

El control presupuestario de las colectividades locales

SUMARIO: I. INTRODUCCION. II. LA APLICACION DE UN CONTROL ORIGINAL. A. Reglas generales aplicables al procedimiento de control presupuestario. B. Los diferentes procesos de control presupuestarios. 1. La ausencia de votación en los plazos requeridos. 2. El no respeto de la regla del equilibrio. a) El control del equilibrio preventivo. b) El restablecimiento del equilibrio presupuestario después de constatare un déficit de ejecución. 3. La no consignación de un gasto obligatorio. III. LA ADAPTACION POR LAS COLECTIVIDADES LOCALES DE UN SISTEMA DE CONTROL PREEXISTENTE. A. El control de las cuentas de los Contadores públicos. B. El examen de la gestión. 1. Las modalidades del examen de gestión. 2. La dinámica del examen de gestión.

I. INTRODUCCIÓN

Francia es un país unitario que practica la descentralización territorial. Las colectividades descentralizadas, denominadas territoriales o locales¹, se administran libremente por consejos electos y en las condiciones establecidas por la ley (art. 72, apartado 2 de la Constitución). Distintas del Estado, estas colectividades están dotadas de personalidad jurídica. Disponen de bienes y de servicios propios y confían la gestión de sus asuntos y de su presupuesto a representantes electos.

Artículo traducido por José Antonio DOMÍNGUEZ LUIS. Doctor en Derecho.

¹ La Constitución utiliza el término «colectividades locales» (art. 34) y el de «colectividades territoriales» (art. 72). La doctrina, casi unánimemente, considera que ambas expresiones son sinónimas.

Estas entidades personalizadas y autónomas son en la actualidad el municipio, el departamento, la región y los territorios de Ultramar ^{2,3} y no disponen más que de competencias administrativas. A diferencia de los Estados federales o «regionales», aquéllas no pueden legisferar y, en particular, no pueden «autoorganizarse». Corresponde al Parlamento establecer «los principios fundamentales» de su «libre administración», de «sus competencias y recursos» (art. 34 de la Constitución). Al fijar o modificar su estatuto, el legislador puede restringir o aumentar el grado de autonomía previamente reconocido.

La ley de 2 de marzo de 1982 denominada «ley relativa a los derechos y libertades de los municipios, departamentos y regiones» ⁴, sucesivamente modificada y desarrollada, ha ampliado el marco de las competencias de las colectividades locales y acrecentado sus libertades de gestión. La transferencia de competencias ⁵ del Estado a las colectividades descentralizadas se ha visto acompañada de nuevos medios de financiación y del incremento de la responsabilidad de los electos locales en la utilización de los créditos. Se ha acelerado la evolución que, a partir de los años 70, pretendía hacer de las colectividades locales protagonistas del desarrollo económico y financiero del país. El conjunto de los presupuestos locales se elevaba en 1993 a 700.000 millones de francos, lo que representa un 50 por 100 de los gastos del Estado y un 10 por 100 del P.I.B. Los gastos de inversión (equipamiento) se estimaban en 174.000 millones, es decir, el 12,5 por 100 de las inversiones de las Administraciones públicas ^{6,7}.

En un Estado unitario y que, además, es un Estado de Derecho, la libre administración tiene unos límites. El Estado, garante de la indivisibilidad de la República y emanante de la soberanía nacional, debe disponer de medios que permitan hacer prevalecer las prerrogativas

² Art. 72.1: «Las colectividades territoriales de la República son los municipios, los departamentos, los territorios de Ultramar. Cualquier otra colectividad territorial será creada por ley». La región ha sido creada como colectividad territorial en 1986 (ley de 6 de enero de 1986).

³ Nos referiremos aquí solamente a los municipios, los departamentos y las regiones. Actualmente se contabilizan 36.772 municipios, 100 departamentos, 26 regiones.

⁴ Desarrollada por numerosos textos legislativos; cfr. en particular:

Ley de 7 de enero de 1983: relativa al reparto de competencias entre los municipios, los departamentos, las regiones y el Estado.

Ley de 6 de enero de 1986 sobre regiones.

Ley de 5 de enero de 1988 sobre mejoramiento de la descentralización.

Ley de 6 de febrero de 1992 sobre administración territorial de la República.

⁵ En particular: Transferencia de equipamientos escolares de segundo grado (liceos) a las regiones; y a los departamentos (colegios). Transferencia de la ayuda social a los departamentos; de la formación profesional a las regiones. Nuevas competencias de las colectividades locales en materia de infraestructuras y de intervencionismo económico y social.

⁶ Según el informe del Consejo económico y social: «Balance y perspectivas financieras de la descentralización», J.O. de 6 de julio de 1994, p. 10.

⁷ Es decir, del conjunto del sector: Estado, colectividades locales, establecimientos públicos administrativos y seguridad social.

previstas por la Constitución. Así, el artículo 72, precitado, introduce un apartado 3 de una importancia capital. En el Departamento y los territorios, el delegado del Gobierno, precisa este precepto, «está encargado de los intereses nacionales, del control administrativo y del respeto de las leyes».

Si bien la tutela administrativa y los controles *a priori* han sido suprimidos, ello no obstante, los actos de las colectividades locales, una vez notificados o publicados, no pueden llegar a ser ejecutorios de pleno derecho sino después de su remisión al representante del Estado en el Departamento. De esta manera el Prefecto puede ejercer el *control de legalidad* que le reconoce la Constitución. Si considera que el acto de la autoridad local está tachado de ilegalidad le corresponde, en caso de fracaso del diálogo con las colectividades afectadas en relación a un eventual retracto o reforma del acto ⁸, «deferirlo» (*déférer*) al Tribunal administrativo en un plazo de dos meses a contar desde la fecha de la recepción.

El Prefecto puede utilizar el recurso de anulación a fin de suspender la ejecución del acto. Esta última será acordada en condiciones menos estrictas que las de Derecho común ⁹.

Los actos presupuestarios, en cuanto actos con incidencia financiera adoptados en el marco de la ejecución del presupuesto (acuerdos relativos a contratos, a empréstitos, decisiones concernientes a la contratación y remuneración de los agentes locales, decisiones otorgando una ayuda económica), se encuentran, en principio, sometidos al control de legalidad, como el resto de los actos de las colectividades locales. Los Tribunales administrativos pueden conocer de su eventual ilegalidad en el marco de un *déféré préfectoral* o como consecuencia de una demanda de un administrado perjudicado. A tal efecto se examinará tanto la legalidad externa del acto (competencia del autor del acto, respeto de las reglas de forma) como su legalidad interna (violación directa de normas jurídicas; motivos y fines del acto). La constatación de ilegalidad por el Juez tendrá por consecuencia su anulación parcial o total.

Este control de legalidad de Derecho común dispuesto por el procedimiento del *déféré préfectoral* se ha comprobado que, sin embargo, resulta insuficiente en el ámbito presupuestario. Se ha planteado por ello la necesidad de arbitrar mecanismos de prevención más

⁸ Negociación administrativa con los organismos locales recomendada por una Circular de 22 de julio de 1982 del Ministro del Interior y de la Descentralización.

⁹ La suspensión será acordada si una de las causas invocadas en el requerimiento parece seria y justifica la anulación del acto impugnado, lo que, contrariamente a lo que sucede en el Derecho común, subordina la concesión de la suspensión a la existencia de un perjuicio de difícil reparación.

Se prevé un procedimiento con plazos muy breves en el supuesto en que las libertades individuales estén en juego.

rápidos y más eficaces en la medida en que la anulación por el Juez administrativo implica el riesgo de afectar a actos ya ejecutados. Las operaciones de ingresos y de gastos autorizadas por el presupuesto tienen, en efecto, la gran probabilidad de haberse consumado en la fecha de la sentencia ya que, en principio, administrar es gastar. La suspensión de la ejecución no resultaba, en cualquier caso, más que un remedio insuficiente que privaba a las colectividades locales de las pertinentes autorizaciones presupuestarias, luego de medios de financiación.

La organización de un control presupuestario no constituía el único problema que podía suscitarse en materia financiera en relación con la reforma de la descentralización. En la medida en que las colectividades locales disponían de nuevos medios y una mayor libertad de decisión era preciso aplicarles un sistema de control *a posteriori* sobre su gestión financiera, al mismo tiempo mejor adaptada y más eficaz. Ahora bien, al financiar sus actividades principalmente ¹⁰ a través de los impuestos, estas colectividades podían integrarse en un sistema de control preexistente.

El tributo es, en efecto, en los regímenes democráticos una «obligación consentida». El consentimiento de los interesados está previsto en la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789, a la que hace referencia la Constitución de 5 de octubre de 1958: «Todos los ciudadanos tienen el derecho de verificar por sí mismos o por sus representantes la necesidad de la contribución pública, de aceptarla libremente, de vigilar su empleo y de determinar la cuota, la base, la recaudación y la duración».

La necesidad de aceptar el impuesto se traduce en nuestras instituciones por el principio de la competencia del Parlamento en materia de creación o de modificación del régimen impositivo ¹¹. Se traduce asimismo por la exigencia de una autorización legislativa anual referida a la recaudación del conjunto de los tributos existentes ¹². La competencia fiscal de las colectividades locales no es residual respecto al legislador. Esta consiste, ya en establecer impuestos más o menos

¹⁰ Las colectividades territoriales financian sus gastos principalmente a través de los impuestos, ya directamente mediante sus propios recursos fiscales, ya indirectamente a través de las subvenciones procedentes del presupuesto del Estado.

– En 1992 los ingresos fiscales constituían el 51,4 por 100 del total de ingresos de las colectividades locales, el concurso financiero del Estado representaba el 23,2 por 100 del total, los empréstitos el 11,4 por 100 y los productos diversos (así, las rentas del dominio y los ingresos diversos de explotación) el 13,9 por 100.

– Crédito local de Francia, nota de coyuntura sobre finanzas locales, julio de 1992.

¹¹ Cfr. art. 34 de la Constitución: «La ley determina las bases imponibles, los tipos y las modalidades de recaudación de las imposiciones de cualquier naturaleza...»

¹² Cfr. el art. 1º de la Ley de finanzas, idéntico todos los años: «La percepción de impuestos, productos y rentas afectos al Estado, a las colectividades territoriales... realizada de forma continua durante el año...»

libremente, ya en implantar impuestos facultativos ¹³. Sus facultades en este ámbito aparecen muy limitadas en comparación con las libertades obtenidas, a partir de 1982, en materia de recurso al empréstito y de fijación de tasas públicas.

Ahora bien, la aceptación del tributo tiene un corolario, a saber, el control del gasto. El artículo 14 de la Declaración de Derechos precisa, en efecto, que conviene «seguir su utilización» y el artículo 15 completa el dispositivo al manifestar que «la sociedad tiene el derecho de pedir cuentas a todo agente público sobre su administración».

Los principios así formulados se traducen en reglas presupuestarias y contables. El presupuesto, acto fundamental alrededor del cual se organiza la vida de la colectividad, es, de acuerdo con el Decreto de 1962 por el que se aprueba el Reglamento general de la contabilidad pública, «el acto mediante el cual son previstos y autorizados los ingresos y los gastos de los organismos públicos». Elaborado por el ejecutivo, debe ser adoptado por la Asamblea legislativa mediante votación.

La ejecución de los ingresos y de los gastos así autorizados está sometida necesariamente a un control estricto a fin de que la autorización inicial sea respetada. Tarea esta de control sobre la ejecución que resulta tanto más difícil cuanto que las entidades públicas con frecuencia deslizan los fondos públicos hacia «organismos-remolque», satélites que permiten que la utilización final de los créditos eluda las reglas de la contabilidad pública. De esta manera, las colectividades locales diversifican al extremo su modo de gestión. A los establecimientos públicos que no encarnan más que una desmembración administrativa se suman personas privadas tales como las sociedades comerciales, bajo la forma de sociedad de economía mixta, o incluso de asociaciones de la Ley de 1901. Los vínculos que se establecen entre las colectividades y estos organismos no siempre se encuentran claramente determinados ¹⁴, lo que entraña una subestimación de riesgos financieros realmente notoria.

La adaptación a las colectividades locales del sistema de control financiero estatal ha sido posible merced a la aplicación a las mismas, después de un siglo, del principio de la separación entre Ordenadores de pagos y Contadores del Estado. Principio éste que nos remonta, en Derecho moderno, a la Ordenanza real de 14 de septiembre de 1822 y que se enuncia actualmente en varios artículos del Decreto de 29 de

¹³ Por lo que se refiere a los cuatro grandes impuestos locales (impuesto territorial sobre inmuebles edificados y no edificados; impuesto sobre la vivienda e impuesto de actividades profesionales) las Asambleas locales fijan la gama de tipos... Ello permite mayor libertad para la fiscalidad «transferida» en 1983, en particular los tipos de diferentes impuestos sobre los automóviles pueden ser fijados libremente (alrededor de 18.000 millones de francos para 1990). Impuestos percibidos en beneficio de la región y del departamento.

¹⁴ Cfr. el mecanismo de garantías de empréstitos.

diciembre de 1962 por el que se aprueba el Reglamento general sobre contabilidad pública. Se aplica a todos los organismos públicos y significa que las funciones de unos y de otros son incompatibles... Únicamente los «Ordenadores de pagos», en este caso los ejecutivos locales (Alcalde para los municipios, Presidente del Consejo General para los Departamentos, Presidente del Consejo Regional para la región)¹⁵ pueden prescribir los ingresos y los gastos, y solamente los «Contadores», agentes del Ministerio de Hacienda (tesorería, pagador general, recaudador-perceptor, perceptor) pueden manejar los fondos y valores de los organismos públicos. Al desempeñar los Ordenadores y los Contadores funciones distintas, si bien referidas a las mismas operaciones de ingresos y gastos, se encuentran sometidos a regímenes de responsabilidad diferentes. Un mejor encuadramiento de la responsabilidad de unos y otros en el marco de la reforma de la descentralización ha permitido el reforzamiento de los controles financieros *a posteriori*. La creación de la jurisdicción contable situada cerca de los centros de decisión locales responde a esta preocupación.

La ley de 2 de marzo de 1982 ha creado, en cada región, sobre el modelo del Tribunal de Cuentas¹⁶, las Cámaras Regionales de Cuentas integradas por magistrados inamovibles. Esta jurisdicción administrativa especializada ejerce, al igual que el Tribunal de Cuentas, competencias jurisdiccionales¹⁷ y no jurisdiccionales. También dispone de los mismos poderes de investigación¹⁸. Los lazos estrechos que mantienen entre sí permiten la armonización del control financiero¹⁹.

Órgano colegial e independiente, próximo a las colectividades locales, la Cámara Regional de Cuentas ha visto ampliadas considerablemente las competencias en su instancia. Algunas de ellas, ligadas al mecanismo de control de la legalidad, se encuentran, sin duda, al mismo nivel que las del Tribunal de Cuentas. En efecto, el legislador

¹⁵ Los Ministros en el caso del presupuesto del Estado.

¹⁶ Creado en 1807.

¹⁷ En el marco de su función jurisdiccional, las mismas dependen en apelación del Tribunal de Cuentas. Las sentencias de éste pueden ser objeto de recurso de casación ante el Consejo de Estado.

¹⁸ Poder de investigación sobre el fondo y la forma. Derecho de comunicación de todo documento relativo a la gestión del órgano controlado, derecho de acceso a los locales en que éste se ubica, de oír a cualquier miembro del órgano controlado. Posibilidad de recurrir a los servicios de las diferentes administraciones del Estado (así, a los servicios de inspección y a los equipos de control). Relaciones con los servicios financieros, derecho a interrogar a los agentes y, sobre todo, la potestad de ejercitar el derecho de comunicación que les reconoce la ley. Derecho a interrogar a los comisarios de cuentas y obtener información de la documentación en poder de éstos.

¹⁹ Las Cámaras Regionales de Cuentas están presididas por un magistrado del Tribunal de Cuentas. Los Comisarios del Gobierno ejercen las funciones del ministerio público y son los «equivalentes» al Procurador general ante el Tribunal de Cuentas. Existen muchos comités de relaciones como «el comité de relaciones entre el Tribunal de Cuentas y la Cámara Regional de Cuentas», correspondiéndole a aquél una función permanente de inspección respecto a éstas.

ha considerado necesario asociar las Cámaras Regionales de Cuentas al control preventivo sobre los actos presupuestarios. Jugando un papel de experto, estas jurisdicciones ponen en marcha un mecanismo original que conduce, al término de un procedimiento complejo, a la sustitución del Prefecto por los órganos representativos de las colectividades locales.

Las reformas recientes en materia de descentralización permiten así distinguir dos aspectos por lo que se refiere a los controles financieros de las colectividades locales. El control presupuestario corresponde a la puesta en marcha de un control original en el que el control sobre la ejecución de las operaciones presupuestarias constituye una adaptación de un sistema de control preexistente.

II. LA APLICACIÓN DE UN CONTROL ORIGINAL

La actividad financiera de las colectividades locales se ejerce a partir de un cuadro presupuestario y contable cuyas disposiciones esenciales son determinadas por el legislador. De esta forma se determinan el contenido, la presentación, el procedimiento de aprobación del presupuesto, así como las reglas relativas a la liquidación de cuentas.

De acuerdo con un principio democrático firmemente consolidado, corresponde a las Asambleas locales surgidas del proceso electoral aprobar el presupuesto de la colectividad. Las modificaciones introducidas a las propuestas iniciales son también objeto de votación. Se distingue el presupuesto inicial o «primitivo» de las decisiones modificativas. La primera decisión modificativa, o presupuesto suplementario, tiene por objeto, en el transcurso de la anualidad, retomar los resultados del ejercicio precedente y, eventualmente, reflejar las operaciones nuevas. Posteriormente pueden ser tomadas otras decisiones modificativas.

Los ejecutivos locales, ordenadores de pagos para la colectividad, llevan a cabo la contabilidad de sus operaciones. Elaboran la «cuenta administrativa» del ejercicio. Paralelamente, el Contador, a partir de sus propios datos, establece una «cuenta de gestión». La Asamblea deliberante liquida las cuentas al votar la cuenta administrativa²⁰. Se trata, en este caso, de ejercer un control político por la Asamblea sobre sus mandatarios.

La continuidad de los servicios públicos, el interés general financiero, la necesidad de ciertos gastos implican una intervención más eficaz del Prefecto. Sin cuestionar el principio del carácter ejecutorio

²⁰ Esta votación tiene que tener lugar antes del 30 de junio e implica que la cuenta de gestión ha sido presentada antes del 1° de junio.

de pleno derecho de las deliberaciones de los consejos electos, el legislador ha previsto la posibilidad de su reforma, incluso de una sustitución rápida, desde el momento en que son publicadas y remitidas al representante del Estado en el Departamento. Esto es lo que acontece en el caso de demora en la votación del presupuesto; de no respeto de la regla del equilibrio o de la no consignación de un gasto obligatorio.

Si la sustitución del representante del Estado por los órganos propios de las colectividades locales recuerda a los procedimientos anteriores a 1982, la misma ha variado ahora en la medida en que tiene lugar a continuación de un procedimiento complejo, en el curso del cual las Cámaras Regionales de Cuentas representan un papel de consejero. Más allá de las modalidades concretas de cada intervención, pueden extraerse algunas reglas.

A. REGLAS GENERALES APLICABLES AL PROCEDIMIENTO DE CONTROL PRESUPUESTARIO

Corresponde al Prefecto apreciar la necesidad de la aplicación de los procedimientos de control presupuestario en los que tiene la iniciativa. Ello no sucede en materia de no inclusión de gastos obligatorios, donde comparte este poder con terceros.

Las competencias atribuidas al representante del Estado en el Departamento en materia presupuestaria acentúan, pues, el papel de «fiscal» que le es conferido a título de control de la legalidad.

Cuando ha fracasado una negociación previa con los representantes locales, el Prefecto obligatoriamente debe ponerlo en conocimiento de la Cámara Regional de Cuentas. Su negativa a actuar puede entrañar su responsabilidad si ello constituye una falta grave ²¹.

La Cámara Regional de Cuentas correspondiente a la circunscripción afectada emite un dictamen seguido, eventualmente, de un requerimiento dirigido a la Asamblea deliberante. Ella ejerce, en esta ocasión, la función de autoridad administrativa independiente. Los actos que adopta tienen, en consecuencia, naturaleza administrativa y, si los mismos entrañan perjuicios, son susceptibles de un recurso de anulación ante los Tribunales administrativos.

Según la jurisprudencia en vigor, los dictámenes de la Cámara Regional de Cuentas constituyen actos preparatorios de las decisiones prefectorales y por ello no son susceptibles de recurso. No obstante, cuando un dictamen paraliza el procedimiento al considerar, por ejemplo, que la demanda planteada es inadmisibles o que no procede hacer

²¹ C.E. 29 de abril de 1987 - Notre Dame de Kénitron, r. p. 161.

propuesta alguna, el juez considera que es perjudicial y puede dar lugar a un recurso de anulación ²².

La demanda ante la Cámara Regional de Cuentas tiene por efecto, en ambos casos (demora en la votación o ausencia de votación equilibrada), suspender el poder de deliberación presupuestaria de las Asambleas. Estas se declaran, en cualquier caso, incompetentes. No pueden, a partir de la demanda, subsanar la demora o modificar por sí mismas el documento presupuestario. En cambio, al margen del primer supuesto, en que el procedimiento pretende mitigar la falta de votación, las Asambleas locales, a quienes se transmiten obligatoriamente los dictámenes y propuestas de la Cámara, tienen la posibilidad de cambiar de criterio sobre la base de las propuestas emitidas.

Al final del procedimiento, si la Asamblea no ha procedido a la reforma exigida, corresponde al Prefecto adoptar, por sí mismo, la decisión adecuada. En estas condiciones, el presupuesto de la colectividad se define, total o parcialmente, por el representante del Estado por medio de orden gubernativa. Este último trata, normalmente, de adaptar su decisión a las propuestas formuladas por la Cámara Regional. Sin embargo, el legislador le ha reconocido el derecho de apartarse de éstas con la condición de motivarlo explícitamente.

El conjunto del procedimiento se caracteriza por la brevedad de los plazos acordados por unos y por otros. Esto se explica por la necesidad de conciliar el respeto de la legalidad con la necesaria continuidad presupuestaria y la prevención de riesgos financieros mayores.

Conviene subrayar que este procedimiento de naturaleza administrativa es independiente de cualquier otro procedimiento dirigido al control de la legalidad. El representante del Estado, que tiene la obligación de actuar, no puede eludir su intervención. En particular, no puede adoptar la solución de dar traslado de la deliberación ilegal al Tribunal administrativo. Únicamente cabe la demanda ante la Cámara Regional y el procedimiento precedentemente descrito ²³. Y lo mismo respecto al administrado lesionado en el caso de no consignación de gastos obligatorios ²⁴.

Cuando proceda el procedimiento de control presupuestario, debe utilizarse con la garantía de que los actos dictados tanto por las Cámaras como por el Prefecto a lo largo de su tramitación sean susceptibles de ser anulados por el Tribunal administrativo. En el caso en que el procedimiento de control presupuestario no sea posible, se aplican las reglas normales de control de la legalidad. Pero en este

²² C.E. 29 de marzo de 1984 - Organismo de gestión de las escuelas católicas de Couëron. A.J.D.A. 1984, p. 390 - Obs. J. Chapuisat.

²³ C.E. 13 de marzo de 1989 - Municipio de Gardonne -R. p. 90.

²⁴ C.E. 23 de diciembre de 1988 - Departamento del Tarn -C. Barbut -R. p. 466.

caso no se tratará de un problema de modificación, de sustitución, sino únicamente de anulación.

B. LOS DIFERENTES PROCESOS DE CONTROL PRESUPUESTARIOS

El control presupuestario jugará en tres casos precisos:

La ausencia de votación en la fecha requerida, el no respeto de la regla del equilibrio y la no consignación de un gasto obligatorio.

1. *La ausencia de votación en los plazos requeridos*

Entre los diferentes presupuestos provisionales solamente el presupuesto primitivo es obligatorio. A él corresponde, normalmente, prever y autorizar los ingresos y los gastos para el ejercicio al que se refieren, es decir, antes del primero de enero. No obstante, la ley de 2 de marzo de 1982 ha fijado implícitamente el 31 de marzo como fecha límite para la votación del presupuesto primitivo. En efecto, su elaboración depende de datos que no serán conocidos hasta la votación de la ley de presupuestos por el Parlamento^{25, 26}. Si el presupuesto no es votado en la fecha indicada, el Prefecto debe, sin demora, prevenir a la Cámara Regional. A partir del momento de la demanda, la Asamblea deliberante, y ello hasta la regulación del presupuesto por el Prefecto, no puede adoptar decisión alguna sobre el presupuesto en curso²⁷.

La Cámara Regional comunica al ejecutivo local el plazo en el cual éste podrá presentar observaciones, bien oralmente, bien por escrito. Seguidamente, la misma debe emitir un dictamen público en el plazo de un mes.

En orden a la formulación de su propuesta, la Cámara Regional se remite a la doctrina del «presupuesto mínimo». En esta acepción, el presupuesto propuesto debe permitir la continuidad del servicio público sin carga sobre la política presupuestaria que la

²⁵ Bien entendido que a condición de que el Gobierno haya transmitido con tiempo las informaciones necesarias.

²⁶ Teniendo en cuenta la fecha tardía de la aprobación de los presupuestos locales, la ley admite que los Ordenadores puedan, a partir del primero de enero, atender ciertas operaciones presupuestarias a fin de no interrumpir la actividad de la colectividad local (recaudación de los tributos según los tipos aplicados el año precedente, liquidación, ordenación de gastos correspondientes a las autorizaciones anteriores).

²⁷ En el supuesto de votación posterior a la demanda ante la Cámara Regional de Cuentas, el Prefecto puede recurrir al Tribunal administrativo para anular la deliberación y pedir la suspensión de la ejecución.

colectividad considere oportuno llevar (ingresos estimados en función de los tributos de años precedentes, créditos necesarios para gastos obligatorios).

En el plazo de 20 días, a contar desde la notificación, el Prefecto debe aprobar el presupuesto por medio de orden gubernativa y motivar su decisión de manera explícita si se separa del criterio de las propuestas de la Cámara.

Este procedimiento tiene lugar excepcionalmente. El Prefecto no se sirve de él sistemáticamente en caso de demora, sino únicamente en el caso de que la votación, incluso tardía, no tenga posibilidad alguna de producirse. Esto será lo más frecuente al final del bloqueo provocado por la imposibilidad de que pueda constituirse una mayoría en el seno de la Asamblea deliberante.

Desde el principio este procedimiento tiene un equivalente a nivel nacional. La Constitución ha previsto, en efecto, medidas provisionales²⁸ en el caso en que la ley de presupuestos no sea aprobada en plazo hábil, es decir, el 1 de enero, a fin de no dejar al Gobierno sin recursos y sin créditos.

El desapoderamiento del Parlamento en favor del Gobierno es también posible en el caso en que el retraso sea imputable a las Asambleas²⁹.

2. *El no respeto de la regla del equilibrio*

Aun cuando para el Estado el equilibrio presupuestario no constituye una obligación jurídica, es distinto en el caso de las colectividades locales³⁰. Este principio, formulado a partir de 1802 por lo que respecta a los presupuestos municipales, se aplica, a partir de 1982 con creciente rigor al conjunto de las colectividades locales.

Las exigencias en esta materia se explican principalmente por la libertad otorgada a las colectividades locales en materia de empréstitos. Las disposiciones jurídicas y técnicas ligadas, las unas a la ley de 1982, y las otras a la evolución del mercado financiero a partir de 1986, han facilitado de manera considerable el recurso a este tipo de recursos. En lo sucesivo, el empréstito puede contraerse libremente, según fórmulas múltiples. El carácter ejecutorio de pleno derecho de

²⁸ Cfr. art. 47 de la Constitución, art. 44 de la Ordenanza sobre la Ley orgánica relativa a las leyes de presupuestos.

– El Gobierno solicita urgentemente del Parlamento la autorización para ingresar los impuestos existentes y conceder por decreto los créditos que se refieren a los servicios votados.

²⁹ El Presidente de la República puede entonces decidir la entrada en vigor de las disposiciones del proyecto de ley por medio de Ordenanza.

³⁰ Cfr. *L'équilibre budgétaire* bajo la dirección de Lucille TALINEAU - Económica, 1994.

las deliberaciones y acuerdos relativos a los empréstitos ³¹, la banalización de los tipos de interés, la multiplicidad de productos financieros ofertados y la diversidad de establecimientos prestadores no pueden sino alentar a las colectividades a recurrir a este medio de financiación. Ahora bien, los riesgos financieros son evidentes. El empréstito puede ser desviado de su lógica de financiación que es la inversión. Las cargas de los contribuyentes corren riesgo de crecer posteriormente como consecuencia del pago de intereses y del reintegro del capital. El peligro se presentará cuando se pida al Estado la cobertura del déficit. ¿No es, en efecto, la garantía última que representa la solvencia del Estado lo que sustenta la confianza de los bancos cara a las colectividades locales? ¿Y no comporta un riesgo, en definitiva, crear una situación contraria al espíritu de la descentralización, decir que ayuda por el contrario a una mayor responsabilización de los elegidos?

A las preocupaciones precedentemente enunciadas hay que añadir los nuevos imperativos derivados del Derecho europeo y en particular el artículo 104.c) del Tratado de Maastricht que obliga a los Estados miembros evitar los «déficit públicos excesivos».

Los procedimientos rápidos permiten al representante estatal, garante del interés nacional, en colaboración con las Cámaras Regionales de Cuentas, prevenir, en principio, las catástrofes financieras. Resulta así un control sobre el equilibrio preventivo y un restablecimiento inmediato del equilibrio presupuestario después de la constatación de un déficit de ejecución.

a) *El control del equilibrio preventivo*

El presupuesto de las colectividades locales, a diferencia del estatal, está integrado por una sección de funcionamiento y una sección de inversión. La ley precisa el contenido en ingresos y gastos de las diferentes secciones.

La ley de 1982 ha obligado a las colectividades locales a aprobar su presupuesto en «equilibrio real». Por presupuesto es preciso entender el conjunto de documentos preventivos votados para el ejercicio. El equilibrio real debe ser apreciado no para cada presupuesto considerado aisladamente, sino para el conjunto formado por el presupuesto primitivo, el presupuesto suplementario y las eventuales decisiones modificativas.

³¹ Dos son las categorías de deuda que necesitan un acuerdo previo del Prefecto: los empréstitos obligatorios por importe de 500 millones de francos que recurren al ahorro público y los empréstitos con el extranjero. Empréstitos obligatorios y empréstitos con el extranjero por lo demás, poco utilizados.

La noción de equilibrio real se define de forma precisa por el legislador y constituye una condición de legalidad de las deliberaciones presupuestarias ³².

Existe equilibrio real si concurren tres condiciones:

— Cada una de las secciones de gasto corriente e inversión deben aprobarse en equilibrio. El equilibrio propio de las secciones no excluye sin embargo movimientos de orden interno al presupuesto, como por ejemplo una transferencia de recursos de gasto corriente hacia la sección de inversiones.

— ¿Deben estimarse con certeza los ingresos y los gastos? Los ingresos no deben subestimarse. Los gastos deben figurar en el presupuesto íntegramente y no deben sobreestimarse.

— En fin, para preservar la lógica de la financiación a través del empréstito, el reintegro de capital de los ejercicios correspondientes ha de hacerse gracias a los ingresos propios de la sección de inversiones y al descuento sobre los ingresos de gasto corriente. Lo que lleva a la prohibición por las colectividades locales de la práctica del Estado consistente en endeudarse para reembolsar los empréstitos anteriores.

Si una de estas tres condiciones no se cumple, el Prefecto debe formular demanda ante la Cámara Regional en el plazo de los treinta días siguientes a la recepción del acuerdo presupuestario. Este plazo debe, en principio, permitirle convencer a la colectividad afectada para que proponga las rectificaciones atinentes al restablecimiento del equilibrio.

El Presidente de la Cámara Regional informa entonces a la autoridad ejecutiva local, que puede trasladar sus observaciones bien por escrito, bien oralmente.

La Cámara Regional dispone de un plazo de treinta días, a contar de la demanda, para formular propuestas motivadas dirigidas al restablecimiento del equilibrio ³³. Después de la recepción de estas propuestas, la Asamblea deliberante dispone de un mes para adoptar un nuevo acuerdo que rectifique el presupuesto inicial. Si la Asamblea no adopta el acuerdo en el referido plazo o si las medidas adoptadas se consideran insuficientes ³⁴, el Prefecto aprueba el presupuesto modifi-

³² La ley de 5 de enero de 1988 contiene disposiciones en relación a la continuidad de la gestión financiera más allá de la anualidad, y la ley de 22 de junio de 1994 respecto a la nueva obligación de hacer constar las «provisiones» y las «amortizaciones», en la nomenclatura presupuestaria.

³³ Las colectividades locales deben encontrar por sí mismas los recursos necesarios para el reequilibrio; las propuestas de la Cámara Regional no pueden incluir subvenciones solicitadas al Estado.

³⁴ Cfr., *supra*.

cado mediante orden gubernativa. Si se aparta de las propuestas de la Cámara Regional, su decisión en este sentido debe ser explícitamente motivada.

La ejecución del presupuesto permanece en suspenso hasta la finalización del procedimiento. No obstante, se autorizarán aquellas operaciones de ingresos y de gastos en relación con el ejercicio anterior a fin de asegurar la continuidad presupuestaria. Por otra parte, como se ha señalado precedentemente, las Asambleas no pueden adoptar un acuerdo en materia de presupuestos antes de la conclusión del procedimiento así descrito.

El restablecimiento del equilibrio comporta necesariamente una continuidad al objeto de que los desequilibrios no repercutan sobre los otros actos presupuestarios. Esto es así porque cuando el presupuesto primitivo ha sido aprobado por el Prefecto, los presupuestos complementarios referidos al mismo ejercicio deben remitirse por el representante estatal a la Cámara Regional de Cuentas.

Asimismo, en la medida en que la certeza de un equilibrio preventivo no puede ser constatada ciertamente hasta la fase de la ejecución, parece necesario establecer un control sobre los documentos contables. La pronta subsanación en el presupuesto posterior de los déficit constatados permitirá impedir la acumulación de dificultades de orden financiero. Esto es lo que explica que la cuenta administrativa de una colectividad local cuyo presupuesto ha sido rectificado debe ser aprobada antes del presupuesto primitivo del ejercicio siguiente. Si introduce algún déficit, éste debe imputarse al presupuesto inicial de dicho ejercicio, el cual será remitido a la Cámara Regional de Cuentas por el representante del Estado.

Se ha organizado pues un control sobre los déficit de ejecución con independencia del procedimiento precedentemente descrito.

b) *El restablecimiento del equilibrio presupuestario después de constatarse un déficit de ejecución*

Si con ocasión de la liquidación de cuentas, consecutiva a la aprobación de las cuentas administrativas, aparece un déficit igual o superior al 10 por 100 de los ingresos definitivos, si se trata de un municipio de menos de 20.000 habitantes, y al 5 por 100 en los demás casos, el Prefecto debe interponer una demanda ante la Cámara Regional de Cuentas. No se le impone plazo alguno. La Cámara Regional de Cuentas examina la documentación remitida (cuenta administrativa, cuenta de gestión, presupuesto inicial, presupuesto complementario,...). Dispone de un mes para efectuar las correspondientes comprobaciones. Si el importe acumulado de las secciones de gasto corriente e

inversiones revela tal déficit, la Cámara Regional de Cuentas propone medidas de reequilibrio. El presupuesto inicial del ejercicio siguiente le es remitido obligatoriamente.

Si el examen del presupuesto inicial demuestra que la colectividad ha tenido en cuenta correctamente sus propuestas, la Cámara Regional lo constata y el procedimiento finaliza. En caso contrario, la Cámara Regional, en el plazo de un mes a partir de la remisión del presupuesto inicial, debe proponer al Prefecto la adopción de las medidas ³⁵ necesarias a fin de que por éste se apruebe el presupuesto. Si el Prefecto se aparta de las propuestas formuladas por la Cámara, debe motivar su decisión.

En las situaciones más difíciles el restablecimiento del equilibrio precisa de un plan plurianual. El desequilibrio preventivo o de ejecución se recoge entonces en los presupuestos siguientes. En consecuencia, el seguimiento presupuestario por parte de las Cámaras Regionales se realiza sobre varios años.

3. *La no consignación de un gasto obligatorio*

Corresponde a las colectividades locales atender un determinado número de gastos de interés nacional, sin que puedan, al mismo tiempo, eludir las cargas que resultan de sus propias decisiones (intereses y reintegro de préstamos, concesión de garantía de empréstitos, contratación de personal,...), como tampoco aquéllas ligadas al mantenimiento de los servicios locales. Al objeto de apremiarles en este sentido, el legislador ha instituido el mecanismo de los gastos obligatorios.

La noción de gastos obligatorios impuesta a las colectividades locales es antigua ³⁶. Las normas recientes han previsto procedimientos de sanción que, contrariamente a los procedimientos precedentemente descritos, implican directamente a los interesados ³⁷.

En los términos de la Ley de 2 de marzo de 1982 son obligatorios: los «gastos necesarios para el pago de deudas exigibles y los gastos que

³⁵ Las medidas propuestas dependerán únicamente de la responsabilidad de las colectividades afectadas.

³⁶ Ley de 18 de julio de 1837 para los municipios, Ley de 13 de mayo de 1833 para los Departamentos.

³⁷ Previamente a la Ley de 1980, la Ley de 16 de julio de 1980 había previsto un procedimiento que permite la ejecución de gastos resultante de una decisión judicial. Esta Ley, modificada por la Ley de 29 de enero de 1993 y por la Ley de 22 de junio de 1994 sobre diversas disposiciones contables presupuestarias relativas a las colectividades locales, establece un mecanismo particular de ejecución de decisiones jurisdiccionales que han ganado la firmeza de la cosa juzgada, condenando a una colectividad local o a un establecimiento público al pago de una cantidad de dinero. En el supuesto de rechazo del mandamiento, el Prefecto sustituye a los órganos locales. Este procedimiento, en el que no interviene la Cámara Regional de Cuentas, es el que se mantiene.

la ley expresamente establece». Son exigibles las deudas ciertas, líquidas y no impugnadas. En cuanto a los gastos «expresamente obligatorios» no existe una relación exhaustiva. La enumeración que ha establecido el legislador, por ejemplo en el artículo 221-2 del Código de los municipios, no es limitativa. El carácter obligatorio del gasto resulta a veces difícil de apreciar y ello en la medida en que las leyes sobre distribución de competencias entre las diferentes colectividades públicas han llevado al entrecruzamiento y a la superposición de sus diferentes actuaciones.

Sea como fuere, la negativa de las colectividades locales a ejecutar tales gastos puede evitarse. Al efecto se han dispuesto dos mecanismos. Uno relativo a la inscripción de oficio y el otro al mandamiento de oficio. Solamente el primero supone la intervención de las Cámaras Regionales.

La iniciativa aquí se reparte entre el representante del Estado en el Departamento, el Interventor correspondiente y «cualquier persona que tenga interés». En este último caso, que será lo más frecuente, un acreedor de la colectividad pública podrá, a semejanza del Prefecto y del Interventor, presentar demanda ante la Cámara Regional en el supuesto de que un gasto obligatorio no sea recogido en el presupuesto o resulte insuficiente.

La jurisdicción contable tiene un mes, a contar de la interposición de la demanda, para pronunciarse sobre el carácter obligatorio del citado gasto o sobre su insuficiencia. En el caso de que las comprobaciones verificadas confirmaran la demanda, debe dirigir un requerimiento a la colectividad afectada. Si en el plazo de un mes el requerimiento no es atendido, la Cámara Regional solicita del Prefecto la inclusión de los créditos en el presupuesto y propone, eventualmente, a fin de preservar el equilibrio, la creación de recursos o la disminución de gastos facultativos. El representante del Estado en el Departamento dispone de veinte días para proceder a la modificación solicitada y aprobar el presupuesto así rectificado. Si se aparta de las propuestas formuladas por la Cámara Regional, debe motivar explícitamente su decisión.

La inscripción de oficio no asegura la ejecución del gasto en la medida en que, previamente al pago, corresponde normalmente al Ordenador de pagos «librarla», es decir, ordenar el pago al Contador. Para paliar una eventual negativa se ha previsto otro mecanismo. El del mandamiento de oficio. En el caso en que el ejecutivo local, después del requerimiento, rechace el mandamiento, corresponde al Prefecto, por sustitución, cumplimentarlo.

Este procedimiento complejo de control presupuestario que reposa principalmente sobre la iniciativa del Prefecto e implica la intervención de las Cámaras Regionales, con carácter de asesoramiento, no ha pro-

ducido aún todos sus efectos. Un primer balance demuestra que si bien la aplicación de este control es aún escasa, el número de demandas va incrementándose. En cambio, allí donde ha tenido lugar, los resultados que ha producido pueden calificarse como buenos^{38, 39}.

Este control específico, que constituye una variante del control de legalidad, está estrechamente ligado a la calidad de las rectificaciones realizadas por los servicios de la Prefectura o de la Subprefectura. Para desempeñar eficazmente un papel preventivo, en el ámbito del equilibrio por ejemplo⁴⁰, estos servicios se enfrentan actualmente a la necesidad de establecer normas de referencia. Sería de utilidad un determinado número de «intermitentes» en materia de autofinanciación, de endeudamiento o de presión fiscal. También son indispensables análisis previos y efectivos suficientes y experimentales que mantengan relaciones estrechas con la Administración financiera.

En este procedimiento las Cámaras Regionales de Cuentas, instituciones colegiales e independientes, son consultadas a título de experto. Su participación en el control presupuestario tiene tanto más interés cuanto que estas jurisdicciones, a semejanza del Tribunal de Cuentas, juegan un papel esencial en el control de la ejecución de las operaciones presupuestarias.

III. LA ADAPTACIÓN POR LAS COLECTIVIDADES LOCALES DE UN SISTEMA DE CONTROL PREEXISTENTE

La ejecución de las operaciones presupuestarias de las colectividades locales, al igual que el Estado, está sometida a las normas de la contabilidad pública. Entre estas normas figura el principio fundamental de la separación de los Ordenadores de pagos y de los Contadores. De acuerdo con los términos del Decreto de 1962, los Ordenadores «prescriben la ejecución de los ingresos y los gastos» (art. 5).

³⁸ Cfr. El informe del Tribunal de Cuentas para 1991.

Cfr. Las Cámaras Regionales de Cuentas 10 años después —1982-1992— Tribunal de Cuentas 1992. Estos diferentes estudios concluyen en este sentido:

– los controles presupuestarios son raramente adoptados (para 1990: 144 demandas y 134 dictámenes en supuestos de no aprobación del presupuesto; 269 dictámenes por 175 demandas en el supuesto de no equilibrio real; 118 dictámenes y 112 demandas en caso de fuerte déficit; 458 dictámenes por 391 demandas en materia de gastos obligatorios). Estos controles afectan alrededor del 1 por 100 del presupuesto local.

– se refieren a asuntos de importancia limitada.

– generalmente han dado buenos resultados.

³⁹ En su informe para 1994 el Tribunal de Cuentas subraya el reciente aumento de las demandas, 1.357 en 1993 frente a 1.100 en 1992 y 1.051 en 1991.

⁴⁰ En materia de consignación de gastos obligatorios, si los problemas jurídicos derivados que se presentan son numerosos, la prevención está relativamente mejor asegurada como consecuencia de la vigilancia sobre los eventuales acreedores.

A este respecto, constatan los derechos de los organismos públicos, liquidan los ingresos, comprometen y liquidan los gastos y dan «orden» a los Contadores para recaudar los ingresos o de efectuar el pago de los gastos. Los Contadores, sólo competentes para el manejo de los fondos y valores que constituyen las finanzas públicas, proceden a la recaudación de los ingresos y al pago de los gastos. Los primeros son administradores activos que aseguran la dirección de los servicios y organismos públicos y sus atribuciones financieras no son más que el complemento de sus atribuciones administrativas. Los segundos, agentes del Ministerio de Hacienda, tienen atribuciones financieras exclusivamente.

Al intervenir al término de una operación compleja, estrechamente condicionados por las normas presupuestarias y contables, los Contadores públicos están sometidos a un régimen de responsabilidad particularmente riguroso. Durante mucho tiempo el Tribunal de Cuentas se ha asegurado en exclusiva un control de naturaleza jurisdiccional. Este sistema, muy concentrado, aseguraba de modo imperfecto el control sobre las cuentas de los Contadores públicos. Solamente los Contadores de las grandes colectividades territoriales dependen efectivamente del Tribunal de Cuentas. La supresión de la tutela financiera y de los controles *a priori* ha supuesto como contrapartida la desconcentración de la jurisdicción contable y la creación de las Cámaras Regionales de Cuentas. Jueces, en primera instancia del conjunto de cuentas de las colectividades territoriales y de sus establecimientos públicos, estas Cámaras han de asegurar sobre las cuentas locales un control equivalente al que realiza el Tribunal de Cuentas sobre las cuentas del Estado.

Las responsabilidades de los Ordenadores, muy difícil de cuestionar, resulta aún más dificultosa cuando se trata de un electo local. En efecto, el Ordenador emprende el proceso de ejecución de ingresos y de gastos y debe, por ello, observar las normas presupuestarias y contables, dictando actos que derivan de su competencia administrativa y a los cuales pueden adherirse las Asambleas deliberantes. Por ejemplo, es lo que sucede con los acuerdos de contratación pública. El acto obligacional, definido por el Decreto de 1962 sobre contabilidad pública, como el acto por el cual «un organismo público crea o reconoce en su contra una obligación de la cual derivará una carga ⁴¹, es un acto administrativo y contable. El control financiero no puede ser, por lo tanto, exclusivo. Por otra parte, en la medida en que en esta fase del proceso de ejecución son posibles las alternativas opcionales y que necesariamente han de repercutir sobre las finanzas públicas,

⁴¹ Art. 29 del Decreto de 29 de diciembre que aprueba el Reglamento sobre la contabilidad pública.

parece lógico realizar una apreciación sobre el conjunto de la gestión financiera.

Un intento, relativamente reciente ⁴², ha llevado a la creación de una nueva jurisdicción contable: El Tribunal de Disciplina Presupuestaria y Financiera ⁴³, competente para sancionar las irregularidades presupuestarias y contables ⁴⁴, así como ciertas faltas caracterizadas ⁴⁵ cometidas por los Ordenadores. En la medida en que los Ordenadores titulares de un mandato público (Ministro, electos locales,...) escapan a su competencia, su eficacia se encuentra muy limitada. Por ello, son las jurisdicciones de cuentas, en el marco de sus competencias no jurisdiccionales, quienes aseguran fundamentalmente el control sobre la gestión financiera de los Ordenadores.

El Tribunal de Cuentas, al extender su control jurisdiccional sobre las cuentas de los Contadores públicos, ha llegado a controlar, no sólo la regularidad de los ingresos y gastos descritos en las contabilidades públicas, sino incluso «el buen uso de los créditos, fondos y valores ⁴⁶. Se ha extendido naturalmente el control a los organismos que se benefician del concurso financiero de los organismos públicos a fin de seguir el circuito de los fondos públicos.

Idéntica labor ha sido confiada a las Cámaras Regionales de Cuentas. A éstas corresponde no sólo verificar «el uso regular de los créditos, fondos y valores», sino también, de forma más amplia, examinar la gestión de las colectividades territoriales ⁴⁷.

La extensión de este tipo de control al ámbito local no ha estado sin embargo exenta de dificultades. El proceso de decisión, principalmente en materia de gastos, no es el mismo a nivel estatal y local.

En este último caso el administrador que decide sobre la utilización de los créditos es un electo local y será éste el que se encuentre esencialmente en el punto de mira del control sobre la gestión financiera. En los Ministerios, en cambio, las responsabilidades son más difusas, el proceso de decisión más dividido y la administración de las finanzas más condicionada al visado necesario del controlador financiero sobre los actos de compromiso y ordenación. Es por ello más difícil cuestionar directamente al Ordenador principal, esto es, el Ministro.

⁴² Ley de 25 de septiembre de 1948.

⁴³ Integrado por tres Consejeros de Estado y tres Magistrados del Tribunal de Cuentas. Este Tribunal está presidido por el primer Presidente del Tribunal de Cuentas.

⁴⁴ De esta manera pueden sancionarse los procedimientos irregulares de contratación, las imputaciones irregulares dirigidas a disimular los excesos de crédito.

⁴⁵ En particular, es posible sancionar a toda persona que, en el ejercicio de sus funciones haya atribuido a otro, en detrimento de sus obligaciones, una ventaja injustificada, pecuniaria o en especie, que entrañe un perjuicio para el Tesoro (art. 6).

⁴⁶ Cfr. art. 111-3 del Código de la jurisdicción financiera (Ley codificadora de las normas de la jurisdicción financiera de 2 de diciembre de 1994).

⁴⁷ Cfr. art. 211-3 y 211-8 del Código de la jurisdicción financiera.

En este contexto, se ha aplicado en 1982 a las colectividades locales un sistema preexistente, también en el ámbito del control de las cuentas de los Contadores públicos, en lo que se refiere, según la fórmula precisada por el legislador en 1988, «al examen de la gestión» de las colectividades territoriales.

A. EL CONTROL DE LAS CUENTAS DE LOS CONTADORES PÚBLICOS

El control financiero no es el único ejercido por los Contadores. En tanto que empleados públicos, los contables se encuentran sometidos al control jerárquico. Este control, que puede dar lugar a sanciones disciplinarias, se ejerce por el Ministro de Hacienda. En esta tarea éste está ayudado por el cuerpo de la Inspección de Hacienda. Además, el Contador puede incurrir en responsabilidad penal por hechos dimanantes de su gestión financiera ⁴⁸.

No siempre la jurisdicción contable impone la sanción de irregularidad de cuentas en relación con las normas presupuestarias y contables, a pesar de actuar aquí su papel en cierto modo principal. El Ministro de Hacienda y, de manera general los Ministros de quienes dependen, pueden, mediante decreto, colocar al contable en «débito» ⁴⁹. Ha sido en el ámbito de la jurisdicción contable donde se ha organizado de una manera sistemática el control de las cuentas públicas.

La Ley de 2 de marzo de 1982 ha establecido el principio de la competencia de las Cámaras Regionales en relación al juicio de cuentas de las colectividades territoriales y de sus establecimientos públicos. Asimismo, fija un término a las técnicas de intervención administrativa de las cuentas locales por los Contadores superiores del Tesoro. La resistencia de los electos locales, los riesgos de una carga importante para estas jóvenes jurisdicciones han llevado al legislador a limitar esta competencia jurisdiccional. En adelante, las cuentas de los municipios y agrupaciones de éstos cuya población no exceda de 2.000 habitantes y cuyos ingresos ordinarios sean inferiores a dos millones de francos, así como las de sus establecimientos públicos son objeto de una intervención administrativa por los Contadores superiores del Tesoro ⁵⁰. Esta intervención se realiza únicamente bajo el control de las Cámaras Regionales en la medida en que éstas conservan un derecho de avocación y de reforma de los pliegos de descargo formulados por los Contadores superiores. Además, la jurisdicción contable sólo puede pronunciar la situación de débito (*mise en débet*)

⁴⁸ Cfr. el delito de malversación, art. 432-10 del nuevo Código penal.

⁴⁹ Vid. *infra*.

⁵⁰ Ley de 5 de enero de 1988, actualmente artículo 212-2 del Código de la jurisdicción financiera.

del contable o declarar «Contador de hecho» a toda persona que se haya inmiscuido, sin título, en el manejo de fondos públicos ⁵¹.

Los Contadores responden de la regularidad de sus cuentas con su propio patrimonio pecuniario. Están obligados, bajo pena de multa dictada por la Cámara Regional de Cuentas, a rendir anualmente sus cuentas y ello en un plazo determinado y de acuerdo con las formalidades legales. Estas cuentas deben ser declaradas ciertas y verdaderas, firmadas y fechadas por el Contador o los Contadores. Las operaciones de ingresos y de gastos han de acompañarse de los documentos justificativos previstos en la nomenclatura presupuestaria establecida por el Ministro de Hacienda.

El procedimiento vigente tanto ante las Cámaras Regionales como ante el Tribunal de Cuentas es un procedimiento inquisitorial, escrito ⁵², pero contradictorio. En el supuesto de que esté en juego la responsabilidad del Contador interviene la regla de la «doble decisión», a fin de permitir la contradicción. Mediante una resolución «provisional» la Cámara pone en conocimiento del Contador las omisiones e irregularidades observadas, ordenándole que en el plazo de dos meses formule las alegaciones y explicaciones complementarias específicamente dirigidas a liberar su responsabilidad. Una vez transcurrido este plazo, la Cámara Regional pronuncia un fallo definitivo por el que o bien «descarga» al Contador si las omisiones e irregularidades apuntadas han sido reparadas, o bien le constituye en débito. En este caso el Contador es condenado a entregar de su pecunio personal el importe de los ingresos omitidos, de los gastos pagados irregularmente o, incluso, el déficit de caja o de cartera ^{53, 54}.

La organización de este régimen de responsabilidad es una garantía aportada a la ejecución de las autorizaciones presupuestarias y ello tanto más cuanto que los Contadores no son solamente responsables de las diferentes operaciones que les incumben, sino también de los controles que los mismos deben efectuar ⁵⁵. En cualquier caso, ellos son controladores controlados.

⁵¹ Durante el año 1991 se han celebrado 17.879 juicios.

⁵² Según las normas más recientes los interesados pueden solicitar ser oídos por la Cámara en los supuestos de condena a multa o incluso de gestión de hecho (Cfr. Código de las jurisdicciones financieras, art. L.231-12).

⁵³ Los Contadores están obligados a prestar caución al acceder a su función. El Tesoro público tiene, por otra parte, un privilegio sobre sus bienes muebles y una hipoteca legal sobre los inmuebles.

⁵⁴ Pueden solicitar una condonación graciosa de sus débitos al Ministro del Presupuesto. Este resolverá después del informe favorable de los consejos deliberantes de los organismos correspondientes.

⁵⁵ Los Contadores aseguran no solamente la recaudación de los ingresos y el pago de los gastos, sino que también realizan operaciones de tesorería, garantizan la conservación de los fondos y valores de los que los organismos son depositarios o propietarios, llevan la contabilidad que exige la realización de las diferentes operaciones y, aseguran, después de la ejecución, los documentos justificativos de estas operaciones.

Los Contadores, en efecto, no están subordinados a los Ordenadores. Aquellos no ejecutan sus órdenes sino después de haber verificado la regularidad. El Decreto de 1962 enumera (arts. 12 y 13) los controles a los que se someten. Así, en materia de ingresos, deben asegurar la existencia de autorización para establecer y percibir los impuestos y las contribuciones y la regularidad de las reducciones o anulaciones de órdenes de ingresos que han quedado reflejados en cargo. Por lo que respecta a los gastos, deben asegurar la competencia del Ordenador; de la imputación exacta de los gastos a los capítulos a que se refieren y de la disponibilidad de los créditos correspondientes; de la intervención de los controles previos previstos por los reglamentos; de la justificación del servicio realizado y de la exactitud de los cálculos de liquidación y, en fin, de la aplicación eventual de las normas relativas a la prescripción.

Estas comprobaciones relativas a la regularidad de los procedimientos financieros llevan necesariamente a los Contadores a verificar la regularidad de determinados procedimientos reguladores de la descentralización. Así, por ejemplo, la obligación que tienen de comprobar la intervención de los controles previos previstos por los reglamentos. De esta manera, rechazarán el pago cuando el acto de contraído, el acuerdo de contratación pública por ejemplo, no tenga el carácter de acto ejecutorio. Este será el caso en que dicho acuerdo no haya sido previamente remitido al Prefecto o simplemente remitido después de su ejecución.

Claro es que el Ordenador puede, llegado el caso, «requisar» al Contador. Los Contadores están obligados a resistir en un determinado número de casos ⁵⁶, pero en estas condiciones la operación se realizará bajo su responsabilidad. El legislador ha previsto recientemente la obligación del Contador de desobedecer una orden de requisa en el supuesto de falta de carácter ejecutorio de los actos adoptados por las autoridades locales ⁵⁷.

Por otra parte, el procedimiento de requisa es un ámbito en el que se asiste al reforzamiento del conjunto de los controles. Las órdenes de requisa deben notificarse a la Cámara Regional de Cuentas. Además, en lo sucesivo forman parte de los actos que obligatoriamente deben remitirse al Prefecto ⁵⁸.

B. EL EXAMEN DE LA GESTIÓN

La atribución de un principio de competencia en materia de control de gestión a la nueva jurisdicción contable ha encontrado resistencias.

⁵⁶ – no disponibilidad de créditos.
– ausencia total de justificación del servicio realizado.
– falta de fondos disponibles.
– carácter no liberatorio del reglamento.

⁵⁷ Código de la jurisdicción financiera, art. L.233-1.

⁵⁸ Ley de 22 de junio de 1994, art. 8.

Para el electo local el control de gestión no puede ser más que político. La sanción de la gestión se efectúa normalmente en el momento del voto. Los términos de la ley han sido reconsiderados a fin de calmar los ánimos. Han sido suprimidas las disposiciones que podían hacer temer un control de oportunidad, es decir, sobre la selección de opciones de política local y sustituido la expresión «examen de la gestión» en lugar de la de «control de gestión». Por otra parte, en esta misma norma ⁵⁹ el legislador encarga a los Contadores superiores del Tesoro la intervención de las cuentas de las pequeñas colectividades locales. En la medida en que el examen de la gestión, por lo que se refiere a las colectividades territoriales, se sitúa naturalmente en la prolongación del control jurisdiccional de las Cámaras Regionales sobre las cuentas de los Contadores, las colectividades pequeñas están excluidas, de hecho, de esta clase de control.

El examen de la gestión es un control de naturaleza administrativa y no jurisdiccional, ya practicado por el Tribunal de Cuentas, poco a poco adaptándose a las exigencias de la descentralización. De aquí derivan sus diferentes modalidades. Por otra parte, debería permitir una mayor eficacia de las demás clases de control.

1. *Las modalidades del examen de gestión*

Si el examen de la gestión de las colectividades locales confiado a las Cámaras Regionales de Cuentas se inscribe en la prolongación del juicio de cuentas de los Contadores públicos sobre las citadas colectividades, también se inserta en el seno del examen de la gestión del conjunto del sector público local. En efecto, corresponde a las Cámaras Regionales ejercer su control no sólo sobre los establecimientos públicos locales, sino también sobre los organismos no sujetos a las normas de la contabilidad pública pero que están vinculados presupuestariamente a estas colectividades. Este es el caso de las sociedades de economía mixta o de las asociaciones a las que las colectividades territoriales o sus establecimientos públicos aportan concurso financiero ⁶⁰. También es posible que las Cámaras Regionales verifiquen, más allá de los límites jurídicos impuestos a su control jurisdiccional, las condiciones de utilización final de los fondos públicos. La jurisdicción contable mitiga, en cualquier caso, la ausencia de consolidación contable por una cierta consolidación de los riesgos. Riesgos que se mantienen por los lazos financieros establecidos entre la colectividad y sus satélites. Cada vez más las Cámaras se esfuerzan en comprobar de manera simultánea la gestión de las colectividades locales y la de los organismos vinculados.

⁵⁹ Ley de 5 de enero de 1988.

⁶⁰ Concurso superior a 10.000 F.

El examen de gestión se decide por las Cámaras Regionales de acuerdo con un programa preestablecido. Puede resultar de una solicitud motivada del representante del Estado o de la autoridad territorial.

El examen de la gestión comprende dos aspectos.

Se trata en principio de un control de regularidad sobre la conformidad a las leyes y a los reglamentos vigentes. Ello afecta a las normas presupuestarias y contables y también al Derecho administrativo (contratos públicos; función pública territorial, etc.), al Derecho de sociedades e incluso al Derecho civil.

El examen de la gestión comporta un segundo aspecto. Es también un control de la calidad de la gestión. Se trata por tanto de un control próximo al de los gabinetes de auditoría privados o al de las instituciones públicas de control anglosajonas. La Cámara Regional procede a tal fin al análisis de los costes en relación a los medios aplicados. Compara los resultados en función de los objetivos propuestos.

El examen de gestión permite a la Cámara Regional de Cuentas emitir «observaciones». Estas son, como los dictámenes y las sentencias, deliberadas y adoptadas colegialmente. El carácter contradictorio del procedimiento se refuerza a medida que se incrementa su publicidad. Es necesaria una entrevista previa entre el Magistrado ponente o el Presidente de la Cámara Regional y el Ordenador ⁶¹ de la colectividad territorial considerada. Las observaciones no pueden ser formuladas definitivamente antes de que el Ordenador haya podido aportar una respuesta por escrito.

Las observaciones se remiten bien al ejecutivo local, a las autoridades de los organismos afectados y al representante del Estado en el Departamento. Y sobre todo deben ser comunicadas por el ejecutivo de la colectividad a la Asamblea deliberante y ser objeto de inscripción en el orden del día de ésta. Serán puestas de manifiesto en la convocatoria dirigida a cada uno de los miembros de la Asamblea ⁶².

La oposición en el seno de la Asamblea electa puede así disponer de las comunicaciones de la Cámara Regional. Constituye éste un medio nada desdeñable para pulsar la opinión pública ⁶³.

2. *La dinámica del examen de gestión*

El examen de gestión debe facilitar determinados controles presupuestarios y estimular el resto de los controles.

⁶¹ Esta se refiere tanto al Ordenador en funciones como al que lo era en el curso del ejercicio objeto de examen.

⁶² También pueden incluirse en el informe del Tribunal de Cuentas con las respuestas de los interesados.

⁶³ 1.044 comunicaciones han sido dirigidas a las autoridades administrativas locales.

— En principio, el hecho de que sea posible examinar al mismo tiempo la gestión de las colectividades locales y la de sus satélites permite sacar a la luz prácticas que consisten en provocar la creación de una sociedad de economía mixta o de asociación con el único objetivo de escapar a las reglas de la contabilidad pública. En efecto, en la medida en que parece que el ejecutivo local desempeña un papel preponderante puede ser declarado «Contador de hecho» por la Cámara Regional y asumir entonces las obligaciones propias de los Contadores públicos. A esto se añade la posibilidad de una multa y, sobre todo, la de ser declarado inelegible.

— El Tribunal de Disciplina Presupuestaria y Financiera, que ejerce un control jurisdiccional sobre los Ordenadores, no podía, en principio, hasta estos últimos años, juzgar a los electos locales. Actualmente se multiplican las excepciones en este sentido.

Se refieren a la inejecución de sentencias, a las órdenes de requisa ilegales e incluso al caso en que los Ordenadores, obrando con desconocimiento de sus obligaciones, hubieren atribuido a terceros una ventaja injustificada que entrañe un perjuicio para el Tesoro. Ahora bien, éste es un hecho que puede derivar en un control de gestión. En este caso, el Comisario del Gobierno ante el Tribunal de Cuentas podrá informar al Fiscal de la República ante el Tribunal de Cuentas, que es también el Fiscal ante el Tribunal de Disciplina Presupuestaria y Financiera.

Este mismo Comisario del Gobierno ante el Tribunal de Cuentas debe tener informado al Fiscal de la República de los hechos constitutivos de delito constatados con ocasión del examen de la gestión ⁶⁴.

En la medida en que el representante del Estado en el Departamento recibe comunicación de las observaciones de la Cámara y éstas versan, al menos, sobre la regularidad de las operaciones controladas, debería considerarse el más idóneo para ejercer el papel que le está atribuido por las normas en materia de control de legalidad ⁶⁵. El hecho de que la Cámara pueda intervenir en adelante sobre la base de la solicitud motivada del representante del Estado o de la autoridad territorial debería igualmente concurrir al reforzamiento de este control.

Los controles financieros aplican la legalidad presupuestaria y contable y su especificidad se justifica por el origen mismo de la financiación pública. Lejos de estar estrechamente circunscritos, se sitúan en un punto estratégico del control de legalidad. Dan prueba de las reformas recientes que asocian a las Cámaras Regionales de Cuentas al control de legalidad de los contratos públicos y de los acuerdos de

⁶⁴ Cfr. los casos de ingerencia, de corrupción e incluso, más recientemente, de favoritismo.

⁶⁵ Cfr. para las insuficiencias actuales de este control: Informe 1993. Consejo de Estado, *Documentation française*, n° 1.994, «Décentralisation et ordre juridique», p. 15.

delegación de servicios públicos. Si la mejora del control de legalidad implica una mejora de los servicios prefectorales, ello comporta también una mayor eficacia de las Cámaras Regionales. En la medida en que los métodos de estas últimas gozan de una amplia publicidad, su intervención contribuye a aumentar la transparencia de la vida política. El control financiero encuentra así su verdadera justificación, que es de naturaleza política.