

XIV Congreso de la Asociación de Constitucionalistas de España
«LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA TREINTA AÑOS DESPUÉS DE LA
INTEGRACIÓN EUROPEA»

4 y 5 de febrero de 2016 (Universidad de Deusto, Bilbao)

Mesa 4. Integración europea y Constitución económica

El control externo de las cuentas públicas en la Unión Europea y su guardián financiero: el Tribunal de Cuentas (TCUE).

MANUEL LUIS PÉREZ GARCÍA.

Doctor en Derecho. Universidad Pompeu Fabra

Sumario: 1.- INTRODUCCIÓN. 2.- DE ÓRGANO COMUNITARIO A SÉPTIMA INSTITUCIÓN EUROPEA. 3.- TCUE: FUNCIONES, COMPOSICIÓN Y ORGANIZACIÓN. 4.- EL TCUE EN LA JURISPRUDENCIA LUXEMBURGUENSE. 5.- RELACIONES ENTRE EL TCUE Y EL TRIBUNAL DE CUENTAS ESPAÑOL. 6.- BIBLIOGRAFÍA.

1.- INTRODUCCIÓN

Las entidades fiscalizadoras superiores (EFS)¹ son órganos públicos encargados de fiscalizar la regularidad de las cuentas y gestión financiera. En ocasiones también se les asignan funciones jurisdiccionales, para juzgar y hacer efectiva la denominada responsabilidad contable. Desde antaño el control que versa sobre la actividad económica-financiera del Estado ha sido denominado control externo. Dicho control es

¹ También conocidas a nivel internacional como SAI's, *Supreme Audit Institutions*.

externo porque lo realiza un órgano que se encuentra desligado del Poder Ejecutivo y de su Administración, sujetos principales de la actividad de control².

El control externo es realizado en los Estados democráticos avanzados por entidades fiscalizadoras superiores con distinta denominación, organización y funciones, pero que persiguen un objetivo común: controlar el gasto público, es decir, el uso dado al dinero aportado por cada ciudadano como contribuyente al Estado. El control de los fondos públicos es el complemento necesario e imprescindible de la potestad presupuestaria. Con el ejercicio del control sobre los fondos públicos se cierra el denominado ciclo presupuestario. Los distintos parlamentos son órganos políticos y no técnicos, y no cuentan con la organización ni los medios personales ni materiales adecuados para realizar un control efectivo sobre el gasto público. Estos se auxilian o apoyan en órganos específicos de control externo que deben ser independientes.

Los dos sistemas originarios de control externo del gasto público son el jurisdiccional francés (*Cour des Comptes*) y el parlamentario británico³. El sistema estadounidense es un modelo derivado del segundo y tal como expone SALINAS SÁNCHEZ⁴, la independencia de las colonias americanas de Gran Bretaña es un claro ejemplo a nivel histórico del desarrollo paralelo de las instituciones financieras e instituciones políticas.

Salvando las distancias temporales y materiales, en el proceso de integración europea el progresivo reforzamiento de la posición y funciones del Parlamento ha redundado en la creación y paulatina potenciación del Tribunal de Cuentas.

² La *summa divisio* entre control interno y externo está incorporada a la Declaración de Lima de 1977 de la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), creada en 1953 bajo los auspicios de la Organización de Naciones Unidas (ONU), con el fin de fomentar el intercambio de conocimientos y experiencias entre las EFS. LA Declaración define las líneas básicas de auditoría que deberán implementarse en todos los países. El artículo 3, «Control interno y externo» establece: «1. Los órganos de control interno pueden establecerse en el seno de los diferentes departamentos e instituciones; los órganos de control externo no pertenecen a la organización de la institución que debe ser controlada. Las Entidades Fiscalizadoras Superiores son órganos del control externo». El TCUE es miembro de INTOSAI y EUROSAI, grupo regional europeo del anterior. Sobre las relaciones entre estas instituciones véase ROMERO ABOLAFIO, Juan José (2014): «El papel institucional del Tribunal de Cuentas Europeo», en ADAME MARTÍNEZ, Jesús y RAMOS PRIETO, Francisco (coords.), *Estudios sobre el sistema tributario actual y la situación financiera del sector público: Homenaje al Profesor Dr. D. Javier Lasarte Álvarez*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 953-956.

³ Sobre la imbricación entre presupuesto y parlamentarismo véase RUIZ TARRÍAS, Susana (2003): *Presupuesto y parlamentarismo. La aportación del presupuesto a la formación del parlamentarismo continental europeo*, Sevilla, Fundación El Monte.

⁴ SALINAS SÁNCHEZ, Francisco Javier (1993): *Economía Política Constitucional de los Presupuestos Públicos*, Madrid, Tecnos, pág. 50.

VALLÈS VIVES⁵ distingue cuatro modelos de control superior del gasto público siguiendo el criterio de la ubicación del órgano superior de fiscalización en el respectivo entramado constitucional: en el poder Ejecutivo, Legislativo o Judicial, o que tenga su propio lugar dentro del sistema de poderes con una configuración totalmente autónoma. En Suiza (*Eidgenössische Finanzkontrolle*) y Dinamarca (*Rigsrevisionen*), los órganos de control superior forman parte orgánicamente del Ejecutivo. En Francia (*Cour des Comptes*) e Italia (*Corte di Conti*) orgánicamente están en los aledaños del poder Judicial. En Portugal (*Tribunal de Contas*) y Grecia (*Ελεγκτικό Συνέδριο*) pertenecen a aquél. En España (Tribunal de Cuentas), Reino Unido (*National Audit Office*), Bélgica (*Cour des Comptes*), Noruega (*Riksrevisjonen*), Austria (*Rechnungshof*) y los Estados Unidos de América (*Government Accountability Office* o GAO), se ubican en el Legislativo. En la República Federal de Alemania (*Bundesrechnungshof*) y en la propia UE, las EFS se acercan al modelo de independencia absoluta, tanto funcional como orgánica. En todo caso ninguno de estos modelos se presenta de manera pura, sino que en la práctica se dan múltiples sistemas híbridos.

Aunque los Tratados que han gestado la Unión Europea son formalmente Tratados internacionales, la UE ni es una organización internacional según los criterios canónicos ni tampoco es un Estado, aunque incorpore muchos sus elementos configuradores. Siguiendo a la mejor doctrina hay que calificarla de organización supranacional sui generis⁶ constituida como Comunidad de Derecho que ostenta verdadero poder político. Poder que como sucede en los Estados ha de ser controlado. La Unión Europea ha desarrollado un complejo sistema jurídico-político, único a nivel mundial, que conforma un sistema gobierno difícilmente homologable que combina elementos multilaterales y supranacionales tamizados por un acentuado proceso de «constitucionalización»⁷.

La problemática surge del llamado «déficit democrático» de la Unión Europea que aqueja sobre todo a su diseño institucional ya que aunque el peso del Parlamento Europeo ha ido aumentando constantemente, sigue siendo menor que el del Consejo. Siguiendo al profesor JIMÉNEZ ASENSIO, «*el presupuesto básico para el asentamiento de un sistema efectivo de control del poder es la existencia de una cultura democrática e institucional*»⁸.

⁵ VALLÈS VIVES, Francesc (2003): *El control externo del gasto público: configuración y garantía constitucional*, Madrid, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, pág. 100.

⁶ En cierta literatura científica se ha usado el término Federación constitucional (*Constitutional Federation*) o Unión constitucional (*Verfassungsverbund*).

⁷ Sobre esta cuestión, y otras, resulta de gran interés el trabajo de DÍEZ-PICAZO GIMÉNEZ, Luis M^a (2002): *Constitucionalismo de la Unión Europea*, Madrid, Civitas.

⁸ JIMÉNEZ ASENSIO, Rafael (2014): «Los frenos del poder (Una introducción al principio de separación de poderes y al control de las instituciones en los sistemas constitucionales)», *Revista Vasca de Administración Pública*, nº 99-100, pág. 1765.

Los controles sobre la Administración europea son de tres clases: políticos, jurisdiccionales y administrativos. Centrándonos en los últimos, junto al propio Tribunal de Cuentas, aunque dotados cada uno de ellos de su específica naturaleza y funciones, podemos citar al Defensor del Pueblo Europeo, al Supervisor Europeo de Protección de Datos o a la Oficina Europea de Lucha contra el Fraude (OLAF)⁹.

En este trabajo nos ocuparemos de: i) la creación y evolución histórico-normativa del TCUE, ii) de su competencia y organización institucional, iii) su papel en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia y iv) de las relaciones de cooperación con el Tribunal de Cuentas de España.

2.- DE ÓRGANO COMUNITARIO A SÉPTIMA INSTITUCIÓN EUROPEA.

Los Tratados constitutivos¹⁰ de París y Roma crearon sendos órganos comunitarios de control: la Comisión de Control para la CEE y EURATOM y el Comisario de Cuentas para la CECA. Ambos fueron fusionados por una Decisión del Consejo de 15 de mayo de 1959. Tiempo después, el Tratado de Bruselas de 1975¹¹, firmado el 22 de julio, y que entró en vigor el primero de junio de 1977, modificó algunas disposiciones financieras establecidas en los Tratados. Reforzó los poderes presupuestarios del Parlamento confiriéndole la potestad de rechazar el presupuesto comunitario y de aprobar la gestión de la Comisión en la ejecución del presupuesto y dispuso la creación del Tribunal de Cuentas¹².

⁹ Para profundizar en estas instituciones de control europeo se puede consultar FUENTETAJA PASTOR, Jesús Ángel (2014): *Derecho Administrativo Europeo*, Cizur Menor (Navarra), Civitas, págs. 427 y ss.

¹⁰ Sobre este particular LOZANO MIRALLES, Jorge (1998): «El TCUCE a la luz de los tratados constitutivos de la Unión Europea», en AA.VV., *Constitución española en el ordenamiento comunitario europeo (II). XVII jornadas de estudio*, Vol. 2, Madrid, Ministerio de Justicia, págs. 1609-1630; MANTECA VALDELANDE, Víctor (2001): «El Tribunal de Cuentas Europeo, una institución comunitaria de control», *Noticias de la Unión Europea*, n° 197, págs. 21-40. FLIZOT, Stéphanie (2002): «Les rapports entre la Cour des Comptes Européenne et les Institutions Supérieures de contrôle des Etats membres. Quelle application du principe de subsidiarité?», *Revue du Marché Commun et de l'Union européenne*, n° 455, págs. 112-121.

¹¹ Aunque desde mediados de la década de los 60 el Parlamento Europeo había abogado por la creación de un Tribunal de Cuentas Europeo. DE CROUY-CHANEL, Imre, y PERRON, Christophe (1988): *La Cour des Comptes Européenne*, París, Presses Universitaires de France, pág. 24 y ss.

¹² También fue de la mano del incremento exponencial del presupuesto comunitario en los años venideros. Los contribuyentes europeos y los votantes están menos predispuestos a aceptar la legitimidad de la integración europea sin un fuerte sistema de control financiero y contable. Vide HARDEN, Ian, WHITE, Fidelma y DONNELLY, Katy (1995): «The Court of Auditors and Financial Control and Accountability in the European Community», *European Public Law*, vol. 1, n° 4 pág. 600.

El Tribunal en sus inicios ya fue considerado por una voz autorizada como la «conciencia financiera» europea¹³ y también es llamado el «guardián financiero»¹⁴ de la Unión. Pero no asumió su condición de institución europea de pleno derecho hasta el primero de noviembre de 1993 con la entrada en vigor del Tratado de la Unión Europea o Tratado de Maastricht¹⁵, firmado el 7 de febrero de 1992¹⁶. La equiparación institucional con la Comisión, el Consejo y el Parlamento supuso una clara mejora en su autoridad e independencia. El TUE introdujo también lo que se ha convertido desde entonces en la tarea distintiva del Tribunal: la declaración anual de fiabilidad de las cuentas de la UE y la legalidad y regularidad de las operaciones conexas.

Con la entrada en vigor del Tratado de Ámsterdam, firmado el 2 de octubre de 1997 y que entró en vigor el 1 de mayo de 1999, el TCUE robusteció su independencia y amplió sus competencias de fiscalización y el papel del Tribunal en la lucha contra el fraude. Además se le facultó para recurrir ante el Tribunal de Justicia en caso de menoscabo de sus prerrogativas por otras instituciones de la UE.

El Tratado de Niza de 2003, firmado el 26 de febrero de 2001 y en vigor desde el 1 de febrero de 2003, confirmó la composición del Tribunal por un Miembro de cada Estado miembro y subrayó la importancia de la cooperación de la institución con las entidades fiscalizadoras superiores nacionales¹⁷ (en el caso español con el Tribunal de Cuentas, art. 136 de la Constitución española).

¹³ Tal calificativo en los inicios de su andadura por boca del entonces presidente del Tribunal de Justicia: «[...] *Sin duda podría decirse que esta independencia es algo natural tanto para sus miembros como para el propio Tribunal de Cuentas, que encarna la «conciencia financiera» de la Comunidad; que en ausencia de unas disposiciones formales no podría dudarse que los Miembros del Tribunal de Justicia, «la conciencia jurídica» de la Comunidad, no deben recibir instrucciones externas y, por último, que la Comisión, encargada de velar por el respeto de los tratados, no podría desempeñar su misión si sus miembros no rehusaran recibir instrucciones de los Estados miembros»*. Alocución del Sr. Hans Kutcher, presidente del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, pronunciada el 25 de octubre de 1977, con ocasión de la prestación de juramento solemne de los primeros miembros del Tribunal de Cuentas. Dicho calificativo es recogido en las Conclusiones del Abogado general Dámaso Ruiz-Jarabo Colomer presentadas el 3 de mayo de 2001 en el Asunto Ismeri (Sentencia del Tribunal de Justicia de 10 de julio de 2001) del que nos ocuparemos *ut infra*.

¹⁴ Nombre que también recibe la Contraloría federal de los Estados Unidos de América (*Government Accountability Office*): «*Watchdog on the Potomac*».

¹⁵ PIQUERAS BAUTISTA, José Antonio (1998): «El Tribunal de Cuentas de la Unión Europea: consecuencias del Tratado de Maastricht», en AA.VV., *Constitución española en el ordenamiento comunitario europeo (II). XVII jornadas de estudio*, Vol. 2, Madrid, Ministerio de Justicia, págs. 1631-1648.

¹⁶ TORRES FERNÁNDEZ, Juan José (1998): «El Tribunal de Cuentas Europeo, desde los orígenes hasta el Tratado de la Unión Europea», en AA.VV., *Constitución española en el ordenamiento comunitario europeo (II). XVII jornadas de estudio*, Vol. 2, Madrid, Ministerio de Justicia, págs. 1685-1696.

¹⁷ Véase BIGLINO CAMPOS, M^a Paloma (2004): «El Tribunal de Cuentas europeo tras la reforma de Niza», en CALONGE VELÁZQUEZ, Antonio (coord.), *La reforma institucional en el Tratado de Niza*, Valladolid, Lex Nova, págs. 226-243.

En el Tratado por el que se establece una Constitución para Europa, más conocido como Constitución Europea o Tratado Constitucional de 29 de octubre de 2009 sufrió una degradación de su status al ser excluido del marco institucional único establecido en el artículo I.19¹⁸.

El Tratado de Lisboa¹⁹, que entró en vigor el 1 de diciembre de 2009, reafirmó el mandato del Tribunal y su calidad de institución europea²⁰. También de interés para el Tribunal, el Tratado introdujo cambios en la manera en que se han de gestionar y controlar los fondos de la UE, reforzando las competencias presupuestarias del Parlamento Europeo y haciendo hincapié en la responsabilidad de los Estados miembros en la ejecución del presupuesto.

Tras Lisboa, la Unión Europea²¹ dispone de un marco institucional compuesto principalmente de siete elementos. Según el artículo 13 del Tratado de la Unión Europea las instituciones de la Unión son (por este orden): el Parlamento Europeo, el Consejo Europeo, el Consejo, la Comisión Europea, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, el Banco Central Europeo y el Tribunal de Cuentas. La Unión Europea se rige por un sistema interno en régimen de democracia representativa (art. 10 TUE). El Consejo Europeo ejerce funciones de orientación política general y las de representación exterior; el Parlamento Europeo y el Consejo ejercen la potestad legislativa tomando decisiones conjuntas -salvo en los procedimientos legislativos especiales, donde el Parlamento desempeña un papel meramente consultivo-; la Comisión aplica el Derecho de la Unión, supervisa su cumplimiento y ejecuta sus políticas, y a ella corresponde en exclusiva la iniciativa legislativa ante el Parlamento y la Comisión; el Tribunal de Justicia ejerce las labores jurisdiccionales supremas y el Banco Central Europeo dirige y aplica la política monetaria única de la zona euro.

El TCUE se encuentra contemplado en el Tratado de la Unión Europea (TUE), en su artículo 13, y en el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE), que le

¹⁸ RUIZ TARRÍAS, Susana (2005): «El Tribunal de Cuentas Europeo en el Tratado por el que se instituye una Constitución para Europa», *Revista de derecho político*, nº 64, págs. 183-210.

¹⁹ Sobre la reforma lisboeta véanse sendos trabajos de un antiguo miembro del TCUE: RAMALLO MASSANET, Juan (2008): «El control externo del presupuesto comunitario y el Tratado de Lisboa: presente, pasado y futuro», *Auditoría pública*, nº 45, págs. 5-13.

RAMALLO MASSANET, Juan (2008): «El control externo del presupuesto comunitario en el nuevo Tratado de Lisboa», en VILLAR EZCURRA, Marta, MARTÍNEZ LAFUENTE, Antonio, ALBIÑANA CILVETI, César y HERRERA MOLINA, Pedro Manuel (coords.), *Estudios jurídicos en memoria de don César Albiñana García-Quintana*, Vol. 3, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 2841-2864.

²⁰ *Vid.* MAESTRO BUELGA, Gonzalo (2008): «El Tratado de Lisboa y la Constitución económica», *Revista de Derecho Constitucional Europeo*, nº 9, págs. 38-67.

²¹ El TCUE es una de las instituciones esenciales en la preservación de la integración europea: «*La Unión Europea con miras al porvenir desarrolla sus propias instituciones para perpetuar y garantizar su continuidad, en especial el Banco Central Europeo, el Tribunal de Cuentas Europeo [...] o el Tribunal de Justicia*». AA.VV. (2009): *Principles of European Constitutional Law*, 2ª edic. revisada, VON BOGDANDY, Armin y BAST, Jürgen (edits.), Oxford, Hart, pág. 760.

dedica de manera específica la Sección Séptima del capítulo 1, de su Sexta Parte («Disposiciones institucionales y financieras»), además de los arts. 263, párrafo tercero, 319, 322 y 325.

3.- TCUE: FUNCIONES, COMPOSICIÓN Y ORGANIZACIÓN

Hay que destacar que pese a su denominación como Tribunal, es una entidad de control externo que carece de competencias jurisdiccionales o sancionadoras en el ejercicio de sus funciones de fiscalización. Sus funciones tienen una doble naturaleza: fiscalizadora y consultiva²². El Tribunal de Cuentas de la Unión Europea²³ tiene como misión fundamental la realización del control financiero externo (art. 287 TFUE), supervisando la ejecución del presupuesto general de la Unión Europea, de los Fondos Europeos de Desarrollo y de los organismos y agencias de la Unión. Ello lo llevo a cabo mediante tres clases diferentes de auditoría²⁴: a) Auditorías financieras: encaminadas a verificar si la contabilidad refleja la imagen fiel de la realidad financiera de la Unión Europea, y en las que se emite opinión sobre la misma; b) Auditorías de cumplimiento y de regularidad: verificando el cumplimiento por parte de los gestores de los procedimientos y de la normativa aplicable en cada caso, y verificando igualmente si los gastos incluidos en cada partida son realmente subvencionables y si se han realizado y ejecutado y c) Auditorías de gestión, operativas o *performance audit*: tendentes a buscar la eficiencia de la gestión y a mejorar y racionalizar la actividad, simplificándola y haciéndola más eficaz y económica.

²² Cabe destacar la participación del TCUE en la profunda reforma y modernización del sistema contable emprendida por la Comisión. Según el actual Secretario General del TCUE la modernización se esbozó en el año 2000, se concretó en el 2002 con la adopción de un plan de acción y se culminó en el año 2005 presentando por primera vez las cuentas del ejercicio conforme al nuevo marco contable y a los nuevos principios. El Tribunal de Cuentas europeo ha tenido un papel destacado en esta evolución. Sus observaciones y críticas pusieron en evidencia las deficiencias del sistema y de los procedimientos contables utilizados; subrayaron también la urgencia de emprender una reforma de largo alcance. Sus recomendaciones y consejos durante la concepción y puesta en práctica de la reforma contribuyeron al éxito de la misma. Este artículo expone el papel del Tribunal en este proceso de reforma y modernización contable. Para ello se han considerado las siguientes fases: (1) «Primeras observaciones sobre la contabilidad (1977-1993)»; (2) «El Tribunal define su “doctrina” (1994-1999)»; (3) «Hacia una contabilidad de devengo (2000-2002)»; (4) «Hacia una opinión sin reservas ni salvedades (2002-2011)». Véase RUIZ GARCÍA, Eduardo (2013): «El papel del Tribunal de Cuentas europeo en la modernización del sistema contable de las instituciones europeas», *Revista española de control externo*, nº 44, págs. 31-47.

²³ Seguramente la monografía más completa en lengua española sobre el Tribunal de Cuentas es la de la profesora de la Universidad de Deusto: SÁNCHEZ BARRUECO, María Luisa (2008): *El Tribunal de Cuentas Europeo: la superación de sus limitaciones mediante el principio de colaboración*, Madrid, Dykinson. Otros trabajos más recientes: ARROYO GIL, Antonio y GIMÉNEZ SÁNCHEZ, Isabel (2015): «Otras instituciones (Tribunal de Cuentas y BCE) y organismos de la UE», en LÓPEZ CASTILLO, Antonio (dir.), *Instituciones y Derecho de la Unión Europea*, Vol. 1, Valencia, Tirant lo Blanch, págs. 557-611 y PORRAS GÓMEZ, Antonio-Martín (2015): *La gobernanza multinivel del gasto público europeo*, Madrid, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales. Concretamente, y en relación al TCU, la pág. 294 y ss.

El Tribunal presentará al Parlamento Europeo y al Consejo una declaración sobre la fiabilidad de las cuentas y la regularidad y legalidad de las operaciones correspondientes que será publicada en el Diario Oficial de la Unión Europea. Dicha declaración podrá completarse con observaciones específicas sobre cada uno de los ámbitos principales de la actividad de la Unión. Según el art. 287.2 TFUE, examinará la legalidad y regularidad de los ingresos y gastos y garantizará una buena gestión financiera. Al hacerlo, informará, en particular, de cualquier caso de irregularidad. El control de los ingresos se efectuará sobre la base de las liquidaciones y de las cantidades entregadas a la Unión. El control de los gastos se efectuará sobre la base de los compromisos asumidos y los pagos realizados. Ambos controles podrán efectuarse antes del cierre de las cuentas del ejercicio presupuestario considerado²⁵.

El TCUE es un híbrido de los diferentes modelos tradicionales de control existentes²⁶ en cada uno de los Estados miembros (anglosajón, germano-escandinavo, mediterráneo)²⁷. El Tribunal está organizado y actúa de manera colegiada, de conformidad con lo dispuesto en los Tratados (TFUE, de manera exclusiva *ex art.* 13.3 TUE²⁸) y en el Reglamento Financiero²⁹. El Reglamento Financiero es el principal documento que contiene las normas financieras de la UE³⁰. Define los principios del presupuesto de la Unión y controla la forma en que se gasta el mismo. El Reglamento

²⁵ Para ALONSO MURILLO esta previsión es de suma importancia y propugna su adopción en nuestro ordenamiento: «*Esto no supone que el control del TCEu sea concomitante, puesto que no paraliza el acto fiscalizado, sino que siendo un control consuntivo puede ser adelantado al cierre de cuentas del ejercicio presupuestario. Esta medida acorta el plazo que media entre la realización de la actividad financiera pública y su sometimiento a control consuntivo externo [...] deberían tomar nota de ella el TCu y los OCEX*». Véase ALONSO MURILLO, Felipe (2008): «Articulación del control externo de legalidad y de la actividad financiera del sector público», en BIGLINO CAMPOS, Paloma y DURÁN ALBA, Juan Fernando (dirs.), *Pluralismo territorial y articulación del control externo de las cuentas públicas*, Valladolid, Lex Nova, pág. 100.

²⁶ Un análisis comparatista en esta materia en LOZANO MIRALLES, Jorge (1996): *Configuración e independencia de los órganos de control externo: un análisis comparado*, Madrid, Civitas. También, ALABAU OLIVERAS, M^a Mercé (1990): *El control externo por los tribunales de cuentas de la Europa comunitaria*, Madrid, Instituto de estudios fiscales.

²⁷ En puridad no exista un modelo continental unificado de control financiero donde enmarcar al Tribunal de Cuentas Europeo. En HARDEN, Ian, WHITE, Fidelma y DONNELLY, Katy (1995): «The Court of Auditors and Financial Control and Accountability in the European Community», *European Public Law*, vol. 1, n^o 4 pág. 601.

²⁸ Artículo 13.3 del Tratado de la Unión Europea: «*Las disposiciones relativas al Banco Central Europeo y al Tribunal de Cuentas, así como las disposiciones detalladas sobre las demás instituciones, figuran en el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea*».

²⁹ Reglamento (UE, EURATOM) n^o 966/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 25 de octubre de 2012, sobre las normas financieras aplicables al presupuesto general de la Unión y por el que se deroga el Reglamento (CE, EURATOM) n^o 1605/2002 del Consejo.

³⁰ Como norma conexas al mismo, el Reglamento Delegado (UE) n^o 1268/2012 de la Comisión, de 29 de octubre de 2012, sobre las normas de desarrollo del Reglamento (UE, EURATOM) n^o 966/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo, sobre las normas financieras aplicables al presupuesto general de la Unión (DO L 362 de 31 de diciembre de 2012).

entró en vigor el 1 de enero de 2013³¹. A ellos hay que añadir las normas de su Reglamento interno³² dividido en 37 artículos con la siguiente estructura: Título I: «De la organización del Tribunal» (arts. 1-16); Título II: «Del funcionamiento del Tribunal» (arts. 17-31); y Título III: «Disposiciones generales y finales» (arts. 32-37)³³.

Los miembros del Tribunal son nombrados por el Consejo, previa consulta con el Parlamento Europeo, tras su designación por su respectivo Estado³⁴. Son nombrados por un mandato renovable de seis años y están obligados a ejercer sus funciones con absoluta independencia y en interés general de la Unión Europea³⁵. Además de formar parte del órgano colegiado, los Miembros están adscritos a una de las Salas. Aprueban los informes de auditoría y los dictámenes, así como decisiones sobre cuestiones administrativas y estratégicas de mayor alcance.

Los 28 Miembros del Tribunal³⁶ se reúnen en sesión plenaria dos veces al mes para debatir y adoptar documentos como las principales publicaciones anuales del Tribunal, los informes anuales relativos al presupuesto general de la UE y los Fondos Europeos de Desarrollo.

El Presidente se elige por los miembros del Tribunal por un mandato de tres años renovable. Tiene las siguientes atribuciones (art. 286.2 *in fine* TFUE y artículos 7 a 9

³¹ Los cambios frente al Reglamento anterior pueden focalizarse se centran en tres áreas: i) simplificación: reducción de los trámites administrativos, aceleración de los procedimientos y cambio de enfoque del papeleo a la ejecución; ii) responsabilidad: se intenta garantizar una gestión financiera mejorada y sólida y la protección de los intereses financieros de la UE y iii) innovación: se introducen mecanismos financieros que permiten la movilización de fondos de terceros para impulsar los fondos de la UE.

³² Artículo 287.4 TFUE: «*El Tribunal de Cuentas elaborará su reglamento interno. Dicho reglamento requerirá la aprobación del Consejo*».

³³ DO L 103, de 23 de abril de 2010, págs. 1-6. Entró en vigor el 1 de junio de 2010.

³⁴ El TCUE a día de hoy está compuesto por los siguientes miembros: Vítor Manuel da SILVA CALDEIRA (Portugal, Presidente), David BOSTOCK (Reino Unido), Ioannis SARMAS (Grecia), Ivars LUDBORŽS (Letonia), Jan KINŠT (República Checa), Kersti KALJULAIID (Estonia), Karel PINXTEN (Bélgica), Michel CRETIN (Francia), Harald NOACK (Alemania), Henri GRETHEN (Luxemburgo), Szabolcs FAZAKAS (Hungría), Louis GALEA (Malta), Ladislav BALKO (Eslovaquia), Augustyn KUBIK (Polonia), Milan Martin CVIKL (Eslovenia), Rasa BUDBERGYTĖ (Lituania), Lazaros S. LAZAROU (Chipre), Gijs M. DE VRIES (Holanda), Harald WÖGERBAUER (Austria), H.G. WESSBERG (Suecia), Henrik OTBO (Dinamarca), Pietro RUSSO (Italia), Ville ITÄLÄ (Finlandia), Kevin CARDIFF (Irlanda), Baudilio TOMÉ MUGURUZA (España), Iliana IVANOVA (Bulgaria), George PUFAN (Rumanía) y, desde el 15 de julio de 2013, Neven MATES (Croacia).

³⁵ El cese de los miembros podrá producirse por la renovación periódica del Tribunal, por fallecimiento, por dimisión voluntaria o por cese forzoso impuesto por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Gozarán de los mismos privilegios e inmunidades que los jueces que componen el Tribunal de Justicia de la Unión Europea

³⁶ Los sucesivos miembros españoles en el Tribunal de Cuentas Europeo han sido los siguientes (entre paréntesis sus respectivos mandatos): Josep Subirats Piñana (27-1-1986/9-2-1994); Antoni Castells Oliveres (10-2-1994-29-2-2000); Juan Manuel Fabra Vallés (1-3-2000/28-2-2006) que llegó a ostentar la presidencia de la institución; Juan Ramallo Massanet (1-3-2006/29-2-2012); y el actual, Baudilio Tomé Muguruza (1-3-2012/28-2-2018).

del Reglamento interno): a) convocar y presidir las reuniones del Tribunal en pleno y velará por el buen desarrollo de los debates; b) vigilar el cumplimiento de las decisiones del Tribunal; c) garantizar el buen funcionamiento de los servicios y la buena gestión de las distintas actividades del Tribunal; d) designar al agente encargado de representar al Tribunal en todos los procesos contenciosos en los que este sea parte; e) representar al Tribunal en sus relaciones con el exterior y, en particular, en sus relaciones con la Autoridad de aprobación de la gestión, con las demás instituciones de la Unión y con los órganos de control de los Estados miembros.

El Tribunal se divide en Salas (cinco en la actualidad) a fin de aprobar determinadas categorías de informes y dictámenes (art. 287, apartado 4 TFUE). A propuesta del Presidente, el Tribunal asignará a cada uno de los otros miembros una sala. Cada Sala elegirá a uno de sus miembros como decano (por un período de dos años prorrogables). Cuatro de las Salas son competentes para la auditoría de ámbitos específicos de los ingresos y gastos de la UE, y una quinta, denominada CEAD³⁷, se ocupa de cuestiones de carácter transversal (coordinación, evaluación, fiabilidad y desarrollo). Cada Sala tiene un doble ámbito competencial: en primer lugar, aprobación de informes especiales, informes anuales específicos y dictámenes; y en segundo, la elaboración de informes anuales sobre el presupuesto de la UE³⁸ y los Fondos Europeos de Desarrollo, para su aprobación por el Tribunal en pleno.

El Comité administrativo está integrado por los decanos de las Salas y por el Presidente del Tribunal. Se encarga de todas las cuestiones de naturaleza administrativa y de las decisiones sobre asuntos vinculados a la comunicación y la estrategia. La sala aprobará decisiones por mayoría de sus miembros. En caso de empate de votos, será decisivo el del decano o el miembro que le sustituya. El Secretario General del Tribunal³⁹ es el responsable de la secretaría, de la gestión del personal y de la administración del Tribunal, así como de cualquier otra tarea que el Tribunal le encomiende.

El personal al servicio del Tribunal a pesar de no estar contemplado en el TFUE es de una importancia capital para la consecución de sus fines. Se compone de un staff técnico altamente cualificado. El Tribunal de Cuentas Europeo contaba en 2014⁴⁰ con

³⁷ Abreviatura en lengua inglesa de *coordination, evaluation, assurance and development*.

³⁸ El informe anual del TCEU se publica tras el cierre de cada ejercicio (art. 287.4 TFUE). Se denomina formalmente Informe Anual sobre la Ejecución Presupuestaria Europea sobre el presupuesto de la UE y los Fondos Europeos de Desarrollo (FED). La realización del informe exige un comportamiento coordinado entre las instituciones y órganos conforme a un calendario fijado por el Reglamento Financiero. El TCEU envía a las Instituciones y órganos auxiliares las observaciones que cree que deben formar parte del informe. La remisión de este informe anual del TCEU se conoce como la descarga. *Cfr.* IBÁÑEZ VILA, Carolina (2014): «El control jurisdiccional de las cuentas públicas en Europa: El Tribunal de Cuentas Europeo y el Tribunal de Cuentas Español», *Teoría y realidad constitucional*, nº 33, pág. 345.

³⁹ El actual Secretario General, el español Eduardo Ruiz García, fue nombrado el 16 de marzo de 2009.

⁴⁰ Datos extraídos de su memoria anual.

882 efectivos, que incluyen funcionarios y personal temporal. 561 de ellos se dedican a labores de auditoría, 141 a traducción, 141 a labores administrativas y 39 trabajan en Presidencia, que incluye labores de comunicación, protocolo y relaciones institucionales.

En 2014 el TCUE elaboró un total de 91 documentos: 2 informes anuales sobre el Presupuesto de la UE y sobre los Fondos Europeos de Desarrollo, 51 informes anuales específicos sobre las agencias y los organismos descentralizados de la UE, 24 informes especiales (auditorías operativas o de gestión) y 14 dictámenes. También los denominados informes panorámicos sobre los riesgos de la gestión financiera de la UE y los desafíos para la rendición de cuentas y fiscalización de la UE.

Con carácter anual el Tribunal aprueba un programa de trabajo donde figuran sus prioridades en términos de fiscalización. Este programa se publica y es presentado por el presidente del Tribunal al Comité de Control Presupuestario del Parlamento Europeo. El 11 de enero de 2016 el Presidente del Tribunal de Cuentas Europeo ha presentado el programa de trabajo para 2016 a la Comisión de control presupuestario del Parlamento Europeo. Este año el TCUE comenzará a trabajar, entre otras, en las siguientes tareas prioritarias de auditoría: Análisis panorámico de la estrategia de la UE para la energía y el cambio climático, Infraestructuras de banda ancha de alta velocidad en zonas rurales y urbanas, Funcionamiento del Semestre Europeo tras cinco años de aplicación, Europa 2020: revisión intermedia, y cierre de los programas de gasto 2007-2013, Evaluación del rendimiento de las instituciones, agencias y órganos de la UE: evaluación del rendimiento y Evaluación del Tribunal de Justicia Europeo.

4.- EL TRIBUNAL DE CUENTAS EN LA JURISPRUDENCIA LUXEMBURGUENSE.

Tal como acontece en otros órdenes, normativo e institucional, el Tribunal de Cuentas no ha sido un actor principal en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia (ni en el de las Comunidades Europeas, ni en el de la Unión Europea). Dejando a un lado las cuestiones de personal, en escasas ocasiones la «conciencia jurídica» se ha ocupado de cuestiones relativas al mismo.

El Tribunal de Luxemburgo enunció con carácter general en su sentencia de 23 de abril de 1986, Asunto *Parti écologiste «Les Verts»* contra Parlamento Europeo (294/83), que el Tribunal de Cuentas no puede sino examinar la legalidad del gasto en relación con el presupuesto y con el acto de Derecho derivado del que dicho gasto procede. Sin embargo una interpretación sistemática de esta declaración no puede considerarse como un límite de principio de la competencia de auditoría del Tribunal de Cuentas a determinadas normas del Derecho de la Unión: *«El argumento según el cual el control confiado al Tribunal de Cuentas por el artículo 206 bis del Tratado constituye un obstáculo para el del Tribunal de Justicia debe rechazarse. En efecto, el Tribunal de*

Cuentas no puede sino examinar la legalidad del gasto en relación con el presupuesto y con el acto de Derecho derivado del que este gasto emana (llamado, de ordinario, acto de base). Su control es, pues, en cualquier circunstancia, distinto del ejercido por el Tribunal de Justicia, que tiene por objeto la legalidad de este acto de base. Los actos impugnados en este caso constituyen, en realidad, el equivalente de un acto de base en cuanto prevén el principio del gasto y fijan las modalidades según las cuales se realiza»⁴¹.

El Abogado General Federico Mancini declaró en sus conclusiones de 25 de mayo de 1988 en el asunto *República Helénica contra Consejo de las Comunidades Europeas*, que versaba sobre la transferencia de créditos de capítulo a capítulo dentro de las previsiones presupuestarias de la Comisión para el ejercicio 1986 (204/86), que el Tribunal de Cuentas tiene la facultad o el deber de verificar el cumplimiento no sólo de las normas relativas al presupuesto contenidas en los Tratados o en el Reglamento financiero, sino de toda disposición perteneciente al ordenamiento jurídico comunitario en cuanto tiene una incidencia en los gastos: *«La verdad es que el Tribunal de Cuentas tiene la facultad o el deber de verificar el cumplimiento no sólo de las normas relativas al presupuesto contenidas en los tratados o en el Reglamento financiero, sino de toda disposición perteneciente al ordenamiento jurídico comunitario en cuanto tiene una incidencia en los gastos. ¿Cómo entonces distinguir entre este control y el del Tribunal de Justicia? Con mucha pertinencia se ha observado que, en nuestro sistema, las diferencias entre las dos funciones proceden de una serie de fenómenos y, en primer lugar, de la naturaleza de los efectos a los que da lugar su ejercicio; a diferencia del control del órgano contable, en realidad, la función judicial está singularizada por el efecto obligatorio y por el carácter definitivo de la cosa juzgada. Además, mientras su intervención postula la existencia de una acción o, en todo caso, de una controversia, la intervención de aquel órgano hace abstracción de ello. Por lo tanto, la tarea del Tribunal de Justicia se concreta en el examen específico y singular de los actos o de las relaciones controvertidas; la del Tribunal de Cuentas consiste en un examen sistemático y general de la actividad de gestión»⁴².*

Con posterioridad, la Sentencia del Tribunal de Primera Instancia (Sala Tercera) de 15 de junio de 1999, *Iseri Europa Srl. contra Tribunal de Cuentas de las Comunidades Europeas* desestimó una demanda en que se solicitaba la reparación del perjuicio que la recurrente afirmaba haber sufrido a causa de las críticas de que había sido objeto en el informe especial núm. 1/96 del Tribunal de Cuentas, adoptado el 30 de mayo de 1996, relativo a los Programas MED. Recurrída en casación, la Sentencia del Tribunal de Justicia de 10 de julio de 2001 (Asunto C-315/99 P⁴³, Ponente: Jean-Pierre Puissechet)

⁴¹ Apartado 28 de la Sentencia.

⁴² Apartado 5 de las Conclusiones.

⁴³ «51. Esta actividad de fiscalización del Tribunal de Cuentas forma parte de un proceso mucho más amplio: el del control de la ejecución del presupuesto de la Comunidad, que corresponde al Consejo y al Parlamento Europeo, y que se articula en un procedimiento de rendición de cuentas o de «descargo», en

es hasta el día de hoy el verdadero *leading case*⁴⁴ en la materia que nos ocupa. El Pleno del Tribunal de Luxemburgo declara que el principio de contradicción se aplica también a la adopción y la publicación de los informes del Tribunal de Cuentas europeo. Aunque sus informes no son decisiones que afecten directamente a los derechos de las personas que se mencionan en ellos, las consecuencias que pueden tener para éstas son tales que los interesados deben tener la oportunidad de formular observaciones sobre los puntos de los mencionados informes en que se los mencione nominalmente, antes de su adopción definitiva. No obstante, se desestima el recurso de casación porque en el caso de autos la ilegalidad cometida al no dar audiencia a la sociedad Ismeri Europa antes de la adopción del informe no pudo influir sobre el contenido del informe y que, en consecuencia, no existía ninguna relación de causalidad entre el hecho de no haber dado audiencia con carácter previo a Ismeri y el perjuicio que ésta afirmaba haber sufrido como consecuencia de la publicación del citado informe.

El Tribunal de Primera Instancia de las Comunidades Europeas (Sala Octava), en su Sentencia de 24 de septiembre de 2008 (asunto T-412/05, M./Defensor del Pueblo Europeo) entiende que es trasladable al Defensor del Pueblo el precedente sentado en Ismeri, sobre la posibilidad de que el Tribunal de Cuentas europeo pueda denunciar excepcionalmente los hechos constatados de forma completa con designación nominativa de terceras personas directamente implicadas. Según lo decidido en el asunto Ismeri, circunstancias particulares, que pueden estar relacionadas con la gravedad de los hechos o con un riesgo de confusión perjudicial para los intereses de terceros, pueden justificar que el Tribunal de Cuentas designe nominalmente, en sus informes, a personas que no están, en principio, sujetas a su control, a condición de que dichas personas puedan beneficiarse del principio de contradicción; correspondiendo al juez europeo que conoce del recurso apreciar en tal caso si la designación nominal era necesaria y proporcionada en relación con el objetivo perseguido con la publicación del informe (STJCE 10 de julio de 2001, apartados 40 y 41): «*Debe admitirse, como hizo el Tribunal de Primera Instancia, que circunstancias particulares, que pueden estar relacionadas con la gravedad de los hechos o con un riesgo de confusión perjudicial para los intereses de terceros, pueden justificar que el Tribunal de Cuentas designe nominalmente, en sus informes, a personas que no están, en principio, sujetas a su*

el que, mediante sus informes y observaciones, el Tribunal de Cuentas tiene un papel imprescindible, pero auxiliar: el de asistir a aquellas dos Instituciones, haciéndoles saber su opinión sobre la ejecución presupuestaria. La decisión última, la de aprobar la gestión, corresponde al Parlamento, a propuesta del Consejo». Conclusiones del Abogado general Dámaso Ruiz-Jarabo Colomer presentadas el 3 de mayo de 2001, I-5301.

⁴⁴ Para un mejor entendimiento de esta sentencia son de gran utilidad sendos trabajos del que fue agente del Tribunal de Cuentas ante el Tribunal de Justicia en este proceso: INGHELRAM, Jan (2000): «The European Court of Auditors: Current legal issues», *Common market law review*, Vol. 37, nº 1, págs. 129-146. INGHELRAM, Jan (2001): «L'arrêt Ismeri: quelles conséquences pour la Cour des comptes européenne?», *Cahiers de droit européen*, año 37, págs. 707-728.

control, a condición de que dichas personas puedan beneficiarse, como se ha destacado en los apartados 28 y 29 de esta sentencia, del principio de contradicción.

Corresponde al juez comunitario que conoce del recurso apreciar en tal caso si la designación nominal era necesaria y proporcionada en relación con el objetivo perseguido con la publicación del informe. El control completo que lleva a cabo a este respecto forma parte de su apreciación soberana de los hechos, que no puede ser objeto de casación, salvo en los casos de inexactitud material de las comprobaciones efectuadas o de desnaturalización de los elementos del expediente».

La más reciente, la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (Gran Sala), Asunto C-539/09, Comisión Europea contra Alemania. Sentencia de 15 de noviembre de 2011 (ponente: K. Schiemann). En el marco de un recurso por incumplimiento a instancia de la Comisión para declarar que la República Federal de Alemania ha incumplido las obligaciones que le incumben al no permitir que el Tribunal de Cuentas de la Unión Europea efectuara controles en Alemania en relación con la cooperación administrativa regulada por el Reglamento (CE) núm. 1798/2003 del Consejo, de 7 de octubre de 2003, relativo a la cooperación administrativa en el ámbito del impuesto sobre el valor añadido. El *thema decidendi*⁴⁵ subyace en determinar si el TCUE está facultado de manera concreta para someter a auditoría la cooperación administrativa con un Estado miembro en el ámbito del IVA: «81 En estas circunstancias, debe admitirse que el Tribunal de Cuentas era competente para llevar a cabo el control controvertido previsto en la medida en que éste, al versar sobre la cooperación administrativa regulada por el Reglamento núm. 1798/2003, guardaba efectivamente relación con los ingresos de la Comunidad a los efectos de su legalidad y de la buena gestión financiera de los mismos y presentaba, en consecuencia, un vínculo directo con las atribuciones conferidas a dicha institución por artículo 248 CE. 82 En contra de lo que afirma el Gobierno alemán, dado que esta conclusión viene impuesta por dicho artículo, ésta no queda desvirtuada por la precisión que figura en el artículo 8, apartado 2, de la Decisión 2000/597, según la cual esta disposición se aplica sin perjuicio de la verificación de cuentas y de los controles de legalidad y de regularidad previstos en el artículo 248 del Tratado CE; verificaciones y controles que se refieren esencialmente a la fiabilidad y eficacia de los procedimientos y sistemas nacionales de determinación de la base para los recursos IVA. Procede añadir que, entre tanto, dicha precisión se suprimió en el artículo 8, apartado 2, de la Decisión 2007/436. 83 Por otro lado, dado que según se desprende del apartado 81 de la presente sentencia la totalidad del control controvertido previsto se inscribe en la competencia otorgada al Tribunal de Cuentas en cuanto al control de los ingresos, no es necesario que el Tribunal de

⁴⁵ Como siempre, resultan de gran interés las Conclusiones del Abogado general Sra. Verica Trstenjak presentadas el 25 de mayo de 2011. En especial el apartado VII, letras c) y d): «competencias del Tribunal de Cuentas en materia de auditoría» y «competencia del Tribunal de Cuentas para controlar la cooperación de las administraciones nacionales en el ámbito del impuesto sobre el valor añadido del Reglamento (CE) n° 1798/2003», respectivamente.

Justicia examine la cuestión de si, y en qué medida, dicho control podía igualmente justificarse en virtud de la competencia del Tribunal de Cuentas en materia de control del gasto, ni, en consecuencia, que resuelva la cuestión de la admisibilidad de las alegaciones formuladas a este respecto por la Comisión y por el Tribunal de Cuentas. 84 [...] En efecto, ya que dicho control tiene como finalidad garantizar el buen funcionamiento de la cooperación en la que participan las administraciones de todos los Estados miembros, del cual depende en parte la capacidad de cada una de dichas administraciones para luchar eficazmente contra el fraude y la evasión fiscal en su propio territorio, dicho control se realizará mejor de manera centralizada, a escala de la Comunidad, por el Tribunal de Cuentas, puesto que, en particular, el ámbito de competencias de dicha institución abarca al conjunto de los Estados miembros, a diferencia del de los Tribunales de Cuentas nacionales. 85 Dado que de las anteriores consideraciones resulta que el Tribunal de Cuentas era competente con arreglo al artículo 248 CE para llevar a cabo un control como el controvertido, es preciso declarar que la República Federal de Alemania ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de dicho artículo, en particular de su apartado 3, al no permitir que se llevase a cabo dicho control en su territorio».

Este recurso posibilitó que el TJUE precisara el ámbito competencial del TCUE para controlar las actuaciones de los Estados miembros centrándose en una auditoría concreta. Con carácter general, el Tribunal de Cuentas está facultado para fiscalizar todos los actos de las instituciones de la Unión y de los Estados miembros que presenten una conexión directa con los ingresos o gastos de la Unión. Hay un nexo directo entre la percepción de los ingresos procedentes del IVA respetando el Derecho de la UE aplicable y la puesta a disposición del presupuesto europeo de los ingresos correspondientes, puesto que cualquier omisión que pueda producirse en la percepción de aquéllos puede causar una reducción de éstos. Además, hay que reseñar que la importancia del presente recurso por incumplimiento se ha visto confirmada por la decisión del Parlamento Europeo de intervenir, por primera vez, en un procedimiento por incumplimiento contra un Estado miembro apoyando a la Comisión.

5.- RELACIONES ENTRE EL TCUE Y EL TRIBUNAL DE CUENTAS ESPAÑOL

El Tratado de funcionamiento de la Unión Europea insta a cooperación entre el supremo órgano fiscalizador europeo y el resto de órganos de control externo de los Estados miembros. Así lo dispone su art. 287.3⁴⁶: «*El Tribunal de Cuentas y las instituciones*

⁴⁶ Cooperación que ya se establecía en Tratados anteriores. Según el artículo 188 C, apartado 3 del Tratado CE «*en los Estados miembros, el control se efectuará en colaboración con las instituciones nacionales de control o, si éstas no poseen las competencias necesarias, con los servicios nacionales competentes*». Tras el Tratado de Ámsterdam, este artículo pasó a ser el artículo 248, apartado 3.

nacionales de control de los Estados miembros cooperarán con espíritu de confianza y manteniendo su independencia. Tales instituciones o servicios comunicarán al Tribunal de Cuentas si tienen la intención de participar en el mencionado control».

Los cauces de la citada cooperación⁴⁷ son el Comité de Contacto que agrupa a los presidentes de las EFS de los Estados miembros de la UE y al TCUE; los agentes de enlace, que proporcionan una red activa de contactos profesionales en toda Europa, y los grupos de trabajo⁴⁸, redes y *task forces*⁴⁹ sobre temas de auditoría específicos.

Una forma de colaboración más avanzada son las fiscalizaciones coordinadas (que tienen un carácter voluntario). Se diseña un programa de trabajo común, que cada equipo fiscalizador nacional lleva a cabo en su país, dando lugar al correspondiente Informe de Fiscalización, que se tramita según la normativa española nacional y que sirve de base, junto con los de los otros países participantes, para elaborar un Informe conjunto que se presenta al Comité de Contacto. El TCu ha participado en las siguientes: Actuación conjunta de los sistemas de gestión y control de las ayudas concedidas a través de los Fondos Estructurales; Informe sobre la aplicación de la normativa comunitaria de Fondos Estructurales que asegura que los Estados Miembros establecen una pista de auditoría adecuada y cumplimentan los controles independientes sobre el 5% de las transacciones (2004); o en la Actuación conjunta sobre la gestión de los programas de fondos estructurales en materia de empleo y/o medioambiente (2008).

Por último, las relaciones en el ámbito de la fiscalización de fondos europeos⁵⁰. El TCUE lleva a cabo regularmente misiones de fiscalización de la gestión de los fondos europeos en España, sin menoscabo de la competencia del Tribunal de Cuentas español. Con tal propósito, se designa un agente de enlace que facilita los contactos entre el Tribunal de Cuentas Europeo y las entidades españolas fiscalizadas. Los agentes de

⁴⁷ CASTELLS OLIVARES, Antoni M^a (2005): «Las instituciones de control externo: el tribunal de cuentas europeo y sus relaciones con los tribunales de cuentas de los estados miembros», en GARCÍA CRESPO, María Milagros (coord.), *El control del gasto público en Europa: la coordinación de la auditoría pública en la Unión Europea*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 159-177.

⁴⁸ El Tribunal de Cuentas de España participa actualmente en los siguientes Grupos: Red de elaboración de informes por las EFS nacionales sobre gestión financiera de la UE; Grupo de Trabajo sobre el impuesto sobre el valor añadido; Red de auditoría de la política fiscal; Red de auditoría de la Estrategia de Lisboa/Europa 2020.

⁴⁹ Con la participación del TCu en la Task Force relativa al Establecimiento de un mecanismo de alerta temprana para el Comité de Contacto. Además el Tribunal de Cuentas español designa regularmente observadores para las Misiones en España del TCUE. Los observadores son funcionarios que, si bien no tienen intervención directa en la ejecución de las fiscalizaciones, desempeñan una función de apoyo a los auditores europeos.

⁵⁰ DE LA FUENTE Y DE LA CALLE, M^a José (2008): «La fiscalización de los fondos comunitarios gestionados en España: concurrencia de controles», en BIGLINO CAMPOS, Pablo y DURÁN ALBA, Juan Fernando (dirs.), *Pluralismo territorial y articulación del control externo de las cuentas públicas*, Valladolid, Lex Nova, págs. 197-237 y ARNEDO ORBAÑANOS, Miguel Ángel (1998): «Control de los Fondos Comunitarios en España», *Seminario Tribunal de Cuentas Europeo-Tribunal de Cuentas de España*, Madrid, Tribunal de Cuentas, págs. 149-184.

enlace y el Tribunal de Cuentas Europeo se reúnen dos veces al año, con el fin de preparar las reuniones del Comité de Contacto.

6.- BIBLIOGRAFÍA

AA.VV. (2001): *Managing Public Expenditure: A reference book for transition countries*, OECD, Paris.

AA.VV. (2009): *Principles of European Constitutional Law*, 2ª edic. revisada, VON BOGDANDY, Armin y BAST, Jürgen (edits.), Oxford, Hart.

AA.VV. (2011): *Plan estratégico 2011-2016*, Viena, INTOSAI.

AA.VV. (2011): *Plan estratégico 2011-2017*, Lisboa, EUROSAI.

AA.VV. (2013): *Estrategia 2013-2017*, Luxemburgo, Tribunal de Cuentas Europeo.

ALABAU OLIVERAS, Mª Mercé (1990): *El control externo por los tribunales de cuentas de la Europa comunitaria*, Madrid, Instituto de estudios fiscales.

ALONSO MURILLO, Felipe (2008): «Articulación del control externo de legalidad y de la actividad financiera del sector público», en BIGLINO CAMPOS, Paloma y DURÁN ALBA, Juan Fernando (dirs.), *Pluralismo territorial y articulación del control externo de las cuentas públicas*, Valladolid, Lex Nova, págs. 88-159.

ARNEDO ORBAÑANOS, Miguel Ángel (1998): «Control de los Fondos Comunitarios en España», *Seminario Tribunal de Cuentas Europeo-Tribunal de Cuentas de España*, Madrid, Tribunal de Cuentas, págs. 149-184.

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

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

ARROYO GIL, Antonio y GIMÉNEZ SÁNCHEZ, Isabel (2015): «Otras instituciones (Tribunal de Cuentas y BCE) y organismos de la UE», en LÓPEZ CASTILLO, Antonio (dir.), *Instituciones y Derecho de la Unión Europea*, Vol. 1, Valencia, Tirant lo Blanch, págs. 557-611.

BAR CENDÓN, Antonio (2012): «La reforma constitucional y la gobernanza

económica de la Unión Europea», *Teoría y Realidad Constitucional*, nº 30, págs. 59-87.

BIGLINO CAMPOS, M^a Paloma (2004): «El Tribunal de Cuentas europeo tras la reforma de Niza», en CALONGE VELÁZQUEZ, Antonio (coord.), *La reforma institucional en el Tratado de Niza*, Valladolid, Lex Nova, págs. 226-243.

CALDEIRA, Víctor (2005): «Coordinación de los controles internos: la auditoría única, hacia un marco de control interno para la Unión Europea», en GARCÍA CRESPO, María Milagros (coord.), *El control del gasto público en Europa: la coordinación de la auditoría pública en la Unión Europea*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 215-246.

CARRERA HERNÁNDEZ, Francisco Jesús (2012): «El Tratado de Estabilidad, Coordinación y Gobernanza en la Unión Económica y Monetaria ¿un impulso a la realización de la Política Económica de la Unión Europea o un tratado superfluo e innecesario?», *Revista General de Derecho Europeo*, nº 28, págs. 1-40.

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

CIPRIANI, Gabrielle (2010): *The EU Budget: Responsibility without accountability?* Bruselas, Centre for European Policy Studies (CEPS).

DE CROUY-CHANEL, Imre, y PERRON, Christophe (1988): *La Cour des Comptes Européenne*, París, Presses Universitaires de France.

DE LA FUENTE Y DE LA CALLE, M^a José (2008): «La fiscalización de los fondos comunitarios gestionados en España: concurrencia de controles», en BIGLINO CAMPOS, Pablo y DURÁN ALBA, Juan Fernando (dirs.), *Pluralismo territorial y articulación del control externo de las cuentas públicas*, Valladolid, Lex Nova, págs. 197-237.

DE SOUSA, Alfredo José (2005): «Una política anti-fraude financiero de la Unión Europea», en GARCÍA CRESPO, María Milagros (coord.), *El control del gasto público en Europa: la coordinación de la auditoría pública en la Unión Europea*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 181-214.

DÍEZ-PICAZO GIMÉNEZ, Luis M^a (2002): *Constitucionalismo de la Unión Europea*, Madrid, Civitas.

FABRA VALLÉS, Juan Manuel (2002): «El Tribunal de Cuentas Europeo y el Tribunal de Cuentas de España», *Revista Española de Control Externo*, nº 12, págs. 11-23.

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

FLIZOT, Stéphanie (2002): «Les rapports entre la Cour des Comptes Européenne et les Institutions Supérieures de contrôle des Etats membres. Quelle application du principe de subsidiarité?», *Revue du Marché Commun et de l'Union européenne*, nº 455, págs. 112-121.

FUENTETAJA PASTOR, Jesús Ángel (2014): *Derecho Administrativo Europeo*, Cizur Menor (Navarra), Civitas.

GARCÍA CRESPO, Milagros (1997): «El control externo en la Europa Comunitaria», en AA.VV., *Seminario Conjunto Tribunal de Cuentas de España-Tribunal de Cuentas Europeo*, Madrid, Tribunal de Cuentas, págs. 1-13.

GORDILLO PÉREZ, Luis I. y CANEDO ARRILLAGA, José Ramón (2013): «La constitución económica de la Unión Europea. Bases de un modelo en constante evolución», *Cuadernos de Derecho Transnacional*, Vol. 5, nº 1, págs. 163-183.

HARDEN, Ian, WHITE, Fidelma y DONNELLY, Katy (1995): «The Court of Auditors and Financial Control and Accountability in the European Community», *European Public Law*, vol. 1, nº 4 págs. 599-632.

HARLOW, Carol (2003): *Accountability in the European Union*, Oxford, Oxford University Press.

IBÁÑEZ VILA, Carolina (2014): «El control jurisdiccional de las cuentas públicas en Europa: El Tribunal de Cuentas Europeo y el Tribunal de Cuentas Español», *Teoría y realidad constitucional*, nº 33, págs. 341-351.

INGHELDRAM, Jan (2000): «The European Court of Auditors: Current legal issues», *Common market law review*, Vol. 37, nº 1, págs. 129-146.

INGHELDRAM, Jan (2001): «L'arrêt Ismeri: quelles conséquences pour la Cour des comptes européenne?», *Cahiers de droit européen*, año 37, págs. 707-728.

JIMÉNEZ ASENSIO, Rafael (2014): «Los frenos del poder (Una introducción al principio de separación de poderes y al control de las instituciones en los sistemas constitucionales)», *Revista Vasca de Administración Pública*, nº 99-100, págs. 1753-

1774.

KARLSSON, Jan O. (2000): «El Tribunal de Cuentas Europeo y el fraude en la Unión Europea», *Revista Española de Control Externo*, nº 5, págs. 9-30.

KÖLLING, Mario (2010): «La negociación del marco financiero plurianual de la UE 2014-2020: un balance entre necesidades y límites económico-políticos», Madrid, Real Instituto Elcano, ARI 160/2010.

LOZANO MIRALLES, Jorge (1996): *Configuración e independencia de los órganos de control externo: un análisis comparado*, Madrid, Civitas.

LOZANO MIRALLES, Jorge (1998): «El TCUCE a la luz de los tratados constitutivos de la Unión Europea», en AA.VV., *Constitución española en el ordenamiento comunitario europeo (II). XVII jornadas de estudio*, Vol. 2, Madrid, Ministerio de Justicia, págs. 1609-1630.

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

MANTECA VALDELANDE, Víctor (2001): «El Tribunal de Cuentas Europeo, una institución comunitaria de control», *Noticias de la Unión Europea*, nº 197, págs. 21-40.

MARTINICO, Giuseppe (2014): «Democracy and constitutionalism in times of crisis: an exploratory essay on the constitutional function developed by the EU», *Revista general de derecho público comparado*, nº 15, págs. 1-21.

MARTY-GAUQUIÉ, Henry (1998): *Le controle externe des Finances Publiques Européennes*, Bruselas, Ed. Labor

MIDDELHOEK, André (1998): «El Tribunal de Cuentas Europeo. Su papel y sus relaciones con las instituciones nacionales de control», en AA.VV., *Seminario Tribunal de Cuentas Europeo-Tribunal de Cuentas de España*, Madrid, Tribunal de Cuentas, págs. 9-29.

PIQUERAS BAUTISTA, José Antonio (1998): «El Tribunal de Cuentas de la Unión Europea: consecuencias del Tratado de Maastricht», en AA.VV., *Constitución española en el ordenamiento comunitario europeo (II). XVII jornadas de estudio*, Vol. 2, Madrid, Ministerio de Justicia, págs. 1631-1648.

PODADERA RIVERA Pablo (2011): «Nuevos recursos para financiar la Unión Europea: una cuestión de nueva ingeniería presupuestaria», *Revista Universitaria*

Europea, nº 15, págs. 51-73.

PORRAS GÓMEZ, Antonio-Martín (2014): «La dimensión constitucional del poder presupuestario de la Unión Europea», *Estudios de Deusto*, Vol. 62, nº 1, págs. 191-212.

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

RAMALLO MASSANET, Juan (2008): «El control externo del presupuesto comunitario y el Tratado de Lisboa: presente, pasado y futuro», *Auditoría pública*, nº 45, págs. 5-13.

RAMALLO MASSANET, Juan (2008): «El control externo del presupuesto comunitario en el nuevo Tratado de Lisboa», en VILLAR EZCURRA, Marta, MARTÍNEZ LAFUENTE, Antonio, ALBIÑANA CILVETI, César y HERRERA MOLINA, Pedro Manuel (coords.), *Estudios jurídicos en memoria de don César Albiñana García-Quintana*, Vol. 3, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 2841-2864.

ROMERO ABOLAFIO, Juan José (2014): «El papel institucional del Tribunal de Cuentas Europeo», en ADAME MARTÍNEZ, Jesús y RAMOS PRIETO, Francisco (coords.), *Estudios sobre el sistema tributario actual y la situación financiera del sector público: Homenaje al Profesor Dr. D. Javier Lasarte Álvarez*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 937-957.

RUIZ GARCÍA, Eduardo (2004): «El Tribunal de Cuentas Europeo», en GARRIDO MAYOL, Vicente, GARCÍA COUSO, Susana y ÁLVAREZ CONDE, Enrique (coords.), *Comentarios a la Constitución Europea*, Vol. 1, Valencia, Tirant Lo Blanch, págs. 1103-1132.

RUIZ GARCÍA, Eduardo (2013): «El papel del Tribunal de Cuentas europeo en la modernización del sistema contable de las instituciones europeas», *Revista española de control externo*, nº 44, págs. 31-47.

RUIZ TARRÍAS, Susana (2003): *Presupuesto y parlamentarismo. La aportación del presupuesto a la formación del parlamentarismo continental europeo*, Sevilla, Fundación El Monte.

RUIZ TARRÍAS, Susana (2005): «El Tribunal de Cuentas Europeo en el Tratado por el que se instituye una Constitución para Europa», *Revista de derecho político*, nº 64, págs. 183-210.

SACCHETTINI, M. (1977): «Un nouvel organe des Communautés européennes: La Cour des comptes», *Revue du Marché commun*, nº 209, págs. 1-5.

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

SÁNCHEZ BARRUECO, María Luisa (2008): *El Tribunal de Cuentas Europeo: la superación de sus limitaciones mediante el principio de colaboración*, Madrid, Dykinson.

SÁNCHEZ BARRUECO, María Luisa (2015): «The Contribution of the European Court of Auditors to EU Financial Accountability in Times of Crisis», *Romanian Journal of European Affairs*, Vol. 15, nº 1, págs. 70-85.

SCHMIDT-GERRITZEN, Norbert (1996): «The cooperation between the European Court of Auditors and the SAI's of the Member States of the European Union», en AA.VV., *Cooperation of the European Union and the Countries of Central and Eastern Europe*, Luxemburgo, OPOCE.

SERRANO LEAL Cristina (2011): «Financiación: el presupuesto», en AA.VV., *Tratado de derecho y políticas de la Unión Europea*, Vol. 3, Cizur Menor (Navarra), Aranzadi, págs. 467-535.

SERRANO LEAL Cristina (2014): «Contribuciones del presupuesto comunitario a la gobernanza global: claves desde Europa», en AA.VV., *El modelo europeo: contribuciones de la integración europea a la gobernanza global*, BENEYTO PÉREZ, José María (dir.), Madrid, Biblioteca Nueva, págs. 245-277.

SESMA SÁNCHEZ, Begoña (1998): «Tribunal de Cuentas de las Comunidades Europeas y Tribunal de Cuentas Español: estudio comparado», en AA.VV., *Constitución española en el ordenamiento comunitario europeo (II). XVII jornadas de estudio*, Vol. 2, Madrid, Ministerio de Justicia, págs. 1649-1684.

SICLARI, Domenico (2012): *La corte dei conti europea nel sistema multilivello dei controlli*, Nápoles, Editoriale Scientifica.

TOMÉ MUGURUZA, Baudilio (2013): «El Tribunal de Cuentas Europeo y la fiscalización del presupuesto de la Unión», en GARCÉS SANAGUSTÍN, Mario y PALOMAR OLMEDA, Alberto (dirs.), *La Gestión de los Fondos Públicos: Control y Responsabilidades*, Cizur Menor (Navarra), Thomson Reuters Aranzadi, págs. 961-994.

TOMÉ MUGURUZA, Baudilio (2013): «La respuesta de la Unión Europea a la crisis económica y el papel de las Instituciones de control externo», *Revista española de control externo*, nº 43, págs. 73-101.

TORRES FERNÁNDEZ, Juan José (1998): «El Tribunal de Cuentas Europeo, desde los orígenes hasta el Tratado de la Unión Europea», en AA.VV., *Constitución española en*

el ordenamiento comunitario europeo (II). XVII jornadas de estudio, Vol. 2, Madrid, Ministerio de Justicia, págs. 1685-1696.

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

WHITE, Fidelma y HOLLINGSWORTH, Kathryn (1999): *Audit, Accountability and Government*, Oxford, Clarendon Press.