

LES RELACIONS ENTRE EL TRIBUNAL DE COMPTES I ELS ÒRGANS DE CONTROL EXTERN CREATS PER LES COMUNITATS AUTÒNOMES

Elisenda Casamort i Comas
Universitat Autònoma de Barcelona

1. Introducció

La Constitució espanyola de 1978 estén el control del Tribunal de Comptes a tot el sector públic (article 136.1) amb què inclou en el seu àmbit les Comunitats Autònomes.

Però, al mateix temps, algunes Comunitats Autònomes han creat òrgans propis de control extern, semblants al Tribunal de Comptes estatal, però amb competència limitada al seu respectiu territori autòndmic.

Aquesta situació ha donat lloc a una duplicitat d'òrgans de control extern, amb unes funcions paral·leles, que plantegen diversos problemes derivats en gran part de la falta, fins ara, d'una legislació que coordini de manera adequada les seves relacions.

2. Duplicitat d'òrgans de control extern

L'article 136 de la Constitució atribueix al Tribunal de Comptes el caràcter de «supremo òrgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como el sector público».

Dins l'expressió «sector públic» cal incloure així mateix les Comunitats Autònomes.¹ Quan la Constitució en vol delimitar l'àmbit utilitza l'expressió «sector públic estatal» per a referir-se exclusivament a l'Administració de l'Estat, els seus organismes autònoms, les empreses públiques i la Seguretat Social (així ho fa a l'article 134.2).²

1. En aquest sentit es pronuncien gairebé amb unanimitat els autors consultats, entre d'altres: Albiñana García-Quintana («Ámbito subjetivo del control a efectuar por el Tribunal de Cuentas», a *II Encuentros del Tribunal de Cuentas. Crónica 1981*. Primer volum, pp. 108-109), Marcos Sanz («Modelo constitucional de control del gasto público: pautas para su desarrollo», a *Control del Sector Público*. Asociación Profesional del Cuerpo de Intervención y Contabilidad de la Administración Civil del Estado. Estudios de Hacienda Pública. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1981, p. 65) i Mendizábal Allende («El Tribunal de Cuentas y la Constitución», a *Control del Sector Público*. ob. cit., p. 376). En sentit contrari, basant-se en el procés d'elaboració d'aquest article, es manifesta Ramallo Massanet: «... quan la Constitució esmenta senzillament sector públic, en un cas (article 136.1) —i segons es desprèn de l'elaboració constitucional del precepte— continua referint-se a l'estatal...» («El control de la Hacienda no estatal por el Tribunal de Cuentas», a *El Tribunal de Cuentas en España*. Volum II. Dirección General de lo Contencioso del Estado. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982, pp. 1226 i 1227).

2. En aquest sentit es pronuncien, entre d'altres, Aragón Sánchez («Presupuesto del Estado, Cortes Generales y Tribunal de Cuentas», a *Presupuesto y Gasto Público*. núm. 25, 1985, p. 11) i Ferreiro Lapatza (*Curso de Derecho Financiero español*, vuitena edició. Marcial Pons, Madrid, 1986, p. 719).

La Llei General Pressupostària³ (article 139) conté una definició del sector públic: a) Administracions públiques, inclosa la Seguretat Social, b) Empreses públiques i c) Institucions financeres públiques. Després de la creació de les Comunitats Autònomes, se n'ha concretat l'àmbit per la Llei Orgànica del Tribunal de Comptes,⁴ l'article quart, apartat primer, de la qual enumera les entitats que integren el sector públic:

- a) L'Administració de l'Estat.
- b) Les Comunitats Autònomes.
- c) Les Corporacions Locals.
- d) Les entitats gestores de la Seguretat Social.
- e) Els organismes autònoms.
- f) Les societats estatals i altres empreses públiques.

A més, l'article 153, apartat d), de la mateixa Constitució encomana al Tribunal de Comptes el control econòmic i pressupostari de l'activitat de les Comunitats Autònomes.

L'extensió del control del Tribunal de Comptes a les Comunitats Autònomes queda, doncs, establerta constitucionalment.⁵

També la Llei Orgànica de Finançament de les Comunitats Autònomes⁶ parla del control econòmic i pressupostari del Tribunal de Comptes sobre l'activitat financera de les Comunitats Autònomes, però a més admet l'existència dels sistemes i institucions de control que puguin adoptar les Comunitats Autònomes en els seus respectius Estatuts o per llei.⁷

L'article 14 de la Llei del Procés Autònic⁸ parla del Tribunal de Comptes com a «*órgano supremo de control externo de la gestión económica y financiera del sector público*» i disposa la creació de seccions territorials seves.

Per la seva banda, la Llei Orgànica del Tribunal de Comptes confirma aquest com el «*supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del sector*

3. Llei 11/1977, de 4 de gener (BOE de 8-1-77).

4. Llei Orgànica 2/1982, de 12 de maig (BOE de 21-5-82).

5. L'article 127 de l'avantprojecte de Constitució (Boletín Oficial de las Cortes núm. 44, 5-1-78) només es referia als comptes de l'Estat i del «sector públic estatal».

Sanz Mulas i Martínez Gómez opinen que «en el text constitucional no existeixen arguments per a defensar la tesi que la jurisdicció del Tribunal de Comptes abasta els fons propis de les Comunitats Autònomes. L'article 153, d), assenyalava que el control que durà a terme el Tribunal de Comptes sobre l'activitat dels òrgans de les Comunitats Autònomes serà econòmic i pressupostari. Els comptes que s'han de retre al Tribunal de Comptes i que aquest ha de censurar són, segons l'apartat 2 de l'article 136, els de l'Estat i del sector públic estatal, però no s'hi inclouen els de les Comunitats Autònomes i tampoc els de les finances locals». («Hacia una nueva concepción del control externo de la actividad financiera», a *Control del Sector Público*, Asociación Profesional del Cuerpo de Intervención y Contabilidad de la Administración Civil del Estado. Estudios de Hacienda Pública. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1981, p. 408).

6. Llei Orgànica 8/1980, de 22 de setembre (BOE d'1-10-80).

7. Comentant aquest article, Mendizábal Allende escriu: «Entre l'"ademés" amb què comença i el "sin perjuicio" amb què acaba aquesta norma ambigua i claudicant minimitza la imatge constitucional del Tribunal de Comptes, mutilant per baix i per dalt les seves funcions fiscalitzadora i jurisdiccional. Entre d'altres coses oblidava que, siguin les formes de control genèric que es reservi l'Estat, el control específic de la gestió econòmica correspon indeclinablement al Tribunal de Comptes sense cap limitació ni condicionament...» («La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas», a *El Tribunal de Cuentas en España*, vol. I. Dirección General de lo Contencioso del Estado. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982, p. 88). En aquest mateix sentit s'expressava Ferrero Suazo en comentar el projecte de la LOFCA («El control de las autonomías», a *Control del Sector Público*, ob. cit., p. 489).

8. Llei 12/1983, de 14 d'octubre (BOE de 15 i 20-10-83).

público, sin perjuicio de su propia jurisdicción,» i afegeix que «es único en su orden y extiende su jurisdicción a todo el territorio nacional, sin perjuicio de los órganos fiscalizadores de cuentas que para las Comunidades Autónomas puedan prever sus Estatutos» (article primer).

D'acord amb la Constitució, les lleis esmentades estenen el control del Tribunal de Comptes a tot el sector públic, però, alhora, la Llei Orgànica de Finançament de les Comunitats Autònomes i la Llei Orgànica del Tribunal de Comptes admeten la possibilitat que les Comunitats Autònomes creïn els seus propis òrgans de control, sens perjudici del control que correspon al Tribunal de Comptes com a «suprem òrgan fiscalitzador.»

I és així com algunes Comunitats Autònomes han creat òrgans propis de control extern semblants al Tribunal de Comptes:

A. Catalunya

L'article 42 de l'Estatut d'Autonomia de Catalunya⁹ crea la Sindicatura de Comptes de Catalunya:

«Sens perjudici del que disposa l'article 136 i l'apartat d) de l'article 153 de la Constitució, es crea la Sindicatura de Comptes de Catalunya. Una llei de Catalunya en regularà l'organització i funcionament i establirà les garanties, normes i procediments per a assegurar la rendició dels comptes de la Generalitat, la qual serà sotmesa a l'aprovació del Parlament.»

La Sindicatura de Comptes de Catalunya ha estat regulada en els seus aspectes bàsics per la Llei 6/1984, de 5 de març.¹⁰

B. Galícia

L'article 53, apartat 2, de l'Estatut d'Autonomia de Galícia¹¹ crea el Consell de Comptes de Galícia:

«Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 136 y en el apartado d) del artículo 153 de la Constitución, se crea el Consejo de Cuentas de Galicia. Una ley de Galicia regulará su organización y funcionamiento y establecerá las garantías, normas y procedimientos para asegurar la rendición de las cuentas de la Comunidad Autónoma, que deberá someterse a la aprobación del Parlamento.»

El Consell de Comptes de Galícia ha estat regulat per la Llei 6/1985, de 24 de juny.¹²

C. València

L'article 59 de l'Estatut d'Autonomia de València¹³ disposa:

9. Llei Orgànica 4/1979, de 18 de desembre (BOE de 22-12-79).

10. *Diari Oficial de la Generalitat de Catalunya* de 9-3-84.

11. Llei Orgànica 1/1981, de 6 d'abril (BOE de 22-4-81).

12. BOE de 28-8-85.

13. Llei Orgànica 5/1982, d'1 de juliol (BOE de 10-7-82).

«El control econòmic i pressupostari de l'activitat financera de la Generalitat Valenciana correspon a la Sindicatura de Comptes, sense perjudici del que estableix la legislació de l'Estat. Una llei de les Corts Valencianes en determinarà la composició, funcions i estatut dels membres.»

La Sindicatura de Comptes de la Generalitat valenciana ha estat regulada per la Llei 6/1985, d'11 de maig.¹⁴

D. Navarra

L'article 18, apartats 2, 3 i 4 de la Llei Orgànica de Reintegració i Millorament del Fur Navarrès¹⁵ estableix:

«2. Como órgano dependiente del Parlamento de Navarra, funcionará la Cámara de Comptos, a la que corresponderán las competencias previstas en su ley constitutiva y en las que la modifiquen o desarrollen.

«Previamente al conocimiento y aprobación por el Parlamento de las cuentas de la Comunidad Foral y del sector público dependiente de la misma, la Cámara de Comptos efectuará su examen y censura emitiendo dictamen para el Parlamento de Navarra.

«Igualmente informará sobre las cuentas y la gestión económica de las Corporaciones Locales de Navarra, conforme a lo que se disponga en una Ley foral sobre Administración Local.

«3. Sin perjuicio de lo dispuesto en los apartados anteriores, la Cámara de Comptos remitirá sus actuaciones al Tribunal de Cuentas. El dictamen del Tribunal de Cuentas será enviado con su respectivo expediente al Parlamento de Navarra para que éste, en su caso, adopte las medidas que procedan.

«4. Corresponderá al Tribunal de Cuentas el enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que pudieran incurrir quienes en Navarra tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos y, por acción u omisión contraria a la ley, originen menoscabo de los mismos.

«Si, en el ejercicio de su función fiscalizadora, la Cámara de Comptos advirtiera la existencia de indicios de responsabilidad contable, dará traslado de las correspondientes actuaciones al Tribunal de Cuentas.»

La Cambra de Comptos de Navarra ha estat regulada per la Llei foral de 20 de desembre de 1984.¹⁶

E. Balears

L'article 28, apartat 7, de l'Estatut d'Autonomia de Balears¹⁷ disposa:

«Correspon al Parlament: (...)

»7. Examinar i aprovar els comptes de la Comunitat Autònoma, sense perjudici

14. BOE de 23-8-85. És de destacar la referència que el preàmbul d'aquesta llei fa a l'ofici de mestre racional, precedent històric de la Sindicatura de Comptes valenciana.

15. Llei Orgànica 13/1982, de 10 d'agost (BOE de 16-8-82).

16. Boletín Oficial de Navarra de 26 de desembre de 1984.

17. Llei Orgànica 2/1983, de 25 de febrer (BOE d'1-3-83).

del control que pugui correspondre a d'altres organismes de l'Estat o de la Comunitat Autònoma.»

La Llei 1/1987, de 18 de febrer,¹⁸ regula la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Autònoma Balear.¹⁹

Cal assenyalar a més que la Comunitat Autònoma del País Basc es refereix, en diferents disposicions,²⁰ al Tribunal Basc de Comptes Públics i en remet la creació i regulació a una llei posterior.^{20bis}

Actualment existeix en aquestes Comunitats una duplicitat d'òrgans de control extern, car no s'ha d'oblidar que el Tribunal de Comptes continua essent, també en aquestes Comunitats, el «suprem òrgan fiscalitzador.»

És interessant de recordar allò que sobre aquesta qüestió deia l'informe de la comissió d'experts sobre autonomies: «...La previsió que d'òrgans d'aquest tipus puguin fer els Estatuts d'autonomia en cap cas no pot excusar el compliment del mandat constitucional establert a l'article 153, el qual obliga a enviar els comptes al tribunal estatal i garanteix el control ple d'aquest.»²¹

3. Principals problemes plantejats

L'existència d'òrgans de control extern propis de les Comunitats Autònomes suscita diversos problemes, alguns dels quals encara no han trobat una solució adequada en la legislació vigent.

Part de la doctrina considera que la Llei Orgànica del Tribunal de Comptes hauria estat el lloc adequat per a regular les relacions del Tribunal de Comptes amb els

18. BOE de 13-4-87.

19. Val la pena de destacar la referència que l'exposició de motius d'aquesta llei fa dels antecedents històrics de l'actual Sindicatura («oydors de comptes»).

20. Llei 12/1983, de 22 de juny, de principis ordenadors de les Finances Generals del País Basc, articles 63.2.b) i 65 (BOPV de 6-7-83); Llei 27/1983, de 25 de novembre, de relacions entre les institucions comunes de la Comunitat Autònoma i els Òrgans Forals dels seus Territoris Històrics, article 30 (BOPV de 10-12-83); Llei 31/1983, de 20 de desembre, de règim pressupostari d'Euskadi, article 139.2 (BOPV d'11-1-84).

20 bis. Ja lliurat aquest treball per a la seva impressió, han aprovats lleis reguladores d'òrgans propis de control extern les Comunitats Autònomes del País Basc (Llei 1/88, 5-2), Andalusia (Llei 1/88, 17-3) i Canàries (Llei 4/89, 2-5).

21. Presidencia del Gobierno: «Informe de la comisión de expertos sobre autonomías». Colección Informe, núm. 32. Centro de Estudios Constitucionales. Servicio Central de Publicaciones de la Presidencia del Gobierno, Madrid, 1981, pp. 70-71.

Referint-se concretament a la Sindicatura de Comptes de Catalunya i al Consell de Comptes de Galícia, Díaz Moreno diu que es tracta d'«òrgans subordinats i, encara que aquesta subordinació no s'ha d'entendre en un sentit de dependència jeràrquica, sí que s'haurà de tenir molt en compte a l'hora de resoldre conflictes o de donar prevalença en el cas d'enjudiciaments contradictoris» («Las especialidades catalana y gallega en materia de fiscalización de las cuentas de la gestión económica, a *El Tribunal de Cuentas en España*. ob. cit., vol. I, p. 418). Per la seva banda, Sosa Wagner i Bocanegra Sierra consideren que «no existeix cap dubte sobre el fet que els òrgans de control comptable previstos en alguns Estatuts són de caràcter intern i estan destinats a reforçar la transparència de la gestió econòmica de les Comunitats Autònomes que els preveuen, però que de cap de les maneres no poden excloure, reduir o minimitzar el control centralitzat exercit pel Tribunal de Comptes...» («Tribunal de Cuentas y autonomías territoriales», a *El Tribunal de Cuentas en España*. ob. cit., vol. II, pp. 1384 i 1385.)

òrgans de control extern de les Comunitats Autònomes.²² Tanmateix, s'ha de tenir en compte que això podria comportar una limitació de les competències de les Comunitats Autònomes, competències que deriven de la Constitució i dels respectius Estatuts d'Autonomia. El projecte de llei de funcionament del Tribunal de Comptes²³ hi dedica un article (article 29). Això no obstant, per la raó suara exposada, no es pot considerar que aquest sigui el lloc més adequat per a tractar aquesta qüestió, objecció a la qual s'ha d'afegir així mateix el seu caràcter de llei ordinària. Probablement caldria cercar-ne la solució en el marc d'un acord entre les parts implicades.

Les principals qüestions suscitées poden reduir-se a aquestes tres:

En primer lloc, cal determinar si els òrgans de control extern creats per les Comunitats Autònomes són únicament òrgans fiscalitzadors o bé si tenen així mateix funcions d'enjudiciament.

En segon lloc, s'ha d'examinar de quina manera és possible coordinar la funció fiscalitzadora del Tribunal de Comptes i la dels òrgans de control extern de les Comunitats Autònomes.

Finalment, s'ha d'establir a qui correspon el control de l'activitat financera de les corporacions locals.

a) *Funció jurisdiccional*

Amb l'aprovació de la Llei Orgànica del Tribunal de Comptes queda clarament establert que els òrgans de control extern propis de les Comunitats Autònomes són òrgans de fiscalització i que només per delegació del Tribunal de Comptes podran exercir funcions jurisdiccionals.

L'article primer, apartat dos, d'aquesta llei orgànica es refereix a la possible existència d'òrgans fiscalitzadors de comptes propis de les Comunitats Autònomes, i l'article vint-i-sis, apartat tercer, preveu la possibilitat que es delegui la funció jurisdiccional als òrgans fiscalitzadors propis de les Comunitats Autònomes, però només per a la fase d'instrucció.

Així, doncs, els òrgans de fiscalització creats per les Comunitats Autònomes només podran exercir funcions jurisdiccionals si existeix una delegació d'aquestes funcions per part del Tribunal de Comptes i aquesta delegació només podrà referir-se a la instrucció dels procediments jurisdiccionals per al enjudiciament de la responsabilitat comptable. Però la funció jurisdiccional, àdhuc la instrucció, correspondrà al Tribu-

22. Fernández Junquera escriu en aquest sentit que «aquestes qüestions s'haurien d'haver afrontat i regulat en la Llei Orgànica del Tribunal de Comptes o, si més no, aquesta llei hauria d'haver assenyalat les idees i directrius generals per a la coordinació d'aquests òrgans. L'absència d'una regulació deixa o constitueix un buit difícil d'emplenar.» («Notas sobre el Tribunal de Cuentas y las Comunidades Autónomas, a *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 19, 1984, p. 96.) Comentant el projecte de Llei Orgànica del Tribunal de Comptes, Mendizábal Allende interpretava aquest silenci «com el producte d'un criteri polític, no expressat, d'eludir, defugir el problema per conflictiu en el seu plantejament i insoluble en les circumstàncies històriques actuals. Sense menystenir formalment el principi de la supremacia del Tribunal de Comptes, "únic en el seu orde", en permeten òrgans flotants, desvinculats, marginals, amb el risc imminent de friccions entre aquell i aquests» («Organización del Tribunal de Cuentas», a *11 Encuentros del Tribunal de Cuentas. Crónica 1981*, primer volum, Tribunal de Cuentas, Madrid, 1982, p. 321.)

23. Text aprovat pel Congrés dels diputats. Boletín Oficial de las Cortes Generales. Congreso de los Diputados. Série A, núm. 25-7, 12 de novembre de 1987. Llei aprovada mentre s'imprimia aquest treball (Llei 7/88, 5-4. BOE 7-4-88). L'article 29 de la llei és igual al del projecte esmentat.

nal de Comptes sempre que aquest no faci ús de la delegació prevista a l'article 26.3 de la seva Llei Orgànica.²⁴

No totes les lleis reguladores dels Tribunals de Comptes de les Comunitats Autònomes han recollit amb exactitud aquesta normativa.

En principi no susciten cap problema en relació amb aquesta qüestió les lleis reguladores de les Sindicatures de Comptes de les Comunitats Autònomes de València (article 4.3) i Balears (article 12). En tots dos casos es preveu la possibilitat que la respectiva Sindicatura de Comptes instrueixi els procediments jurisdiccionals per a l'enjudiciament de la responsabilitat comptable, sempre que el Tribunal de Comptes li hagi fet l'oportuna delegació.²⁵

Més conflictiva és la regulació d'aquesta qüestió per les lleis de Catalunya, Navarra i Galícia.

Pertocant a la Llei de la Sindicatura de Comptes de Catalunya, s'han de tenir en compte tres articles:

Article 1, paràgraf tercer:

«La Sindicatura de Comptes pot actuar per delegació del Tribunal de Comptes, d'acord amb allò que preveu la Llei Orgànica 2/82, del 12 de maig.»

Aquest precepte no suscita cap problema, car es limita a fer referència a la possibilitat de delegació prevista a la Llei Orgànica del Tribunal de Comptes.

Article 2, apartat 2:

«En relació amb l'enjudiciament dels fets que poden ésser constitutius de responsabilitat comptable, la competència serà exercida d'acord amb el que estableix l'article 1 si hi incorreguessin aquells qui tenen a càrrec seu el maneigament dels cabals o dels efectes públics.»

24. Ja abans de l'aprovació de la Llei Orgànica del Tribunal de Comptes es va manifestar la doctrina sobre aquest punt. Així, eren partidaris d'una articulació d'instàncies entre els òrgans propis de les Comunitats Autònomes i el Tribunal de Comptes, en què correspondria a aquells la resolució en primera instància, Bautista Pérez («Criterios de competencia del Tribunal de Cuentas y las Comunidades Autónomas», a *El Tribunal de Cuentas en España*. ob. cit., vol. I, pp. 299-300), Sánchez Serrano («El control económico y presupuestario de las Comunidades Autónomas por el Tribunal de Cuentas», a *El Tribunal de Cuentas en España*. ob. cit., vol. II, p. 1329) i Santamaría Pastor («Las funciones del Tribunal de Cuentas», a *II Encuentros del Tribunal de Cuentas. Crónica 1981*. ob. cit., primer volum, p. 197). Contra aquesta posició es van manifestar García García («La institución estatutaria de Tribunales de Cuentas en las Comunidades Autónomas», a *El Tribunal de Cuentas en España*. ob. cit., vol. I, p. 573), Pérez Royo («El Tribunal de Cuentas y el control de las Comunidades Autónomas», a *II Encuentros del Tribunal de Cuentas. Crónica 1981*. ob. cit., vol. I, p. 126), Rossignoli Just («Puntualizaciones sobre el ámbito subjetivo del control a efectuar por el Tribunal de Cuentas», a *II Encuentros del Tribunal de Cuentas. Crónica 1981*. ob. cit., vol. I, pp. 138-139) i Sosa Wagner i Bocanegra Sierra (ob. cit., p. 1385). Segons Díez Moreno, «sembla més raonable [...] que la competència d'aquells organismes sigui purament fiscalitzadora i no jurisdiccional» (ob. cit., p. 420). Per la seva banda, Ramallo Massanet considerava que hauria de ser a càrrec del Tribunal propi la funció jurisdiccional de les seves pròpies competències financeres i del seu propi sector públic, i la funció jurisdiccional, com a tribunal de primera instància, del sector públic estatal al territori de la Comunitat Autònoma; en tots els supòsits sota el control suprem del Tribunal de Comptes, que es pronunciarà sobre la conformitat o no amb l'actuació del tribunal propi («El control de la Hacienda no estatal por el Tribunal de Cuentas», a *El Tribunal de Cuentas en España*. ob. cit., vol. II, p. 1236).

25. En relació amb aquesta qüestió el preàmbul de la llei valenciana estableix: «... Encara que, per imperatiu del propi Estatut d'autonomia, a la Sindicatura de Comptes només li correspon l'exercici de les funcions fiscalitzadores, en pro de la col·laboració que ha d'existir entre les diferents administracions públiques, hom preveu la instrucció, per la institució valenciana, dels procediments jurisdiccionals pertinents per a l'enjudiciament de la responsabilitat comptable, sempre que el Tribunal de Comptes així ho delegui...»

Article 18, apartat primer:

«A la Secció d'Enjudiciament li corresponen, en el marc d'allò que estableix l'article 2.2, la instrucció dels procediments jurisdiccionals i l'enjudiciament de les responsabilitats comptables d'aquells qui tenen a càrrec seu cabals o efectes públics, d'acord amb les funcions pròpies de la Sindicatura de Comptes.»

El problema que susciten aquests dos últims articles és que semblen ultrapassar l'àmbit de la delegació que preveu la Llei Orgànica del Tribunal de Comptes.

Si relacionem aquests dos articles amb l'article primer, podem veure que la funció jurisdiccional només s'exercirà per delegació del Tribunal de Comptes, ja que l'article 18.1 remet a l'article 2.2 i aquest a l'article 1. Però l'àmbit de la delegació a què es refereixen aquests articles és més ampli que no pas el previst en la Llei Orgànica del Tribunal de Comptes, car contempla la delegació no sols de la instrucció, sinó també de l'enjudiciament.

El Consell Consultiu de la Generalitat de Catalunya, a petició dels grups parlamentaris socialista i del PSUC, va establir un dictamen²⁶ sobre l'adequació a l'Estatut d'Autonomia de Catalunya del dictamen de la comissió d'economia, finances i pressupost del Parlament de Catalunya sobre la Proposició de Llei de la Sindicatura de Comptes. Pel que fa aquesta qüestió, en un vot particular formulat en aquest dictamen, el conseller Eduard Vivancos Comes considera que l'article 18, «independentment de no tenir suport en l'article 42 de l'Estatut, està en conflicte amb la Llei Orgànica del Tribunal de Comptes, ja que l'enjudiciament és tot el procés que cal seguir per arribar a la promulgació d'una resolució definitiva. La instrucció és un període de l'enjudiciament del qual és exclòs l'acte de decidir.»²⁷

Això no obstant, tenint en compte que l'article primer és el que estableix el marc general de l'actuació de la Sindicatura de Comptes, considerem que una interpretació sistemàtica d'aquesta llei mena a interpretar els articles 2.2 i 18.1 d'acord amb aquell. Però la redacció d'aquests articles, sobretot la de l'article 18.1, no és afortunada i s'hauria de plantejar la conveniència de la seva correcció.

Una altra qüestió és si aquests articles són contraris a la Constitució, que atorga a l'Estat la competència exclusiva en matèria d'administració de justícia (article 149.1.5) o a l'Estatut d'Autonomia de Catalunya. El dictamen esmentat considera que, com que la jurisdicció comptable no és encarregada a un òrgan del poder judicial, es pot dir que no constitueix una funció judicial *stricto sensu* i, fent una interpretació sistemàtica dels tres articles que abans hem citat, conclou que són conformes a la Constitució i a l'Estatut d'Autonomia de Catalunya.

Però l'apartat dos del segon article està ara suspès esperant que el Tribunal Constitucional resolgui un recurs d'inconstitucionalitat interposat pel govern de l'Estat.²⁸ En aquest recurs es considera que s'atribueix a la Sindicatura de Comptes un caràcter processal, cosa que vulnera l'article 149.1.5 de la Constitució.

26. Dictamen núm. 54, de 13 de gener 1984 (*Butlletí Oficial del Parlament de Catalunya* de 23-1-84).

27. *Butlletí Oficial del Parlament de Catalunya* de 23 de gener 1984, p. 7526.

28. Recurs 426/1984 (BOE de 27-6-84). Mentre s'imprimia aquest treball, el Tribunal Constitucional va dicar sentència sobre aquest recurs d'inconstitucionalitat. Pel que fa a la funció jurisdiccional, aquesta sentència declara la inconstitucionalitat dels articles 2.2, 12 d, en allò que cregui la secció d'Enjudiciament, i 18, perquè considera que de la connexió d'aquests articles es desprèn l'atribució a la Sindicatura de Comptes de Catalunya d'una funció jurisdiccional més enllà d'allò que estableix la Constitució i la Llei Orgànica del Tribunal de Comptes (sentència 187/88, 17-10).

Si pensem en la remissió que l'article impugnat fa a l'article primer i la referència d'aquest a la Llei Orgànica del Tribunal de Comptes, més aviat s'hauria de plantejar la inconstitucionalitat de l'article 26.3 d'aquesta última, tal com exposa el Parlament de Catalunya en les al·legacions formulades a aquest recurs.²⁹ Això no obstant, cal tenir en compte que el terme «competència» emprat en l'article 2.2 no és possiblement el més adient, ja que la competència continuarà corresponent, en tot cas, al Tribunal de Comptes, àdhuc en el supòsit que hi hagi delegació, i és en aquest sentit que es podria considerar inconstitucional aquest precepte.

Pel que fa a la Cambra de Comptos de Navarra, l'article 3, apartat segon, de la seva llei reguladora estableix:

«Si en el ejercicio de su función fiscalizadora, la Cámara de Comptos advirtiese la existencia de indicios de responsabilidad contable, dará traslado de las correspondientes actuaciones al Tribunal de Cuentas. La Cámara de Comptos podrá instruir procedimientos jurisdiccionales y enjuiciar las responsabilidades contables en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos de la Comunidad Foral, por delegación del Tribunal de Cuentas.»

També en aquest article s'ultrapassa l'àmbit de delegació previst en la Llei Orgànica del Tribunal de Comptes i per això li son aplicables les mateixes consideracions fetes pertocant a la Sindicatura de Comptes de Catalunya.

Quant al Consell de Comptes de Galícia, cal examinar aquests articles de la seva llei reguladora:

Article 5:

«1. Si en el ejercicio de su función fiscalizadora el Consejo de Cuentas advirtiera la existencia de indicios de responsabilidad contable, instruirá el oportuno procedimiento jurisdiccional y dará traslado de las correspondientes actuaciones ante el Tribunal de Cuentas para que éste efectúe el enjuiciamiento de las mismas.»

«2. Asimismo, en materia de enjuiciamiento contable, realizará todas las funciones que le delegue el Tribunal de Cuentas, de acuerdo con lo que prevé la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo.»

Article 10, apartat 2:

«Corresponde a la Sección de Enjuiciamiento, en el marco establecido por el artículo 5 de esta ley, la instrucción de los procedimientos jurisdiccionales y el enjuiciamiento de las responsabilidades contables de aquellos que tienen a su cargo caudales o efectos públicos conforme a las funciones del Consejo de Cuentas.»

Cal destacar dos aspectes d'aquesta regulació:

En primer lloc, no es refereix a la necessitat de delegació per part del Tribunal de Comptes per tal que el Consell de Comptes de Galícia pugui exercir la funció d'instrucció dels procediments jurisdiccionals, essent aquesta delegació requisit indispensable per al seu exercici. L'apartat primer de l'article 5 es troba impugnat davant el Tribunal Constitucional.³⁰

En segon lloc i en relació amb l'apartat segon de l'article 5 i l'apartat segon de l'article 10, cal tenir en compte que l'única delegació que preveu la Llei Orgànica del Tribunal de Comptes és la de la instrucció dels procediments jurisdiccionals.

29. *Bulletí Oficial del Parlament de Catalunya* de 16 de juliol 1984, p. 131.

30. Recurs 890/85 (BOE de 5-11-85).

b) *La coordinació de la funció fiscalitzadora*

L'article primer de la Llei Orgànica del Tribunal de Comptes es refereix a l'existència d'òrgans fiscalitzadors de comptes propis de les Comunitats Autònomes, i els òrgans de control extern creats per les Comunitats Autònomes queden configurats per la seva normativa reguladora com uns òrgans de fiscalització del seu respectiu sector públic, amb unes funcions fiscalitzadores pràcticament coincidents amb les del Tribunal de Comptes.

Això no obstant, no s'estableix cap criteri de coordinació de les funcions fiscalitzadores d'aquests òrgans amb la del Tribunal de Comptes i tampoc la possibilitat que els òrgans fiscalitzadors propis de les Comunitats Autònomes exerceixin aquesta funció per delegació del Tribunal de Comptes.

Pertocant al Tribunal de Comptes, l'article segon, apartat a), de la seva llei orgànica estableix com a funció seva «*la fiscalización externa, permanente y consuntiva de la actividad económico-financiera del sector público*».

Aquesta funció es referirà a la submissió de l'activitat econòmico-financera del sector públic als principis de legalitat, eficiència i economia i s'exercirà en relació amb l'execució dels programes d'ingressos i despeses públics (article novè).

El resultat de la fiscalització s'exposarà mitjançant informes o memòries ordinaris o extraordinaris i de mocions o notes que s'elevaran a les Corts Generals i es publicaran al *Butlletí Oficial de l'Estat*. A més, quan l'activitat fiscalitzadora es refereixi a les Comunitats Autònomes, l'informe s'haurà d'enviar així mateix a l'Assemblea legislativa de la respectiva Comunitat i es publicarà igualment al seu *Diari Oficial* (article 12.1).

El Tribunal de Comptes farà constar també les infraccions, abusos o pràctiques irregulars que hagi observat, tot indicant la responsabilitat en què cregui que s'ha incorregut i les mesures per a exigir-la (article 12.2).

El Tribunal de Comptes haurà de remetre a les Corts Generals un informe o memòria anual que inclogui l'anàlisi del Compte General de l'Estat i dels altres del sector públic i que s'estendrà, a més, a la fiscalització de la gestió econòmica de l'Estat i del sector públic i als altres aspectes enumerats a l'article 13, apartat primer, de la Llei Orgànica del Tribunal de Comptes, però l'apartat segon afegeix que «*idéntico informe será remitido anualmente a las Asambleas legislativas de las Comunidades Autónomas para el control económico y presupuestario de su actividad financiera.*» Aquest informe inclourà una memòria de les actuacions jurisdiccionals del Tribunal durant l'exercici econòmic corresponent (article 13.3). Cal tenir en compte que correspon als Parlaments autonòmics, i no a les Corts Generals, l'aprovació del Compte General de la respectiva Comunitat Autònoma.

El Tribunal de Comptes proposarà les mesures a adoptar, si escauen, per a la millora de la gestió econòmico-financera del sector públic de les respectives Comunitats Autònomes. L'Assemblea legislativa corresponent entendrà en la proposta i dictarà, si escau, les disposicions necessàries per a la seva aplicació (article 14).

L'article 23, apartat segon, de la Llei Orgànica del Tribunal de Comptes preveu l'organització de la Secció de Fiscalització del Tribunal en departaments sectorials i territorials, al capdavant de cada un dels quals hi haurà un conseller de comptes. L'article 14 de la Llei del Procés Autonòmic estableix sobre aquesta qüestió que el Tribunal de Comptes crearà seccions territorials a l'àmbit de cada Comunitat Autònoma.

Els òrgans de fiscalització creats per les Comunitats Autònomes tenen, en l'àmbit del seu sector públic respectiu, unes funcions fiscalitzadores pràcticament coincidents amb les del Tribunal de Comptes. Existeix, doncs, en aquestes Comunitats Autònomes una duplicitat d'òrgans de control amb unes funcions fiscalitzadores paral·leles.

Així mateix, cal destacar que les lleis reguladores dels òrgans fiscalitzadors de Navarra (article 3.1), València (article 4.1) i Balears (article 9.1) preveuen la remissió de les seves respectives actuacions fiscalitzadores al Tribunal de Comptes. Com ho veurem més endavant, això pot ésser important per a determinar les possibilitats de coordinació de les seves funcions amb les del Tribunal de Comptes.

En virtut d'aquesta duplicitat d'òrgans fiscalitzadors, els ens fiscalitzats hauran de retre comptes i enviar la documentació corresponent tant al Tribunal de Comptes com al seu respectiu òrgan fiscalitzador, els quals els sotmetran a unes actuacions similars.

Aquesta situació fa necessari arbitrar fórmules de coordinació per tal d'aconseguir una major eficàcia i economia de la despesa pública.

Ja abans de l'aprovació de la Llei Orgànica del Tribunal de Comptes, la doctrina va proposar diverses alternatives, entre les quals podem destacar la delegació de funcions del Tribunal de Comptes en els òrgans fiscalitzadors propis de les Comunitats Autònomes,³¹ la distribució de competències en funció de la classe de recursos (de manera que només correspondria al Tribunal de Comptes el control dels recursos procedents de les Finances estatals)³² i la comprovació per part del Tribunal de Comptes del control fet pels òrgans fiscalitzadors de les Comunitats Autònomes.³³

La Llei Orgànica del Tribunal de Comptes no preveu la delegació de la funció fiscalitzadora; cal descartar, doncs, la primera de les alternatives assenyalades.

Tampoc no sembla possible la distribució de competències en funció de la classe de recursos. En primer lloc, perquè la Constitució estén el control del Tribunal de Comptes a tota l'activitat econòmica i pressupostària de les Comunitats Autònomes sense distincions de cap mena (article 153, apartat d). En segon lloc, perquè, d'acord amb això, la Llei Orgànica del Tribunal de Comptes no recull aquesta alternativa.

Pertocant a l'última alternativa esmentada —la comprovació pel Tribunal de Comptes del control fet pels òrgans fiscalitzadors de les Comunitats Autònomes—, sembla que no s'oposa a la Constitució ni a la Llei Orgànica del Tribunal de

31. En aquest sentit es manifestaven abans de l'aprovació de la Llei Orgànica del Tribunal de Comptes, entre d'altres, García Gil («Comentarios en torno a la futura Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas», a *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 7, 1980, pp. 78-79) i Sánchez Serrano (ob. cit., p. 1328). Díez Moreno també admet la possibilitat de delegació, encara que en constata la dificultat de l'articulació (ob. cit., pp. 421-422). En canvi, es mostren contraris a la possibilitat de delegació Albiñana García-Quintana («El control externo de las actividades económicas y financieras de las Comunidades Autónomas», a *Jornadas de Estudios Socioeconómicos de las Comunidades Autónomas*. Tom I: *Hacienda de las Comunidades*. Junta de Andalucía. Universidades de Sevilla y Granada, 1981, p. 421), Fernández-Victorio y de la Fuente («El Tribunal de Cuentas y las Comunidades Autónomas», a *Crónica 1980*. Tribunal de Cuentas, Madrid, 1981, pp. 161-162), Santamaría Pastor (ob. cit., p. 196) i Ureta Domingo («El poder de gasto de las Comunidades Autónomas: elementos que lo componen y modalidades de control en el Estado de las Autonomías», a *El Tribunal de Cuentas en España*, ob. cit., vol. II, p. 1469-1471).

32. En aquest sentit es manifestaven, abans de l'aprovació de la Llei Orgànica del Tribunal de Comptes, Vitoras Jiménez («Constitución, Estatutos y Derecho financiero: los casos vasco y catalán», a *Jornadas de Estudios Socioeconómicos de las Comunidades Autónomas*, ob. cit., pp. 317-318) i Bautista Pérez (ob. cit., p. 298). N'era contrari, en canvi, Pérez Royo (ob. cit., p. 127).

33. Entre d'altres, Orón Moratal, «El control externo de la actividad económica de las Comunidades Autónomas. La Sindicatura de Cuentas», a *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 20, 1984, p. 62.

Comptes, car aquest continuaria tenint la seva funció fiscalitzadora, la totalitat de la qual podria reclamar per a ell en qualsevol moment. Es tractaria bàsicament que el Tribunal de Comptes, en realitzar la seva funció fiscalitzadora, tingués en compte les actuacions fetes pels òrgans fiscalitzadors de les Comunitats Autònomes, amb què s'evitarien les duplicitats d'actuacions. Orón Moratal considera que la tasca del Tribunal de Comptes es podria qualificar de «funció inspectora de l'activitat de la Sindicatura, sense que per això existís una delegació de les seves funcions en la Sindicatura, car sempre es revisaria el control realitzat i no caldria revocar cap delegació per tal que el Tribunal de Comptes realitzés el control que li atribueix la Constitució, encara que els límits entre aquest cas i el de la delegació no siguin gens diàfans». ³⁴ En aquest punt cal tenir en compte que, com ja ho hem remarcat abans, les lleis reguladores dels òrgans fiscalitzadors de Navarra, València i Balears preveuen la remissió de les seves actuacions fiscalitzadores al Tribunal de Comptes, cosa que pot facilitar el fet que la coordinació de la funció fiscalitzadora vagi pel camí que hem indicat.

El Projecte de Llei de Funcionament del Tribunal de Comptes afavoreix també aquesta solució. L'article 29 estableix que els òrgans de control extern creats per les Comunitats Autònomes «*coordinarán su actividad con la del Tribunal de Cuentas mediante el establecimiento de criterios y técnicas comunes de fiscalización que garanticen la mayor eficacia en los resultados y la evitación de duplicidad en las actuaciones fiscalizadoras*» (apartat 1). També preveu que els òrgans de control extern de les Comunitats Autònomes enviïn el resultat de les seves actuacions al Tribunal de Comptes i afegeix que «*los informes o memorias habrán de remitirse acompañados de los antecedentes y del detalle necesarios al objeto de que el Tribunal de Cuentas pueda examinarlos, practicar, en su caso, las ampliaciones y comprobaciones que estime necesarias, e incorporar sus propias conclusiones, si resultara procedente, a la memoria anual a remitir a las Cortes Generales o a las Asambleas legislativas de las Comunidades Autónomas o a las memorias extraordinarias a que se refiere el artículo 28.2 de la presente Ley*» (apartat 2).

34. Orón Moratal, ob. cit., p. 64.

Bujidos Garay proposa la col·laboració i fins i tot la realització d'actuacions conjuntes dels diferents òrgans de control: «La solució d'aquestes relacions Tribunal-Comunitats Autònomes, sens perjudici de l'aportació que pot derivar de la futura llei de funcionament, ha de possibilitar el compliment d'allò que disposen els apartats, 1, b) i 2 de l'article 13 de la LOTC. L'activitat realitzada pels controls interns i externs de les Comunitats Autònomes no pot suplir les comprovacions que consideri convenient de realitzar el Tribunal de Comptes per tal de confeccionar informes adreçats a les Corts generals i a les Assemblees legislatives de les Comunitats Autònomes, d'acord amb les fiscalitzacions que s'hagin realitzat a través de les seccions territorials. Com sigui que el Tribunal de Comptes no pot delegar les seves funcions fiscalitzadores a les Comunitats Autònomes, esdevé aconsellable que miri d'utilitzar al màxim tots els treballs dels diferents òrgans de control intern i extern, portant a terme fins i tot actuacions conjuntes en cerca de la màxima reducció de costos de funcionament per tal d'evitar duplicitats d'actuacions a través de planificacions adequades» («En espera de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas», a *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 23, 1985, p. 18).

Abans de l'aprovació de la Llei Orgànica del Tribunal de Comptes, Ramallo Massanet proposava aquesta distribució de funcions fiscalitzadores: seria a càrrec del tribunal propi la funció fiscalitzadora de les seves pròpies competències financeres i del seu propi sector públic; el tribunal propi realitzaria la funció fiscalitzadora del sector públic estatal al territori de la Comunitat Autònoma com a part de l'informe a remetre pel Tribunal de Comptes a les Corts generals; en tots els supòsits, l'activitat econòmica i pressupostària dels òrgans de la Comunitat Autònoma haurien d'estar subjectes a un control suprem del Tribunal de Comptes, el qual es pronunciaria sobre la conformitat o no amb l'actuació del tribunal propi (ob. cit., p. 1236).

c) El control de les corporacions locals

Un altre problema que es planteja pel que fa als òrgans fiscalitzadors de les Comunitats Autònomes és si aquests poden estendre les seves actuacions a l'activitat pressupostària i financera de les corporacions locals existents a l'àmbit de la respectiva Comunitat Autònoma.

En aquesta qüestió s'ha de partir així mateix de la base que, tal com estableix l'article 136, apartat 1, de la Constitució, el Tribunal de Comptes «*es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del sector público*»; per tant, li correspon la fiscalització suprema de les corporacions locals com a integrants del sector públic. Però això no s'oposa al fet que els òrgans de fiscalització propis de les Comunitats Autònomes també puguin estendre el seu àmbit d'actuació a les corporacions locals sempre sens perjudici de les competències del Tribunal de Comptes.³⁵ Per fer-ho, però, han de respectar uns certs límits:

1. Han de respectar l'autonomia de les corporacions locals reconeguda als articles 140 i 142 de la Constitució.
2. Han de respectar les bases del règim jurídic de les Administracions públiques, competència exclusiva de l'Estat segons l'article 149.1.18 de la Constitució.
3. Dels respectius Estatuts d'Autonomia s'ha de derivar la competència per a portar a terme aquesta actuació.

Totes les lleis reguladores dels òrgans fiscalitzadors propis de les Comunitats Autònomes es refereixen a aquesta qüestió.

De la Llei de la Sindicatura de Comptes de Catalunya s'han de destacar l'article 5, apartat b), que inclou en el sector públic de Catalunya, pel que fa aquesta llei, les corporacions locals i els seus organismes autònoms, i l'article 9:

«1. Les corporacions locals han de retre els seus comptes de cada exercici, directament a la Sindicatura de Comptes, abans del 31 de juliol de l'any següent al del tancament de l'exercici.

»2. La Sindicatura de Comptes ha de formar i unir el compte general de les corporacions locals, el qual ha d'ésser conegut del Parlament.»³⁶

Respecte a la Cambra de Comptos de Navarra s'ha de destacar l'article 18, apartat

35. Pertocant a les relacions entre el Tribunal de Comptes i els òrgans de control propis de les Comunitats Autònomes, Fanlo Loras, entre d'altres, és partidari de la possibilitat de delegació de la funció fiscalitzadora del Tribunal de Comptes («*El Tribunal de Cuentas y las Corporaciones Locales*». Ministerio de Administración Territorial. Madrid, 1986, p. 139). Per contra, Bujidos Garay, entre d'altres, no és partidari de la delegació (ob. cit., p. 17). Per la seva banda, García Gil admet la possibilitat que existeixi el control dels òrgans de control propis de les Comunitats Autònomes sobre les Corporacions Locals, juntament amb el control exercit pel Tribunal de Comptes («La función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas», a *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 9, 1981, pp. 123-124). Mateu-Ros Cerezo parla de la supremacia del Tribunal de Comptes, «sens perjudici de la possible compatibilitat entre aquestes [competències del Tribunal de Comptes] i les que els Estatuts i lleis autonòmiques puguin conferir a les seves pròpies institucions de control sempre que no vulnerin l'àmbit propi del Tribunal de Comptes configurat per la Constitució i la seva Llei Orgànica» («El control de la legalidad de la actividad económico-financiera de las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales», a *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*. Dirección General de lo Contencioso del Estado, vol. III. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1984, p. 2034).

36. Els articles 5.b) i 9.1 han estat impugnats davant el Tribunal Constitucional (recurs 426/1984, BOE de 27-6-84).

2, paràgraf tercer, de la Llei Orgànica de Reintegració i Millora del Fur Navarrès, que, referint-se a la Cambra de Comptos, estableix:

«Igualmente informará sobre las cuentas y la gestión económica de las Corporaciones Locales de Navarra, conforme a lo que se disponga en una ley foral sobre Administración Local.»

i els articles 2, apartat b), i 4.2 de la Llei de la Cambra de Comptos de Navarra. El primer inclou les corporacions locals en el sector públic dependent de la Comunitat Foral, i l'article 4.2 diu:

«El control sobre las cuentas y la gestión económica de las entidades locales de Navarra y organismos o entidades dependientes de las mismas, se efectuará conforme a lo que se disponga en una ley foral sobre Administración Local.»

De la Llei de la Sindicatura de Comptes valenciana, cal destacar aquests articles:
Article segon, apartat 2:

«La Sindicatura de Comptes actuarà en l'àmbit de les entitats locals que conformen el territori de la Comunitat Autònoma, els seus organismes autònoms, qualsevol que en siga la naturalesa, les empreses públiques dependents d'aquestes i totes les entitats en les quals aquelles tinguen participació majoritària. Aquesta actuació es realitzarà:

»a) en totes les matèries que estiguen compreses en la competència pròpia de les institucions valencianes d'autogovern, especialment en els supòsits de delegació de funcions a què es refereixen els articles 45.2 i 47.2 de l'Estatut d'Autonomia i en els d'atorgament de subvencions per la Generalitat Valenciana.³⁷

»b) Per delegació del Tribunal de Comptes, en la resta de matèries pròpies de la competència d'aquestes Corporacions Locals.»

Article quart, apartat 2:

«Quan aquestes actuacions [actuacions resultants de l'exercici de les funcions fiscalitzadores de la Sindicatura] siguen referides a les entitats locals o a qualsevulla de les institucions incloses en l'apartat 1.b) de l'article 2n. d'aquesta llei, la Sindicatura de Comptes els en remetrà còpia, i correspondrà als òrgans competents d'aquelles l'adopció de les mesures escaients, d'acord amb el contingut dels informes o de les memòries remesos.»

L'article novè parla de la presentació dels comptes generals de les entitats locals a la Sindicatura de Comptes per al seu examen i censura i estableix que els informes o memòries emesos per la Sindicatura de Comptes seran enviats a les respectives entitats locals, a les quals correspon l'adopció de les mesures pertinents que resultin d'aquests informes o memòries.

La Llei del Consell de Comptes de Galícia dedica a aquesta qüestió els articles segon, apartat b), que inclou en el sector públic de Galícia les entitats locals, els seus organismes autònoms i les empreses públiques que en depenen en l'àmbit competencial de les institucions d'autogovern; l'article 20, apartat 1.b):

37. Impugnat davant el Tribunal Constitucional (recurs 794/1985, BOE de 14-9-85).

«El Consejo de Cuentas de Galicia deberá elaborar y elevar al Parlamento una memoria de sus actividades, que comprenderá el análisis de la cuenta general de la Comunidad Autónoma y de las demás del sector público de Galicia. Se extenderá, además, a la fiscalización de la gestión económica de la Comunidad y del sector público gallego, y comprenderá, entre otros, los siguientes extremos: {...}

»b) Cumplimiento de las previsiones y de la ejecución de los presupuestos de la Comunidad Autónoma, de las entidades locales y demás entidades sujetas a su fiscalización.»

i l'article 25, apartat 2:

«Las entidades locales deberán remitir las cuentas de cada ejercicio, directamente, al Consejo, antes del 31 de julio del año siguiente al del final del ejercicio.

»El Consejo de Cuentas debe formar y unir la cuenta general de las entidades locales, que debe ser reconocida por el Parlamento.»³⁸

De la Llei de la Sindicatura de Comptes de Balears s'han de destacar l'article segon, apartat b), que inclou en el sector públic balear les corporacions locals que formen part del territori de la Comunitat Autònoma d'acord amb l'article 2 de l'Estatut, així com els organismes autònoms i les empreses públiques que en depenen; l'article cinquè, apartat b):

«L'exercici de la funció fiscalitzadora s'ha de realitzar pels procediments següents: [...]

»b) Examen i comprovació dels comptes de les Corporacions Locals, en les matèries transferides o delegades d'acord amb l'Estatut d'Autonomia per a les Illes Balears, en especial en tot allò que regulen els articles 10, 11 i 39, o sobre les que tinguin competència pròpia les institucions balears d'autogovern, així com en els supòsits de subvencions pels òrgans de govern de la Comunitat Autònoma. Tot això, sense perjudici de les competències que corresponen al Tribunal de Comptes de conformitat amb el que n'estableixen la Llei reguladora i la de Bases de Règim Local;»

l'article sisè, apartat 2, que ordena la remissió dels comptes de les corporacions locals a la Sindicatura de Comptes, i l'article vuitè:

«Quan els informes [de la Sindicatura de Comptes] es refereixin a la gestió econòmica i financera de les corporacions locals, se'n donarà trasllat a aquestes corporacions, a fi que els respectius plens els coneguin i, si és el cas, adoptin les mesures que siguin procedents. Així mateix s'han de remetre al govern de la Comunitat Autònoma, als efectes de la tutela financera prevista a l'article 66 de l'Estatut d'Autonomia.

»Aquests informes seran coneguts al mateix temps pel Parlament de les Illes Balears.»³⁹

Tots aquests textos es poden considerar respectuosos de l'autonomia de les corporacions locals: els informes dels òrgans fiscalitzadors de les Comunitats Autònomes

38. Els articles 20.1.b) i 25.2 han estat impugnats davant el Tribunal Constitucional (recurs 890/1985, BOE de 5-11-1985). Sentència dictada mentre s'imprimia aquest treball (vegeu nota 28). Pel que fa al tema de les corporacions locals, la sentència declara la constitucionalitat dels articles 5.6 i 9.1.

39. Tots aquests articles han estat impugnats davant el Tribunal Constitucional (recurs 744/87, BOE de 13-6-87).

sobre les corporacions locals seran coneguts pel respectiu Parlament autonòmic, però es remetraran a aquestes entitats, que seran les competents per a adoptar les mesures que considerin adients.⁴⁰

Tampoc no es pot considerar que aquesta regulació contradigui les bases del règim jurídic de les Administracions públiques, competència exclusiva de l'Estat segons l'article 149.1.18 de la Constitució. La Llei Reguladora de les Bases del Règim Local⁴¹ estableix que «la fiscalización externa de las cuentas y de la gestión económica de las entidades locales corresponde al Tribunal de Cuentas, con el alcance y condiciones que establece la Ley Orgánica que lo regula, y sin perjuicio de los supuestos de delegación previstos en la misma» (article 115). Però a això no s'oposa el fet que els òrgans fiscalitzadors de les Comunitats Autònomes emetin informes sobre les corporacions locals, informes que seran enviats als respectius Parlaments autonòmics només perquè els coneguin, sense que els correspongui l'aprovació d'aquests comptes.⁴² És important remarcar en aquest punt com una llei orgànica, la Llei Orgànica de Reintegració i Millorament del Fur Navarrès, recull la competència d'un òrgan fiscalitzador d'una Comunitat Autònoma per tal d'informar sobre els comptes i la gestió econòmica de les corporacions locals del seu àmbit territorial (article 18.2, paràgraf tercer).

En canvi, sí que pot suscitar algun problema l'àmbit subjectiu d'actuació que confereixen els Estatuts d'Autonomia als respectius òrgans fiscalitzadors. En concret, els Estatuts de Catalunya (article 42) i València (article 59) limiten la seva actuació a la Generalitat, sense incloure-hi, doncs, les corporacions locals.

Això no obstant, es podria al·legar que l'àmbit d'actuació d'aquests òrgans no és únicament el que deriva dels articles que acabem d'esmentar, sinó d'una interpretació conjunta dels respectius Estatuts. Així, aquesta competència podria derivar, pel que fa a l'Estatut català, de l'article 9.8, que atribueix a la Generalitat competència exclusiva en matèria de règim local, sens perjudici d'allò que disposa l'article 149.1.18 de la Constitució i l'article 48.1, que atorga a la Generalitat la tutela financera sobre els ens locals, respectant-ne l'autonomia que els reconeixen els articles 140 i 142 de la Constitució i d'acord amb l'article 9.8 d'aquest Estatut; i pertocant a l'Estatut valencià, de l'article 31.8, que atribueix a la Generalitat valenciana competència exclusiva en matèria de règim local, sens perjudici d'allò que disposa l'article 149.1.18 de la Constitució. Sobre aquesta qüestió és significatiu el dictamen, abans esmentat, del

40. En aquest sentit i referint-se en concret a la Sindicatura de Comptes de Catalunya, l'esmentat dictamen del Consell Consultiu de la Generalitat de Catalunya (*Butlletí Oficial del Parlament de Catalunya* de 23 de gener de 1984, p. 7525). En el mateix sentit, les al·legacions del Parlament de Catalunya al recurs d'inconstitucionalitat interposat pel govern de l'Estat contra la Llei de la Sindicatura de Comptes de Catalunya (*Butlletí Oficial del Parlament de Catalunya* de 16 de juliol de 1984, pp. 132-133).

41. Llei 7/1985, de 2 d'abril (BOE de 3-4-85).

42. En aquest sentit, l'esmentat dictamen del Consell Consultiu de la Generalitat de Catalunya considera que «respecte al tema concret dels comptes de les corporacions locals, la Sindicatura es limita a formar i unir el compte general d'aquestes que ha d'ésser conegut pel Parlament (art. 9). Aquestes funcions, que no suposen cap intervenció directa de la Sindicatura respecte als ens locals, no creiem que en principi puguin considerar-se "bases", ja que en realitat es tracta d'una casca d'informació qualificada que es dona al Parlament com a representant del poble de Catalunya, que no comprèn l'aprovació d'aquests comptes sinó només el seu coneixement.

Ateses, doncs, les característiques d'aquesta funció fiscalitzadora, no es pot considerar bàsica de tal manera que requereixi una regulació uniforme a tot l'Estat, sinó que la Generalitat de Catalunya pot organitzar-la en la forma que estimi més adient. I això és tant més clar, que les funcions de la Sindicatura de Comptes s'exerceixen sens perjudici de les competències que la Constitució confereix al Tribunal de Comptes sobre tot el sector públic de l'Estat». (*Butlletí Oficial del Parlament de Catalunya* de 23 de gener de 1984, p. 7525).

Consell Consultiu de la Generalitat de Catalunya, segons el qual «es podria fonamentar la qüestionada inclusió en la competència de la Generalitat en matèria de Règim Local (art. 9.8 EA), en el sentit que no existiria obstacle que s'atribueixi a la Sindicatura de Comptes funcions de la competència de la Generalitat no diferents de les que preveu l'article 42 EA per raons d'analogia amb les pròpies de la Sindicatura i per evitar una duplicitat d'organismes fiscalitzadors.»⁴³ Les al·legacions formulades pel Parlament de Catalunya al recurs d'inconstitucionalitat interposat pel govern de la nació contra la Llei de la Sindicatura de Comptes també es refereixen a aquest tema i consideren que «la *Sindicatura de Cuentas, como órgano de la Generalidad, puede hacer todo aquello que la Generalidad le atribuya y que sea competencia de la Generalidad, y estas competencias se encuentran en diversos artículos del Estatuto de Autonomía y de la Constitución, no únicamente en el 42. El artículo 48, por ejemplo, atribuye a la Generalidad la tutela financiera sobre las entidades locales, respetando la autonomía que les reconocen los artículos 140 y 142 de la Constitución y de acuerdo con el artículo 9.8 del propio Estatuto, que por su parte atribuye competencia exclusiva a la Generalidad en materia de régimen local, sin perjuicio de lo que dispone el artículo 149.1.18 de la Constitución (Bases del régimen jurídico de las administraciones públicas)*», i conclou més endavant que «el conocimiento de la cuenta general y la emisión de informes o memorias proponiendo mejoras de las que debe entender la propia corporación local, entra perfectamente en el campo de la tutela financiera».⁴⁴

4. Conclusions

En examinar les competències dels òrgans fiscalitzadors creats per les Comunitats Autònomes s'ha de partir sempre de la base que, també en aquestes Comunitats, el Tribunal de Comptes és, per imperatiu constitucional, el «suprem òrgan fiscalitzador».

D'acord amb la Constitució i la Llei Orgànica del Tribunal de Comptes, aquests òrgans podran exercir funcions jurisdiccionals únicament per delegació del Tribunal de Comptes i només pertocant a la fase d'instrucció. Tanmateix, això no ha estat recollit amb prou claredat per la normativa d'alguna Comunitat Autònoma (Catalunya, Galícia i Navarra).

43. *Butlletí Oficial del Parlament de Catalunya* de 23 de gener de 1984, p. 7525. En sentit contrari, el vot particular presentat pel conseller Eduard Vivancos Comas (pp. 7526-7527).

44. *Butlletí Oficial del Parlament de Catalunya* de 16 de juliol de 1984, p. 132. En aquest sentit la sentència del Tribunal Constitucional (vegeu nota 36).

Referint-se a la Sindicatura de Comptes de Catalunya i ja abans de l'aprovació de la seva llei reguladora, Calleja Xifré escrivia: «Un altre aspecte important de les relacions entre els ens locals i la Generalitat és establert a l'article 48 quan diu: "Correspon a la Generalitat la tutela financera sobre els ens locals, respectant l'autonomia que els reconeixen els articles 140 i 142 de la Constitució i d'acord amb l'article 9.8 d'aquest Estatut".

«[...] Com que la regulació de les institucions pressupostàries de les corporacions municipals correspon a la Generalitat, li correspon a aquesta en conseqüència l'exercici del control dels comptes dels ens locals.

«Una manifestació important de la tutela financera de la Generalitat sobre les corporacions locals consisteix a rebre i aprovar la rendició dels seus comptes al Parlament de Catalunya.

«La Sindicatura de Comptes de Catalunya, sense perjudici de les competències del Tribunal de Comptes d'Espanya, és competent per a intervenir en nom del Parlament de Catalunya en el control i la censura dels comptes de les corporacions municipals, Ajuntaments i Diputacions de Catalunya.» («La Institució pressupostària de la Generalitat de Catalunya», *Jornades sobre l'Estatut d'Autonomia de Catalunya*. Acadèmia de Jurisprudència i Legislació de Catalunya. Col·legi d'Advocats de Barcelona i altres. Barcelona, abril de 1980, p. 435).

Pel que fa a la funció fiscalitzadora, els òrgans de fiscalització de les Comunitats Autònomes tenen unes funcions paral·leles a les del Tribunal de Comptes. Entre les possibles alternatives per a coordinar les seves actuacions i evitar duplicitats innecessàries, la més adequada a la Constitució i a la Llei Orgànica del Tribunal de Comptes ens sembla que és configurar la tasca del Tribunal de Comptes com una comprovació de la fiscalització realitzada pels òrgans propis de les Comunitats Autònomes, de manera que tingui en compte les actuacions d'aquests i sobre aquesta base faci les modificacions i comprovacions que consideri pertinents. Semblen afavorir aquesta solució la normativa adoptada per les Comunitats Autònomes de Navarra, València i Balears, que preveu la remissió al Tribunal de Comptes de les actuacions portades a terme pels seus respectius òrgans fiscalitzadors, i el Projecte de Llei de Funcionament del Tribunal de Comptes.

Pel que fa a les incorporacions locals existents en l'àmbit territorial d'aquestes Comunitats Autònomes, la fiscalització dels seus comptes i gestió econòmica correspon al Tribunal de Comptes, d'acord amb la Constitució, la Llei Orgànica del Tribunal de Comptes i la Llei Reguladora de les Bases del Règim Local. Però això no s'oposa al fet que els òrgans de fiscalització de les Comunitats Autònomes puguin emetre informes sobre les incorporacions locals de què entendran els respectius Parlaments autonòmics, cosa que tampoc no és contrària a l'autonomia de les entitats locals. Tanmateix, pertocant a Catalunya i València pot ser dubtós si els seus Estatuts d'Autonomia emparen l'actuació de les respectives Sindicatures de Comptes en l'àmbit de les incorporacions locals⁴⁵.

5. Bibliografia

- Albiñana García-Quintana, C.: «Ámbito subjetivo del control a efectuar por el Tribunal de Cuentas», a *II Encuentros del Tribunal de Cuentas. Crónica 1981*. primer volum. Tribunal de Cuentas, Madrid, 1982, pp. 99 i ss.
- «El control externo de las actividades económicas y financieras de las Comunidades Autónomas», a *I Jornadas de Estudios Socioeconómicos de las Comunidades Autónomas*. tom I: *Hacienda de las Comunidades*. Junta de Andalucía. Universidades de Sevilla y Granada, 1981, pp. 417 i ss. També a *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 5, 1980, pp. 53 i ss.
- Aragón Sánchez, C.: «Presupuesto del Estado, Cortes Generales y Tribunal de Cuentas», a *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 25, 1985, pp. 9 i ss.
- Bautista Pérez, F.: «Criterios de competencia del Tribunal de Cuentas y las Comunidades Autónomas», a *El Tribunal de Cuentas en España*, vol. I. Dirección General de lo Contencioso del Estado. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982, pp. 287 i ss. També a *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 9, 1981, pp. 9 i ss.
- Bujidos Garay, P.: «En espera de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas», a *Presupuesto y Gasto Público*. núm. 23, 1985, pp. 9 i ss.

45. Vegeu nota 36.

- Calleja Xifré, C.: «La institució pressupostària de la Generalitat de Catalunya», a *Jornades sobre l'Estatut d'Autonomia de Catalunya*. Acadèmia de Jurisprudència i Legislació de Catalunya, Col·legi d'Advocats de Barcelona i altres. Barcelona, abril de 1980, pp. 431 i ss. També a *Revista de Economia y Hacienda Local*, vol. XI, núm. 31, gener-abril 1981, pp. 43 i ss.
- Capdevila Salva, J.: «El ámbito del sector público en la autonomía. La fiscalización externa y la Sindicatura de Comptes de Catalunya», a *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 19, 1984, pp. 45 i ss.
- «La fiscalización externa del sector público en la autonomía. La Sindicatura de Comptes de Catalunya», a *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, vol. XVI, núm. 48, setembre-desembre, 1986, pp. 409 i ss.
- Casamort Comas, E.: «Formación y desarrollo de la Institución presupuestaria de la Generalidad de Cataluña», Tesi doctoral.
- Cazorla Prieto, L. M.: «Comentario al artículo 136 de la Constitución», a *Comentarios a la Constitución*. Ed. Civitas, Madrid, 1980, pp. 1459 i ss.
- Díez Moreno, F.: «Las especialidades catalana y gallega en materia de fiscalización de las cuentas de la gestión económica», a *El Tribunal de Cuentas en España*, vol. I. Dirección General de lo Contencioso del Estado. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982, pp. 405 i ss.
- Entrena Cuesta, R.: «Comentario al artículo 153 de la Constitución», a *Comentarios a la Constitución*. Ed. Civitas, Madrid, 1980, pp. 1650 i ss.
- Fanlo Loras, A.: *El Tribunal de Cuentas y las Corporaciones Locales*. Ministerio de Administración Territorial, Madrid, 1986.
- Fernández-Carnicero González, C. J.: «El control de la actividad económica de las Comunidades Autónomas por el Tribunal de Cuentas», a *El Tribunal de Cuentas en España*. vol. I. Dirección General de lo Contencioso del Estado. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982, pp. 495 i ss.
- Fernández Junquera, M.: «Notas sobre el Tribunal de Cuentas y las Comunidades Autónomas», a *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 19, 1984, pp. 77 i ss.
- Fernández-Victorio y de la Fuente, F.: «El Tribunal de Cuentas y las Comunidades Autónomas», a *Crónica 1980*. Tribunal de Cuentas, Madrid, 1981, pp. 117 i ss.
- Ferreiro Lapatza, J. J.: *Curso de Derecho Financiero español*, vuitena edició. Marcial Pons, Madrid, 1986.
- «La Hacienda de las Comunidades Autónomas en los diecisiete Estatutos de Autonomía», col·lecció «Estudis», 5. Generalitat de Catalunya. Departament de Governació. Escola d'Administració Pública de Catalunya, Barcelona, 1985.
- García García, J. L.: «La institución estatutaria de Tribunales de Cuentas en las Comunidades Autónomas», a *El Tribunal de Cuentas en España*. vol. I. Dirección General de lo Contencioso del Estado. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1981, pp. 561 i ss.
- García Gil, F.: «Comentarios en torno a la futura Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas», a *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 7, 1980, pp. 75 i ss.

- «La función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas», a *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 9, 1981, pp. 105 i ss.
- González García, E.: «Autonomía financiera de las Corporaciones locales frente a las Comunidades Autónomas y control de los gastos públicos locales por el Tribunal de Cuentas», a *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*. Dirección General de lo Contencioso del Estado. Vol. II. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1984, pp. 1323 i ss.
- Guijarro Arrizabalaga, F.: «La tutela financiera de las Corporaciones Locales», a *Revista de Hacienda Autónoma y Local*. Vol. XIII, núm. 38, 1983, pp. 281 i ss.
- Herrero Suazo, S.: «El control de las autonomías», a *Control del Sector Público*. Asociación Profesional del Cuerpo de Intervención y Contabilidad de la Administración Civil del Estado. Estudios de Hacienda Pública. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1981, pp. 463 i ss.
- Lluch de Andrés, J.: «Crisis de las Haciendas locales y control externo», a *Control del Sector Público*. Asociación Profesional del Cuerpo de Intervención y Contabilidad de la Administración Civil del Estado. Estudios de Hacienda Pública. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1981, pp. 427 i ss.
- Marcos Sanz, I.: «Modelo constitucional de control del gasto público: pautas para su desarrollo», a *Control del Sector Público*. Asociación Profesional del Cuerpo de Intervención y Contabilidad de la Administración Civil del Estado. Estudios de Hacienda Pública. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1981, pp. 31 i ss.
- Mateu-Ros Cerezo, R.: «El control de la legalidad de la actividad económico-financiera de las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales», a *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*. Dirección General de lo Contencioso del Estado. Vol. III. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1984, pp. 1989 i ss.
- Mendizábal Allende, R. de: «El Tribunal de Cuentas y la Constitución», a *Control del Sector Público*. Asociación Profesional del Cuerpo de Intervención y Contabilidad de la Administración Civil del Estado. Estudios de Hacienda Pública. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1981, pp. 361 i ss.
- «La fiscalización financiera de las Comunidades Autónomas», a *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*. Dirección General de lo Contencioso del Estado. Vol. III. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1984, pp. 2169 i ss.
- «La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas», a *El Tribunal de Cuentas en España*, vol. I. Dirección General de lo Contencioso del Estado. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982, pp. 63 i ss.
- «Organización del Tribunal de Cuentas», a *II Encuentros del Tribunal de Cuentas. Crónica 1981*, primer volum. Tribunal de Cuentas, Madrid, 1982, pp. 285 i ss.
- «Sector Público y Tribunal de Cuentas», a *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 10, 1981, pp. 77 i ss.
- Orón Moratal, G.: «El control externo de la actividad económica de las Comunidades Autónomas. La Sindicatura de Cuentas», a *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 20, 1984, pp. 55 i ss.

- Pérez Royo, F.: «El Tribunal de Cuentas y el control de las Comunidades Autónomas», a *II Encuentros del Tribunal de Cuentas. Crónica 1981*, primer volum. Tribunal de Cuentas, Madrid, 1982, pp. 123 i ss.
- Presidencia del Gobierno: «Informe de la Comisión de expertos sobre autonomías», colección Informe, núm. 32. Centro de Estudios Constitucionales. Servicio Central de Publicaciones de la Presidencia del Gobierno, Madrid, 1981.
- Ramallo Massanet, J.: «El control de la Hacienda no estatal por el Tribunal de Cuentas», a *El Tribunal de Cuentas en España*, vol. II. Dirección General de lo Contencioso del Estado. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982, pp. 1215 i ss.
- Rosignoli Just, J. A.: «Puntualizaciones sobre el ámbito subjetivo del control a efectuar por el Tribunal de Cuentas», a *II Encuentros del Tribunal de Cuentas. Crónica 1981*, primer volum. Tribunal de Cuentas, Madrid, 1982, pp. 131 i ss.
- Sánchez Agesta, L.: «El Tribunal de Cuentas y las Autonomías», a *Crónica 1980*. Tribunal de Cuentas, Madrid, 1981, pp. 217 i ss.
- «El Tribunal de Cuentas y las Comunidades Autónomas», a *El Tribunal de Cuentas en España*, vol. II. Dirección General de lo Contencioso del Estado. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982, pp. 1283 i ss.
- Sánchez Serrano, L.: «El control económico y presupuestario de las Comunidades Autónomas por el Tribunal de Cuentas», a *El Tribunal de Cuentas en España*, vol. II. Dirección General de lo Contencioso del Estado. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982, pp. 1303 i ss.
- Santamaría Pastor, J. A.: «Las Comunidades Autónomas y el control económico-financiero», a *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 13, 1982, pp. 121 i ss.
- «Las funciones del Tribunal de Cuentas», a *II Encuentros del Tribunal de Cuentas. Crónica 1981*, primer volum. Tribunal de Cuentas, Madrid, 1982, pp. 181 i ss.
- Sanz Mulas, A. i Martínez Gómez, A.: «Hacia una nueva concepción del control externo de la actividad financiera», a *Control del Sector Público*. Asociación Profesional del Cuerpo de Intervención y Contabilidad de la Administración Civil del Estado. Estudios de Hacienda Pública. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1981, pp. 401 i ss.
- Sosa Wagner, F. i Bocanegra Sierra, R.: «Tribunal de Cuentas y Autonomías Territoriales», a *El Tribunal de Cuentas en España*, vol. II. Dirección General de lo Contencioso del Estado. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982, pp. 1367 i ss.
- Ureta Domingo, J. C.: «El poder de gasto de las Comunidades Autónomas: elementos que lo componen y modalidades de control en el Estado de las autonomías», a *El Tribunal de Cuentas en España*, vol. II. Dirección General de lo Contencioso del Estado. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982, pp. 1421 i ss. También a *Revista de Administración Pública*, núm. 97, gener-abril, 1982, pp. 377 i ss.
- Víboras Jiménez, J. A.: «Constitución, Estatutos y Derecho financiero: los casos vasco y catalán», a *I Jornadas de Estudios Socioeconómicos de las Comunidades Autónomas*, tom I: Hacienda de las Comunidades. Junta de Andalucía. Universidades de Sevilla y Granada, 1981, pp. 305 i ss.

Vicente-Arche Domingo, F.: «El Tribunal de Cuentas y las Comunidades Autónomas», a *El Tribunal de Cuentas en España*, vol. I. Dirección General de lo Contencioso del Estado. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982, pp. 183 i ss. També a *Civitas, Revista Española de Derecho Financiero*. núm. 32, octubre-diciembre, 1981.