto público⁶¹, dedicando el artículo 136 al control externo del Tribunal de Cuentas como se ha visto en el apartado anterior.

Para BEREIJO⁶² la virtualidad del principio constitucional de «eficiencia y economía» del gasto público se proyecta también sobre el ejercicio de la función de control externo de la actividad financiera del Estado (Parlamento y Tribunal de Cuentas). Su operatividad se manifiesta de manera decisiva en dos momentos de la actividad financiera: a) el de elaboración del Presupuesto y b) el del control de la ejecución presupuestaria, estimulando una ampliación de las funciones y técnicas de control interno o externo tradicionales, de legalidad y de regularidad financiera y contable hacia modalidades de control de eficiencia (análisis coste-beneficio⁶³ y análisis coste-eficacia) y control operativo o de gestión que permitan verificar si el empleo de los recursos públicos se ha ejercido de la forma más productiva y al menor coste posible y si con dicha gestión económico-financiera se han alcanzado los objetivos previstos.

5. Conclusiones: de la preeminencia del ejecutivo en tiempo de crisis al ineluctable control constitucional del gasto público

Las crisis son el tiempo del Ejecutivo⁶⁴ (y de la Administración) como actores principales para dar respuesta a las distintas emergencias. Además, son los sujetos pasivos de la actividad del Tribunal de Cuentas, son quienes deben rendir las cuentas al TCu y están sometidos a sus fiscalizaciones (como tal participa, formulando las correspondientes alegaciones, en el trámite de audiencia de los procedimientos fiscalizadores *ex* artículo 44 de la LFTCu) y sus autoridades y personal a su servicio son asimismo sujetos de los posibles procedimientos jurisdiccionales por eventuales responsabilidades contables. Por la pandemia, y nuestra respuesta a la misma, España se enfrenta a un colosal reto. Nunca el gasto público había alcanzado la proporción actual (más de la mitad de nuestro PIB), ni tampoco antes nos habíamos beneficiado de una cantidad tan grande de fondos europeos en un lapso tan corto. Con los datos de avance disponibles⁶⁵, el saldo de la deuda de las Administraciones Públicas según el Protocolo de Déficit Excesivo (PDE) alcanzó los 1.487 miles de millones de euros en julio de 2022

61. «A propósito de la institución presupuestaria, la doctrina ha venido a concluir, de forma prácticamente unánime, en la existencia de una tremenda desigualdad de condiciones y medios del Parlamento frente al Ejecutivo», en GARCÍA-PANDO MOSQUERA, José Joaquín y FERNÁNDEZ JIMÉNEZ, M.^a del Valle (2016): «Algunas consideraciones sobre el artículo 136 de la Constitución: análisis particular del informe que debe remitir el Tribunal de Cuentas anualmente a las Cortes», *Revista de las Cortes Generales*, n.º 97-99, pág. 35.

62. RODRÍGUEZ BEREIJO, Álvaro (2018): «Una perspectiva constitucional del control del gasto público», *Revista Española de Control Externo*, n.º 58, págs. 233-234.

63. Para DE RUS el análisis coste-beneficio trata sobre el bienestar social. El valor de esta herramienta económica es ayudar en la selección de los mejores proyectos y políticas en beneficio de la sociedad. En DE RUS, Ginés (2021): *Análisis coste-beneficio*, 4.^a edic., Barcelona, Antoni Bosch editor, pág. 1.

64. «La crisis es la hora del Ejecutivo: esta pertinente y proverbial observación no puede ser la respuesta a cualesquiera cuestiones jurídicas en un ordenamiento constitucional desarrollado», en HEINIG, Hans Michael, KIN-GREEN, Thorsten, LEPSIUS, Oliver, MÖLLERS, Christoph, VOLKMANN, Uwe, WIßMANN, Hinnerk (2021): «Why Constitution Matters—La ciencia del Derecho constitucional ante la crisis del Coronavirus», *Revista de Derecho Público: Teoría y Método*, vol. 3, pág. 129.

65. Datos del Banco de España (20 de septiembre de 2022).

(117,7% del PIB), con una tasa de crecimiento del 5,6% en términos interanuales. A ello, hay que sumar que aún no recuperados de los efectos de la pandemia, una nueva crisis de duración y gravedad imprevisibles debido a la reciente invasión de Ucrania, amenaza las cuentas públicas.

La imperiosa respuesta a la pandemia no debería ser una excusa para debilitar a las instituciones⁶⁶, sino una razón para fortalecer la integridad pública y la rendición de cuentas (*accountability*). Por ello, se torna crucial la eficacia y la eficiencia del gasto público (art. 31.2 CE) para subvenir a la crisis sanitaria, económica y social; al igual que imprescindible el papel del control externo⁶⁷ del supremo órgano fiscalizador de la gestión económico-financiera del sector público, el Tribunal de Cuentas (art. 136 CE). Aunque la función del TCu es eminentemente técnica y especializada, ya que consiste en aplicar parámetros jurídicos, contables y económicos, su labor también ha de coadyuvar a paliar el proceso de devaluación y crisis de la democracia parlamentaria acrecentado tras la pandemia⁶⁸ como garantía del Estado social y democrático de Derecho (art. 1.1 CE)⁶⁹. El TCu ha de adaptar sus tareas a las mutaciones normativas: presupuestarias, de contratación pública, subvenciones, ayudas, planes antifraude, etc.; institucionales: fondos con y sin personalidad jurídica, PERTES, ...; y tecnológicas: inteligencia artificial, uso masivo de datos, etc. A las ya vigentes y a las venideras. Para ESTEVE PARDO⁷⁰ la pandemia ha supuesto una nueva evidencia de la desconexión constitucional con el conocimiento científico, fisura que deberá ser solventada mediante una integración del sistema jurídico y del científico para mejorar la adopción de decisiones por las diferentes instancias públicas (legisladores, gobiernos, tribunales, administraciones) en situaciones de reconocida incertidumbre científica. Por ello, todas las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS; o *Supreme Audit Institutions*: SAI) deben desempeñar un papel clave en la revisión y el fortalecimiento del Estado de Derecho, la economía, la gestión financiera y los sistemas de gobernanza y gobierno en previsión de futuros desastres⁷¹.

66. Vide BARNES, Javier (2021): «La crisis de la democracia parlamentaria. El caso de la COVID-19», *Revista de Administración Pública*, n.º 216, págs. 101-139.

67. Algunas reflexiones de interés en relación con las instituciones de control conectadas con el poder legislativo, como es el caso del Tribunal de Cuentas, en JIMÉNEZ ASENSIO, Rafael (2016): *Los frenos del poder. Separación de poderes y control de las instituciones*, Madrid, Marcial Pons-IVAP, pág. 214 y ss.

68. Y que se había avivado en la anterior crisis económica: «La crisis económica ha generado una actitud mucho más crítica frente al mal uso de los recursos públicos y más intolerante ante las limitaciones que afectan a nuestro modelo de fiscalización». Cfr. BIGLINO CAMPOS, Paloma (2016): «El control de cuentas: un contenido necesario de la reforma constitucional», en AA.VV., *Repensar la constitución: ideas para una reforma de la Constitución de 1978: reforma y comunicación dialógica. Parte primera*, FREIXES SANJUÁN, Teresa y GAVARA DE CARA, Juan Carlos (coords.), Madrid, BOE, pág. 153.

69. Idea defendida de manera brillante en BIGLINO CAMPOS, Paloma (2019): «El Tribunal de Cuentas como garantía del Estado Social, del Estado Democrático y del Estado de Derecho», *Teoría y Realidad Constitucional*, n.º 44, págs. 77-100.

70. «Esta crisis ha puesto de manifiesto así, una vez más, aunque ahora con mayor visibilidad, otro desfase entre la ciencia y el Derecho: el que se está abriendo en la propia Constitución de 1978, desconectada por completo de la ciencia al carecer de elementos de articulación para integrar el conocimiento experto en regulaciones y decisiones, políticas y administrativas, en los crecientes entornos de riesgo, complejidad e incertidumbre que se generan. Un desfase que se observa tanto en el plano procedimental como en el institucional». En ESTEVE PARDO, José (2020): «La apelación a la ciencia en la crisis del COVID-19», *Revista de Derecho Público: Teoría y Método*, vol. 2, págs. 48-49.

71. Véase el documento elaborado por el Banco Mundial sobre el papel de las EFS en la respuesta contra el coronavirus durante y tras la pandemia en AA.VV. (2020): «Role of Supreme Audit Institutions (SAIs) in Governments' Response to COVID-19: Emergency and Post Emergency Phases», *World Bank Group*, págs. 1-16.

6. Bibliografía

- AA.VV. (1980): *Constitución española: trabajos parlamentarios*, SAINZ MORENO, Fernando (sel.), Vol. III, Madrid, Congreso de los Diputados.
- AA.VV. (2020): «Role of Supreme Audit Institutions (SAIs) in Governments' Response to COVID-19: Emergency and Post Emergency Phases», *World Bank Group*, págs. 1-16.
- AGUADO RENEDO, César (2021): «¿Gobierno y Parlamento en la emergencia sanitaria», en AA.VV., *Derecho y política ante la pandemia: reacciones y transformaciones*, Tomo I: Reacciones y Transformaciones en el Derecho Público, VELASCO CABALLERO, Francisco y GREGORACI FERNÁNDEZ, Beatriz (coords.), Anuario de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Madrid, n.º Extra 2, BOE, págs. 47-60.
- AGUADO RENEDO, César (2021): «La incidencia de la pandemia en el sistema constitucional español», en AA.VV., *La crisis del parlamentarismo en nuestra democracia constitucional*, ARAGÓN REYES, Manuel (coord.), Valencia, Tirant Lo Blanch, págs. 467-498.
- ÁLVAREZ VÉLEZ, María Isabel (2021): «Alarma y pandemia: problemática jurídico-constitucional de los estados de necesidad a la luz de la doctrina del Tribunal Constitucional», *Revista de las Cortes Generales*, n.º 111, págs. 547-574.
- ANTONAYA SUJA, Ángel Luis (1979): «Criterios rectores de aplicación del gasto público», en AA.VV., *Hacienda y Constitución*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid DE RUS, Ginés (2021): *Análisis coste-beneficio*, 4.ª edic., Barcelona, Antoni Bosch editor.
- ARANDA ÁLVAREZ, Elviro (2021): *Los efectos de la crisis del COVID-19 en el derecho constitucional económico. Una oportunidad para repensar la relación entre estabilidad presupuestaria y gasto público*, Madrid, Marcial Pons.
- AZPITARTE SÁNCHEZ, Miguel (2021): «Coronavirus y derecho constitucional. Crónica política y legislativa del año 2020», *Revista Española de Derecho Constitucional*, n.º 121, págs. 105-138.
- BARNES, Javier (2021): «La crisis de la democracia parlamentaria. El caso de la COVID-19», *Revista de Administración Pública*, n.º 216, págs. 101-139.
- BELLO PAREDES, Santiago Andrés (2020): «COVID-19 y contratación pública: un peligroso cóctel en España», *Revista de Administración Pública*, n.º 213, págs. 373-403.
- BIGLINO CAMPOS, Paloma (2016): «El control de cuentas: un contenido necesario de la reforma constitucional», en AA.VV., *Repensar la constitución: ideas para una reforma de la Constitución de 1978: reforma y comunicación dialógica. Parte primera*, FREIXES SANJUÁN, Teresa y GAVARA DE CARA, Juan Carlos (coords.), Madrid, BOE, págs. 151-172.
- BIGLINO CAMPOS, Paloma (2019): «El Tribunal de Cuentas como garantía del Estado Social, del Estado Democrático y del Estado de Derecho», *Teoría y Realidad Constitucional*, n.º 44, págs. 77-100.
- BIGLINO CAMPOS, Paloma (2021): «Introducción», en AA.VV., *Los Efectos Horizontales de la COVID sobre el sistema constitucional: estudios sobre la primera oleada*, BIGLINO CAMPOS, Paloma; DURÁN ALBA, Fernando (dirs.), Zaragoza, Fundación Manuel Giménez Abad, págs. 1-7.
- CANOSA USERA, Raúl Leopoldo (2020): «Ordenación de las fuentes del derecho en estados de emergencia sanitaria. El caso español», en AA.VV., *Covid-19 y parlamentarismo. Los parlamentos en cuarentena*, BARCELÓ ROJAS, Daniel A. et alii (coords.), Madrid, Marcial Pons, págs. 294-309.
- CARRILLO LÓPEZ, Marc (2014): «Constitución y control de las finanzas públicas», *Revista Española de Derecho Constitucional*, n.º 101, págs. 13-42.
- CRESPO FERNÁNDEZ, Marcos (2022): «El fondo de apoyo a la solvencia de empresas estratégicas», *Revista General de Derecho Administrativo*, n.º 59, págs. 1-33.

CUBILLO RODRÍGUEZ, Carlos (2021): *Aspectos jurídicos del despilfarro en la gestión de los fondos públicos*, 2.ª edición, Madrid, Dykinson.

DE VEGA BLÁZQUEZ, Pedro (2020): «Perspectiva jurídico-constitucional del ciclo presupuestario y de la cuenta general del Estado», en AA.VV., *Libro homenaje al profesor Ubaldo Nieto de Alba*, NIETO CAROL, Ubaldo (dir.), Vol. 1, Valencia, Tirant lo Blanch, págs. 503-524.

DÍEZ SASTRE, Silvia (2021): «¿Cambiará la pandemia el derecho de la contratación pública?», en AA.VV., *Derecho y política ante la pandemia: reacciones y transformaciones. Tomo I: Reacciones y Transformaciones en el Derecho Público*, VELASCO CABALLERO, Francisco y GREGORACI FERNÁNDEZ, Beatriz (coords.), Anuario de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Madrid, n.º Extra 2, BOE, págs. 257-272.

ESTEVE PARDO, José (2020): «La apelación a la ciencia en la crisis del COVID-19», *Revista de Derecho Público: Teoría y Método*, vol. 2, págs. 35-50.

GARCÍA BLANCO, María José (2018): *El control externo por el Tribunal de Cuentas de los órganos constitucionales y de relevancia constitucional*, Madrid, Dykinson.

GARCÍA-ESCUADERO MÁRQUEZ, Piedad (2020): «La ductilidad del Derecho Parlamentario en tiempos de crisis: actividad y funcionamiento de los parlamentos durante el estado de alarma por COVID-19», *Teoría y Realidad Constitucional*, n.º 46, págs. 271-308.

GARCÍA-ESCUADERO MÁRQUEZ, Piedad (2021): «La regeneración del parlamento en la era del populismo», en AA.VV., *La crisis del parlamentarismo en nuestra democracia constitucional*, ARAGÓN REYES, Manuel (coord.), Valencia, Tirant Lo Blanch, págs. 199-231.

GARCÍA-PANDO MOSQUERA, José Joaquín y FERNÁNDEZ JIMÉNEZ, M.ª del Valle (2016): «Algunas consideraciones sobre el artículo 136 de la Constitución: análisis particular del informe que debe remitir el Tribunal de Cuentas anualmente a las Cortes», *Revista de las Cortes Generales*, n.º 97-99, págs. 33-77.

GIMENO FELIU, José M.ª (2021): «De las ideas a la acción en la gestión de los fondos europeos: reflexiones propositivas para el diseño de una adecuada gobernanza de ejecución», *Cuadernos de Derecho Local*, n.º 55, págs. 88-114.

GÓMEZ ORFANEL, Germán (2021): «Excepción necesidad y Constitución», *Teoría y Realidad Constitucional*, n.º 48, págs. 193-214.

GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda (2001): *El Tribunal de Cuentas: el control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*, Madrid, Marcial Pons.

GORDILLO PÉREZ, Luis Ignacio (2020): «El Estado Constitucional ante la crisis del coronavirus en Europa: Una primera aproximación», en AA.VV., *Diálogos jurídicos en tiempos de COVID-19*, Luna Leal, Marisol (coord.), México D.F., Red Internacional de Cuerpos Académicos Estudios Institucionales José Ramón Cossío Díaz, págs. 147-153.

HEINIG, Hans Michael, KINGREEN, Thorsten, LEPSIUS, Oliver, MÖLLERS, Christoph, VOLKMANN, Uwe, WIßMANN, Hinnerk (2021): «Why Constitution Matters—La ciencia del Derecho constitucional ante la crisis del Coronavirus», *Revista de Derecho Público: Teoría y Método*, vol. 3, págs. 129-156.

JIMÉNEZ ASENSIO, Rafael (2016): *Los frenos del poder. Separación de poderes y control de las instituciones*, Madrid, Marcial Pons-IVAP.

JIMÉNEZ ASENSIO, Rafael (2021): «La hora de la verdad: organización administrativa y recursos humanos en la gestión de los fondos europeos (I)» [Entrada de blog: 21 de agosto]. La mirada instruccional.

JIMÉNEZ ASENSIO, Rafael (2021): «La hora de la verdad: organización administrativa y recursos humanos en la gestión de los fondos europeos (y II)» [Entrada de blog: 25 de agosto]. La mirada institucional.

MARTÍNEZ SÁNCHEZ, César (2021): «Las reglas fiscales tras la COVID-19», en AA.VV., *Derecho y política ante la pandemia: reacciones y transformaciones*, Tomo I: Reacciones y Transformaciones en el Derecho Público, VELASCO CABALLERO, Francisco y GREGORACI FERNÁNDEZ, Beatriz (coords.),

Anuario de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Madrid, n.º Extra 2, BOE, págs. 391-405.

OLESTI RAYO, Andreu. (2021): «La Unión Europea y la financiación de las medidas para afrontar la crisis de la COVID-19», *Revista General de Derecho Europeo*, n.º 53, págs. 243-274.

PAUNER CHULVI, Cristina (2018): «Artículo 31», en AA.VV., *Comentario a la Constitución Española: 40 aniversario 1978-2018: Libro-homenaje a Luis López Guerra*, PÉREZ TREMPES, Pablo y SAIZ ARNAIZ, Alejandro (dirs.), Tomo I, Valencia, Tirant Lo Blanch, págs. 683-693.

PÉREZ SARRIÓN, Lorenzo (2021): «¿A qué nos hemos dedicado los OCEX durante la pandemia?», *Auditoría pública*, n.º 78, págs. 20-31.

RODRÍGUEZ BEREIJO, Álvaro (2018): «Una perspectiva constitucional del control del gasto público», *Revista Española de Control Externo*, n.º 58, págs. 229-244.

ROSE-ACKERMAN, Susan (2021): «Corrupción y COVID-19», *Eunomía. Revista en Cultura de la Legalidad*, n.º 20, págs. 37-60.

SALVADOR ARMENDÁRIZ, María Amparo (2020): «El principio constitucional de estabilidad presupuestaria en el marco de la macroeconomía: consecuencias y dificultades de su juridificación», *Revista de Derecho Público: Teoría y Método*, vol. 2, págs. 161-206.

SÁNCHEZ BARRUECO, María Luisa (2021): «El nuevo marco presupuestario de la Unión Europea para la recuperación postpandemia», *Revista de Derecho Comunitario Europeo*, n.º 69, págs. 555-599.

SANTAMARÍA PASTOR, Juan Alfonso (2020): «Notas sobre el ejercicio de las potestades normativas en tiempos de pandemia», en AA.VV., *COVID-19 y Derecho Público: (durante el estado de alarma y más allá)*, BLANQUER CRIADO, David Vicente (coord.), Valencia, Tirant Lo Blanch, págs. 207-239.

SEGURA SÁNCHEZ, Julio (2020): «Pandemia: perspectiva económica», en AA.VV., *Enciclopedia de las Ciencias Morales y Políticas para el siglo XXI*, PENDÁS, Benigno (edit.), Madrid, Real Academia de Ciencias Morales y Políticas/Boletín Oficial del Estado, págs. 25-28.

SIEIRA MUCIENTES, Sara (2021): «Estado de emergencia por coronavirus como derecho de excepción emergente. ¿Mutación o reforma constitucional?», *Teoría y Realidad Constitucional*, n.º 48, págs. 463-493.

SOLOZÁBAL ECHAVARRÍA, Juan José (2021): «Algunas consideraciones constitucionales sobre el estado de alarma», en AA.VV., *Los Efectos Horizontales de la COVID sobre el sistema constitucional: estudios sobre la primera oleada*, BIGLINO CAMPOS, Paloma; DURÁN ALBA, Fernando (dirs.), Zaragoza, Fundación Manuel Giménez Abad, págs. 19-42.

TORRES MURO, Ignacio (2018): «Artículo 116: Los estados excepcionales», en AA.VV., *Comentarios a la Constitución Española*, RODRÍGUEZ-PIÑERO Y BRAVO-FERRER, Miguel y CASAS BAAMONDE, María Emilia (dirs.), Tomo 2, Madrid, BOE, págs. 630-638.

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