

# El control de legalidad en las prestaciones económicas de la Seguridad Social

## Un análisis crítico

**Carlos García Bengoechea**

*Interventor Delegado del Instituto Nacional de la Seguridad Social en Gipuzkoa*

**Sofía Arana Landín**

*Doctora en Derecho y Profesora de la UPV-EHU*

### Introducción

“El establecimiento de sistemas de control interno exigentes es necesario, particularmente en el Gobierno, en vista de su tamaño, diversidad, el volumen de transacciones, la multiplicidad de registros y el número de normas y leyes. Puesto que la gestión y control de los recursos y programas públicos está regulada legalmente, se hace necesario contar con principios que aseguren su sujeción a las disposiciones vigentes”(1).

(1) Organización Internacional de Instituciones superiores de Auditoría (INTOSAI). Normas de control interno. Párrafo 16.

Esta cita es perfectamente aplicable al moderno y complejo entramado en que se ha convertido el sistema público español de protección social.

La Intervención General de la Seguridad Social es la encargada de velar por la adecuación del sistema de control interno en sus variantes de legalidad y buena gestión financiera que ha de regir en la Seguridad Social Española. El objeto de este artículo versará sobre la eficacia con la que funciona este sistema, entendiendo comprendidas dentro del estudio, las prestaciones reguladas en el artículo 38 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social (Real Decreto Legislativo 1/

1994 de 20 de junio), es decir, sin ánimo de ser exhaustivos; pensiones de jubilación, muerte y supervivencia e incapacidad permanente en su modalidad contributiva, subsidios de incapacidad temporal, maternidad y riesgo durante el embarazo y prestaciones familiares contributivas y no contributivas.

No incluimos en el ámbito de aplicación las prestaciones de desempleo gestionadas por el Instituto Nacional de Empleo.

### 1. Antecedentes y marco legislativo actual

El Real Decreto 3307/1977, de 1 de diciembre, por el que se establecen normas para la Intervención de la Seguridad



Social, supone la vertebración del control interno en este ámbito a través de un órgano específico (La Intervención General de la Seguridad Social), con dependencia funcional de la Intervención General de la Administración del Estado, pero con competencia para desarrollar el control interno en los términos establecidos por el apartado 7 del artículo 43 de la Ley General de la Seguridad Social de 30 de mayo de 1974.

Concretamente, el apartado 2 a) del artículo primero de este Real Decreto 3307/77 y, dentro de las competencias y funciones asignadas al órgano controlador, mencionaba:

“Fiscalizar todos los actos que den lugar al reconocimiento de derechos y obligaciones o que tengan repercusión financiera o patrimonial, e intervenir los ingresos y pagos que de estos actos se deriven”.

A su vez, el punto 2.1) del mismo artículo citaba como competencia propia: “Ejercer el control de carácter financiero, de conformidad con lo prevenido en cada caso, respecto de las entidades de la Seguridad Social, para comprobar su funcionamiento en el aspecto económico financiero y conforme a las disposiciones y directrices que las rijan, así como realizar el control de eficacia mediante análisis del coste de funcionamiento y del rendimiento o utilidad de los respectivos servicios o inversiones y del cumplimiento de los objetivos de los correspondientes programas...”.

Estas competencias desarrollaban lo ya señalado por el artículo 17 de la Ley General Presupuestaria de 4 de enero de 1977.

El artículo 95 del Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 septiembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General Presupuestaria (en adelante TRLGP) determinó, respecto del control de legalidad de los actos documentos o expedientes susceptibles de generar obligaciones de contenido económico o movimientos de fondos y valores (fiscalización previa) previsto en el artículo 93 del mismo texto, la posibilidad de que el Consejo de Ministros pudiera acordar la entrada en vigor de lo que se ha venido en denominar como la fiscalización o control de legalidad en dos fases, una primera en la que se han de verificar en todo caso los requisitos generales de la existencia de crédito presupuestario y que el presupuesto es el adecuado a la naturaleza del gasto u obligación que se pretenda contraer, y que las obligaciones se generen por órgano competente, además de aquellos otros extremos que determine el Consejo de Ministros, y una segunda en la que se analizarán el resto de los requerimientos legales.

Para esta segunda fiscalización, la redacción del artículo 95 dispone la aplicación de técnicas de muestreo o auditoría para determinar el conjunto de los actos, documentos o expedientes que dieron origen al control previo, y sobre los que se efectuará esta llamada “fiscalización plena” mencionando asimismo la obligación de los Interventores Delegados que realicen estas funciones, de “...emitir informe escrito en el que hagan constar cuantas informaciones y conclusiones se deduzcan de las mismas”.

Es decir, el artículo 95 del TRLGP viene a establecer un sistema de control de legalidad en dos fases, una primera en la que, para los actos que determine el Consejo de Ministros, se fiscalizarán un número limitado de los requisitos legales que ha de cumplir el acto o expediente en cuestión, y una segunda en la que, para un número de expedientes seleccionados a través de procedimientos de auditoría, se revisará el resto, entendiéndose que en la primera fase (fiscalización previa), sólo los requisitos que haya determinado el Consejo de Ministros son los que pueden dar origen a la formulación de reparos.

En cumplimiento de estas disposiciones, la Secretaría General para la Seguridad Social, emitió la Resolución de 30 de diciembre de 1988 por la que se ordenaba la publicación del Acuerdo de Consejo de Ministros de 2 de diciembre de 1988.

Además de este control propiamente de legalidad ya señalado en el TRLGP, el artículo 17 de este texto, da una definición del control de carácter financiero diseñando como funciones propias del mismo, que puede tener carácter permanente, comprobar, respecto de los Entes Públicos Estatales, su funcionamiento en el aspecto económico-financiero y respecto de las disposiciones y directrices que los rijan.

De la misma forma, define el control de eficacia de la siguiente manera: “el preceptivo control de eficacia se ejercerá mediante el análisis del coste de funcionamiento y del rendimiento o utilidad de los respectivos servicios o inversiones así



como del cumplimiento de los objetivos de los correspondientes programas”.

Es, sin embargo, el Real Decreto 2188/95 de 28 de diciembre, por el que se regula el régimen de control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado, el que delimita con claridad las características básicas del régimen especial de fiscalización limitada previa y realiza un desarrollo normativo del control financiero dotando a este tipo de control de una regulación a nivel reglamentario que define aspectos como el ámbito de aplicación, la forma de ejercicio... (ver preámbulo de dicho RD).

Este Real Decreto por tanto, establece las base normativas para ejercer el control interno tal y como se expresa en el TRLGP, delimitando tanto el ámbito de aplicación, que será el “sector público estatal” (artículo 1) como las formas de ejercicio (función interventora y control financiero según el artículo 2.1), y dedicando el Título II al desarrollo reglamentario de la función interventora, y el Título III al del control financiero.

El objeto del control financiero se define en el artículo 2.3 de la siguiente manera: “...comprobar que la actuación, en el aspecto económico-financiero, de los servicios, Organismos autónomos, sociedades y demás entes públicos estatales, cualquiera que sea su denominación y forma jurídica, se ajusta al ordenamiento jurídico así como a los principios generales de buena gestión financiera...”, definiéndose posteriormente en el mismo artículo el concepto

de control de eficacia en los mismos términos ya expresados por el TRLGP, si bien, en el artículo 34, al definir los objetivos del control financiero, matiza los principios generales de buena gestión financiera, desglosándolos en economía, eficiencia y eficacia.

Además, se regula la forma de ejercicio del control financiero (artículo 35), introduciendo el concepto de auditoría y supeditándolo a las normas de auditoría e instrucciones que dicte la Intervención General de la Administración del Estado (en adelante IGAE), y se dedica el Capítulo II del Título III a los informes derivados del desarrollo del control financiero.

En el ámbito de la Seguridad Social y en virtud de lo dispuesto en la Disposición adicional tercera del Real Decreto 2188/95 (según la cual, este Real Decreto era de aplicación supletoria a las entidades gestoras, servicios comunes y entidades colaboradoras de la Seguridad Social), fue esta norma la que concretó en la práctica el régimen de fiscalización limitada previa y control posterior a través de procedimientos de auditoría aplicable a las prestaciones tramitadas por las entidades gestoras del sistema.

Los requisitos a verificar en la fase de fiscalización limitada previa de las prestaciones se concretaron en la Resolución de 20 de septiembre de 1995 de la Secretaría General de la Seguridad Social, por la que se ordenó la publicación del acuerdo de Consejo de Ministros de 1995, que quedaron reducidas a los aspectos generales ya citados y a unos pocos requisitos adicionales básicos

en la mayoría de los casos. Así por ejemplo, para las pensiones de jubilación se exigían como requisitos adicionales:

- A) Tener cubierto el período mínimo de cotización exigible.
- B) Cumplimiento de la edad de jubilación.
- C) Fecha del hecho causante.

Como desarrollo del Real Decreto 2188/95, y con el fin de dotar al ámbito de la Seguridad Social de una normativa específica de control interno, se aprobó el Real Decreto 706/1997, de 16 de mayo (BOE del 28), que básicamente seguía la estructura ya descrita para el Real Decreto 2188/95 y que trataba de adaptar, a efectos normativos, el sistema de control a la evolución de los procesos de gestión (fundamentalmente al avance en la informatización de estos procesos) y al diseño de una fiscalización en dos fases ya enunciado como hemos visto en el TRLGP.

De hecho, en el preámbulo de esta norma se citan las dos razones esenciales que propiciaron la necesidad de su aprobación, y que son:

- la demanda de agilidad en la actuación de las Administraciones Públicas propiciada por la incorporación de las nuevas tecnologías y frente a la cual la fiscalización previa de todos los requisitos legales que para un determinado acto exige la normativa en vigor aparecía como excesivamente obstruyente.
- el hecho de que la fase posterior de la función interventora y el control financiero no estuvieran suficientemente regulados.



Como desarrollo del Real Decreto 706/97 se aprobó mediante Resolución de 13 de octubre de 1998 un nuevo Acuerdo de Consejo de Ministros que sustituía al anterior y que fijaba los requisitos adicionales a verificar en la fase previa a la resolución por la que se concede el derecho a una prestación económica de la Seguridad Social y que, en lo esencial, coincidían, en este aspecto, con el vigente hasta la fecha.

Tanto el Real Decreto 706/97 como el posterior Acuerdo de Consejo de Ministros que lo desarrolla, hacen referencia, el primero a través del juego de los artículos 33 y 38.4 y el segundo en el apartado decimoséptimo.<sup>7</sup> a la posibilidad que asiste a la Intervención General de la Seguridad Social de que las prestaciones económicas objeto de control pasen al régimen de control financiero permanente, es decir, excluyendo los requisitos adicionales de la fiscalización limitada previa.

Esta derivación hacia el control financiero permanente tiene su origen en la imposibilidad, cada vez mayor, de examinar la documentación justificativa original del reconocimiento del derecho a una prestación económica, puesto que el trámite del correspondiente expediente se realiza mediante transacciones informáticas en las que el funcionario actuante captura los datos que han de examinarse en la fase de fiscalización previa, debiendo ceñirse ésta a lo que se ofrece en la pantalla del ordenador.

En resumen, el control interno en el ámbito de las prestaciones económicas de la Seguridad Social ha ido evolucio-

nando desde un sistema en donde, para la aprobación de cualquier acto se requería la fiscalización previa de la Intervención actuante (pudiendo ésta formular reparos que suspendían la tramitación de los expedientes en caso de incumplimiento de algún requisito legal), a un control dividido en dos fases, una previa, en donde se verifican un número limitado de requisitos a efectos de formulación de reparos, y otra posterior en la que, para los expedientes seleccionados mediante técnicas de muestreo, se revisan los requisitos no analizados en la fase previa, ampliándose por tanto el objeto de control que, de ser un control meramente de legalidad, pasa a convertirse en un control de legalidad, económico, de eficacia y eficiencia, con posibilidad de sustitución de este sistema por el denominado "control financiero permanente".

Por tanto, la Intervención Delegada actuante, deberá emitir una opinión sobre si los procedimientos de gestión se adecúan a los principios de la buena gestión financiera, es decir, si son eficaces, económicos y eficientes. Ahora bien, si lo que se pretende es comprobar que los procedimientos analizados cumplen con unos requisitos que garantizan la consecución de los principios citados, parece más que deseable que el desarrollo de las tareas de control que han de verificar el buen funcionamiento de un órgano o entidad cumplan, de la misma manera, con estos principios, con lo que, quizás, debiéramos preguntarnos por la opinión a emitir si la cuestión fuese determinar si el

procedimiento de control que hemos descrito es eficaz.

## 2. Desarrollo práctico del control

Dentro de los conceptos que integran la expresión "buena gestión financiera", la legislación vigente incluye, con carácter general, los principios de economía, eficacia y eficiencia, lo que se puede deducir de la conjunción de los artículos 2.3 y 31.1 del Real Decreto 706/97, que vienen a señalar lo que ya indicaban la Constitución (artículo 31.2), el TRLGP y el Real Decreto 2188/95 para el conjunto del Estado.

En cuanto a qué se debe entender por eficacia, economía y eficiencia, la cuestión es más complicada, pues no todos los textos legales aplicables al control interno ofrecen una definición exhaustiva de estos términos.

La legislación que hemos citado hasta ahora (TRLGP, RD 2188/95, RD 706/97) define el control de eficacia como el análisis del coste de funcionamiento y del rendimiento o utilidad de los respectivos servicios o inversiones así como del cumplimiento de los objetivos de los correspondientes programas.

La Circular 1/1999 de 26 de marzo de la IGAE de control financiero, especifica con mayor concreción lo que debemos entender por actuaciones contrarias a los principios de buena gestión, entre las cuales incluye las actuaciones contrarias a los principios de eficacia, eficiencia y economía, enumerando, entre otras, la siguiente (letra c) del artículo 11.1):

"c) La paralización excesiva y reiterada de las actuaciones



que impida o dificulte el cumplimiento de los fines u objetivos asignados”.

El resto, que se refiere a adquisiciones de bienes o servicios en exceso respecto de las necesidades, e infrautilización de medios materiales o personales, coinciden, básicamente, con las relacionadas por la normativa técnica internacional.

En la legislación de la Unión Europea, se define con claridad lo que ha de entenderse por “principios de buena gestión financiera”, identificándolos con los ya mencionados economía, eficiencia y eficacia. De hecho, el Tribunal de Cuentas Europeo, a través de la Opinión 2/2001 a una propuesta de Reglamento del Consejo sobre el Reglamento Financiero aplicable al presupuesto general de las Comunidades Europeas, sugiere a la Comisión que introduzca en el texto una definición de los principios, entendiéndolos como sigue<sup>(2)</sup>:

- A) De acuerdo con el principio de economía, los recursos utilizados por una organización para producir bienes o servicios, deben de estar disponibles en plazo, en cantidad y calidad apropiada y al mejor precio.
- B) De acuerdo con el principio de eficiencia los productos y servicios necesarios para conseguir los objetivos de la organización han de ser producidos con un ratio input/output óptimo.
- C) De acuerdo con el principio de eficacia, los objetivos deben ser alcanzados, maximizando

zando consecuentemente los efectos deseados de la política que se persigue.

Por su parte, el Instituto de Auditores Internos<sup>(3)</sup> indica que el alcance del trabajo de auditoría interna deberá incluir el examen y evaluación de la adecuación y eficacia del sistema de control interno de la organización, añadiendo que el propósito de esta revisión es poder cerciorarse de que el sistema establecido asegura razonablemente que los objetivos de la organización se alcanzan de forma eficiente y económica, entendiéndose por actuación eficiente aquella que cumple con los objetivos previamente marcados en el tiempo previsto con un uso de recursos mínimo, y por gestión económica la que permite cumplir objetivos con un coste que guarde relación con el riesgo.

La Organización Internacional de Instituciones Superiores de Auditoría (INTOSAI)<sup>(4)</sup>, en fin, define un sistema de control interno eficaz y eficiente como aquel capaz de asegurar razonablemente que los objetivos se cumplen de forma continua, y añade que, para ser eficientes, los controles deben procurar el máximo beneficio con el mínimo esfuerzo<sup>(5)</sup>. Consideraremos que estos parámetros aplicados a un sistema de control interno, son de referencia también para medir la eficacia y

(3) Instituto de Auditores Internos “Normas internacionales para la práctica profesional de la auditoría interna”.

(4) INTOSAI. “Normas de control interno”, párrafo 40.

(5) INTOSAI. “Normas de control interno”, párrafo 41.

eficiencia en la gestión de cualquier organización.

Es decir, que podríamos pensar que la eficacia aplicada a un proceso o actuación se mide a través de la determinación del grado de consecución de los objetivos propuestos para dicho procedimiento, teniendo en cuenta en todo caso el tiempo empleado y el coste de los recursos utilizados. Y por coste de los recursos utilizados, la cuantificación de los recursos consumidos en cumplir con un propósito específico y la repercusión económica de consecuencias tales como retrasos producidos en las operaciones, empeoramiento en los niveles del servicio y productividad, o baja moral de los empleados<sup>(6)</sup>.

Analicemos, por tanto, a la luz de las consideraciones formuladas sobre los conceptos de eficacia y eficiencia de una organización, en qué grado cabe concepcionar las posibles actuaciones de control incluidas en la legislación vigente. Y para ello habremos de definir con claridad cuál es el objetivo del control de legalidad establecido en la normativa actual, para lo cual nos remitiremos a los artículos 7.1 y 31.1 del Real Decreto 706/97:

“La función interventora tiene carácter interno y preventivo y su objeto es garantizar, en todo caso y para cada acto, el cumplimiento de las normas relativas a la disciplina presupuestaria y del resto de normativa aplicable a los procedimientos de gestión de gastos...”.

(6) INTOSAI. “Normas de control interno”, párrafo 21.

(2) DOCE 5.06.2001, página 23.



“El control financiero en el ámbito de la Seguridad Social tiene por objeto comprobar que la gestión económico-financiera (...) se adecúa a los principios de legalidad, economía, eficiencia y eficacia”.

O, lo que es lo mismo, comprobar que las propuestas de gasto se atienen a los preceptos legales.

Cuando, por parte del órgano de control, tanto en una intervención previa al compromiso del gasto como en una actuación de control posterior, se manifiesta discrepancia ante un acto que se propone por no cumplir éste con los requisitos legales que le son de aplicación, y, tal como hemos definido en la primera parte de este trabajo, las posibles circunstancias que se pueden producir son las siguientes:

#### **A) En fase de fiscalización previa**

a) Que se trate del incumplimiento de un requisito esencial de los mencionados en el Acuerdo de Consejo de Ministros, en cuyo caso se formularía nota de reparos, concluyéndose la discrepancia si el órgano gestor acepta el reparo. En caso contrario, la discrepancia se elevaría (en un plazo de 15 días) a la Intervención General de la Seguridad Social (en adelante IGSS). Si esta última no confirma el criterio de la Intervención Delegada, finalizaría el procedimiento. En caso contrario y si subsiste la discrepancia corresponderá a la IGAE resolver la misma en el plazo de 15 días, siendo su resolución obligatoria para la IGSS. Si continuara la discrepancia correspondería al Consejo de Minis-

tros adoptar la resolución definitiva.

Los requisitos esenciales sobre los que cabe formular un reparo son básicos, por lo que es poco frecuente que éste se produzca, y menos usual todavía que se llegue a plantear el procedimiento de discrepancia. El escaso número de requisitos esenciales obedece a la intención de dotar de mayor agilidad al sistema, puesto que los plazos de fiscalización se reducen de diez a cinco días para la fiscalización previa limitada.

Evidentemente, y en cuanto a la eficacia del control de legalidad, este primer sistema es el más eficaz de todos, tanto en cuanto al cumplimiento de los objetivos propuestos, como en lo que atañe al coste de los recursos empleados y a la inmediatez con la que se corrigen las posibles deficiencias. Sin embargo, como veremos más adelante, la reducción de los requisitos a fiscalizar en fase previa no guarda, a nuestro juicio, una relación estricta con el incremento en la agilidad de la gestión, sino que esta mayor agilidad es el resultado, sobre todo, de la utilización de nuevas tecnologías en los procesos de gestión y del establecimiento de objetivos e indicadores.

b) Que no se trate del incumplimiento de un requisito esencial. Aquí, la Intervención procedería a formular una nota de observaciones complementarias que no paralizarían “per se” la tramitación del expediente. Si por parte del órgano gestor se aceptara el criterio de la Intervención, se modificaría el acto o expediente en cuestión y se terminaría el procedimiento. En caso contrario, el expedien-

te seguiría su curso tal y como se había propuesto, y la Intervención incluiría el expediente que ha motivado la formulación de la nota de observaciones complementarias no atendida en el informe de control financiero correspondiente al período de que se trate. Sería lo que podríamos definir como fiscalización previa “no vinculante”.

#### **B) En fase de control posterior**

a) Que se detecte un incumplimiento legal en algún expediente analizado que suponga un perjuicio económico para la Seguridad Social y que no hubiera sido detectado en fase previa. Esto se puede producir en principio por dos causas:

- Porque al analizar la documentación justificativa de ciertos requisitos, ésta no coincida con los datos que se mecanizaron en la aplicación respectiva por el funcionario de trámite (por ejemplo, no coincidencia entre la fecha de nacimiento obrante en la aplicación informática de gestión sobre la que se realiza la fiscalización previa y la que consta en la fotocopia autenticada del DNI que obra en el expediente físico).
- Porque en fase previa no se detectara alguna incidencia, bien por error en la fiscalización, o bien porque no se analicen previamente todos los requisitos legales que ha de cumplir un acto administrativo para que se produzca el reconocimiento de un derecho económico, dejando algunos de ellos para la “fase posterior”.

b) Aún cabría una posibilidad, que consistiría en que se



detecte un incumplimiento legal no percibido en fase previa por imposibilidad material, al producirse determinadas circunstancias que puedan afectar a la cuantía del importe económico de una prestación que fue fiscalizada de conformidad en su día. Como ejemplo podemos citar el caso que se produce cuando una perceptora de una pensión de viudedad contrae nuevas nupcias, y, en consecuencia, decae su derecho a la pensión. Evidentemente, aquí, el control de legalidad no podrá ser de carácter previo, sino posterior (puesto que el cumplimiento de las disposiciones vigentes dependerá de una actuación positiva de la Administración), y consistirá en verificar que el órgano gestor adopta las medidas necesarias para detectar si determinadas perceptoras de una prestación han contraído nuevas nupcias.

Todas las incidencias detectadas en fase de control posterior han de incluirse en el informe de auditoría respectivo.

Por tanto, y una vez obtenidos los resultados y conclusiones del informe de control financiero del período correspondiente, (normalmente el semestre) en el que se habrán incluido las incidencias que acabamos de describir, el procedimiento para su tramitación es el regulado en el Capítulo II del Título III del Real Decreto 706/97 en la redacción dada al mismo por el Real Decreto 661/01, de 22 de junio, "De los informes de control financiero", que pasamos a describir.

El artículo 34 determina la tramitación que han de conllevar los informes de control financiero, estableciendo que, una

vez elaborado el informe, éste tendrá carácter provisional y se remitirá al gestor directo de la actividad controlada, quien en el plazo máximo de 15 días desde su recepción formulará las alegaciones que estime oportunas o manifestará su conformidad. Con posterioridad, y sobre la base del informe provisional y de las alegaciones recibidas, el órgano de control emitirá informe definitivo. El plazo para ello, desde la recepción de las alegaciones, es de 15 días.

Si, de la elaboración del informe de control financiero y las alegaciones al mismo, se manifestara discrepancia entre el órgano controlador y el gestor de la actividad respecto de las conclusiones y recomendaciones derivadas del informe o respecto de éstas, los titulares de la gestión controlada no realizaran alegaciones o, manifestando su conformidad, no adoptaran las medidas necesarias para solucionar las deficiencias, la Intervención General de la Seguridad Social, de acuerdo con el artículo 36, elaboraría informe de actuación, dirigido al titular del Departamento de que dependa el órgano controlado.

El procedimiento administrativo para la elaboración de estos informes, en cuanto a actuaciones que, de acuerdo con la normativa vigente, deban ser realizadas para evitar o reparar perjuicios para el patrimonio de la Seguridad Social, se detallaría en el artículo 36 bis.2, en donde se establece que el órgano controlado, en el plazo de un mes desde la elevación a definitivo del informe de control, deberá comunicar las medidas que haya adoptado al respecto, y, caso de que, a juicio del órgano que ha practica-

do el control, éstas no sean suficientes, lo pondrá en conocimiento de la IGSS a efectos de la posible elaboración de un informe de actuación.

Es decir, que, siguiendo la redacción del artículo 36.1 citado, el Interventor Delegado actuante deberá elaborar una propuesta de informe de actuación que habrá de elevar a la IGSS para su tramitación en caso de que se considere procedente, si, en la realización del control de legalidad "a posteriori" a través de procedimientos de auditoría, se detectan incidencias que supongan un perjuicio económico para la Seguridad Social en los casos que hemos descrito, y que dieran origen a que en las conclusiones y recomendaciones de los informes se indicaran medidas a adoptar por el gestor de la actividad y éstas, o bien no se adoptaran o no se materializaran en los términos propuestos.

Pero esto, con ser largo y laborioso de por sí, no es todo.

Así, en el control posterior, las deficiencias puestas de manifiesto habrán de someterse, en cuanto a su revisión, al procedimiento de revisión de actos administrativos siempre y cuando no existiera discrepancia con el gestor, puesto que en caso contrario, habría de iniciarse de forma previa a la revisión del acto, el procedimiento de elaboración de informes de actuación descrito, sin perjuicio de que, como disponen las normas técnicas de auditoría internacionales<sup>(7)</sup> y como parte del

(7) Instituto de Auditores Internos. Normas internacionales para la práctica profesional de la auditoría interna.



desarrollo del trabajo de auditoría interna, una vez presentado el informe con sus conclusiones y recomendaciones, restara por hacer un seguimiento de éstas con el objeto de cerciorarnos de que se toman las medidas correctoras apropiadas en función de los resultados expuestos. Lo cual implica, está claro, la consiguiente dedicación de tiempo y medios humanos.

La revisión de los actos administrativos está regulada en la Ley del Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (LRJPAC) (Ley 30/92 de 26 de noviembre, modificada por la Ley 4/99 de 13 de noviembre), concretamente en los artículos 105 y 106.

El artículo 105, respecto a la revocación de actos y rectificación de errores, dispone:

“1. Las administraciones públicas podrán revocar en cualquier momento sus actos de gravamen o desfavorables, siempre que tal revocación no constituya dispensa o exención no permitida por las leyes, o sea contraria al principio de igualdad, al interés público o al ordenamiento jurídico.

2. Las administraciones públicas podrán, asimismo, rectificar en cualquier momento, de oficio o a instancia de los interesados, los errores materiales, de hecho o aritméticos existentes en sus actos”.

La Disposición adicional sexta de esta Ley establece que la revisión de oficio de los actos de seguridad social se regirá por la Ley de Procedimiento Laboral.

Concretamente, el artículo 145 del Real Decreto Legisla-

tivo 2/95, de 7 de abril, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Procedimiento Laboral establece, en el apartado 1, que las entidades gestoras o los servicios comunes no podrán revisar por sí mismos sus actos declarativos de derechos en perjuicio de sus beneficiarios, debiendo, para ello, solicitar la revisión ante el Juzgado Social, interponiendo, al respecto, la demanda correspondiente.

El apartado 2 de este artículo exceptúa de la necesidad de demanda judicial, al igual que la LRJPAC, la rectificación de errores materiales o de hecho y los aritméticos, así como las revisiones motivadas por la constatación de omisiones o inexactitudes en las declaraciones del beneficiario, y el apartado 3, fija un plazo de prescripción para la revisión referida en el apartado 1, de cinco años, debiendo entenderse en consecuencia, que no se fija plazo de prescripción para los actos de revisión que no requieran interposición de demanda.

Es decir que, en principio, cuando, bien por el órgano gestor, bien por el controlador, se detecta un error en un acto declarativo de derechos que suponga un perjuicio para la Administración, para proceder a su revisión, es necesario interponer demanda ante el Juzgado de lo Social competente, exceptuándose de esta necesidad aquéllos actos en los que concurra alguna de las siguientes circunstancias:

A) Que la pretendida revisión sea favorable para el beneficiario, lo que doctrina y jurisprudencia entienden a partir de la redacción de la norma:

“no podrán revisar por sí mismos sus actos declarativos de derechos en perjuicio de sus beneficiarios”.

- B) Que lo que se pretenda revisar esté dentro de la categoría de error material, aritmético o de hecho.
- C) Que sea una revisión motivada por la constatación de omisiones o inexactitudes en las declaraciones del beneficiario.

Hay que tener en cuenta además, que la jurisprudencia del Tribunal Supremo<sup>(8)</sup>, para el caso de reconocimientos iniciales de pensiones, no permite que se aplique el artículo 62.1.f) de la Ley 30/92 (actos nulos de pleno derecho por ser contrarios al ordenamiento jurídico por los que se adquieren facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición, cuya revisión no está sujeta al plazo de prescripción de 5 años del texto refundido de la Ley de Procedimiento Laboral), considerando aquí procedente la remisión a los artículos 145.1 y 3 de este último, lo que supone la sujeción al plazo de prescripción citado.

La mayor parte de las incidencias derivadas de la realización de los controles posteriores en el ámbito de las prestaciones de la Seguridad Social, proceden de lo que, en un principio, podríamos definir como un error aritmético, material o de hecho, ya que, los requisitos a analizar en la fiscalización limitada previa, coinciden, la

(8) Vid: STS 15 nov 1999 R 868/98, STS 5 jun 2000 R 3638/98, STS 21 abr 2000, entre otras.



mayor parte de las veces, con los requisitos esenciales necesarios para el reconocimiento del derecho, con lo cual, lo que se detecta en control posterior no es reconocimiento indebido de prestaciones, sino incorrecciones en la cuantía de éstas producidas por errores en la aplicación de la legislación, errores aritméticos o de otro tipo, bien en el momento del cálculo inicial, bien de resultados de una variación, que pueden dar lugar a abonos indebidos.

Decimos que estas incorrecciones cabrían asimilarse al concepto de error que venimos señalando, con lo que, en un principio, y si no hubiera discrepancia con el gestor de la actividad, se revisarían de oficio una vez detectadas.

Pero a la hora de delimitar el error material aritmético o de hecho, la doctrina<sup>(9)</sup> establece, en virtud del principio de seguridad jurídica, una pauta que lo restringen ampliamente con el propósito de que la facultad revisora de la Administración no sea ilimitada. Según esto, el error:

- A) Debe ser independiente de cualquier opinión, valoración o interpretación<sup>(10)</sup>.
- B) Tiene que ceñirse a los supuestos en que el propio acto administrativo o excepcionalmente el expediente revele una equivocación manifiesta y evidente por sí misma<sup>(11)</sup>.

(9) STS (Sala cuarta) 13 oct 1994 en Casación para la unificación de la doctrina.

(10) SSTs 25 ene 1984 y 30 may 1985.

(11) STS 20 jul 1984.

C) Debe afectar a los elementos accidentales del acto sin proyectarse sobre su contenido fundamental<sup>(12)</sup>.

D) Ha de conservar los efectos del acto sin implicar una revocación del mismo, de forma que el acto subsista después de corregido el error<sup>(13)</sup>.

Lo cual conlleva que la gran mayoría de las incidencias manifestadas en los controles posteriores de legalidad queden fuera del concepto de error de la Ley de Procedimiento Laboral, puesto que la mayor parte de los casos responden a una deficiente aplicación de un criterio o norma, o a un error no evidente por sí mismo, lo que implica que para proceder a su revisión sea necesario interponer demanda ante el Juzgado de lo Social antes de que expire el plazo de prescripción de cinco años.

Además, en principio, la Ley General de Seguridad Social establece un plazo de reintegro de prestaciones abonadas indebidamente de 4 años, contados a partir de la fecha de su cobro, o desde que fue posible ejercitar la acción para exigir su devolución (artículo 45.3); pero hay abundante jurisprudencia del Tribunal Supremo (así, vid entre otras, Sentencia de 21 marzo de 2000 R 3581/1998, Sentencia de 16 febrero 2000 R 3181/1998 Sentencia de 28 septiembre 1999 R 4896/98, y Sentencia 18 octubre 1999 R 4996/98), que estipula un plazo

(12) SSTs 3 oct 1986, 1 feb 1991 y 3 mar 1992.

(13) SSTs 31 oct 1984 y 6 oct 1986.

excepcional de retroactividad para el reintegro de abonos indebidos de prestaciones de tres meses desde la resolución por la que se procede a la revisión, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- A) Existencia inequívoca de buena fe del beneficiario.
- B) Retraso comprobado manifiesto y significativo en la actuación de la entidad gestora.

Sin perjuicio de que exista, a nuestro entender, jurisprudencia del Tribunal Supremo que contradice la Sentencia de 13 de octubre de 1994 (STS 12 abril de 2000 R 2620/98, STS 28 septiembre de 1999 R 4997/98, STS 18 octubre de 1999 R 4996/98), con carácter general, la Administración de la Seguridad Social, a través de sus distintos Organos (Dirección General del INSS, Intervención General...), asume la formulación de estos principios, trasladándolos a la normativa de orden interno.

La interposición de demanda supondría, necesariamente, la entrada en el procedimiento de un Letrado de la Seguridad Social que habrá de llevar el caso en el Juzgado. Para ello, un funcionario se encargaría de elaborar el correspondiente informe para juicio que le sirviera al Letrado para su preparación.

Obviamente, la resolución en última instancia de la incidencia detectada, quedaría en manos del Juez competente en función del juego de las posibles demandas y recursos que caben en un procedimiento judicial de este tipo.



Pues bien, resulta evidente que la revisión de los actos administrativos que supongan o hayan supuesto un perjuicio económico para la Administración, cuando la rectificación que se propone no es previa al compromiso del gasto, implica necesariamente un proceso de informes de diversos órganos, alegaciones y, a veces, demandas judiciales, que desembocan en unos trámites ciertamente largos y complejos, por lo que, haciendo un análisis comparativo de estos procesos y operaciones de control posterior con el definido para el control previo vinculante, y utilizando como parámetros de medida la economía, eficiencia y eficacia que hemos dicho son aconsejables para el buen funcionamiento de cualquier organización, habremos de concluir que el control previo de legalidad es mucho más efectivo y eficiente que el posterior.

Efectivamente, en éste se cumplen los objetivos de manera más eficiente. El control financiero de legalidad supone una dilación de las operaciones y un incremento del coste de éstas (cuantificado en el número de horas de mano de obra tanto directa como indirecta), que afectan negativamente a la eficiencia final del proceso, debiendo tener en cuenta también el posible coste de oportunidad que se genera al distraer recursos de unas funciones para dedicarlos a otras menos productivas.

Y todo ello sin perjuicio de que estimemos que el control de legalidad a posteriori es necesario para ciertos casos concretos.

### **3. Separación de las funciones de fiscalización previa y de auditoría interna.**

#### **Conclusiones**

El artículo 24 del Reglamento financiero de 21.12.1977 aplicable al presupuesto general de las Comunidades Europeas, en la redacción dada por la propuesta modificada del Reglamento del Consejo relativo a la separación de las funciones de auditoría interna y de intervención previa (párrafo 5 del artículo 24)<sup>(14)</sup>, especifica que el sistema de control financiero pasa de desarrollarse a través de un único funcionario, el Interventor, que, hasta entonces acumulaba las dos tareas, a ser ejercido por dos funcionarios distintos, el Interventor, que seguirá ejerciendo la fiscalización previa de la legalidad de los actos, y el Auditor interno, que, en términos del propio Reglamento Financiero (artículo 24a), “incluirá la evaluación de la eficacia de los sistemas de gestión y control destinados a garantizar la regularidad de las operaciones. Esta función se ejercerá de conformidad con las modalidades de ejecución establecidas en el artículo 139”.

La nueva regulación pone especial énfasis en recalcar la independencia entre el Interventor y el Auditor interno, es decir, entre fiscalización y auditoría, si bien admite que, donde el escaso volumen de gasto presupuestario así lo aconseje, el Interventor seguirá acumulando las dos funciones.

(14) Diario Oficial de las Comunidades Europeas de 27.02.2001.

Las diferencias fundamentales con nuestro sistema de control (el de las prestaciones económicas de la Seguridad Social), son dos:

- A) En uno se separan las funciones y los funcionarios que las llevan a cabo (el europeo), mientras que en otro (el español) se separan unas pero no los otros, puesto que es el propio Interventor que ejerce el control previo, el encargado del posterior.
- B) En el sistema europeo la separación de funciones no implica una acumulación entre ellas. En el control previo se fiscaliza la sujeción del acto a las directrices vigentes y en la auditoría interna se evalúa la eficacia de los sistemas según acabamos de mencionar, sin que el posible control de legalidad que se pueda dar por el Auditor interno, sea complementario del ejercido por el Interventor, que es precisamente lo que el TRLGP determinó para el sistema español de control posterior.

Como motivos para esta modificación del sistema de control, la Comisión se basa en que la acumulación de la auditoría interna y la fiscalización previa en el Interventor, puede producir una dispersión de las dos funciones sin asegurar necesariamente el correcto equilibrio entre ellas<sup>(15)</sup>, además, de producir lo que denomina como “efecto de dilución de responsabilidad”<sup>(16)</sup>.

(15) Propuesta modificada del Reglamento del Consejo relativo a la separación de las funciones de auditoría interna y de intervención previa (párrafo 5 del artículo 24 del Reglamento Financiero). D.O.C.E. del 27.02.2001.

(16) Tribunal de Europeo de Cuentas, Opinión 1/2000, primer párrafo, página 4.



Sin entrar a valorar las afirmaciones de la Comisión, sí aceptaremos, aunque sin profundizar en ello, que el actual sistema de fiscalización en dos fases puede producir ese llamado efecto "de dilución" de responsabilidad.

Por su parte, el Tribunal de Cuentas Europeo, al emitir su preceptiva opinión respecto de la propuesta de la Comisión<sup>(17)</sup>, deja claro, no solamente que es favorable a lo que se propone, sino que, de hecho, era algo que ya se venía proponiendo desde hace algún tiempo.

No vamos a comentar la bondad del sistema de control de la Administración de la Unión Europea, pero sí nos parece importante recalcar algunos párrafos de la opinión de las Instituciones Europeas sobre la separación de las funciones de control interno, en lo que dichas opiniones pueden tener de interés respecto de la eficacia de unas y otras a la hora de realizar el control de legalidad.

Así, en el primer párrafo de la página 5, el Tribunal afirma:

"Puesto que el procedimiento de aprobación previa, probablemente vaya a ser utilizado menos, e incluso, al final, desaparezca, es necesario introducir normas adicionales para asegurar la legalidad, regularidad y buena gestión financiera (...)"

Y en el siguiente párrafo, podemos leer:

"Además, la abolición completa de la aprobación previa

solo sería aceptable si fuera reemplazada por otros procedimientos que ofrecieran, por lo menos, salvaguardas equivalentes, y pudieran implicar también, a funcionarios distintos del Interventor".

Bien entendido que esta aprobación previa, es la fiscalización previa que compete al Interventor como uno de los tres funcionarios que intervienen en el procedimiento de aplicación del presupuesto y la materialización del pago. Siendo los otros dos, el gestor, que propiamente autoriza el gasto, y el contable-pagador, que cuida de su correcta materialización.

Sin perjuicio de que ambos párrafos puedan resultar contradictorios, sí pensamos que la postura del Tribunal consiste en que antes de suprimir la función Interventora, hayan de procurarse otros procedimientos que garanticen de la misma manera la sujeción del gasto público a las prescripciones legales.

Así, en el punto 5 de la Opinión 1/2000 y citando a INTO-SAI, afirma:

"La gestión, a menudo, establece una unidad de auditoría interna como parte de su estructura interna de control. Mientras que el auditor interno puede ser un valioso recurso para aconsejar en materias de control interno, no debe actuar como sustituto de una estructura fuerte de control interno".

La separación de las funciones de fiscalización previa y auditoría interna resulta, a nuestro juicio, no solo aconsejable, sino necesaria, puesto que la emisión de informes sobre la adecuación de un sistema organizativo a los principios de buena gestión financie-

ra ha de llevarse a cabo por un funcionario especializado.

Pero ello no obsta para que las dos funciones no se confundan. La existencia de un auditor interno no ha de suponer que el control de legalidad sea a posteriori, sino que, sobre la base de un control previo de legalidad que tenga carácter vinculante y que abarque todos los requisitos que sean verificables en fase previa, la auditoría realice funciones de otro tipo además de complementar el de legalidad en lo que resulte procedente.

De la misma opinión parece ser Gutiérrez Robles<sup>(18)</sup> cuando señala que las bases sobre las que debiera sustentarse la futura organización y regulación del control interno debieran ser las siguientes:

"D) La función Interventora o control de legalidad debe conservar los atributos que la caracterizan y definen:

- Realizarse de forma individualizada sobre los actos, documentos o expedientes de los que se deriven derechos y obligaciones de contenido económico.
- Ser un control previo y concomitante, inherente a las distintas fases del proceso del gasto público.
- Tener carácter vinculante".

Hablamos de todos los requisitos que sean verificables en la fase previa, porque, como ya hemos explicado, la aplicación de las nuevas tecnologías a la gestión administrativa y la

(17) Tribunal de Cuentas Europeo, Opinión 1/2000, párrafos 1 y 2.

(18) GUTIÉRREZ ROBLES AUGUSTO, *Historia de la Intervención General de la Administración del Estado*. Página 393. Madrid, IGAE 1993.



existencia de eventos o circunstancias que afectan a la legalidad de las prestaciones económicas una vez reconocidas, supone que no se puedan verificar todas las directrices aplicables a un gasto en prestaciones de forma previa a su compromiso.

En efecto, la informatización hace necesaria lo que se ha venido en denominar como "fiscalización en pantalla", sin poder requerir los documentos exigibles, que serán sustituidos por una diligencia mecanizada del funcionario que captura los datos. Lo contrario, como dice el preámbulo del Real Decreto 706/97 no sería, evidentemente, una solución adecuada, puesto que frenaría la agilización en la gestión de la Seguridad Social. Ciertamente, la comprobación de la base documental en una fase posterior sobre una muestra de expedientes nos parece solución más que acertada.

Todo lo cual nos lleva a concluir que el control posterior de legalidad debe existir como complemento del previo, pero únicamente en el sentido que le estamos dando.

Otra cosa sería proponer lo que ya de hecho existe en otros sistemas, y que consistiría en que la fiscalización previa se aplicara de forma concomitante y vinculante, sí, pero en relación con la determinación del riesgo en que se incurre al tramitar determinados expedientes de gasto; riesgo que, brevemente, podríamos poner en función de la importancia económica de un determinado acto, de la complejidad legal del mismo, del grado de experiencia de los funcionarios que lo gestionan...

Es decir, que en un momento se podría tomar la decisión de someter a fiscalización previa ordinaria unas prestaciones y otras a fiscalización limitada previa o a control financiero permanente.

El segundo párrafo del artículo 38.5 del RD 706/97 parece querer admitir esa posibilidad cuando señala que:

"Igualmente, cuando haya razones que así lo aconsejen, el Consejo de Ministros, por el procedimiento descrito en el párrafo anterior, podrá acordar el ejercicio de la función interventora para una entidad o para un determinado tipo de prestaciones o gastos que estén sometidos a control financiero permanente".

Sin embargo, no creemos que sea ése el propósito más inmediato del legislador, puesto que en el primer párrafo del citado artículo, permite la sustitución de la función interventora por el control financiero de carácter permanente para "cualesquiera otras prestaciones de las incluidas en la acción protectora de la Seguridad Social" cuando, **por razones de eficacia en la gestión**, así se acuerde en Consejo de Ministros. Es decir, que liga la eficacia en la gestión con la supresión o limitación de la fiscalización previa.

Sin embargo, suprimir o limitar el control previo a través de la tan citada "fiscalización en dos fases" o del control de legalidad posterior, argumentando que con ello se dota de mayor agilidad al sistema es, a nuestro juicio, un argumento no demasiado afortunado.

De hecho, la contraposición entre los conceptos de agilidad administrativa y fiscalización pre-

via no es nueva. Se viene produciendo desde hace tiempo.

Gutierrez Robles<sup>(19)</sup> indica al respecto: "En nuestros días estamos asistiendo a una crisis, a un declinar del control de legalidad. El volumen que han alcanzado los gastos públicos (...) ha dado lugar a que se alcen voces que postulan que un mayor y mejor rendimiento de los servicios públicos, requiere la reducción de los controles de legalidad, con la supresión de los de carácter previo". Para a continuación citar a otros autores, como César Albiñana, que reivindican que el control de legalidad puede y debe ser compatible con los controles de carácter económico que demanda la Hacienda Pública.

Pero esta es una discusión ficticia propugnada más bien por cierto interés en cumplir con algunos indicadores de gestión y que oculta, a nuestro juicio, la realidad de los hechos, consistente en que son los propios plazos legales de fiscalización los que cuidan de que el control no paralice los trámites administrativos.

Con la omisión de las actuaciones de control previo no se consigue, en el ámbito de las prestaciones económicas de la Seguridad Social, una gestión que funcione mejor, sino solamente una gestión que funcione más rápido, llegando a veces a mezclar y confundir los términos agilidad y precipitación sin pararse lo suficiente a reflexionar sobre la evidencia de que el control significa, en definitiva, una mejor calidad de gestión ■

(19) GUTIÉRREZ ROBLES AUGUSTO, *Historia de la Intervención General de la Administración del Estado*. Página 387. Madrid, IGAE 1993.