

EL CONTROL EXTERNO DEL SECTOR PÚBLICO EN LOS ESTADOS FEDERADOS DE ALEMANIA

Nociones básicas

El control externo de las finanzas públicas de los *Länder* (Estados federados) de la República Federal de Alemania es competencia de los tribunales de cuentas regionales. En la distribución de competencias es decisiva la estructura federal del Estado alemán. Junto con la Federación como Estado central, encontramos los 16 Estados federados, denominados también “Estados miembros”. No solo la Federación posee carácter estatal, sino también cada uno de estos Estados. El poder soberano estatal de los Estados federados está limitado en su objeto, de acuerdo con el reparto de competencias de la Constitución federal (la ley fundamental del país), entre la Federación y los Estados, pero no se deriva de la Federación. Por principio, los Estados federados deciden por sí mismos sobre sus constituciones. De conformidad con el principio de la separación de los ámbitos constitucionales federal y regionales, la Federación y los Estados federados son asimismo autónomos e independientes entre sí en cuanto a la gestión presupuestaria. Por eso, tanto la Federación como cada uno de los Estados han establecido un tribunal de cuentas independiente. La responsabilidad principal del Tribunal de Cuentas Federal es la fiscalización de la gestión económico-financiera de la Federación, mientras que los tribunales de cuentas de los Estados se ocupan de esta labor en el ámbito regional. El Tribunal de Cuentas Federal no posee derecho de tutela ni poder directivo sobre los tribunales de cuentas de los Estados federados; los tribunales de cuentas regionales no están subordinados al Tribunal de Cuentas Federal.

Los tribunales de cuentas regionales cuentan con la garantía institucional que les otorgan las constituciones de los Estados federados. La garantía constitucional se refiere a su posición jurídica como institución, a la independencia judicial de los miembros y a un núcleo esencial de competencias. Las atribuciones de los tribunales de cuentas se derivan de la Constitución, pero su carácter de órganos constitucionales es una cuestión sobre la que no existe consenso, ya que no poseen poderes constitutivos en el Estado y no participan directamente en la formación de la voluntad estatal. Como órganos de control autónomos e independientes, sometidos únicamente a la ley, los tribunales de cuentas regionales no dependen de ninguno de los tres poderes del Estado federado, sino que se encuentran entre el Parlamento y el Gobierno, cuyas funciones apoyan en igual medida, sin llegar a ser “órganos subsidiarios” suyos. La prevalencia del derecho constitucional en su carácter se reconoce en su estructura de toma de decisiones como órganos colegiados y en la independencia judicial de los miembros, de la que se deriva la independencia y la libertad de decisión de toda la institución.

En virtud de las disposiciones legales generales de los legisladores federales en el ámbito de la gestión presupuestaria, la condición, tareas y procedimientos de los distintos tribunales de cuentas coinciden en gran medida. Las leyes de creación de los tribunales de cuentas regionales y los reglamentos sobre los presupuestos regionales contienen los pormenores.

Competencias de los tribunales de cuentas regionales

Los tribunales de cuentas tienen la competencia constitucional de fiscalizar la contabilidad de ingresos y gastos y el balance del activo y pasivo que el Ministro de Finanzas del *Land* debe presentar en el marco del procedimiento de aprobación de la gestión del Gobierno regional. Su misión incluye asimismo la fiscalización de la economía, eficacia y eficiencia así como la regularidad de la gestión económico-financiera del Estado federado, incluyendo sus patrimonios especiales y sus empresas públicas. Este mandato constitucional cubre objetivamente el ámbito de funciones de la Administración regional. Merced a ello todas las entidades públicas de un Estado federado son susceptibles de ser sometidas a una fiscalización siempre que obtengan ingresos o realicen gastos, o lleven a cabo algún tipo de actividad económico-financiera relevante. No existe ningún tipo de área exenta de control (principio de integridad del control de las finanzas públicas).

Además, los tribunales de cuentas ejercen su actividad fiscalizadora

- en entidades ajenas a la Administración, por ejemplo, cuando han recibido subvenciones del Estado federado, en cuyo caso estas revisiones se limitan, por regla general, a comprobar que los fondos han sido utilizados de acuerdo con los criterios de economía, eficacia y eficiencia y destinados al fin para el cual se concedieron;
- sobre las actividades del Estado federado en empresas privadas en las que participa de modo directo o indirecto;
- sobre la gestión económico-financiera de las personas jurídicas de derecho público que están sometidas a la supervisión del Estado federado;
- sobre la gestión económico-financiera de los grupos parlamentarios en los parlamentos regionales.

Los tribunales de cuentas fiscalizan asimismo la gestión económico-financiera de los bancos regionales y de las entidades de radiodifusión y televisión, ya sean entidades regionales en virtud del derecho del Estado federado correspondiente o entidades colectivas de varios Estados en virtud de los reglamentos de los convenios estatales de los Estados federados.

Algunos tribunales de cuentas, de diversas maneras en los distintos Estados, tienen la obligación de examinar la gestión económico-financiera de las corporaciones locales, caso de Mecklemburgo-Pomerania Occidental, Renania-Palatinado, Sajonia, Sajonia-Anhalt y Schleswig-Holstein. En Hesse, Baja Sajonia y Turingia, el control externo de las corporaciones locales ha sido asumido por el presidente del Tribunal de Cuentas. En las ciudades-Estado de Berlín, Bremen y Hamburgo, la responsabilidad del tribunal de cuentas se extiende también a los asuntos municipales. En Baden-Wurtemberg, Baviera y Renania del Norte-Westfalia la revisión de las administraciones municipales está a cargo de entidades jurídicas independientes y en el resto de Estados corresponde a las autoridades supremas del *Land* (ministerios).

Entre las principales competencias de los tribunales de cuentas regionales se cuenta asimismo la función consultiva. Hay que distinguir entre asesoramiento dependiente e

independiente. El asesoramiento dependiente se caracteriza por estar vinculado a actuaciones fiscalizadoras concretas, entendiendo por ellos no solo propuestas y recomendaciones en el marco de las conclusiones de la auditoría. También es importante que se produzca durante la auditoría un intercambio informal de ideas y opiniones respecto a los actuales problemas de la Administración, inspirado en un espíritu de colaboración. Aquí los tribunales de cuentas pueden compartir en calidad de socios expertos sus conocimientos técnicos y la experiencia acumulada a lo largo de numerosas auditorías. Aparte de la función consultiva dependiente existe el asesoramiento independiente de los parlamentos, los gobiernos y los ministros, que no está relacionado con procesos concretos de control, pero que debe estar legitimado por experiencias fiscalizadoras. Se trata de cuestiones, medidas o procedimientos de carácter financiero u organizativo, programados por el Gobierno o los ministerios o bien por las instituciones subordinadas y sobre los que se solicita del tribunal de cuentas su opinión experta y, en su caso, propuestas de optimización. Por regla general, los tribunales de cuentas no están obligados a desempeñar la función consultiva, sino que deciden sobre el tipo y alcance del asesoramiento según su criterio responsable. Satisfacen las peticiones de asesoramiento - en la medida en que sea justificable y posible en el marco de la planificación anual del trabajo - prestando especial atención a la necesidad de información del Parlamento y el Gobierno.

Criterios de auditoría

Los criterios aplicados por los tribunales de cuentas en sus auditorías no son solo la regularidad de la ejecución de la ley y de la actuación de la Administración en general, es decir, un control exhaustivo de la legalidad, sino en especial los preceptos jurídicos de la buena gestión y de la economía.

Regularidad

Por regularidad no debe entenderse únicamente la veracidad contable, sino la legalidad en sentido amplio. La auditoría incluye entre sus competencias la de verificar si la Administración ha realizado sus tareas regular y oportunamente y si ha respetado las normativas y principios materiales y formales. La revisión de la exactitud material tiene prioridad frente a la revisión de los aspectos formales y se ocupa de la corrección objetiva de la actuación administrativa, siempre que haya tenido un efecto financiero o pueda tenerlo.

Buena gestión y economía

El precepto de la buena gestión financiera significa la obligación de obtener el mayor resultado posible con los medios disponibles (principio del máximo, principio de productividad, principio de efectividad), o bien un resultado determinado con los mínimos medios posibles (principio del mínimo). El precepto de la economía es parte integrante del precepto de buena gestión financiera y se corresponde con el principio del mínimo. El precepto de buena gestión, en relación con la gestión financiera de las autoridades públicas, no debe entenderse en el sentido de una optimización del beneficio, sino en el de la búsqueda de la relación más favorable entre la meta perseguida (el cumplimiento de un determinado cometido público para la consecución del bien común) y los recursos invertidos para obtenerla.

La auditoría destinada a evaluar la buena gestión financiera comprende el control de la eficacia, además de un control de los resultados. Para evaluar la conveniencia y eficiencia de las organizaciones administrativas, cada vez es más necesario aplicar principios de gestión empresarial.

Decisiones políticas

La valoración de las decisiones políticas como tal no corresponde a los tribunales de cuentas. Sin embargo, revisan, a partir de principios racionales, las condiciones, los recursos y los efectos relevantes en las finanzas públicas de dichas decisiones. Con ello, los tribunales de cuentas no sustituyen los valores y objetivos de los responsables democráticamente legitimados para tomar decisiones por sus propios valores y objetivos, sino que más bien ofrecen información y opiniones que pueden ser de ayuda a la hora de manejar con prudencia los fondos públicos. Las decisiones en sí siguen estando reservadas a los órganos con responsabilidad política.

Procedimientos de fiscalización

El proceso de fiscalización está regulado por la Ley federal sobre los principios presupuestarios (*Haushaltsgrundsatzgesetz*) y los respectivos reglamentos presupuestarios regionales solo en cuanto a sus características básicas; el resto queda en manos de los tribunales de cuentas, que en sus propios reglamentos establecen la normativa de manera más pormenorizada (normas internas, códigos de auditoría).

El fundamento del proceso de fiscalización es la independencia de los tribunales de cuentas, que deciden por su propia responsabilidad si se va a efectuar la auditoría, cuándo y con qué recursos humanos (un solo auditor o un grupo de auditores), cuántos recursos materiales se destinarán a la revisión, dónde (con o sin inspecciones *in situ*) y cómo se llevará a cabo (auditoría completa o por muestreo). Pueden limitar las revisiones o dejar cuentas sin auditar e interrumpir verificaciones ya iniciadas en caso de falta de resultados. En principio, ni el Parlamento regional ni el Gobierno regional pueden asignar misiones de control al tribunal de cuentas o darle instrucciones sobre las revisiones; no obstante, los tribunales de cuentas, en el marco de su responsabilidad constitucional, suelen dar curso a las solicitudes de auditoría siempre que les es posible. En algunos Estados federados (como p. ej. Hesse) los tribunales de cuentas están obligados a pronunciarse si el Parlamento regional así lo desea.

En el control *a posteriori*, los órganos de control externo se ocupan solo de procesos acabados, aunque no es obligatorio que las consecuencias financieras ya se hayan producido, sino que basta que una medida, sobre cuya aplicación la entidad responsable haya concluido el proceso de decisión o una parte diferenciada de dicho proceso, pueda tener efectos financieros (auditoría de medidas; fiscalización concurrente con la actividad auditada, incluso si esta actividad aún no ha dado lugar a gasto). Mediante las revisiones que se realizan en esta fase se pueden prevenir con antelación actuaciones administrativas ineficientes, particularmente en el caso de la realización de programas y de proyectos de construcciones sobre tierra, así como de obras de canales, caminos y puertos.

Los tribunales de cuentas tienen derecho a obtener acceso a todos los documentos que consideren necesarios para la consecución de sus tareas. A petición suya, los documentos se les presentarán o enviarán. La información solicitada deberá entregarse a los tribunales y a sus representantes. La obligación de facilitar información se extiende a los datos almacenados electrónicamente, así como a su recuperación automatizada. En principio, ni el ámbito interno y protegido de deliberación y decisión del Ejecutivo, ni las posiciones protegidas por los derechos fundamentales, ni las cláusulas especiales de mantenimiento del secreto o sobre el secreto profesional pueden *a priori* ser alegados para denegar el derecho de inspección y de solicitud de expedientes, ni tampoco el de información.

Las auditorías se realizan a partir de planes de trabajo del tribunal de cuentas que, en general, se determinan con un año de antelación. La entidad en cuestión recibe una notificación de que se va a llevar a cabo una auditoría. Siempre que es necesario, se aclaran los objetivos de la auditoría en una reunión introductoria. Al finalizar las indagaciones de los auditores, en principio tiene lugar una reunión final, en el que a la entidad fiscalizada se le da la oportunidad de expresar su punto de vista. Las comunicaciones de auditoría redactadas a partir de estos datos se envían a la Administración para que se pronuncie al respecto, para que finalmente puedan aclararse los hechos establecidos y para que el tribunal de cuentas pueda validar su evaluación. La entidad fiscalizada debe declarar al menos hasta qué punto son verdaderos los hechos en los que se basa dicha evaluación y, en su caso, si admite las valoraciones y conclusiones del tribunal de cuentas. Solo después de que se haya respondido a las comunicaciones de auditoría llega el tribunal de cuentas a sus conclusiones finales.

El proceso de fiscalización es fundamentalmente un proceso interno entre el tribunal de cuentas y la entidad fiscalizada. Es el tribunal el que decide, según su criterio responsable, si cabe realizar comunicaciones sobre los resultados de la fiscalización a otras entidades; para ello debe tener en cuenta el carácter provisional de las averiguaciones hechas, el interés legítimo de la entidad fiscalizada en presentar alegaciones y, en su caso, la valoración de éstas, los intereses de terceros dignos de protección y, por último, pero no menos importante, el posible menoscabo que una discusión parlamentaria o pública prematura puede ejercer sobre la elaboración de sus decisiones. En el ámbito municipal, las autoridades de inspección municipal, así como los correspondientes órganos superiores, reciben con regularidad copias de las comunicaciones de auditoría. El tribunal de cuentas comunica al Ministro de Finanzas del Estado federado los resultados de la auditoría que revisten importancia financiera básica o considerable.

Para que se cumplan sus requerimientos, el tribunal de cuentas no puede emitir ninguna orden ni imponer ninguna sanción. Es competencia de las entidades auditadas y, si se diera el caso, de las autoridades de inspección y supervisión, extraer las necesarias conclusiones de las comunicaciones de auditoría de conformidad con la legislación vigente. Si los fallos en la actuación administrativa han provocado daños, deberán comprobar las posibilidades legales de compensación y satisfacer los correspondientes derechos. Si han sido revisadas corporaciones locales, las autoridades de inspección municipal deben vigilar la subsanación de las deficiencias detectadas.

Informe anual, procedimientos de aprobación de la gestión

Cada año, el tribunal de cuentas resume en un informe (informe anual, llamado en ocasiones también “observaciones del tribunal de cuentas”) los resultados de sus revisiones, siempre que, a su juicio, puedan ser de importancia para la aprobación de la gestión del Gobierno regional. En ese resumen se incluyen todos los procesos que conciernen a la responsabilidad del Gobierno regional - ya sea solo a su tarea de supervisión o a su poder de iniciativa legislativa - o que puedan tener consecuencias financieras para el Estado federado.

El informe anual se dirige al Parlamento y el Gobierno regionales y se publica en el Boletín Oficial del Parlamento. Para informar a la opinión pública, el tribunal de cuentas lo presenta en una rueda de prensa.

El informe anual no es ni una memoria ni un informe de actividades, sino que constituye, de acuerdo con la Constitución, el fundamento para el proceso parlamentario de aprobación de la gestión del Gobierno regional. La decisión del Parlamento regional sobre la aprobación de la gestión gubernamental se prepara en las comisiones parlamentarias. La decisión no se limita a la cuestión de la aprobación de la gestión, sino que, más bien, en la práctica parlamentaria de los Estados federados se ha creado una forma de adoptar decisiones que permite relacionar la decisión de aprobación con exigencias concretas al Gobierno regional e incluso la desaprobación en casos concretos. Como resultado, el Parlamento puede influir en el Gobierno de forma flexible y efectiva.

Composición, organización y dotación de personal y financiera

Los tribunales de cuentas se componen de un órgano colegiado de decisión, el personal encargado de las auditorías y la preparación de las decisiones y el personal administrativo y auxiliar.

El órgano colegiado de decisión se denomina Consejo (Baviera, Berlín, Brandemburgo, Hamburgo, Bremen, Renania del Norte-Westfalia, Renania-Palatinado, Sarre y Sajonia) o Senado (Baden-Wurtemberg, Hesse, Mecklemburgo-Pomerania Occidental, Baja Sajonia, Sajonia-Anhalt, Schleswig-Holstein y Turingia). Se compone del presidente y vicepresidente del tribunal de cuentas, así como de otros funcionarios nombrados especialmente para ser miembros del órgano de decisión. El tamaño del órgano colegiado oscila entre cuatro miembros (Bremen) y dieciséis miembros (Baviera).

El proceso de selección de los presidentes es distinto de un Estado federado a otro. El derecho a proponer al presidente, en ocasiones también al vicepresidente, reside en la mayoría de los Estados en el Gobierno regional o en el jefe de gobierno del *Land*. En algunos Estados este derecho reside en el presidente del Parlamento regional o en el Consejo de Ancianos de dicho Parlamento. También existen diferencias en cuanto al nombramiento del presidente. Los presidentes, y en ocasiones también los vicepresidentes, son elegidos por el Parlamento, para lo cual se requiere en algunos Estados federados una mayoría de dos tercios.

Los otros miembros son nombrados por votación del Parlamento en Brandemburgo, Bremen, Hamburgo, Renania del Norte-Westfalia y Sarre; en Sajonia-Anhalt con la aprobación del Parlamento y, en cuanto al resto de Estados, por lo general son nombrados por el jefe del Gobierno; en el nombramiento de estos miembros participan el presidente del tribunal de cuentas y el órgano colegiado de decisión de maneras diversas. En Renania-Palatinado, por ejemplo es el presidente del tribunal de cuentas quien propone a los candidatos tras consultar al Consejo (en la práctica el presidente del *Land* adopta la propuesta que fue elegida después de la convocatoria de un concurso público en todo el territorio federal). En algunos Estados federados la elección va precedida de una votación en el ámbito político. El mandato de los otros miembros finaliza con la jubilación (al cumplir los 65 años de edad).

El mandato de los presidentes en Baviera, Hesse, Mecklemburgo-Pomerania Occidental, Baja Sajonia, Sajonia-Anhalt, Sajonia, Schleswig-Holstein y Turingia dura doce años; en Hesse, Mecklemburgo-Pomerania Occidental, Baja Sajonia, Schleswig-Holstein y Turingia también dura doce años el del vicepresidente; no es posible la reelección. Por lo demás, el mandato de un presidente o de un vicepresidente termina con la jubilación (al cumplir los 65 años de edad, y en algunos Estados como p. ej. en Sajonia, al cumplir los 67).

Los tribunales de cuentas están divididos en secciones o ámbitos de fiscalización, cada uno de ellos es dirigido por un miembro del órgano colegiado de decisión y sus competencias están ordenadas de acuerdo con criterios de atribución material. Además, existe una unidad central de organización (departamento presidencial u oficina presidencial) para la administración del tribunal de cuentas. En los Estados Baden-Wurtemberg, Baviera, Hesse, Renania del Norte-Westfalia, Sajonia y Turingia se han creado unas instituciones subordinadas al tribunal de cuentas regional que, bajo su supervisión y poder directivo, llevan a cabo tareas fiscalizadoras. En ocasiones, los tribunales de cuentas han establecido delegaciones territoriales.

Todo tribunal de cuentas dispondrá del personal necesario para el cumplimiento de sus tareas. El personal dedicado a las tareas de auditoría, así como el personal administrativo y auxiliar son nombrados, por lo general, por el presidente del tribunal de cuentas y, en ocasiones, en el caso de los funcionarios del cuerpo superior, es el presidente del *Land* el encargado del nombramiento a propuesta del presidente del tribunal.

El presupuesto y la relación de puestos de trabajo de un tribunal de cuentas constituyen una parte independiente del presupuesto regional. Siempre que el Gobierno de un *Land* se desvíe de las previsiones presupuestarias del tribunal de cuentas en la elaboración del presupuesto regional, se presentará ante el Parlamento regional, junto con el proyecto de ley de presupuestos del Estado federado, también las previsiones divergentes del presidente del tribunal de cuentas. La ejecución del presupuesto y de la previsión de contratación de personal es cometido únicamente del tribunal de cuentas y responsabilidad de su presidente; es controlada por el Parlamento respetando siempre la independencia del tribunal de cuentas. El Parlamento regional decide mediante resolución especial sobre la aprobación de la gestión del presidente del tribunal de cuentas.

Proceso colegiado de toma de decisiones

Las decisiones que no afecten al personal y a la propia administración del órgano de control son responsabilidad del órgano colegiado. Por lo general, las decisiones que no revisten una importancia significativa se dejan en manos de un consejo formado por dos o tres miembros, por ejemplo, el presidente y el auditor jefe competente. El Pleno decide en temas como el informe anual, la planificación de las auditorías, otras cuestiones de importancia y en caso de conflicto.

Cooperación entre los tribunales de cuentas

A consecuencia de la coincidencia y el entrelazamiento de competencias de la Federación y de los Estados federales, así como por su respectiva responsabilidad objetiva y financiera, existen numerosos puntos de contacto entre el Tribunal de Cuentas Federal y los tribunales de cuentas regionales. Si el Tribunal de Cuentas Federal y un tribunal de cuentas de un Estado federado, o los tribunales de cuentas de varios Estados son competentes para realizar una auditoría, entonces en principio deben realizar una auditoría conjunta. Un tribunal de cuentas, en el marco de la Constitución, puede, mediante acuerdo, asumir tareas fiscalizadoras de otro tribunal de cuentas o transferir tareas a otro tribunal. El objetivo de esos acuerdos es evitar la doble auditoría - aunque solo se vean afectados ámbitos parciales - y, en lo posible, que haya áreas exentas de control.

La Conferencia de los Presidentes de los Tribunales de Cuentas Federal y Regionales (*Konferenz der Präsidentinnen und Präsidenten der Rechnungshöfe des Bundes und der Länder*), que se reúne dos veces al año, asume en particular el ejercicio de las siguientes funciones:

- asegurar el intercambio de información así como el intercambio de experiencias fiscalizadoras y métodos de fiscalización;
- conseguir una postura homogénea con relación a cuestiones de gran trascendencia para el control externo de las finanzas públicas;
- coordinar los proyectos de fiscalización de interés común que afecten a más de un tribunal de cuentas;
- preparar convenios de auditoría;
- discutir asuntos de interés general para los tribunales de cuentas, así como desarrollar actividades de formación profesional en común;
- promover la representación de los tribunales de cuentas de cara al exterior.

Esto no afecta al hecho de que cada tribunal de cuentas desempeñe sus tareas de forma autónoma e independiente del resto de tribunales. Como ayuda para las deliberaciones en la Conferencia de Presidentes, así como para el intercambio de opiniones y experiencias, existen comités de trabajo (diez en la actualidad p. ej. política de personal,

radiodifusión y televisión, derecho presupuestario y cuestiones de principio), que la Conferencia de Presidentes ha creado para las distintas materias. A menudo sus trabajos preliminares permiten presentar ante los gobiernos y la opinión pública peticiones conjuntas de los tribunales de cuentas debidamente fundadas y orientadas a los objetivos planteados, lo que permite estimular los cambios y decisiones necesarios.

Junto al miembro alemán del Tribunal de Cuentas Europeo, también el director del Control de Finanzas suizo y el presidente del Tribunal de Cuentas Austriaco participan regularmente en la conferencia.