

LA SUPERVISIÓN Y EL CONTROL DEL PRESUPUESTO DE LA UNIÓN EUROPEA

ANDREU OLESTI RAYO¹

olesti@ub.edu

Cómo citar/Citation

Olesti Rayo, A. (2020).

La supervisión y el control del presupuesto de la Unión Europea.

Revista de Derecho Comunitario Europeo, 67, 797-831.

doi: <https://doi.org/10.18042/cepc/rdce.67.02>

Resumen

La Comisión Europea es responsable de la ejecución del presupuesto de la UE, y simultáneamente garante del control interno de su cumplimiento. La dualidad de funciones se dificulta porque la gestión presupuestaria directa de la Comisión apenas comprende una quinta parte de los recursos utilizados. El resto es ejecutado juntamente con los Estados miembros, con terceros Estados, organizaciones internacionales o instituciones privadas. Al Tribunal de Cuentas Europeo le corresponde la responsabilidad sobre el control externo presupuestario. El diseño de la supervisión y el control del presupuesto de la UE está sometido a disfunciones que se derivan del diferente modelo de gestión de los recursos y de la gradual fragmentación del presupuesto de la UE. Respecto al primer aspecto, se detectan dificultades en materializar instrumentos que garanticen una cooperación eficaz entre las instituciones de la UE, los Estados miembros y sus instancias fiscalizadoras. Ello obedece a varias razones, alguna de ellas emanadas de la propia idiosincrasia y naturaleza de la UE, y otras más contingentes que proceden de la falta de confianza entre las entidades participantes. La segmentación de los recursos presupuestarios es fruto de los tiempos actuales y obedece a diversos factores difícilmente conciliables. De un lado, la necesidad de flexibilizar el presupuesto de la UE, y de otro, la intergubernamentalización en determinados ámbitos. Esto está justificado, en

¹ Catedrático de Derecho Internacional Público de la Universidad de Barcelona.

parte, por la imposibilidad de consensuar una solución con los instrumentos de derecho derivado previstos en ordenamiento jurídico de la UE.

Palabras clave

Presupuesto de la UE; supervisión y control presupuestario; Tribunal de Cuentas Europeo.

SUPERVISION AND CONTROL OF THE EUROPEAN UNION BUDGET

Abstract

The European Commission is responsible for the execution of the EU budget and at the same time secures internal compliance with it. The duality of functions is difficult because the direct budgetary management of the Commission barely comprises a fifth of the total of resources. The rest of the budget is implemented together with the Member States, with third States, international organizations or private entities. Besides, the European Court of Auditors is responsible for external budgetary control. The design of the supervision and control of the EU budget is subject to dysfunctions that derive from the different resources management model and the gradual fragmentation of the EU budget. Regarding the first aspect, there are problems in materializing instruments that guarantee an effective cooperation between the EU institutions, the Member States and their audit bodies. This is due to several reasons; some of them stemming from the idiosyncrasy and nature of the EU itself, and others are contingent on the lack of trust among the participating bodies. The segmentation of budgetary resources is the result of current times and is due to various factors that are difficult to reconcile. On the one hand, the need to make the EU budget more flexible and, on the other hand, the intergovernmentalization in certain areas justified partly because of the impossibility of agreeing on a solution with the secondary law instruments provided for in the EU legal order.

Keywords

Budget of the European Union; supervision and control of the budget; European Court of Auditors.

SURVEILLANCE ET CONTRÔLE DU BUDGET DE L'UNION EUROPÉENNE

Résumé

La Commission européenne est responsable de faire exécuter le budget de l'UE et de garantir simultanément le contrôle interne de la conformité. La dualité des

fonctions est difficile à assumer car la gestion budgétaire directe de la Commission ne représente guère qu'un cinquième des ressources utilisées. Le reste est géré conjointement avec les États membres, des États tiers, des organisations internationales ou des entités privées. La Cour des comptes européenne est responsable du contrôle budgétaire externe. La conception de la supervision et du contrôle du budget de l'UE est soumise à des dysfonctionnements qui découlent des différents modèles de gestion des ressources et de la fragmentation progressive du budget de l'UE. En ce qui concerne le premier aspect, des difficultés sont détectées dans l'utilisation d'instruments garantissant une coopération efficace entre les institutions de l'UE, les États membres et leurs organismes d'audit. Cela est dû à plusieurs raisons, certaines émanant de l'idiosyncrasie et de la nature de l'UE elle-même, et d'autres qui dépendent du manque de confiance entre les organismes participants. La segmentation des ressources budgétaires est le résultat de l'époque actuelle et est due à divers facteurs difficiles à concilier. D'une part, la nécessité d'assouplir le budget de l'UE et, d'autre part, l'inter-gouvernementalisation dans certains domaines justifiés, en partie en raison de l'impossibilité de convenir d'une solution avec les instruments de droit dérivé prévus dans l'ordre juridique de l'UE.

Mots clés

Budget de l'UE; surveillance et contrôle du budget; Cour des comptes européenne.

SUMARIO

I. PLANTEAMIENTO PREVIO: LOS INGRESOS Y GASTOS DEL PRESUPUESTO DE LA UE. II. EL CONTROL INTERNO DEL PRESUPUESTO DE LA UE: 1. La responsabilidad de la Comisión y la complejidad de la supervisión de los ingresos y los gastos presupuestarios. 2. La arquitectura institucional de la auditoría interna. III. EL CONTROL EXTERNO DEL PRESUPUESTO DE LA UE: 1. La acción del Tribunal de Cuentas: 1.1. *La función fiscalizadora*. 1.2. *La cooperación con las entidades fiscalizadoras superiores de los Estados miembros*. 2. La actividad desarrollada por el Parlamento Europeo y el Consejo. IV. LOS RIESGOS EN LA SUPERVISIÓN Y CONTROL DEL PRESUPUESTO: 1. La dificultad de la supervisión presupuestaria. 2. La fragmentación del presupuesto de la UE. V. CONSIDERACIONES Y REFLEXIONES FINALES. *BIBLIOGRAFÍA*.

El presupuesto de la Unión Europea (UE) refleja sus prioridades de acción. En su análisis se hallan los elementos que ayudan a configurar la posición que tienen los Estados miembros y las instituciones de la UE sobre la intensidad de la actuación de la Unión. El presupuesto determina cuáles son los objetivos efectivamente perseguidos en el proceso de integración europeo y por ello los debates sobre su contenido y reforma son tan antiguos como el presupuesto en sí y reflejan las diferencias en las prioridades políticas nacionales y de las instituciones de la UE. Como ejemplo ilustrativo baste recordar que, en el mes de junio de 2017, la Comisión presentó un documento de reflexión sobre el futuro de las finanzas de Europa², donde se esbozaban las necesidades financieras previstas en los escenarios contemplados en el Libro Blanco sobre el futuro de Europa³. Una mayor voluntad de integración y profundización de las políticas de la Unión implicaba un incremento de los recursos administrados por la estructura orgánica de la UE⁴.

La arquitectura institucional sobre la que descansa la supervisión y el control del presupuesto requiere la participación de la Comisión, en tanto que instancia ejecutiva y encargada de implementar el presupuesto; el

² Documento de reflexión de la Comisión Europea «El futuro de las finanzas de la UE», COM (2017) 358 final, 28-62017.

³ «Reflexiones y escenarios para la Europa de los Veintisiete en 2025», COM (2017) 2025 final, 1-32017.

⁴ Cit. nota 2: 35-40.

Parlamento Europeo (PE) y Consejo, que son solicitados para efectuar la rendición de cuentas de la Comisión; y finalmente, el Tribunal de Cuentas (TCE), convertido en la institución auditora de todo el proceso. En este ámbito también está presente un debate sobre la idoneidad de los sujetos que participan en la vigilancia y la supervisión del presupuesto, y de los criterios y métodos utilizados para su fiscalización.

En este trabajo nos vamos a centrar en el análisis de los mecanismos y las herramientas que permiten controlar los ingresos y gastos del presupuesto de la UE. Para ello examinaremos el papel que juegan las instituciones que tienen encomendada la función de controlar la correcta ejecución presupuestaria y cuáles son los instrumentos y procedimientos puestos a su disposición. Asimismo, será objeto de reflexión los problemas y dificultades que plantea la fiscalización de la Unión debido a su peculiar estructura de financiación. No se va a abordar un tema conexo a la supervisión y control presupuestario, como son las acciones desarrolladas para luchar contra el fraude y proteger los intereses financieros de la Unión en general, y del presupuesto en particular.

I. PLANTEAMIENTO PREVIO: LOS INGRESOS Y GASTOS DEL PRESUPUESTO DE LA UE

Con carácter previo, y muy sintéticamente, se ha de enmarcar el trabajo en el contexto de la estructura y ejecución del presupuesto de la UE. Su carácter anual viene condicionado y determinado por el contenido del denominado marco financiero plurianual (MFP)⁵. El presente MFP fue suscrito por el Reglamento del Consejo 1311/2013, de 2 de diciembre de 2013, para el período 2014-2020⁶. Actualmente nos hallamos en plena negociación del MFP correspondiente al septenio 2021-2027. El 23 de febrero de 2018 se dio el inicio formal de la negociación y el 2 de mayo del mismo año se presentó

⁵ En el art. 312 TFUE se indica que el propósito del MFP consiste en garantizar la evolución ordenada de los gastos de la UE, dentro de los límites de sus recursos propios, durante un plazo mínimo de cinco años. El Consejo, mediante un reglamento, debe aprobarlo por unanimidad, con un procedimiento legislativo especial que requiere el consentimiento del Parlamento Europeo. En el art. 312.2 del TFUE se prevé, en el párrafo segundo, la posibilidad de que el Consejo Europeo pueda, por unanimidad, adoptar una decisión que habilite al Consejo a pronunciarse sobre el marco financiero plurianual por mayoría cualificada.

⁶ Reglamento (UE, EURATOM) 1311/2013 del Consejo, de 2 de diciembre de 2013, por el que se establece el marco financiero plurianual para el período 2014-2020 (DO L 347, 20-12-2013, p. 884).

la propuesta de la Comisión⁷, que no suscitaba el consenso necesario entre los Estados miembros. Sin embargo, el estallido de la pandemia de la COVID-19 y sus consecuencias económicas y sociales parecen haber transformado la situación, pues la Comisión presentó el 28 de mayo una propuesta modificada de MFP⁸ que ha tenido la aquiescencia del Consejo Europeo en la reunión extraordinaria del mes de julio⁹.

En el apartado segundo del art. 311 del TFUE se dispone que el presupuesto, sin perjuicio de otros ingresos, ha de ser financiado íntegramente con cargo a recursos propios. Ello indica la existencia de otros canales de financiación marginales. Entre estos, y a título ilustrativo, se pueden enumerar las siguientes: las contribuciones y exacciones que se aplican a los sueldos de los funcionarios o de los agentes de las instituciones europeas, las multas y sanciones impuestas por el incumplimiento del derecho de la UE o las contribuciones realizadas por terceros Estados en el marco de los programas de la UE (López Escudero, 2009: 1038). En el bien entendido de que las multas y sanciones no pueden incluirse en el balance hasta que no sean efectivamente desembolsadas, circunstancia que puede dilatarse en el tiempo si estas han sido contestadas judicialmente ante el Tribunal de Justicia de la UE (TJUE).

El sistema de recursos propios del presupuesto se regula, según dispone el art. 311.2 TFUE, por una decisión adoptada para cada MFP. En la actualidad está vigente para la etapa 2014-2020 la Decisión del Consejo 2014/335/UE, de 26 de mayo de 2014¹⁰. En términos generales, los recursos de la UE pueden diferenciarse entre aquellos que resultan del funcionamiento de la Unión, de la puesta en práctica de sus políticas y aquellos considerados como propios de su naturaleza financiera; esto es, que tienen como finalidad garantizar el equilibrio presupuestario (Ehlermann, 1982: 588-589). En un inicio, la incidencia de los primeros (el recurso al impuesto sobre el valor añadido (IVA), y los derechos de aduana del arancel exterior común) era sensiblemente más relevante y constituían la esencia de los ingresos. Con el transcurso del tiempo, el peso dentro del presupuesto se ha desplazado hacia los de carácter complementario. El recurso complementario por excelencia es la contribución de los

⁷ Propuesta de Reglamento del Consejo por el que se establece el marco financiero plurianual para el período 2021-2027, COM (2018) 322 final, 2-5-2018.

⁸ Propuesta modificada de Reglamento del Consejo por el que se establece el marco financiero plurianual para el período 2021-2027, COM (2020) 443 final, 28-5-2020.

⁹ Conclusiones de la reunión extraordinaria del Consejo Europeo (17, 18, 19, 20 y 21 de julio de 2020), EUCO 10/20, 21-7-2020.

¹⁰ Decisión del Consejo 2014/335/UE, de 26 de mayo de 2014 (DO L 168, 7-6-2014). Entró en vigor el 1 de octubre de 2016, si bien sus efectos se retrotrajeron al 1 de enero de 2014.

Estados en función de su renta nacional bruta (RNB), que representa más del 70 % de los ingresos presupuestarios. En el año 2019, el RNB comprendía, aproximadamente, el 72 % del total de los ingresos presupuestarios, el recurso al IVA el 12,5 % y los recursos propios tradicionales el 14,5 %¹¹.

Esta circunstancia ha provocado que, en la práctica, los miembros de la UE consideran los recursos propios como gastos imputables a sus presupuestos. Desde esta perspectiva, los ingresos son percibidos como transferencias intergubernamentales que realizan las autoridades estatales a las arcas de la Unión. En consecuencia, con el paso del tiempo la autonomía de los recursos presupuestario de la UE se ha visto socavada gradualmente y el sistema actual de financiación ha evolucionado poco a poco hasta llegar a ser una mezcla confusa y poco cristalina de contribuciones de los presupuestos nacionales, correcciones y compensaciones más o menos encubiertas a los Estados que tienen un saldo acreedor neto. Se ha perdido la vinculación entre los recursos propios originales y las políticas comunes de la UE, circunstancia que ha repercutido en la transparencia del sistema y ha provocado que se incrementen las dudas sobre su equidad (Olesti Rayo, 2015: 43).

La conveniencia de modificar los recursos para evitar la percepción de una transferencia financiera desde los presupuestos estatales es una constante cada vez que se negocia el MFP, y se confirma en la literatura académica en las propuestas de la Comisión¹² o en los estudios que periódicamente realizan las instituciones de la UE, entre ellos el desarrollado por el Grupo de Alto Nivel, integrado por representantes del Consejo, la Comisión y el Parlamento, bajo la dirección de Mario Monti, para que emprendiera una revisión general del sistema de recursos. El resultado fue un informe, adoptado en diciembre de 2016, que anticipa la conveniencia de crear nuevos impuestos más vinculados a las políticas comunitarias¹³.

Esta reiteración periódica verifica las dificultades en avanzar y profundizar en el sistema de ingresos presupuestarios y demuestra los obstáculos en consensuar un cambio que sea aceptado por todos los participantes. En todo caso, los Estados se muestran muy reacios a abdicar de su control sobre los procedimientos, métodos y fuentes de financiación de la UE, limitando la

¹¹ Informe de la Comisión Europea «2019 Annual Activity Report, DG BUDGET», Ref. Ares (2020) 1892388, 02-04-2020, p. 26. Disponible en: <https://bit.ly/2HKBV-gB>.

¹² Propuesta de Decisión del Consejo sobre el sistema de recursos propios de la Unión Europea, COM (2018) 325 final, 02-05-2018.

¹³ Informe de la Comisión Europea «Future financing of the EU. Final report and recommendations of the High Level Group on Own Resources», diciembre 2016. Disponible en: <https://bit.ly/2TNF2XH>.

autonomía presupuestaria de la UE (Crowe, 2017: 429). Por ello, las debilidades del marco financiero de la UE no son atribuibles a un diseño conceptual supuestamente incorrecto, sino que proceden de las dudas que tienen los Estados sobre el futuro y el alcance del proceso de integración europeo (Cipriani, 2007: 131). Ahora bien, el cambio de circunstancias producido por la COVID-19 también parece haber influido en la voluntad estatal y la futura decisión sobre recursos propios, consensuada en el Consejo Europeo de julio, que ha de regir la regulación de los ingresos del presupuesto de la UE durante el septenio 2021-2027 establecerá nuevas fuentes de financiación¹⁴.

En cuanto a los gastos, se ha de recordar que, si bien el presupuesto es un instrumento jurídico que expresa las opciones políticas de la Unión Europea, este se encuentra sujeto, como hemos comentado, a las limitaciones que se proyectan en el MFP. En efecto, el presupuesto de la UE está impulsado por el gasto, los ingresos se ajustan en función del desembolso planificado y con la restricción de que no cabe la posibilidad de generar déficit fiscal.

La programación debe diseñarse con años de antelación, debiéndose prever anticipadamente cuáles han de ser los gastos, todo lo cual dificulta la eficiencia de la toma de decisiones políticas instrumentadas a través del presupuesto. Existe una tensión entre la flexibilidad a corto plazo, entendida como la capacidad del presupuesto para ajustarse a las circunstancias cambiantes, y los compromisos a largo plazo (Mijs y Schout, 2015: 2-3). Estas situaciones variables pueden tomar la forma de eventos imprevistos e incontrolables, como los que ha asumido la UE con los intensos flujos migratorios provenientes de terceros países o la crisis económica y financiera.

Nuevamente, las consecuencias de la pandemia del coronavirus parecen, aparentemente, haber revertido la situación. Se ha previsto la constitución de nuevos instrumentos, que se desarrollaran durante el próximo MFP, de los cuales sobresale el Instrumento de Recuperación de la Unión Europea, conocido como «Next Generation EU», que con un objetivo finalista y un horizonte temporal determinado, tiene asignado un montante de 750 000 millones de euros, y cuya financiación permitirá que la Comisión pueda contraer empréstitos en el mercado de capitales¹⁵.

¹⁴ Propuesta modificada de Decisión del Consejo sobre el sistema de recursos propios de la Unión Europea, COM (2020) 445 final, 28-05-2020.

¹⁵ Propuesta de Reglamento del Consejo por el que se establece un Instrumento de Recuperación de la Unión Europea para apoyar la recuperación tras la pandemia de COVID-19, COM (2020) 441 final, 28-05-2020.

II. EL CONTROL INTERNO DEL PRESUPUESTO DE LA UE

1. LA RESPONSABILIDAD DE LA COMISIÓN Y LA COMPLEJIDAD DE LA SUPERVISIÓN DE LOS INGRESOS Y LOS GASTOS PRESUPUESTARIOS

La Comisión, según se dispone en el art. 317 TFUE, es la institución que tiene encomendada, bajo su propia responsabilidad y en cooperación con los Estados miembros, la ejecución del presupuesto, dentro de los límites de los créditos autorizados y de acuerdo con el principio de buena gestión financiera. Esta responsabilidad se vincula con las prerrogativas de las que goza la Comisión para elaborar el proyecto de presupuesto y modificarlo durante el procedimiento de aprobación (art. 314.1 y 2 TFUE).

La obligación de control y auditoría de los Estados miembros, así como la participación de las instituciones y las eventuales responsabilidades que se pudieran derivar de las respectivas intervenciones se precisan en un reglamento (art. 317 TFUE). Este acto, en la actualidad es el Reglamento 2018/46, de 18 de julio, sobre las normas financieras aplicables al presupuesto general de la Unión¹⁶.

En dicho Reglamento, y en el art. 33, se define el alcance de la noción de «buena gestión financiera» en tanto que principio rector que debe regir la ejecución presupuestaria. Esta implica desarrollar una gestión económica, eficiente y eficaz. La primera «prescribe que los medios utilizados por la institución de la Unión de que se trate para llevar a cabo sus actividades se pondrán a disposición en el momento oportuno, en la cantidad y calidad apropiadas y al mejor precio». La segunda se refiere a «la óptima relación entre los medios empleados, las actividades acometidas y la consecución de los objetivos». Y finalmente, la tercera se vincula a la «medida en que se alcanzan los objetivos perseguidos mediante las actividades acometidas». Estos principios se refieren a la gestión de los créditos presupuestados, y su control no se realiza para precisar la idoneidad de los propósitos que alcanzar, sino para verificar si los objetivos de gasto se alcanzan de manera económica, eficiente y eficaz.

En ausencia de una administración fiscal de la UE, en sentido estricto, el procedimiento de recaudación de los ingresos, y de ejecución de los gastos

¹⁶ Reglamento (UE, Euratom) 2018/1046 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 18 de julio de 2018, sobre las normas financieras aplicables al presupuesto general de la Unión, por el que se modifican los Reglamentos (UE) 1296/2013, 1301/2013, 1303/2013, 1304/2013, 1309/2013, 1316/2013, 223/2014 y 283/2014 y la Decisión 541/2014/UE, y por el que se deroga el Reglamento 966/2012 (DO L 193, 30-7-2018, p. 1). En adelante RF.

se realiza, esencialmente, con colaboración de los Estados miembros¹⁷. Lo que constituye una expresión, a nivel presupuestario, de la aplicación descentralizada del derecho que tiene su expresión legal en el principio de autonomía institucional y procedimental en la aplicación del ordenamiento jurídico de la UE por sus Estados miembros.

En cuanto a los ingresos, conviene diferenciar entre los denominados recursos propios y el resto de los ingresos presupuestarios. Con relación a los primeros, son los países miembros los encargados de recaudarlos con arreglo a sus disposiciones legales, reglamentarias y administrativas, adaptadas, en su caso, a los requisitos de la normativa de la Unión. La Comisión tiene la competencia para verificar tal circunstancia, ya que examina las disposiciones nacionales pertinentes y comunica a las autoridades estatales las adaptaciones que estime necesarias para garantizar que se ajustan a la normativa de la Unión y, en caso necesario, informará de ello a la autoridad presupuestaria (Consejo y PE).

La puesta a disposición de los recursos de los Estados a la UE se regula en el Reglamento del Consejo 609/2014, de 26 de mayo de 2014¹⁸. En él se implanta un procedimiento por el que las autoridades estatales proporcionan a la Unión, en forma de doceavas partes mensuales constantes, los recursos propios del presupuesto. Posteriormente se procede a regularizar las sumas conforme con la base real del recurso propio basado en el IVA y con las modificaciones pertinentes de la RNB tan pronto como estos se conozcan en su totalidad.

La transferencia efectiva de los fondos se efectúa consignando los importes debidos en el haber de una cuenta abierta con este fin, a nombre de la Comisión, en el Tesoro Público de cada Estado miembro. Las autoridades estatales competentes recaudan los derechos de aduana y las exacciones

¹⁷ Ello no es óbice para la existencia de un conjunto de agentes financieros que tienen encomendada la ejecución del presupuesto de la UE y que está integrado, esencialmente, por: los ordenadores, responsables de la gestión de los ingresos y gastos, a los cuales les corresponde iniciar el proceso de ejecución presupuestaria (arts. 73 y 74 reglamento financiero); los contables, que asumen la gestión de la tesorería, los procedimientos contables y la responsabilidad de elaborar los estados financieros de las instituciones (arts. 77 y 78 RF) y los auditores, responsables de verificar el buen funcionamiento de los sistemas y procedimientos de ejecución presupuestaria (arts. 117 y 118 RF).

¹⁸ Reglamento (UE, Euratom) 609/2014 del Consejo, de 26 de mayo de 2014, sobre los métodos y el procedimiento de puesta a disposición de los recursos propios tradicionales y basados en el IVA y en la RNB y sobre las medidas para hacer frente a las necesidades de tesorería (DO L 168. 7-6-2014, p. 39). Texto refundido.

agrícolas de acuerdo con lo observado en la normativa de la UE, y en el plazo que esta establezca (art. 9). Del montante resultante, los Estados retienen el 20 % en concepto de gastos de recaudación, que constituye un mecanismo de corrección encubierto, ya que no representa los gastos efectivos ocasionados por la gestión y la recaudación del impuesto¹⁹.

Respecto al resto de los ingresos, y según se contempla en el RF, en cuanto se disponga de información suficiente y fidedigna de cualquier medida o situación que pueda originar un adeudo a favor de la Unión, se procederá a una previsión de títulos de crédito. En este sentido, los ingresos en concepto de multas, multas coercitivas y sanciones, así como sus intereses correspondientes solo podrán considerarse definitivos en la medida en que sean firmes y no estén pendientes de decisiones jurisprudenciales del TJUE²⁰.

En el procedimiento de ejecución de los gastos, la Comisión es la institución que tiene la capacidad de implementar el presupuesto, y para ello el RF prevé que pueda adquirir diversas formas²¹. En primer lugar, lo puede hacer directamente (gestión directa), que implica que la UE proceda con el presupuesto a través de sus servicios, incluido su personal en las delegaciones de la Unión en terceros países bajo la responsabilidad del jefe de delegación correspondiente, o mediante las agencias ejecutivas, creadas por la Comisión y que gozan de personalidad jurídica. Estas últimas tienen como finalidad gestionar los programas de la UE y son responsables ante el colegio de comisarios²².

La ejecución presupuestaria también se puede poner en práctica conjuntamente delegando estas funciones a las autoridades competentes estatales (gestión compartida). En este supuesto, la Comisión y los Estados miembros deben respetar los principios de buena gestión financiera, transparencia y no discriminación y garantizarán la visibilidad de la acción de la Unión cuando administren sus fondos. Igualmente, se obliga a los Estados a adoptar todas las medidas que se estimen necesarias para proteger los intereses financieros de

¹⁹ Inicialmente, de lo percibido aproximadamente el 10 % era retenido por los Estados miembros por gastos de recaudación, mientras que el resto era incorporado a las arcas comunitarias. Esta proporción se mantuvo hasta el año 2000. A partir de esta fecha y hasta 2014 el porcentaje retenido en concepto de gastos de recaudación aumentó hasta el 25 % sin que ello fuera la consecuencia de un crecimiento real de los costes.

²⁰ Arts. 97, 98, 101, 102, 105 y 107 del RF.

²¹ Arts. 62, 63, 69 a 71 y 156 del RF.

²² Se trata de las siguientes: Agencia Ejecutiva de Consumidores, Salud, Agricultura y Alimentación, Agencia Ejecutiva de Innovación y Redes (INEA), Agencia Ejecutiva de Investigación (AEI), Agencia Ejecutiva en el Ámbito Educativo, Audiovisual y Cultural (EACEA), Agencia Ejecutiva para las Pequeñas y Medianas Empresas (EASME), y Agencia Ejecutiva del Consejo Europeo de Investigación (AECEI).

la UE, y para ello han de garantizar que las acciones financiadas por el presupuesto se ejecutan de forma correcta y eficaz y se comprometen a designar los órganos responsables de la gestión y control de los fondos europeos, así como la supervisión de dichos órganos.

En efecto, la ejecución del presupuesto en las áreas de gestión compartida se justifica como una consecuencia surgida de la aplicación del principio de subsidiariedad y proporcionalidad (Cipriani, 2006: 3). Ello supone que los países miembros participarán en las diferentes fases de la programación, ejecución o la supervisión presupuestaria en función de qué instancia aporte mayor valor añadido, lo cual ocasiona una *segmentación* de la política presupuestaria entre miembros y Unión, que origina una división del control presupuestario que exige la institucionalización de mecanismos de cooperación entre la Comisión y los Estados (Porras Gómez, 2015: 394). Desde otra perspectiva, se ha relacionado el crecimiento de los fondos ejecutados según el modelo de gestión compartida a tres factores: la progresiva extensión de las competencias de la Comisión, la gradual adhesión de nuevos Estados miembros y el incremento de los presupuestos cuya gestión se encomienda a la Comisión (Sánchez Barrueco, 2008: 159).

Finalmente, las actividades de gestión, seguimiento, y control presupuestario se pueden llevar a término confiando las tareas de ejecución a entidades y terceras personas (gestión indirecta). Entre estas se contienen las instituciones internacionales en sentido amplio, incluyendo organizaciones internacionales (cuyos requisitos, en ocasiones, parecen difíciles de precisar²³), organizaciones no gubernamentales u organismos creados por las mismas, organismos creados por la UE que estén dotados de personalidad jurídica propia y reciban contribuciones con cargo al presupuesto, y organismos estatales de derecho público o de derecho privado investidos con una misión de servicio público.

La existencia de esta diversidad en los métodos de gestión del presupuesto, donde participan diferentes sujetos y sistemas, genera, como tendremos ocasión de examinar más adelante, dificultades en la supervisión y control de las partidas presupuestarias por parte de las instancias auditoras de la UE.

2. LA ARQUITECTURA INSTITUCIONAL DE LA AUDITORÍA INTERNA

El elemento central del ejercicio de la función auditora de la Comisión lo constituye el Servicio de Auditoría Interna (SAI), cuya implantación se contextualiza en el marco de la crisis de 1999, que llevó a la dimisión de la

²³ Sentencia del Tribunal de Justicia de 31 de enero de 2019, International Management Group/Comisión, C-183/17 P y C-184/17 P, EU:C:2019:78, apdos. 94-97.

Comisión presidida por Jacques Santer, y en especial a las conclusiones que se desprendieron del Comité de Expertos Independientes (CEI). El CEI fue designado por el Parlamento para indagar sobre los problemas subyacentes, vinculados con la existencia de prácticas irregulares. Todo ello se tradujo en un programa de reformas administrativas muy profundas, bajo la presidencia de Romano Prodi, para actualizar y mejorar el buen gobierno de la Comisión.

En el Libro Blanco sobre la reforma de la Comisión se señalaba que esta, dado el tamaño y la complejidad de sus operaciones financieras, necesita asegurarse de que los riesgos financieros se gestionen adecuadamente y que los recursos se utilicen de manera eficiente. Debía diseñar una estrategia que le permitiera la supervisión continua del funcionamiento de sus sistemas de control interno. Para cumplir con estas expectativas, se pronosticaba, expresamente, la creación de un SAI que debería realizar la supervisión pertinente sobre los sistemas de gestión y control de todas las direcciones generales²⁴.

En efecto, el SAI, que se instituyó por una Decisión de la Comisión el 11 de abril de 2000²⁵, es un servicio central dentro de la Comisión, con un estatuto análogo a una dirección general, que ejerce de auditor interno de la institución y tiene encomendada la responsabilidad de verificar el buen funcionamiento de los sistemas y procedimientos de ejecución presupuestaria²⁶. Con objeto de aportar mayor simbolismo a su formación, se previó la adopción de una carta constitutiva donde se estableciera la finalidad, su estatuto en el seno de la Comisión y sus relaciones con las restantes direcciones generales. Esta carta de misión se aprobó el 31 de octubre de 2000²⁷.

²⁴ Libro Blanco de la Comisión Europea «La reforma de la Comisión», COM (2000) 200 final, 5-3-2000. En el capítulo V, dedicado a la auditoría, gestión financiera y control, se advertía, en la medida 68, la creación de un servicio de auditoría interna cuya función consistirá en cooperar en la gestión de la Comisión para: a) controlar los riesgos; b) vigilar la aplicación de las normas; c) emitir una opinión independiente sobre la calidad de los sistemas de gestión y de control, y d) formular recomendaciones orientadas a aumentar la eficiencia y eficacia de las operaciones y garantizar que los recursos de la Comisión se utilicen de forma que la relación coste-eficacia sea favorable.

²⁵ Comunicación de la Comisión Europea «Mission Charter of the Internal Audit Service of the European Commission» C (2017) 4435 final, 30-06-2017.

²⁶ Las competencias y funciones del auditor interno se recogen en el art. 118 del RF.

²⁷ En la actualidad se encuentra en vigor la versión adoptada en junio de 2017 (cit. nota 25: 2-6). En la carta se estipula que, para garantizar la objetividad de su opinión y evitar el conflicto de intereses, los auditores deben conservar su independencia con las actividades y las operaciones que revisan. Igualmente afirma que ninguna autoridad puede interferir en la realización de las auditorías o solicitarle que modifique el

En el momento de su instauración se produjo un debate importante sobre la forma que debería adoptar la auditoría interna, entre los partidarios de la creación de una instancia que centralizase la actividad y los que sustentaban la existencia de unidades auditoras en el seno de cada dirección general. Finalmente, la Comisión creó, junto con el SAI, una Estructura de Auditoría Especializada (EAI) responsable directamente ante cada director general. En 2015, la Comisión centralizó el control y suprimió las EAI²⁸.

Asimismo, la Comisión creó el Comité de seguimiento de la auditoría interna (CSA) mediante la Decisión de la Comisión del 31 de octubre de 2000²⁹, como un órgano consultivo del colegio de comisarios, que le presta asistencia para supervisar el trabajo auditor y facilitar el cumplimiento de las recomendaciones en el ámbito de la auditoría³⁰. Las responsabilidades del CSA incluyen supervisar la calidad de la labor de auditoría interna y garantizar que las recomendaciones de auditoría son debidamente tenidas en cuenta y seguidas por las direcciones generales y los servicios de la Comisión. Igualmente, antes de cada reunión del CSA se celebran reuniones de un grupo preparatorio (GP) integrado por dos miembros externos del CSA y miembros de los gabinetes de los comisarios que forman parte del CSA.

El CSA también tiene una carta de misión, cuya última versión data de 21 de noviembre de 2018, tras la aprobación, en el mismo año, del nuevo RF³¹, donde se detallan su composición, organización, funcionamiento y se estructuran las relaciones con el SAI. La composición del CSA ha sido

contenido de los informes de auditoría. Si su objetividad se viese comprometida de hecho o en apariencia, los detalles del impedimento deben darse a conocer, e incluso, si lo estimase necesario, podrá dirigirse directamente al presidente de la Comisión o al colegio de comisarios.

²⁸ Tribunal de Cuentas Europeo (2016). ¿Resulta conforme la gobernanza en la Comisión Europea a las mejores prácticas? Informe Especial, 27. Luxemburgo: Oficina de Publicaciones de la Unión Europea.

²⁹ Comunicación de la Comisión Europea «Update of Charter of the Audit Progress Committee of the European Commission» C (2018) 7707 final, Part 1/2, 21-11-2018.

³⁰ El Comité de seguimiento, también fue previsto, como medida 71, en el capítulo V del Libro Blanco sobre la reforma de la Comisión (cit. nota 25). La función que tenía asignada era, esencialmente, la vigilancia de los siguientes ámbitos: a) los procedimientos de control de la Comisión, a través de los resultados de las auditorías del SAI y el Tribunal de Cuentas; b) la aplicación de las recomendaciones de auditoría, incluidas las del Tribunal de Cuentas aceptadas por la Comisión, y c) garantizar la calidad de la labor de auditoría.

³¹ Cit. nota 29: 2.

criticada por el TCE porque en este tipo de comités de seguimiento una buena práctica institucional requiere que la totalidad de sus integrantes sean ajenos a la organización, ya que su eficacia depende de que garantice la independencia respecto del órgano del cual realiza el seguimiento³². Esta cualidad no se ve reflejada en el CSA, ya que está compuesto por nueve miembros, de los cuales un máximo de seis son integrantes de la Comisión, y al menos tres son expertos externos con probada experiencia profesional en el ámbito de la auditoría o esferas conexas³³.

III. EL CONTROL EXTERNO DEL PRESUPUESTO DE LA UE

1. LA ACCIÓN DEL TRIBUNAL DE CUENTAS

1.1. La función fiscalizadora

El TCE, caracterizado como la «consciencia financiera» de la Unión (Laffan, 2003: 765), tiene como finalidad el examen de las cuentas de la totalidad de los ingresos y gastos de la Unión y de los órganos por ella creados (art 287.1 TFUE). La constitución de este órgano fue una consecuencia de la introducción del sistema de recursos propios, que transformó cualitativamente el sistema de financiación mediante la Decisión 70/243, de 21 de abril de 1970³⁴. Simultáneamente, los Estados miembros firmaron en Luxemburgo el tratado por el que se modifican determinadas disposiciones

³² Cit. nota 28: 26.

³³ Comunicación de la Comisión Europea «Update of the Charter of the Audit Progress Committee of the European Commission», C (2018) 7707 final, part 2/2, 21-11-2018, p. 2. El presidente, que se corresponde con el vicepresidente primero, y tres miembros de la Comisión son designados para el CSA durante todo el mandato; dos miembros de la Comisión son nombrados para unirse a la primera mitad del mandato, que son sustituidos por otros dos diferentes en la segunda mitad. Los miembros externos son elegidos siguiendo un procedimiento de selección abierto y transparente por un período máximo de cuatro años, renovable una vez.

³⁴ Decisión 243/70, de 21 de abril de 1970, relativa a la sustitución de las contribuciones financieras de los Estados miembros por recursos propios de las Comunidades (DO L 94, 28-4-1970). Inicialmente, los ingresos presupuestarios se integraban, de forma casi exclusiva, con las contribuciones de los Estados miembros, y estas estaban a su vez dosificadas según los costes que financiar, siguiendo una ponderación contemplada en el art. 200 del extinto Tratado constitutivo de la CEE originario (TCEE).

presupuestarias³⁵, cuya entrada en vigor produjo la revisión de varias disposiciones del derecho originario para conceder competencias presupuestarias a la que entonces era la Asamblea Parlamentaria. La mejora de la estructura presupuestaria y el refuerzo de los poderes presupuestarios del Parlamento (y en menor medida de la Comisión) estaban íntimamente ligadas a la concesión de recursos propios a las Comunidades Europeas (Fonseca Morillo, 1986: 231-232).

Un segundo Tratado modificando las disposiciones presupuestarias se celebró en Bruselas el 22 de julio de 1975³⁶. En este se completaba y profundizaba la atribución competencial concedida por el Tratado de 1970 y elevaba al PE a la categoría de coautoridad presupuestaria, juntamente con el Consejo (Strasser, 1984: 27-28). Esta transformación conllevó un incremento exponencial del presupuesto comunitario y obligó, en aras a acrecentar la legitimidad de la integración europea, a la constitución del TCE, en tanto que organismo al frente de un sistema de control financiero y contable más robusto que fiscalizase la ejecución presupuestaria (Donnelly, 1995: 600). Desde el 1 de enero de 1959 hasta el 1 de junio de 1977 las tareas de control financiero fueron desarrolladas por una Comisión Auditora, cuyas funciones se limitaban a producir un informe anual sobre los gastos sufragados por las Comunidades Europeas, pero sin margen para emprender acciones o exigir, en su caso, medidas correctivas (Stephenson, 2016: 472).

El TCE que, desde el 1 de noviembre de 1993, con la entrada en vigor del Tratado de Maastricht, tiene el estatuto de institución de la UE, ha ido progresivamente aumentando sus competencias con las revisiones de los Tratados Constitutivos. Esta mutación fue considerada como un reconocimiento explícito de la necesidad de afianzar la autoridad del TCE y elevarla a un estado equivalente a aquellas instituciones que estaba auditando (Laffan, 1999: 251-268).

El ejercicio de su función fiscalizadora, como hemos comentado, comprende el control de la legalidad de las cuentas, tanto de los ingresos

³⁵ El Tratado de modificación de ciertas disposiciones presupuestarias de los Tratados constitutivos de las Comunidades Europeas y del Tratado instituyendo un Consejo y una Comisión única de las Comunidades Europeas, firmado en Luxemburgo el 22 de abril de 1970, fue publicado en DO L 2, de 2-1-1971, y entró en vigor el 1-1-1971.

³⁶ El Tratado modificativo de ciertas disposiciones financieras de los Tratados constitutivos de las Comunidades Europeas y del Tratado instituyendo un Consejo y una Comisión única de las Comunidades Europeas, firmado en Bruselas el 22 de julio de 1975 (DO L 359, de 31-12-1977). Entró en vigor el 1 de junio de 1977.

como de los gastos³⁷. Los ingresos se supervisan mediante las liquidaciones y las cantidades entregadas a la UE; la intervención en los gastos se realiza sobre la base de los compromisos asumidos y los pagos realizados por la UE (Ibáñez Vila, 2014: 344). Asimismo, se vela por la conformidad de las operaciones contables con la normativa comunitaria y los procedimientos establecidos, que vendría a suponer una auditoría de cumplimiento y regularidad. Finalmente, también se examina la buena gestión financiera, esto es, que las operaciones se desarrollen siguiendo los principios de economía, eficacia y eficiencia. Se trata de una auditoría operativa dirigida a mejorar y racionalizar la actividad, haciéndola más eficaz (Pérez García, 2017: 90).

El resultado de esta tarea cristaliza con la publicación de diferentes categorías de informes de auditoría³⁸. El más relevante es el elaborado anualmente, después del cierre del ejercicio, y que se denomina «Informe anual sobre la ejecución presupuestaria para cada ejercicio». Este documento se transmite a las instituciones de la Unión y se publica en el Diario Oficial junto con las respuestas de las instituciones de la Unión a las observaciones realizadas por el TCE.

En el informe anual se contiene la denominada «Declaración de fiabilidad», donde el TCE emite una opinión sobre las cuentas definitivas de la UE y valora su integridad, legalidad y regularidad de las operaciones subyacentes³⁹. Este documento, que se transmite también a los Parlamentos de los países miembros, es la base sobre la que, con posterioridad, el PE determinará si la Comisión ha cumplido satisfactoriamente sus funciones como máxima responsable de la ejecución del presupuesto (Ibáñez Vila, 2014: 345).

³⁷ Junto con esta tarea, el TCE también tiene la capacidad de emitir dictámenes, a demanda de las instituciones de la Unión, sobre las propuestas legislativas que tengan repercusiones en la gestión financiera de la UE. Asimismo, es consultado, en el marco del procedimiento legislativo ordinario, por el Consejo y el PE a la hora de elaborar las normas financieras y las que organizan el control de la responsabilidad de los agentes financieros (art. 322 TFUE).

³⁸ El TCE elabora informes anuales de carácter específico sobre las auditorías realizadas a las diferentes agencias y organismos dentro del *conglomerado* presupuestario de la UE, y presenta informes especiales que recogen auditorías concretas de gestión respecto a ámbitos presupuestarios específicos que están directamente asociados a evaluar la buena gestión financiera

³⁹ El último de los cuales, correspondiente al año 2018, fue aprobado el 18 de julio de 2019. *Informe anual del Tribunal de Cuentas sobre la ejecución presupuestaria relativa al ejercicio 2018, acompañada de las respuestas de las instituciones* (DO C 340, de 8-10-2019).

La importancia de este informe se acrecienta por la propia experiencia histórica de la Comisión y de las consecuencias de la dimisión de la Comisión Santer en 1999. Así, la posibilidad de una moción de censura por el Parlamento ha comportado que un instrumento como la aceptación de la gestión presupuestaria, que no supone una responsabilidad política automática de la Comisión, «se haya asimilado a un mecanismo de confianza, con la correspondiente exigencia de responsabilidad política» (Porras Gómez, 2015: 303-304). Ello ha conducido, en la práctica, a fortalecer la posición del TCE como pieza central en la fiscalización del presupuesto de la UE. Este incremento de influencia en el equilibrio interinstitucional ha comportado que, en ciertos momentos, sus relaciones con otras instituciones, especialmente con la Comisión, hayan sido extremadamente conflictivas (Laffan, 1999: 256). Esta tensión, como expresa Harmut Aden, se suele superar por la existencia de un consenso generalizado entre todas las instituciones de la UE conforme al cual la Unión debe gastar su dinero de manera eficiente y efectiva (Aden, 2015: 319).

El control sobre la actuación de la Comisión cristaliza en las recomendaciones que formula sobre su actividad auditora. Al respecto, en el informe sobre la ejecución del presupuesto de 2018 el TCE analizó las 184 recomendaciones que había dirigido a la Comisión durante el año 2015 a los efectos de valorar su grado de cumplimiento. De estas, la Comisión había aplicado íntegramente 114 (62%), mayoritariamente 26 de las recomendaciones restantes (14%), 33 (18%) en algunos aspectos, y las restantes 11 (6%) no se habían aplicado en absoluto⁴⁰.

En este sentido se debe subrayar que el TCE carece de competencias jurisdiccionales y tampoco goza de poder sancionatorio. Sus competencias son de carácter administrativo y se manifiestan en la formulación de observaciones en el marco del ejercicio de sus funciones fiscalizadoras. Esta doble ausencia competencial es considerada acorde con las tendencias más modernas en materia de control financiero externo, conforme a las cuales estas instituciones deben centrarse en la labor de auditoría de buena gestión financiera, dejando a un lado la auditoría de legalidad y regularidad que da su razón de ser a la jurisdicción (Sánchez Barrueco, 2008: 117). Esta opinión no es unánime, ya que también existe un sector doctrinal que valora que el TCE debería convertirse en una jurisdicción con capacidad sancionatoria y que esta ausencia es una de las insuficiencias más significativas de la institución (Desmoulin, 2005: 521). Ahora bien, no cabe menospreciar el trasfondo político de las decisiones, los informes y las recomendaciones del TCE, ya que pueden ofrecer argumentos y

⁴⁰ Cit. nota 39: 78-79.

legitimidad, en forma de experiencia técnica a los actores políticos, que desean continuar o detener un programa de financiación o contener proyectos no deseados (Aden, 2015: 315).

1.2. La cooperación con las entidades fiscalizadoras superiores de los Estados miembros

El ejercicio efectivo de la tarea de fiscalización del TCE requiere una estrecha cooperación con las entidades fiscalizadoras superiores de los Estados miembros (EFS). Las primeras apoyan a los auditores facilitándoles la labor en lo que respecta a la ejecución material de las verificaciones, el intercambio de criterios y experiencias y asesorando en los procedimientos y prácticas nacionales de gestión y control interno (Ibáñez Vila, 2014: 345). Por tanto, esta interacción no es únicamente una obligación jurídica exigida por el derecho originario, sino que expone también una necesidad práctica y de apoyo logístico que tiene el TCE para desarrollar eficazmente sus finalidades. La cooperación no es siempre fácil por la heterogeneidad de los enfoques metodológicos que tienen los países miembros a la hora de fiscalizar los ingresos y los gastos del presupuesto (Desmoulin, 2005: 520).

Esta colaboración es especialmente significativa cuando, como veremos a continuación, aproximadamente el 80 % de la ejecución del presupuesto se realiza bajo la gestión compartida entre los Estados y la Comisión, donde esta asume las funciones de seguimiento, mientras que son los primeros quienes, en la práctica, distribuyen los fondos y controlan el gasto. En consecuencia, para que el TCE pueda auditar correctamente la ejecución del presupuesto se requiere, ineludiblemente, una cooperación estrecha con las autoridades nacionales. Para facilitar esta interacción, el TCE y las instituciones nacionales de control «cooperarán con espíritu de confianza y manteniendo su independencia» (art. 287.3 TFUE). Ello no es óbice para que se conceda al TCE un conjunto de poderes reservado a las autoridades nacionales, entre ellos la capacidad de realizar controles en el territorio de los Estados miembros, incluidas las dependencias de cualquier persona física o jurídica que reciba fondos del presupuesto de la UE (Vogiatzis, 2019: 684-685). Ello se verifica, aunque carezca de instrumentos propios que le habiliten para constreñir a las autoridades nacionales a cumplir con las obligaciones contenidas en los tratados constitutivos (Sánchez Barrueco, 2015: 79).

De todas formas, la Comisión se ha mostrado sensible en salvaguardar sus prerrogativas, tal y como se acredita en la jurisprudencia comunitaria. En efecto, el TJUE ha tenido ocasión de pronunciarse en el asunto C-539/09, *Comisión/Alemania*, al considerar que la negativa del ministro federal de finanzas a permitir una auditoria del TCE era contraria al derecho de la UE,

ya que lesionaba los poderes que el TFUE directamente concedía al TCE⁴¹. En concreto, se estaba limitando la competencia del TCE para controlar y auditar la cooperación de las Administraciones nacionales en el ámbito del IVA (Pérez-García, 2017: 99).

Esta cooperación entre las autoridades nacionales y el TCE se canaliza a través del Comité de Contacto, compuesto por los presidentes de las EFS y el presidente del TCE, que ha sido definido como un ejemplo de gobernanza informal y no jerárquica (Vogiatzis, 2019: 686). Este organismo, que tiene su origen en las reuniones periódicas que mantenían los presidentes de las EFS desde los inicios del proceso de integración europeo, se institucionaliza en el Tratado de Niza⁴². Una vez formalizado, el Comité adoptó una Declaración de Misión, en diciembre de 2005, donde se comprometía a actuar de forma independiente y de manera transparente compartiendo la información disponible (De la Fuente y De la Calle, 2008: 232); con posterioridad se suscribió una guía de procedimiento que detalla los aspectos relativos a su funcionamiento⁴³. La experiencia acredita que esta colaboración no vinculante adolece de algunas deficiencias: la toma de decisiones es lenta y las actividades comunes se basan, a menudo, en la participación voluntaria de un número limitado de EFS. Estos patrones de comportamiento se tornan más complejos en los Estados de estructura federal que incluyen instituciones de auditoría subestatales independientes (Aden, 2015: 321).

⁴¹ Sentencia del Tribunal de Justicia de 15 de noviembre de 2011, Comisión/Alemania, C-539/09, EU:C:2011:733, apdos. 81-85.

⁴² En la Declaración 18 del Acta Final se invitaba al presidente del Tribunal de Cuentas a crear un Comité de Contacto con los presidentes de los órganos fiscalizadores nacionales, para que, manteniendo sus respectivas autonomías, mejoraran el marco y las condiciones de su cooperación. Datos ofrecidos en la página web del Comité de Contacto: https://www.eca.europa.eu/sites/cc/es/Pages/About.aspx#_ftn1.

⁴³ La guía de procedimiento se aprobó en diciembre de 2006. Esta se encuentra en el anexo de Contact Committee of the Supreme Audit Institutions of the Europea Union, «Resolution on the Procedural Guidance», CC-R-2006-4 de 12-12-2006, disponible en: <https://bit.ly/2HIGojt>. En ella se dispone que el Comité se articula a partir de reuniones anuales, y a su vez se apoya sobre los denominados oficiales de enlace, que son expertos designados por las EFS. Estos se reúnen con una periodicidad bianual y tienen como misión la preparación de las reuniones del Comité y, entre otras, la coordinación de la planificación de las tareas de fiscalización que deba realizar el TCE en los países miembros. Además, está capacitado para constituir grupos de trabajo o grupos de expertos para que examinen y realicen informes sobre ámbitos temáticos de interés común.

El TCE y las EFS pueden realizar fiscalizaciones conjuntas bajo una misma dirección y fiscalizaciones coordinadas o concurrentes. Las primeras resultan complicadas, especialmente si participan varias EFS, por varias causas, entre ellas la diferencia de formación o la diversidad de metodologías utilizadas por los auditores (Alonso Murillo, 2008: 124). Las segundas se han llevado a término en algunos ámbitos, como por ejemplo en la esfera de los fondos estructurales, donde cada EFS la realizaba de forma separada, pero bajo un programa común que permitiera homogeneizar los ámbitos de control y la comparabilidad de los resultados de manera individual (Porras Gómez, 2015: 363). Estas actuaciones muestran que, en determinadas circunstancias, las EFS son capaces de crear mecanismos de coordinación con el TCE sin que se cuestionen los fundamentos de sus técnicas y métodos de auditoría.

En este contexto conviene traer a colación la tarea armonizadora y cooperativa de la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), de la cual son miembros las EFS y el TCE. Entre las actividades de INTOSAI interesa destacar su tarea en la elaboración de estándares y normas profesionales de aplicación para su utilización en los procesos auditores de las EFS (ISSAIs). Este cuerpo de *soft law* común también ha sido adoptado por el TCE, lo que ha facilitado la convergencia con las técnicas empleadas por las EFS. En efecto, aunque los Tratados constitutivos no prescriban un método o un enfoque auditor específico para el desarrollo de la función auditora del TCE, estas normas constituyen la columna vertebral de la implementación y ejecución del mandato auditor del TCE (Brennkmeijer *et al.*, 2018: 13).

2. LA ACTIVIDAD DESARROLLADA POR EL PARLAMENTO EUROPEO Y EL CONSEJO

Las instituciones que tienen encomendadas las funciones del control del presupuesto de la UE y de la actuación desplegada, especialmente, por la Comisión, son el PE y el Consejo. El primero adquirió este tipo de competencias con la entrada en vigor del Tratado de Bruselas de 1975, previamente mencionado.

El PE, por recomendación no vinculante del Consejo, tiene la capacidad de confirmar la gestión presupuestaria de la Comisión (art. 319 TFUE). De esta circunstancia se ha inferido que, en la práctica, es el Parlamento quien asume, esencialmente, la responsabilidad de controlar políticamente la correcta aplicación del presupuesto, ya que la actuación del Consejo se limita a proponer una recomendación que no es jurídicamente obligatoria (Perreau, 2019: 133). El foco sobre la gestión de la Comisión se mantiene, aunque como hemos mencionado, la mayoría de las partidas presupuestarias

son tramitadas por las autoridades competentes de los Estados miembros que no rinden cuentas ante el PE. No obstante, en los últimos años el Parlamento (y también la Comisión) han ejercido insistentes presiones sobre las EFS y los Gobiernos de los Estados miembros para que asuman una mayor responsabilidad en la supervisión de los pagos realizados (Aden, 2015: 321).

En el PE, la Comisión de Control Presupuestario (CONT) es quien tiene la responsabilidad de controlar la rendición de cuentas de la institución responsable de la administración del presupuesto. La CONT prepara la posición del Parlamento respecto al control de la ejecución del presupuesto de la Unión. Este trabajo abarca la rendición y el control de las cuentas y los balances de todas las instituciones y organismos que se benefician de la financiación del presupuesto de la Unión abarcando a los créditos que deben prorrogarse y a la fijación de los saldos⁴⁴. Así, aunque el TFUE solo se refiere al asentimiento de la gestión presupuestaria de la Comisión, el Parlamento también la concede individualmente por razones de transparencia y control democrático de la actividad derivada de la ejecución del presupuesto de las demás instituciones y organismos, así como de las agencias o entidades similares (art. 100 del Reglamento interno).

Esta actividad fiscalizadora ha generado un conflicto interinstitucional grave con el Consejo, coautoridad en la aprobación de la gestión presupuestaria, sobre el descargo a los gastos administrativos del Consejo por el Parlamento que el primero rechaza. En efecto, como hemos indicado, el TFUE requiere que el Consejo formule una recomendación previa para que el PE decida. Desde hace más de una década, el Consejo la propone con respecto al descargo para la Comisión y las agencias de la UE que se financian a través del presupuesto. El Consejo se resiste a rendir cuentas al Parlamento de sus gastos sobre la base de un acuerdo de caballeros celebrado en 1970, según el cual ambas instituciones no se interferían en sus respectivos presupuestos (Benedetto *et al.*^{2017:7}). El conflicto es enconado y los argumentos alegados por ambas partes son de contenido político y jurídico. Entre las propuestas para superar la controversia destaca la que aboga por la celebración de un acuerdo interinstitucional que permitiera establecer una base sólida que mejorase las relaciones entre ambas instituciones (Sánchez-Barrueco y Stephenson, 2017: 23-25; Benedetto *et al.*, 2017: 17-18).

⁴⁴ Reglamento interno del Parlamento Europeo, 9.ª legislatura, julio de 2019, (DO L 302, de 22-11-2019). Las competencias de la CONT se incluyen en el anexo VI del Reglamento donde se especifican las competencias de las comisiones parlamentarias permanentes.

En definitiva, para emitir su opinión sobre la gestión de la Comisión, a tenor de los arts. 318 y 319 TFUE, el PE, debe haber examinado un conjunto de documentación, entre la cual destaca: las cuentas del ejercicio cerrado relativas a las operaciones del presupuesto, el balance financiero del activo y pasivo de la Unión, el informe de gestión y de los resultados obtenidos, el informe de evaluación y el informe anual del TCE, junto con las respuestas de la Comisión y de otras instituciones a sus observaciones. Esta plasmación de la obligación del TCE en asistir al PE (y al Consejo) en el ejercicio de su función de control de la ejecución presupuestaria, permite al Parlamento formarse un «juicio global» sobre el trabajo desarrollado por la Comisión (Vogiatzis, 2019: 691). Asimismo, la Comisión, las demás instituciones y las agencias deben informar sobre las medidas adoptadas a raíz de las observaciones adjuntas que acompañan a las decisiones de aprobación de la gestión presupuestaria por parte del PE. A su vez, a los Estados miembros les incumbe informar a la Comisión sobre los actos que hayan desarrollado para dar curso a las observaciones del Parlamento, y la Comisión las debe tener en cuenta en la elaboración de su propio informe de seguimiento.

IV. LOS RIESGOS EN LA SUPERVISIÓN Y CONTROL DEL PRESUPUESTO

1. LA DIFICULTAD DE LA SUPERVISIÓN PRESUPUESTARIA

En apartados anteriores se han señalado los diferentes modelos de ejecución del presupuesto comprendidos en el RF. Esta circunstancia conlleva un control diferenciado, y una intensidad en la supervisión diferente, en función de a quién corresponda ejecutar las partidas presupuestarias. En efecto, bajo el método de la gestión directa el presupuesto es ejecutado por la Comisión, ya sea por medio de sus servicios, sus delegaciones en el exterior o sus agencias ejecutivas. En cambio, en la gestión compartida el despliegue presupuestario se comparte con los Estados miembros, mientras que la gestión indirecta implica que estas tareas se confíen a entidades y terceras personas de la UE o de terceros Estados.

La consecuencia de la existencia de esta tipología de modos de administración es que la responsabilidad de la supervisión sea relativamente difusa, en el sentido de que existen múltiples mecanismos de control de las autoridades políticas (Costa *et al.*, 2003: 669). En nuestro caso, todos los actores involucrados en la gestión presupuestaria participan en la fiscalización de las cuentas a su nivel, y pueden estar sujetos a diferentes instrumentos de rendición de cuentas (Perreau, 2019: 135). El tema no es menor y tiene una especial

significación cuando, en la práctica, un 76 % del presupuesto se desembolsa mediante gestión compartida, un 22 % se ejecuta en gestión directa y el 2 % restante por gestión indirecta⁴⁵.

El TCE considera que el método de gestión utilizado apenas afecta a la regularidad de las cuentas presupuestarias, pero en cambio es un elemento muy relevante que condiciona y determina el control, la auditoría y la rendición de cuentas. En efecto, el TCE afirma que el régimen de gestión y el hecho de que la Comisión sea o no la única proveedora de fondos para las acciones llevadas a cabo, no solo influyen en la medida en que esta pueda diseñar las actividades que desarrollar, sino que también determina los dispositivos de control, auditoría y rendición de cuentas establecidos, así como la información a la que pueda acceder⁴⁶. En esta línea y a título de ejemplo, durante el año 2015 el TCE dirigió, como hemos comentado en las páginas precedentes, 185 recomendaciones a la Comisión, mientras solo dirigió 48 recomendaciones a los Estados miembros⁴⁷.

Así, la Comisión, con un porcentaje reducido de ejecución directa del presupuesto, asume la responsabilidad de la buena gestión financiera del mismo en su totalidad. Ciertamente, aunque la mayor parte del presupuesto se despliega bajo el modelo de gestión compartida, las disposiciones aplicables confían a la Comisión la responsabilidad final de la ejecución del presupuesto, independientemente de cuál sea el método de gestión (Cipriani, 2006: 7). Tanto si la Comisión emplea los fondos a través de los Estados miembros, como si lo hace directamente, estos gastos están sujetos a la fiscalización del TCE; en consecuencia, la responsabilidad presupuestaria de la Comisión excede claramente a su capacidad ejecutiva.

Además, dado que la Comisión no cuenta con la facultad de someter los pagos nacionales a una autorización *ex ante*, sino que solo puede llevar a cabo controles *ex post* en los Estados miembros, las autoridades nacionales no se consideran totalmente responsables de la gestión financiera, sino que más bien se califican como simples espectadores que, como indica el art. 317 TFUE, cooperan con la Comisión para garantizar que los créditos se utilicen de conformidad con los principios de buena gestión financiera. En definitiva, los Estados miembros comparten la gestión financiera con la Comisión, pero

⁴⁵ Dato disponible en: http://www.europarl.europa.eu/ftu/pdf/es/FTU_1.4.4.pdf.

⁴⁶ Tribunal de Cuentas Europeo (2014). *Hacia un uso óptimo de los fondos de la UE: análisis panorámico de los riesgos para la gestión financiera del presupuesto de la UE*. Luxemburgo: Oficina de Publicaciones de la Unión Europea, 15.

⁴⁷ Cit. nota 39: 78.

en cambio solo esta es responsable financieramente ante la autoridad presupuestaria de la UE.

De esta forma, los Estados miembros deben realizar controles periódicos para garantizar una gestión correcta, evitar irregularidades y fraudes y recuperar fondos pagados indebidamente, pero el sistema no adopta un modelo de «responsabilidad compartida» entre la Comisión y las autoridades estatales (Sánchez Barrueco, 2015: 75). La existencia de esta obligación no constituye una garantía de su cumplimiento efectivo, ya que la Comisión solo puede llevar a cabo controles limitados, en número y en extensión, que no alcanzan a verificar sistemáticamente la fiabilidad de la información en los diferentes sistemas nacionales (Cipriani, 2006: 8).

En este contexto conviene traer a colación, a título ilustrativo, las conclusiones y recomendaciones del informe especial del TCE de 2019 sobre los gastos estatales en la esfera de los fondos de cohesión⁴⁸. En ellas se enfatiza la necesidad de reforzar la detección del fraude, la respuesta ante este y la coordinación entre los distintos organismos de los Estados miembros. Se subraya la ausencia de una actuación proactiva en la detección del fraude y la utilización de herramientas de análisis de datos. Del mismo modo, se lamenta que las autoridades responsables no informan suficientemente de los casos de fraude a la Comisión ni a los organismos de investigación, lo que resta fiabilidad a los índices publicados. Además, las medidas disuasorias se limitan a la amenaza de retirar la financiación de la UE, sin otras multas o sanciones⁴⁹.

La Comisión proporciona orientaciones generales, con anterioridad a que las autoridades nacionales realicen el gasto de los fondos; una vez efectuado, el modelo establece una presunción de buena gestión financiera a menos que la Comisión descubra evidencia de posibles irregularidades cometidas durante los controles regulares o en las auditorías *in situ*. En la práctica, la Comisión se basa en las propias declaraciones de las autoridades sobre el uso legal y regular de los fondos, con lo que el control interno de la gestión del presupuesto, que debería estar garantizado por la Comisión como el administrador final, está lejos de ser óptimo (Sánchez Barrueco, 2015: 75). De esta manera, la gestión compartida no necesariamente ha de descansar sobre unos *intereses compartidos*. Las instancias estatales desempeñan simultáneamente un cometido nacional y otro europeo. Las

⁴⁸ Tribunal de Cuentas Europeo (2019). *Lucha contra el fraude en el gasto de cohesión de la UE: las autoridades de gestión tienen que reforzar la detección, la respuesta y la coordinación*. Informe especial, 6. Luxemburgo: Oficina de Publicaciones de la Unión Europea.

⁴⁹ Cit. nota 48: 78-92.

finalidades por alcanzar en estos dos *niveles* pueden ser, en la práctica, diferentes e incluso, en ocasiones, encontrarse en conflicto ya que el gasto de la UE es igualmente una forma de ingreso nacional. Esta tensión, como señala Gabriele Cipriani, es la responsable de impedir el establecimiento de un sistema de gestión multinivel único y coherente bajo la supervisión efectiva de la Comisión (Cipriani, 2010: 68).

El papel de TCE también es diferente cuando se supervisan partidas en el modelo de gestión compartida dado que, como hemos expuesto, se requiere la cooperación con las EFS de los Estados miembros. La cooperación está destinada a ayudar al TCE a realizar sus tareas; sin embargo, no es seguro que este confíe totalmente en el trabajo de auditoría realizado por algunas EFS. En efecto, el TCE ha tenido ocasión de declarar que uno de los grandes desafíos en el ámbito de la fiscalización presupuestaria consiste en que «los controles primarios de algunos Estados miembros siguen siendo insuficientes y, pese a las costosas redundancias de auditoría, no detectan ni corrigen los errores»⁵⁰. Es más, independientemente de la capacidad y competencia de algunas EFS, existe un inconveniente que procede de la ausencia de normas comunes para auditar la ejecución del presupuesto de la UE. La heterogeneidad de criterios que aplicar cuando el presupuesto es auditado desde la UE o desde las EFS nacionales es considerada como uno de los elementos centrales que dificulta la cooperación y la eficiencia de la supervisión presupuestaria. Las iniciativas desarrolladas para corregir esta deficiencia, de momento, no ha prosperado por la reticencia de algunos Estados (Sánchez Barrueco, 2015: 82-83).

También incide en el problema la idiosincrasia de la UE y su sistema de distribución competencial, que supone que la implementación de buena parte de sus políticas deba ser compartidas con sus miembros. En consecuencia, la mayoría de las acciones adoptadas para desarrollar las políticas de la UE requieren participación y financiación estatal con cargo a los presupuestos nacionales. Esta realidad dual favorece líneas paralelas de rendición de cuentas: la Comisión es responsable ante el PE y el Consejo por las medidas aprobadas en su ámbito competencial, y puede ser fiscalizada por el TCE; mientras que las autoridades nacionales son responsables ante sus parlamentos por las medidas patrocinadas con arreglo a la legislación nacional y por el uso de los presupuestos nacionales, y pueden ser fiscalizadas por sus EFS⁵¹. No solo eso,

⁵⁰ Tribunal de Cuentas Europeo (2014). *Los dispositivos de rendición de cuentas y fiscalización de la UE: Lagunas, redundancias y desafíos*. Luxemburgo: Oficina de Publicaciones de la Unión Europea, 7.

⁵¹ Cit. nota 50: 20.

sino que, por su propia naturaleza, la actuación de la UE requiere la participación de casi una treintena de Administraciones nacionales y de muchas autoridades regionales y locales con desigual capacidad administrativa, con el consiguiente aumento del riesgo de que se produzcan disfunciones y errores en la ejecución presupuestaria⁵².

Los problemas detectados en la gestión compartida se amplían cuando el modelo utilizado es el indirecto, especialmente cuando la implementación del presupuesto es delegada a terceros Estados, organizaciones internacionales y organizaciones no gubernamentales. En efecto, cuando los fondos son administrados en asociación con terceros, la rendición de cuentas depende de la auditoría externa, así como de la estructura de gobernanza del socio y del propio sistema de rendición de cuentas y auditoría de la UE⁵³. La cuestión central es que los socios de la UE deben tener sistemas de auditoría y control suficientes y confiables (Perreau, 2019: 137).

En este sentido, se puede señalar a título ilustrativo las dificultades subrayadas en el informe del TCE, donde se examina si la gestión por la Comisión de la ayuda presupuestaria de la UE a los sectores prioritarios en Marruecos entre 2014 y 2018 era eficaz y si se habían logrado los objetivos⁵⁴. En el documento se expone que la ayuda concedida había carecido de un enfoque óptimo con lo que el valor añadido y su capacidad de apoyo a las reformas era limitado y, además, la financiación había tenido una ejecución y seguimiento defectuosos, destacándose la deficiente coordinación entre los donantes y la ausencia de pruebas que acreditaran que la ayuda había contribuido eficazmente a la realización de las reformas que se pretendían efectuar⁵⁵. En unos términos parecidos se pronuncia el TCE con los fondos ejecutados por organizaciones no gubernamentales en el período 2014-2017⁵⁶ donde se lamenta de la falta de transparencia de los fondos de la UE ejecutados por las organizaciones y de la ausencia de información disponible, especialmente en el ámbito de la acción exterior, que impidió, en algunos casos que la Comisión controlara los gastos declarados.

⁵² Cit. nota 46: 27.

⁵³ Cit. nota 50: 23.

⁵⁴ Tribunal de Cuentas Europeo (2019). *Apoyo de la UE a Marruecos: Resultados limitados hasta la fecha*. Informe especial, 9. Luxemburgo: Oficina de Publicaciones de la Unión Europea.

⁵⁵ Cit. nota 54: 42.

⁵⁶ Tribunal de Cuentas Europeo (2018). *Transparencia de los fondos de la UE ejecutados por organizaciones no gubernamentales: se requiere un mayor esfuerzo*. Informe especial, 35. Luxemburgo: Oficina de Publicaciones de la Unión Europea.

2. LA FRAGMENTACIÓN DEL PRESUPUESTO DE LA UE

Desde la entrada en vigor del Tratado de Lisboa se observa una `progresiva fragmentación y complejidad del marco jurídico que rige las finanzas de la Unión con la creación de una *galaxia* de fondos e instrumentos financieros con una participación variable de los Estados miembros y con diferentes procedimientos de rendición de cuentas⁵⁷. Desde esta perspectiva, Richard Crowe, identifica varias tendencias que inciden y agravan la fragmentación del presupuesto de la UE: presencia de entidades financieras de carácter intergubernamental que apoyan los objetivos políticos de la Unión; existencia de instrumentos *ad hoc*, híbridos, que combinan contribuciones de la Unión y los Estados miembros, y el cambio de modelo de prestación de asistencia financiera a través de subvenciones y subsidios, que se desembolsan de forma puntual a los beneficiarios, hacia un mayor uso de instrumentos financieros, que dependen de la demanda y toman la forma, en particular, de préstamos y garantías respaldados por el presupuesto de la Unión (Crowe, 2017: 438-446).

En el ámbito de las instancias de financiación intergubernamentales, son especialmente significativas las destinadas a paliar los efectos de la crisis económica y financiera. Entre ellas destaca el Mecanismo Europeo de Estabilidad (MEDE), organización internacional que desde el 1 de julio de 2013 se ha convertido en el único instrumento que concede asistencia financiera a los países de la zona euro con dificultades para capitalizarse autónomamente⁵⁸. Aunque tiene una base intergubernamental clara, el MEDE persigue satisfacer las finalidades de la Unión y el Tratado constitutivo asigna tareas a la Comisión, al Tribunal de Justicia y al Banco Central Europeo. En su sentencia *Pringle*, el Tribunal de Justicia afirmó la compatibilidad del MEDE con los Tratados constitutivos y confirmó que en las materias que no son competencia exclusiva de la Unión, los Estados miembros están facultados para confiar funciones a las instituciones fuera del marco de la UE, siempre que no desvirtúen las competencias que los Tratados constitutivos atribuyen a esas instituciones⁵⁹. Con posterioridad, el TJUE, en el asunto *Ledra Advertising*, dictaminó que la Comisión debe garantizar que un memorando de entendimiento que concluye en el marco del MEDE es compatible con el derecho de

⁵⁷ Cit. nota 13: 82.

⁵⁸ El MEDE se constituyó mediante un tratado celebrado entre los Estados participantes en la unión monetaria el 2 de febrero de 2012, entró en vigor el 27 de septiembre de 2012 y empezó sus operaciones el 8 de octubre de 2012. El texto del Tratado MEDE se puede consultar en el BOE n.º 239, de 4-10-2012.

⁵⁹ Sentencia del Tribunal de Justicia de 27 de noviembre de 2012, C-370/12, *Pringle*, EU:C:2012:756, apdo. 158.

la UE y coherente con los derechos fundamentales garantizados por la Carta de Derechos Fundamentales⁶⁰. En este escenario, en diciembre de 2017 la Comisión presentó una propuesta para integrarlo en el marco institucional de la UE a través de la creación de un Fondo Monetario Europeo (FME) que se instauraría a partir de la transformación del MEDE⁶¹. La propuesta no suscita el consenso suficiente y todo parece indicar que el MEDE conservará su carácter intergubernamental⁶².

En este sentido, el TCE, en su dictamen sobre la propuesta de creación de un FME⁶³, reconoce que no tiene competencias para supervisar el presupuesto del actual MEDE, pero le formula recomendaciones sobre el mandato y el desarrollo de las funciones auditoras del Comité de Auditores del MEDE, e incluso abre la posibilidad para que el mismo TCE pudiera intervenir, siempre que se dieran determinadas circunstancias⁶⁴. En todo caso, se debe recordar que en la actualidad el Tratado MEDE prevé que uno de los cinco miembros que integran el Comité de Auditores del MEDE sea un representante del TCE (art. 30.1), y que además el informe anual del Consejo de Gobernadores del MEDE se pone a disposición del TCE (art. 30.5).

Algo parecido acontece con la formación del Fondo Único de Resolución (FUR) que ayuda a financiar el coste de las resoluciones cuando las entidades en crisis sean incapaces de cubrir sus pérdidas. El FUR, que está dirigido por la Junta Única de Resolución (JUR), se enmarca en el ámbito del Mecanismo Único de Resolución (MUR), que es un procedimiento uniforme para la resolución de las entidades de crédito sujetas al Mecanismo Único de Supervisión (MUS)⁶⁵. La financiación y las reglas de funcionamiento del FUR se

⁶⁰ Sentencia del Tribunal de Justicia de 20 de septiembre de 2016, C-8/15 P, *Ledra Advertising/Comisión y BCE*, EU:C:2016:701, apdo. 67.

⁶¹ Propuesta de Reglamento del Consejo relativa a la creación del Fondo Monetario Europeo, COM (2017) 827 final, 6-10-2017.

⁶² Declaración de la Cumbre del Euro de 14 de diciembre de 2018, Doc. EURO 503/18. Ello también se sustenta en el hecho de que el Eurogrupo, el 13 de junio de 2019, alcanzó un acuerdo político sobre la revisión del Tratado MEDE (su texto se puede consultar en la siguiente página web: <https://bit.ly/34GqKyh>).

⁶³ Dictamen n.º 2/2018 del Tribunal de Cuentas «Consideraciones sobre la auditoría y la rendición de cuentas en relación con la propuesta del 6 de diciembre de 2017 de creación de un Fondo Monetario Europeo inscrito en el marco jurídico de la Unión». Luxemburgo: Oficina de Publicaciones de la Unión Europea.

⁶⁴ Cit. nota 63: 11.

⁶⁵ Reglamento 806/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo de 15 de julio de 2014, por el que se establecen normas y un procedimiento uniforme para la resolución de entidades de crédito y de determinadas empresas de servicios de inversión en el marco

regulan mediante un acuerdo internacional, el Acuerdo sobre la Transferencia y Mutualización de las Aportaciones al FUR, firmado el 21 de mayo de 2014 y que entró en vigor el 1 de enero de 2016⁶⁶.

El TCE ha tenido ocasión de pronunciarse sobre la supervisión de la JUR. Así, en el Dictamen sobre una propuesta de reglamento financiero de la JUR⁶⁷ sostuvo que, aunque esta se sustenta con contribuciones del sector bancario y su financiación no forma parte del presupuesto general de la Unión, sus ingresos provienen del ejercicio de la autoridad pública sobre la base de la legislación de la UE y, en consecuencia, debería estar sujeta al procedimiento presupuestario general y de aceptación de la gestión ante el PE⁶⁸. Dos años antes, el TCE se había pronunciado sobre las tareas de supervisión desarrolladas por la JUR⁶⁹ y halló deficiencias en la calidad de las normas y las directrices generales de actuación, en la planificación de la resolución de entidades individuales y en la falta de personal necesario para desarrollar sus actividades eficazmente. Todas estas carencias fueron justificadas por el breve tiempo transcurrido desde su constitución⁷⁰.

La existencia de instrumentos híbridos que combinan fondos de los Estados miembros y de la UE, es otro de los ejemplos que ilustran la fragmentación del presupuesto de la UE. Uno de los espacios en donde se ha utilizado es en la esfera de las crisis migratorias y humanitarias, que tuvieron su momento álgido durante los años 2014 y 2015. La utilización de este tipo de herramienta se justificó por las dificultades para poder utilizar fondos que excedieran los límites impuestos en el MFP. En este espacio se encuentran los denominados fondos fiduciarios de la UE, que están constituidos por créditos procedentes del presupuesto de la UE o del Fondo Europeo de Desarrollo (FED), junto con aportaciones de uno o varios donantes distintos, como los Estados miembros y otros países terceros (D'Alfonso y Immenkamp, 2015: 2-4).

de un Mecanismo Único de Resolución y un Fondo Único de Resolución y se modifica el Reglamento 1093/2010, (DO L 225, de 30-7-2014).

⁶⁶ Véase el «Instrumento de ratificación del Acuerdo sobre la Transferencia y Mutualización de las Aportaciones al Fondo Único de Resolución, hecho en Bruselas el 21 de mayo de 2014» (BOE núm. 302, de 18-12-2015).

⁶⁷ Dictamen n.º 2/19 del Tribunal de Cuentas «Propuesta de RF de la Junta Única de Resolución que establece las disposiciones financieras aplicables a la Junta». Luxemburgo: Oficina de Publicaciones de la Unión Europea.

⁶⁸ Cit. nota 67: 10.

⁶⁹ Tribunal de Cuentas Europeo (2017). *Junta Única de Resolución: ha comenzado la compleja tarea de construir la Unión Bancaria, pero aún queda mucho por hacer*. Informe especial, 23. Luxemburgo: Oficina de Publicaciones de la Unión Europea.

⁷⁰ Cit. nota 69: 50-56.

Entre ellos se encuentra el Fondo Fiduciario Bêkou para la República Centroafricana, constituido en julio de 2014 para financiar la reconstrucción de este país y su salida de la crisis, y el Fondo Fiduciario de la Unión Europea para la estabilidad y para abordar las causas profundas de la migración irregular y los desplazamientos de personas en África (Fondo Fiduciario de la UE para África). Ambos han sido objeto de supervisión por el TCE, que ha recomendado a la Comisión que revise el procedimiento de selección de los proyectos y mejore su supervisión⁷¹.

En este apartado también se ubicaría el Mecanismo para los Refugiados en Turquía, que es considerada la respuesta de la UE al llamamiento del Consejo en favor de un aumento significativo de la financiación en apoyo de los refugiados en Turquía, donde un tercio de los 3000 millones de euros de su importe es financiado por el presupuesto de la UE, mientras que el resto obedece a la aportación de donantes. El TCE ha tenido ocasión de fiscalizarlo, y ha considerado que si bien ha obtenido un resultado importante a la hora de coordinar las acciones, el margen de mejora en términos de racionalidad y eficacia es amplio⁷².

Finalmente, también se encuentran instrumentos financieros que adquieren la forma de préstamos y garantías que son respaldados por el presupuesto de la UE. En esta esfera destacan iniciativas acordadas por la Comisión, y entre ellas conviene resaltar la constitución del Fondo Europeo para Inversiones Estratégicas (FEIE)⁷³. El Fondo se establece en el seno del Banco Europeo de Inversiones (BEI), por un acuerdo entre este y la Comisión, con la finalidad de respaldar las inversiones con más riesgo. Es una garantía del presupuesto de la UE que se ofrece al denominado Grupo BEI, integrado por

⁷¹ Tribunal de Cuentas Europeo (2017). *El fondo fiduciario de la UE Bêkou para la República Centroafricana: un comienzo esperanzador pese a algunas deficiencias*. Informe especial, 11. Luxemburgo: Oficina de Publicaciones de la Unión Europea. Tribunal de Cuentas Europeo (2017). *Fondo Fiduciario de Emergencia de la Unión Europea para África: flexible, pero insuficientemente enfocado*. Informe especial, 32. Luxemburgo: Oficina de Publicaciones de la Unión Europea.

⁷² Tribunal de Cuentas Europeo (2018). *El Mecanismo para los refugiados en Turquía: un apoyo útil, pero se necesitan mejoras para optimizar el uso de los recursos*. Informe especial, 2, Luxemburgo: Oficina de Publicaciones de la Unión Europea.

⁷³ Reglamento (UE) 2015/1017 del Parlamento Europeo y del Consejo de 25 de junio de 2015 relativo al Fondo Europeo para Inversiones Estratégicas, al Centro Europeo de Asesoramiento para la Inversión y al Portal Europeo de Proyectos de Inversión, y por el que se modifican los Reglamentos (UE) 1291/2013 y (UE) 1316/2013 sobre el Fondo Europeo para Inversiones Estratégicas (DO L 169 de 1-7-2015).

el BEI y por el Fondo Europeo de Inversiones (FEI)⁷⁴. Con relación al FEIE, el TCE ha tenido ocasión de pronunciarse, subrayando que ha ayudado al BEI a proporcionar financiación a operaciones de mayor riesgo y que ha apoyado inversiones que de otra forma no se hubieran realizado. Ahora bien, también ha constatado que, en ocasiones, la ayuda del FEIE se destinó a proyectos que podrían haber recurrido a otras fuentes de financiación y que las estimaciones de la inversión adicional atraída por el FEIE estaban sobrestimadas⁷⁵.

V. CONSIDERACIONES Y REFLEXIONES FINALES

El presupuesto de la UE es un instrumento en donde se plasma la voluntad integradora de los países miembros. La supervisión de los ingresos recaudados y gastos devengados inciden, esencialmente, en las instituciones de la UE. Ahora bien, dada la ausencia de una completa administración fiscal en la Unión, estos procedimientos se realizan, esencialmente, con la necesaria colaboración de los Estados miembros.

En este sentido cabe señalar, en primer lugar, el complejo cometido que asume la Comisión Europea en su doble condición de gestor presupuestario, responsable de la ejecución del presupuesto de la UE y, simultáneamente, garante del control interno de su cumplimiento. A esta dualidad de funciones se le añade los diferentes modelos de gestión presupuestaria donde la gestión directa de la Comisión apenas comprende una quinta parte de los recursos utilizados. El resto es gestionado juntamente con los Estados miembros, con terceros Estados, organizaciones internacionales o instituciones privadas. La existencia de esta diversidad en los métodos de gestión, donde participan diferentes sujetos y sistemas de fiscalización, genera dificultades en la supervisión y fiscalización de las partidas presupuestarias por parte de los organismos auditores de la UE.

⁷⁴ El art. 28 de los Estatutos del BEI faculta al Consejo de Gobernadores para crear, por unanimidad, «filiales u otras entidades, que tendrán personalidad jurídica y autonomía financiera». El FEI fue constituido en junio de 1994, e inicialmente tenía como finalidad contribuir a la consecución de los objetivos de la UE para favorecer el desarrollo de las redes transeuropeas en los sectores de las infraestructuras de transporte, telecomunicaciones y energía y el impulso de la pequeña y mediana empresa. Sus estatutos fueron aprobados por la Junta General el 14 de junio de 1994 (DO L 173, de 7-7-1994), luego modificados en diversas ocasiones.

⁷⁵ Tribunal de Cuentas Europeo (2019). *Fondo Europeo para Inversiones Estratégicas: Medidas necesarias para garantizar el pleno éxito del FEIE*. Informe especial, 3. Luxemburgo: Oficina de Publicaciones de la Unión Europea.

En segundo lugar, conviene subrayar la actuación del Tribunal de Cuentas Europeo en tanto instancia que, substancialmente, tiene la responsabilidad sobre el control externo presupuestario. La función fiscalizadora del TCE, que carece de competencias jurisdiccionales ni sancionatorias, se circunscribe, esencialmente, a evaluar la actuación de la Comisión. De la misma forma que esta, debe confiar y cooperar estrechamente con las EFS de los Estados miembros, no solo por una obligación jurídica contenida en el TFUE, sino también por necesidades operativas para poder desarrollar eficazmente sus competencias. La relación del TCE con las EFS no es fácil, ya que existen varios motivos que dificultan la colaboración, y se hace necesaria una intensificación en la coordinación de sus actuaciones para mejorar los resultados de la auditoría externa. En la actualidad, una solución diferente, como por ejemplo la subordinación de las EFS al TCE, no es una alternativa plausible.

Este diseño de la supervisión y el control del presupuesto de la UE está sometido a una serie de disfunciones que se derivan del diferente modelo de gestión de los recursos y de la gradual fragmentación del presupuesto de la UE. Respecto al primer aspecto, se detectan dificultades en materializar instrumentos que garanticen una cooperación eficaz entre las instituciones de la UE, los Estados miembros y sus instancias fiscalizadoras. Ello responde a varias razones, alguna de ellas emanadas de la propia idiosincrasia y naturaleza de la UE, y otras más contingentes que proceden de la falta de confianza entre las entidades participantes. La fragmentación de los recursos presupuestarios es fruto de los tiempos actuales y obedece a diversos factores difícilmente conciliables. De un lado, la necesidad de flexibilizar el presupuesto de la UE desde el marco rígido del MFP, siempre negociado y aprobado con varios años de antelación, para hacer frente a necesidades y contingencias surgidas con posterioridad. De otro, la intergubernamentalización en determinados ámbitos como la UEM y la política de inmigración, justificadas, en parte, por la imposibilidad de consensuar una solución con los instrumentos de derecho derivado previstos en la UE.

Bibliografía

- Aden, H. (2015). The European Court of Auditors and its relationship with national independent audit institutions: The evolving audit function in the EU multi-level system. En M. W. Bauer y J. Trondal (eds.). *The Palgrave Handbook of the European Administrative System* (pp. 313-326). London: Palgrave McMillan. Disponible en: https://doi.org/10.1057/9781137339898_18.
- Alonso Murillo, F. (2008). Articulación del control externo de legalidad de la actividad financiera del sector público. En P. Biglino Campos y J. F. Durán Alba

- (dirs.). *Pluralismo territorial y articulación del control externo de las cuentas públicas* (pp. 87-157). Valladolid: Lex Nova.
- Benedetto, G., Rinaldi, D. y Aden, H. (2017). *Transparency and Oversight of the Council's Budget: Council executive powers*. CEPS Research Report, 2017/11.
- Brenninkmeijer, A., Moonen, G., Debets, R. y Hock, B. (2018). Auditing standards and the accountability of the European Court of Auditors. *Utrecht Law Review* 14 (1), 1-17. Disponible en: <https://doi.org/10.18352/ulr.417>.
- Cipriani, G. (2006). *The responsibility for implementing the Community budget*. CEPS Working Document, 247.
- (2007). *Rethinking the EU budget. Three unavoidable reform*. Brussels: Centre for European Policy Studies.
- (2010). *The EU budget: responsibility without accountability*. Brussels: Centre for European Policy Studies.
- Costa, O., Jabko, N., Lequesne, C. y Maignette, P (2003). Introduction: Diffuse control mechanisms in the European Union: Towards a new democracy? *Journal of European Public Policy* 10 (5), 666-676. Disponible en: <https://doi.org/10.1080/1350176032000124023>.
- Crowe, R. (2017). The European Budgetary Galaxy. *European Constitutional Law Review*, 13 (3), 428-452. Disponible en: <https://doi.org/10.1017/S1574019617000219>.
- D'Alfonso, A. y Immenkamp, B. (2015). *EU Trust Funds for external action: First uses of a new tool*. Brussels: European Parliamentary Research Service Briefing.
- De la Fuente y de la Calle, M. J. (2008). La fiscalización de los fondos comunitarios gestionados en España: concurrencia de controles. En P. Biglino Campos y J. F Durán Alba (dirs.). *Pluralismo territorial y articulación del control externo de las cuentas públicas* (pp. 198-236). Valladolid: Lex Nova.
- Desmoulin, G. (2005). La Cour et les États: Qui controle qui? Indépendance de la Cour des comptes européenne et souveraineté des états membres. *Revue du Marché Commun et de l'Union Européenne*, 491, 515-523.
- Donnelly, K. (1995). The Court of Auditors and financial control and accountability in the European Community. *European Public Law*, 1 (4), 599-632.
- Ehlermann, C.D. (1982). The financing of the Community: The distinction between financial contributions and own resources. *Common Market Law Review*, 19 (4), 571-589.
- Fonseca Morillo, F. J. (1986). *El presupuesto de las Comunidades Europeas*, Madrid: Instituto de Estudios Jurídicos.
- Ibáñez Vila, C. (2014). El control jurisdiccional de las cuentas públicas en Europa: el Tribunal de Cuentas Europeo y el Tribunal de Cuentas Español. *Teoría y Realidad Constitucional*, 33, 341-352. Disponible en: <https://doi.org/10.5944/trc.33.2014.13026>.
- Laffan, B. (1999). Becoming a «Living Institution»: The Evolution of the European Court of Auditors. *Journal of Common Market Studies*, 37 (2), 251-268. Disponible en: <https://doi.org/10.1111/1468-5965.00162>.

- (2003). Auditing and accountability in the European Union. *Journal of European Public Policy*, 10 (5), 762-777. Disponible en: <https://doi.org/10.1080/1350176032000124078>.
- López Escudero, M. (2009). La financiación de la Unión Europea: reflexiones sobre una reforma necesaria. En A. Badía Martí, A. Pigrau Solé y A. Olesti Rayo (coords). *La Unión Europea ante los retos de nuestro tiempo, Homenaje a la Profesora Victoria Abellán Honrubia*, (pp. 1027-1052). Madrid: Marcial Pons.
- Mijs, A. y Schout, A. (2015). *Flexibility in the EU budget, are there limits? Clingendael Report*. La Haya: Netherlands Institute of International Relations Clingendael.
- Olesti Rayo, A. (2015). La financiación del presupuesto de la Unión Europea y la necesidad de revisar el sistema de recursos propios. *Revista General de Derecho Europeo*, 37, 1-45.
- Pérez García, M. L. (2017). El control externo de las cuentas públicas de la Unión Europea y su «conciencia financiera»: el Tribunal de Cuentas (TCUE). *Revista Española de Control Externo*, 55, 81-111.
- Perreau, E. (2019). The European framework for monitoring and control of the EU budget. En L. Zamparini y U. Villani-Lubelli (eds). *Features and Challenges of the EU Budget. A multidisciplinary Analysis*, (pp. 128-144). Cheltenham: Edward Elgar Publishing. Disponible en: <https://doi.org/10.4337/9781788971928.00015>.
- Porras Gómez, A. M. (2015). *La gobernanza multinivel del gasto público europeo*. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales.
- Sánchez Barrueco, M. L. (2008). *El Tribunal de Cuentas Europeo: la superación de sus limitaciones mediante la colaboración institucional*. Madrid: Dykinson.
- (2015). The contribution of the European Court of Auditors to EU financial accountability in times of crisis. *Romanian Journal of European Affairs*, 15 (1), 70-85.
- Sánchez-Barrueco, M. L. y Stephenson, P (2017). *Council discharge by the European Parliament. Finding solutions*. Study, PE 572.724. Brussels: Policy Department on Budgetary Affairs, Parlamento Europeo.
- Stephenson, P. (2016). Sixty-Five Years of Auditing Europe. *Journal of Contemporary European Research*, 12 (1), 467-485.
- Strasser, D. (1984). *Les finances de l'Europe*. Bruselas: Labor.
- Vogiatzis, N. (2019). The independence of the European Court of Auditors. *Common Market Law Review*, 56 (3), 667-702.