

087586

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA
Y CIENCIAS SOCIALES

**PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES RELATIVOS
A LA FISCALIZACION Y CONTROL DE LA HACIENDA PUBLICA
EN EL SALVADOR**

TESIS DOCTORAL

PRESENTADA POR

KIRIO WALDO SALGADO MINA

PREVIA A LA OPCION DEL TITULO DE

DOCTOR

EN

JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES

(1977)



UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

RECTOR:

Dr. CARLOS ALFARO CASTILLO

SECRETARIO GENERAL:

Dr. MANUEL ATILIO HASBUN

FISCAL:

Dr. MANUEL ANTONIO RAMIREZ

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA
Y CIENCIAS SOCIALES

DECANO:

Dr. LUIS DOMINGUEZ PARADA

SECRETARIO:

Dr. JOSE EDMUNDO ADALBERTO AYALA MORENO

EXAMEN GENERAL PRIVADO SOBRE MATERIAS PROCESALES Y LEYES
ADMINISTRATIVAS

Presidente	Dr. Roberto Rodríguez
Primer Vocal	Dr. José de la Paz Villatoro
Segundo Vocal	Dr. Salvador Alemán Echeverría

EXAMEN GENERAL PRIVADO SOBRE MATERIAS CIVILES, PENALES Y -
MERCANTILES

Presidente	Dr. Luis Domínguez Parada
Primer Vocal	Dr. Mauro Alfredo Bernal Silva
Segundo Vocal	Dr. Roberto Romero Carrillo

EXAMEN GENERAL PRIVADO SOBRE CIENCIAS SOCIALES, CONSTITUCION
POLITICA Y LEGISLACION LABORAL

Presidente	Dr. Mario Antonio Solano
Primer Vocal	Dr. Enrique Argumedo
Segundo Vocal	Dr. José Eduardo Tomasino
<u>ASESORA DE TESIS</u>	Dra. Ana Aracely Henríquez de Rodríguez Ruíz

JURADO EXAMINADOR DE TESIS

Presidente	Dr. Mario Samayoa
Primer Vocal	Dr. Enrique Argumedo
Segundo Vocal	Dra. Jenny Flores de Coto

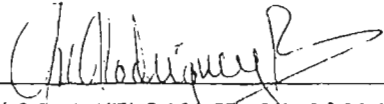
San Salvador, 25 de mayo de 1977

Señor Decano de la
Facultad de Jurisprudencia y
Ciencias Sociales
Dr. Luis Domínguez Parada,
Presente.

ASUNTO: Dictamen s/ asesoría de Tesis Doctoral
del Br. KIRIO WALDO SALGADO MINA.

Como asesora nombrada por usted, emito dictamen favorable sobre el trabajo de tesis presentado por el Br. KIRIO WALDO SALGADO MINA, intitulada "PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES RELATIVOS A LA FISCALIZACION Y CONTROL DE LA HACIENDA PUBLICA EN EL SALVADOR", el cual presentó por Capítulos correlativos, - tal como lo ordena el Art. 9 del Reglamento respectivo.

Atentamente,


Dra. ANA ARACELY HENRIQUEZ DE RODRIGUEZ RUIZ

No tendría significado la vida profesional que hoy comienzo, si la satisfacción del triunfo me privara de rendir tributo de reconocimiento a los que, con su ejemplar conducta, iluminaron mi camino.

Por ello, ofrezco mi trabajo académico:

A mis padres, JOSÉ EDGARDO SALGADO Y ZOILA MINA DE SALGADO.

A mi esposa, IRMA HERRARTE DE SALGADO.

A mis hijos, KIRIO WALDO, ODIR BALMORE, DIETER ARNOLDO Y -
CARLOS EDGARDO.

A mis hermanos, AURA MARISELA, NIDIA BETHZAIDA, EDGAR BALMORE
Y LEYLA YAMILET.

Y con especial gratitud y permanente admiración, a mi maestro de --
Ciencia de la Hacienda Pública, DR. ALVARO MAGANA h.

PUNTO DE TESIS

PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES RELATIVOS A LA FISCALIZACION Y

CONTROL DE LA HACIENDA PUBLICA EN EL SALVADOR

PUNTO DE TESIS: "PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES RELATIVOS A LA FISCALIZACION Y CONTROL DE LA HACIENDA PUBLICA EN EL SALVADOR"

P R E F A C I O

PRIMERA PARTE: ANTECEDENTES HISTORICOS, DOCTRINARIOS Y JURIDICOS

I.- ANALISIS HISTORICO-CONSTITUCIONAL

I.1. Primera etapa: 1824 - 1935

- a) Epoca Pre-Independencista
- b) Régimen de Fiscalización Hacendaria en las Constituciones Federales
- c) Régimen de Fiscalización Hacendaria en El Salvador, como Estado Unitario.

I.2. Segunda etapa: 1935 - 1962

II.- PRINCIPIOS DOCTRINARIOS QUE DETERMINARON LA INCORPORACION DE LA FISCALIZACION DE LA HACIENDA PUBLICA EN NUESTRA CONSTITUCION POLITICA.

II.1 Introduccion

II.2 Status Jurídico en Inglaterra. Su evolución hasta nuestros días

II.3 Situación en otros países del mundo:

II.3. i) En los Estados Unidos de América

II.3. ii) En otros países

II.4. Principios doctrinarios que sustenta nuestro régimen constitucional:

II.4. i) Doctrina General

II.4. ii) Incorporación doctrinaria en nuestro régimen constitucional.

III.- DISPOSICIONES CONSTITUCIONALES RELATIVAS AL CONTROL Y FISCALIZACION DE LA HACIENDA PUBLICA.

III.1. Generalidades

III.2. Disposiciones constitucionales en El Salvador

III.3. Disposiciones constitucionales en Centroamérica

III.3.a) Guatemala

III.3.b) Honduras

III.3.c) Nicaragua

III.3.d) Costa Rica

III.3.e) Panamá

III.4. Disposiciones constitucionales en algunos países de Latinoamérica.

III.4.a) Colombia

III.4.b) Uruguay

III.4.c) Venezuela

III.4.d) México

III.4.e) Brasil

SEGUNDA PARTE: COMENTARIOS SOBRE LAS DISPOSICIONES CONSTITUCIONALES VIGENTES, RELATIVAS A LA FISCALIZACION Y CONTROL DE LA HACIENDA PUBLICA EN EL SALVADOR.

I.- CONCEPTOS FUNDAMENTALES CONTENIDOS EN NUESTRA CONSTITUCION POLITICA EN SU TITULO VIII

- a) Hacienda Pública
- b) Fiscalización, Control, Vigilancia e Inspección
- c) Custodia, Compromiso y Liquidación de Impuestos
- d) Glosa, Reparación y Juicio de Cuentas

II.- REGIMEN DE FISCALIZACION DE LA HACIENDA PUBLICA EN EL SALVADOR

II.1) Concepto de Fiscalización General

II.2) Función Fiscalizadora de la Corte de Cuentas

II.2.a) Panorama General

II.2.b) Recurso de suspensión del acto fiscalizado

II.2.c) Régimen de la Corte de Cuentas

II.3.a) Intervención Preventiva general:

- i) Sobre el ingreso
- ii) Sobre el gasto
- iii) Sobre el pago

II.3.b) Intervención a Posteriori

- i) Intervención a posteriori de carácter administrativo
- ii) Examen y Glosa de cuentas
- iii) Juicio de Cuentas
 - a) En primera instancia
 - b) Recurso de apelación y revisión
 - c) Finiquitos

II.4. Control perceptivo del Patrimonio Fiscal.

TERCERA PARTE: RECOMENDACIONES PARA UN NUEVO SISTEMA DE FISCALIZACION CONSTITUCIONAL DE LA HACIENDA PUBLICA EN EL SALVADOR

I.- *Introducción*

I.1) Generalidades

I.2) Conceptos que debe comprender la Fiscalización Hacendaria

II.- *Descripción del criterio general que sustentamos en las presentes recomendaciones.*

III.- *Recomendaciones*

P R E F A C I O

1^a PARTE

Acontece en nuestra vida que ciertos sucesos cobran una honrosa significación, por cuanto están revestidos del esfuerzo constante en alcanzar un objetivo y lograr, al final, lo que tanto se añora: la culminación de un anhelo que nos mantuvo en cotidiana vigilia, colmando así, de regocijo el corazón de aquellos - que siempre supieron guiarnos por sendas de honestidad.

El haber materializado el más hermoso sueño de mi vida, o sea, llegar - al feliz instante de coronar mi carrera académica en Jurisprudencia y Ciencias Sociales, representa para mí un motivo de íntima satisfacción. Por ello, al desandar espiritualmente el camino, flotan en mi pensamiento los incontables sucesos que hube de experimentar, más o menos iguales, me imagino, a los que percibieron muchos que - en pos del mismo anhelo - tuvieron que superar tantos y difíciles problemas, especialmente cuando, como yo, se nace en humilde cuna.

Cabe agregar a la cifra de rutinarios obstáculos, la multitud de imprevistos valladares que se alzan en el camino, ante los que es preciso enriquecer la fe para mantener siempre erguida la llama de ese ideal, confiados en que llegará el tan esperado día.

Mas, las preocupaciones, los desvelos y el ansia de alcanzar la meta que tanto se ambiciona, han tenido como tibio regazo el saberme parte, como hijo, como esposo y como padre, de un hogar que - si bien modesto - lo reverencio por noble y abnegado.

Renace también, a la sombra generosa de tan estimulantes recuerdos, la gratitud y simpatía para los ilustres catedráticos que dedicaron sus mejores ins-

tantes, en aras de brindarnos sus doctas enseñanzas.

También se congrega en las memorias de lo que ha sido nuestra carrera académica, un reconocimiento especial para los dilectos amigos y compañeros, que en un gesto continuado de sincera amistad, nos instaron a redoblar esfuerzos -- para llegar a coronar el ansiado propósito.

Y es así como, eufórico por el júbilo que me inspira este memorable acontecimiento, puedo decir que todos estos recuerdos los llevo en el lugar más luminoso de mi corazón.

2^a P A R T E

Las modernas concepciones de la Hacienda Pública, y la misión que el Estado cumple a través del mecanismo presupuestal, han dado motivo en los últimos tiempos a una abundante literatura que, por regla general, enfoca el tema con la llamativa denominación de la hacienda funcional, en contraste, se entiende, con aquello que los tratadistas llaman la hacienda clásica o tradicional.

De ese acervo científico literario muy poco llega a nuestro país, y más escasa aún es la bibliografía sobre el tema a que el presente estudio se refiere.

Las monografías, libros y estudios sobre fiscalización hacendaria son -- más raros de lo que se cree. Apenas encontramos explicaciones, y una que otra -- lección sobre el control del Presupuesto, en los textos de finanzas.

Sin embargo, esa escasez de bibliografía no desalentó nuestro propósito de formular un breve comentario sobre los principios legales que nos rigen en materia de fiscalización y control hacendario.

Hemos visto que en los últimos tiempos se ha legislado bastante, no solo en materia de integración económica, sino también con respecto a cuestiones que atañen a la Hacienda Pública. Baste mencionar que el proteccionismo económico no solo ha representado alza de aranceles aduaneros, sino también en lo que ha dado en llamarse incentivos fiscales.

Por otra parte, los aumentos de salarios y todo el plan de inversiones públicas, ponen de manifiesto que en las esferas oficiales se ha tomado en cuenta el efecto que produce el gasto público dentro del mecanismo circulatorio de la riqueza.

Sobre la base de las consideraciones anteriores se hace evidente pensar que, en general, el actual Régimen de Fiscalización Hacendaria, ha menester de una conformación más acorde con el moderno concepto de la Hacienda Pública.

No somos partidarios de las reformas constitucionales pensadas al azar, o al calor de determinados intereses; por ello, dado el auge de las finanzas públicas, estimuladas por la nueva concepción del Estado Intervencionista, que emplea cada vez más el mecanismo presupuestal para invadir el campo de la economía privada, proponemos se establezcan, en una nueva Ley Orgánica de la Corte de Cuentas, controles más efectivos para quienes, en una forma u otra, tengan que ver con la actividad financiera del Estado.

De tal manera que, al abordar la fiscalización de la Hacienda Pública en la forma que lo hacemos, con recomendaciones modestas, no pretendemos otro propósito que el de poner en evidencia nuestro deseo de ofrecer el contingente de trabajo que representa nuestra Tesis Doctoral.

P R I M E R A P A R T E

ANTECEDENTES HISTORICOS, DOCTRINARIOS Y JURIDICOS

I.- ANALISIS HISTORICO CONSTITUCIONAL

a) Epoca Pre-Independencista

I. 1) Primera Etapa: 1824 - 1935

I. 2) Segunda Etapa: 1935 - 1962

I. 1) Primera Etapa: De 1824 a 1935

a) *Epoca Pre-Independencista.*

De acuerdo con las versiones incluidas en los diferentes textos de historia, la Capitanía General de Guatemala, aun cuando dependía jerárquicamente del Rey de España gozaba de relativa independencia, principalmente en el aspecto administrativo; sin embargo, las Provincias e Intendencias se regían por un titular nombrado por el monarca español, en forma directa.

Por disposición de la Real Ordenanza de 1786, el Istmo Centroamericano estaba constituido por 4 intendencias. La de San Salvador abarcaba el territorio que desde el año de 1915, se llamó República de El Salvador.

Con esta breve sinopsis se trata de exponer nuestra dependencia jurídica a España, en la época pre-independencista, status que la Constitución de Cádiz hacía generar para todas las Colonias. Es, precisamente, por esta razón que no vamos a entrar al análisis constitucional del control hacendario prevaleciente en la citada época, pues por sabido se calla que los Decretos de las Cortes de Cádiz, de Enero 13 de 1812, a pesar de reflejar un cambio más humano en el comportamiento de España hacia sus colonias, perpetuaba el régimen económico del absolutismo, al señalar que el Tesoro del Reino debía ser acrecentado con la riqueza material y humana de estas lejanas provincias.

Por el mismo antecedente tampoco nos interesa, para el tema que desarrollamos, el valor jurídico-constitucional que algunos creen ver en el Acta de -

Independencia del 15 de Septiembre de 1821, documento que en opinión del Doc
tor Ricardo Gallardo constituye el origen histórico de todas las fuentes en -
(1)
que se debía inspirar el derecho.

b) *Régimen de Fiscalización Hacendaria en las Constituciones Federales*

Sin desestimar el valor simbólico atribuido a la declaración de Indepen
(2)
dencia, de 1821, creemos que hasta la promulgación de la Constitución Federal
de 1824, se definió un diáfano régimen de principios constitucionales. Es, pre
cisamente, en el texto de aquel documento donde aparecen las primeras disposi
ciones primarias, relativas a la formación de un patrimonio fiscal exclusivo del
nuevo Estado, cuando fue señalada al Congreso Federal, la atribución de Decre
tar y designar rentas generales para cubrir los gastos de la administración ge
(3)
neral.

Como hemos anotado, la doctrina relativa al control o Fiscalización Hacен
daria, ejercida por el Poder Legislativo, asomó tímidamente, en la disposición
referente a las atribuciones del Congreso, cuando dejó a éste la obligación de
"Arreglar la administración de las rentas generales; *velar sobre su inversión*

-
- (1) Ver "Las Constituciones de la República Federal de Centroamérica", Ricardo Gallardo, Tomo I, Tercera Parte, Capítulo I, Pág. 153. Edición publicada - por el Instituto de Estudios Políticos, Madrid 1958.
- (2) El historiador salvadoreño Alberto Luna, citado por el Dr. Gallardo en el primer tomo de su libro "Constituciones de la República Federal de Centroamérica", es de opinión que la verdadera fecha de nuestra independencia fue el 10. de Julio de 1823. Obra Citada, Tercera Parte, Capítulo IV, Pág. 203.
- (3) Constitución Federal de 1824, Título IV, Sección 2 "De las atribuciones del Congreso".
- "Art. 69.- Corresponde al Congreso:
- 60.) Fijar los gastos de la administración general;
- 70.) Decretar y designar rentas generales para cubrirlos; y no siendo bastantes, señalar el cupo correspondiente a cada Estado según su población y riqueza.
- 80.) Arreglar la Administración de las rentas generales; *velar sobre - su inversión, y tomar cuentas de ella al Poder Ejecutivo"*

y tomar cuenta de ella al Poder Ejecutivo."

Particularmente, consideramos estos principios como el origen del régimen actual de control y fiscalización de la Hacienda Pública en nuestro país. La Constitución Política de los Estados Unidos de Centro América, de 1898, en su título XII, "Atribuciones del Poder Legislativo" no se concretó a señalar, como atribución de la Asamblea, el arreglo y la vigilancia de las inversiones públicas, sino que aquel Organo debía "Aprobar o desaprobar la cuenta de los gastos públicos."⁽⁴⁾

Sin embargo, en cuestiones de Fiscalización Hacendaria, la referida constitución estableció un sano principio cuando, en el Artículo 113, fue consignada la responsabilidad solidaria del Presidente de la República y del ministro respectivo, así como también de los miembros del Tribunal de Cuentas, -⁽⁵⁾ en todo gasto efectuado en contraversión de la ley.

A nivel de Constituciones Federales, la Carta Magna de 1898 fortalece el vacilante control establecido en 1824; es más, si hubiere de sacarse conclusiones, comparando ambas constituciones, tendríamos que inclinarnos en favor de la de 1898, por el argumento contenido en la disposición del Artículo 117 de aquel Cuerpo de leyes, que estableció — por vez primera — un artículo específico relativo a la Fiscalización del Tesoro Nacional, como se llamaba entonces

(4) La Constitución Política de los Estados Unidos de Centro América, de 1898, que se aprobó en Managua, Nicaragua, el 27 de Agosto de ese año, y que fue sancionada en El Salvador 13 días después, decía en el Título XII, "Atribuciones del Poder Legislativo":

Art.79.- Corresponde al Poder Legislativo Federal:

"Atribución XXVII.-Aprobar o desaprobar la cuenta de los gastos públicos."

(5) Constitución Federal de 1898, Título XVIII, "Del Presupuesto":

Art.113.- De todo gasto que se haga fuera de la ley serán responsables solidariamente por la cantidad gastada, el Presidente y el ministro respectivo, los miembros del Tribunal de Cuentas y los empleados que en él interviniere-- ren si faltaren a sus respectivos deberes."

a la Hacienda Pública. En efecto, en el Artículo 117 se dispuso instituir un *Tribunal Superior de Cuentas*, para que fiscalizara la administración del Tesoro Nacional, con atribuciones de examinar, aprobar o desaprob⁽⁶⁾ar las cuentas a quienes administraran Fondos de la Nación.

En los albores del presente siglo, los representantes de los estados - de Guatemala, El Salvador y Honduras, decretaron la Constitución Política de la República Federal de Centroamérica, de 1921, la cual entre otros aspectos regulaba, en su título VI, la "Hacienda Pública Nacional", estatuyendo en su artículo 142 que aquella debía ser fiscalizada, en los ingresos y erogaciones, por un *Tribunal Mayor de Cuentas*.

Aun cuando reconocemos, como muchos, que esta Constitución aportó valiosos principios al régimen legal en Centroamérica, en lo que atañe al punto que analizamos no tuvo la estatura de la Constitución de 1898. En ésta se puntualizó lo relativo al Presupuesto, dedicándole un título específico (el XVIII) y aunque su texto no contenía el término "Hacienda Pública Nacional", como en 1921, su título XIX, que se refirió al "Tesoro Nacional", abarcaba los mismos - conceptos.

La actitud del Constituyente Federal de 1898, al introducir el Artículo 117, nos induce a suponer que quiso crear normas que fueran más allá de la tí mida fiscalización legislativa. Nuestro juicio se fundamenta en la obligación que se impuso al Tribunal Superior de Cuentas, de "devolver al Ejecutivo las -

(6) Constitución Federal de 1898, Título XIX del Tesoro Nacional.

"Art. 117.- Para fiscalizar la administración del Tesoro Nacional habrá un *Tribunal Superior de Cuentas*, cuyas atribuciones serán: examinar, aprobar, o desaprob⁽⁶⁾ar las cuentas a quienes administren fondos de la Nación; y devolver al Ejecutivo las órdenes que no estuvieren arregladas a la ley, para los efectos que ésta determine

órdenes que no estuviesen arregladas a la ley, para los efectos que ésta determine", actitud que hoy, después de 79 años, forma lo que en conjunto se llama *control a posteriori*.

Por otro lado, continuando con señalar un paralelo entre las dos últimas Constituciones Federales anotamos que, en 1921, los Constituyentes suprimieron lo más importante de aquellas normas primarias (de 1898) al limitar -- la regulación del Control Fiscal, tal como se deduce del análisis jurídico -- del Artículo 142 de la Constitución Federal de 1921. (7)

c) *Régimen de Fiscalización Hacendaria en El Salvador, como Estado Unitario.*

La Federación Centroamericana murió legalmente por Decreto del Congreso Federal, el 30 de mayo de 1838; a pesar de ello, El Salvador decretó su primera Constitución, como Estado independiente de la República Federal de Centroamérica, el 18 de Febrero de 1841, logrando sobrevivir 23 años su texto, hasta que fué derogado por la constitución decretada el 20 de mayo de 1864.

Aun cuando coincidimos que por aquella época fueron decretadas las leyes y códigos más importantes de nuestra vida jurídica, en asuntos hacendarios no se recuerdan disposiciones relevantes que modificaran el frágil principio constitucional de control, establecido en 1824. (8)

En la Constitución de 1841, lo más notable que aparece en referencia con el régimen que analizamos, quizá sea la regulación contenida en el título VI, -

(7) La Constitución de 1921 fue promulgada el 9 de Septiembre de ese año, en Tegucigalpa, Honduras.

En efecto, el Título VI de la Constitución Federal de 1921, a diferencia de la de 1898, al tratar sobre la Hacienda Pública Nacional, únicamente incluyó un artículo sobre Fiscalización:

"Art. 142.- Se creará una Tesorería General de la Federación; un Tribunal Mayor de Cuentas llevará la Contabilidad y fiscalizará los ingresos y erogaciones nacionales."

(8) El primer Código Civil, y los primeros códigos penales, de comercio, y de Procedimientos Civiles, datan de ésta época.

"De las Atribuciones del Poder Legislativo", que conceptuó como función propia de la Asamblea la de "Fijar y Decretar anualmente los gastos y la administración de todos los ramos de la Hacienda Pública, arreglando su manejo e inversión". En efecto, aun cuando el Título XIII, "Del Tesoro Público", hacía — silencio sobre la Fiscalización del patrimonio del Estado, el Control Hacendario se materializaba, al final de cada ejercicio, cuando el Poder Legislativo tomaba cuenta al Ejecutivo del manejo e inversión de los bienes nacionales.

Con todo, ya se conducía por aquella época un organismo designado con el nombre de *Contaduría Mayor*, cuya existencia confirma el Presbítero y Doctor — Isidro Menéndez, en su "Recopilación de las leyes del Salvador, en Centro América", obra que data de 1855.

La Contaduría Mayor no adecuaba sus atribuciones, únicamente, a examinar cuentas a quienes manejaban fondos públicos, ni a establecer los correspondientes cargos cuando su mala administración daba lugar a ello, sino que también — extendía los finiquitos necesarios cuando era procedente. (9)

Entonces, aunque la Fiscalización del Tesoro, o Hacienda Pública, no apareciera descrita como norma primaria en el texto original de la constitución — de 1841, en las leyes secundarias subsistían normas de control a posteriori, —

(9) Recopilación de las Leyes del Salvador, en Centroamérica, 2a. Edición, Ministerio del Interior de El Salvador, 1956, Pág. 211. Leyes Orgánicas de Hacienda:

Art. 33.- "Las funciones de la *Contaduría Mayor*, serán: examinar todas las cuentas de los caudales públicos, hacer cargos sobre ellas, dar finiquitos, y compeler a que rindan cuentas a todos los que tengan obligaciones de dar las."

(10)

como un saludable resabio del Régimen Federal de 1824.

En la Constitución conservadora, decretada el 19 de Marzo de 1864 bajo la administración de don Francisco Dueñas, se esboza de nuevo como facultad del Poder Legislativo "fijar y decretar anualmente los gastos de la Administración en todos los ramos de la Hacienda Pública, arreglando su manejo e inversión; tomar cuenta de ella al Poder Ejecutivo; y calificar y reconocer la deuda nacional e interior, designando formas para su amortización"⁽¹¹⁾.

El título 17, "Del Tesoro Público", se repitió sin variantes en relación con su correspondiente de la constitución de 1841. Vale apuntar, entonces, que tanto la Constitución Política de 1841, como la de 1864, carecieron de disposiciones primarias que regularan la Fiscalización y Control de la Hacienda Pública. Tal falta de iniciativa quizá tenga su causa en el proceder poco patriótico de aquellos constituyentes, que adecuaron su actitud de reforma a la defensa de los intereses más abyectos del grupo gobernante.

La constitución decretada el 16 de octubre de 1871 acoge los mismos desaciertos de tal suerte que, aun haciendo acopio del más profundo análisis del régimen hacendario que privaba por entonces, no logramos señalar ninguna reforma que valga la pena de celebrarse. La fiscalización siguió como atribución de la Asamblea Legislativa, en cuyo seno los diputados se alienaban con la lectura

(10) El 20 de Abril de 1841, por Decreto Legislativo se reglamentó la dirección y administración de la Hacienda Pública, mediante una Ley Orgánica de Hacienda, que luego fue reformada por D.L. de 13 de marzo de 1848. Siendo la disposición transcrita en la llamada (9) posterior a estos Decretos, advertimos que existía la inquietud en el legislador de esa época, -- por regular la Fiscalización Hacendaria de acuerdo al criterio que privaba en otros países más desarrollados.

(11) Art. 28 # 5o. Constitución Política de 1864.

de la cuenta que rendía el Poder Ejecutivo sobre la inversión de las rentas públicas.

El patrocinador de la Constitución Política de 1871, Mariscal Santiago González, decretó en noviembre de 1872 una nueva Carta Magna. Esto evidencia, por fin, un cambio notable en el tema que tratamos. En efecto, el título --- VIII, el Tesoro Nacional y su Administración, introduce el concepto de la *glosa de cuentas* como función específica de un Tribunal Superior o Contaduría Mayor de Cuentas. Dicha *glosa* debía hacerse en las dependencias que administraban intereses del erario público.⁽¹²⁾

En febrero de 1880, a poco más de siete años de vigencia, fue abolida la Constitución de 1872 por el doctor Rafael Zaldívar, Presidente Provisional de la República. El nuevo texto no modificó, en absoluto, el criterio sustentado en la anterior administración.

El 6 de Diciembre de 1883, el mismo Presidente Zaldívar siguiendo el triste ejemplo de sus antecesores en el Poder, abrogó la Constitución que años atrás él mismo había apadrinado. A no ser por la variante de una nueva numeración, el Título que se refería al Tesoro Nacional no sufrió ningún cambio, -- como tampoco la disposición relativa al control de los fondos públicos.

Derrocado Zaldívar dos años después, por un golpe de estado que encabezó el General Francisco Menéndez, el Congreso Constituyente que fue previamente

(12) Constitución de 1872, Título VIII, Del Tesoro Nacional y su Administración, Sección 2a. "Administración."

"Art. 117: Para la administración de los fondos públicos habrá una sola Tesorería General, recaudadora y pagadora, y un Tribunal Superior o Contaduría Mayor de Cuentas, que glosará todas las de los que administren intereses del erario público."

convocado decretó, el 23 de Noviembre de 1885, una nueva constitución. De ella no entraremos a conocer porque su texto fué transcrito en la Constitución Política del 13 de Agosto de 1886, en virtud de no haberse declarado obligatorios sus preceptos.

Podría decirse, sin pontificar en el asunto, que la Constitución de 1886 introdujo para el país saludables reformas y un ordenamiento en las Instituciones. De allí que, hasta ahora, haya sido la menos voluble de las muchas que El Salvador ha tenido en lo que va de su corta vida como Estado independiente.

Si bien le reconocemos muchos de los méritos que los constitucionalistas e historiadores le atribuyen; no es menos cierto que el Congreso Constituyente de 1886 olvidó regular la cuestión hacendaria, desaprovechando la coyuntura histórica que le hubiera permitido adaptar las doctrinas de avanzada, prevalescentes a finales del siglo pasado.

La Constitución de 1886 repitió lo que se venía calcando desde 1872, - cuando se introdujo con jerarquía constitucional la glosa de las cuentas. Apenas si se amplió el Título del Tesoro Nacional, con un nuevo artículo que dejaba a una ley secundaria la facultad de inferir responsabilidades al que, indebidamente, ordenara o ejecutara la inversión o el gasto de cualquier cantidad del Tesoro Público.⁽¹³⁾

(13) Constitución Política de la República de El Salvador, de 1886; "Art. 130.- Ninguna suma podrá extraerse del Tesoro, pagarse o abonarse, sino en virtud de designación previa de la ley.

La ley determinará las entradas y los gastos de la Nación. De cualquier cantidad exigida o invertida, contra el tenor expreso de ella, será responsable el que ordene la exacción o el gasto indebido: También lo será el ejecutor si no prueba su inculpabilidad."

I. 2) Segunda Etapa: De 1935 a 1962.

Antes de analizar el contenido histórico de la Constitución de 1939, que siguió a la de 1886, queremos bosquejar ciertos acontecimientos sucedidos el año de 1935:

El General Maximiliano Hernández Martínez, de acuerdo a versiones históricas, recibió el Poder de una Junta Militar el 4 de Diciembre de 1931, suceso derivado del incruento derrocamiento del Ing. Arturo Araujo, acaecido dos días antes. El nuevo Presidente juró la Constitución de 1886.

Creemos que entre el plan de gobierno que inicialmente proyectó el General Hernández Martínez, estaba incluida la reforma a la Constitución; y es innegable que tal acerto se fundamente en la revisión de algunos apuntes históricos, entre ellos los boletines editados por la Auditoría General de entonces, en donde consta que el 6 de Mayo de 1935 el Gobierno solicitó, por intermedio del Ministro de Hacienda, a la "Comisión de Reformas a la Administración Financiera", que en 1934 se había formado, el estudio de aquellos aspectos económicos y financieros, contenidos en la Constitución de 1886, que serían objeto de Reformas.

Es oportuno señalar, asimismo, que antes de integrarse esta Comisión se había constituido otra, denominada "Comisión Encargada del Proyecto de Constitución.

El 3 de Septiembre de 1935, por medio de oficio No. 54, la referida "Comisión de Reformas a la Administración Financiera", integrada por el Doctor Juan Ernesto Vásquez, y los señores Manuel Enrique Hinds y Julio Roseville, remitió al Ministro de Hacienda lo que en conjunto llamaron "Anotaciones para una Constitución Política", incluyendo en el proyecto un capítulo referente al

Control Fiscal.

Aquel estudio no solo fue espléndido porque ilustró sobre cuestiones -- económicas, sino que hizo correr el velo del oscurantismo que prevalecía en -- cuestiones hacendarias.

En lo tocante al Tema de la Fiscalización, y a manera de ejemplo, para -- valorizar en parte la tesis que sustentó la referida Comisión de Reformas a la Administración Financiera, se transcribe el TEXTO NUMERO 35 de aquel estudio, a la par del texto del Art. 128 de nuestra Constitución Política Vigente, que se refiere a la Fiscalización de la Hacienda Pública.

TEXTO CONSTITUCIONAL DE 1962

TITULO VIII, Hacienda Pública.

Art.128. La Fiscalización de la Hacienda Pública en general y de la ejecución del presupuesto en particular, estará a cargo de un organismo independiente del Poder Ejecutivo, que se denominará Corte de Cuentas de la República, y que tendrá las siguientes atribuciones:

1a.) Vigilar la recaudación, la custodia, el compromiso y la erogación de los fondos públicos; así como la liquidación de impuestos y demás contribuciones cuando la ley lo determine.

2a.) Autorizar toda salida de fondos del Tesoro Público, de acuerdo con el presupuesto; intervenir preventivamente en todo acto que de manera directa o indirecta afecte al Tesoro Público o al

CAPITULO IX. "Comisión de Reformas (14) a la Administración Financiera"

Texto No.35.- El control técnico de la gestión de la Hacienda Pública, en general, y de la ejecución del Presupuesto en particular, estará a cargo de un organismo independiente del Poder Ejecutivo que se denominará Contraloría y Auditoría General de la República.

Le compete, en especial, lo siguiente, fuera de lo demás que las leyes le encomienden:

a) Inspeccionar y vigilar la recaudación, custodia y erogación de dineros públicos.

b) Autorizar toda salida de fondos del Tesoro Público, de conformidad con el Presupuesto, e intervenir preventivamente en todo acto que de manera directa o indirecta afecte al

(14) Boletín No. 29, Auditoría General de la República de El Salvador, Vol. -- VIII, correspondiente a Enero de 1935. (La Revista aparecía con algunos meses de atraso.)

patrimonio del Estado, y refrendar los actos y contratos relativos a la deuda pública;

3a.) Vigilar, inspeccionar y glosar las cuentas de los funcionarios -- que manejen fondos o bienes públicos, -- y conocer de los juicios a que den lugar dichas cuentas;

4a.) Fiscalizar la gestión económica de las instituciones y empresas estatales de carácter autónomo y de -- las entidades que se costeen con fondos del erario o que reciban subvención del mismo. Esta fiscalización se hará de manera adecuada a la naturaleza y fines -- del organismo de que se trate, de acuerdo con lo que al respecto determine la ley.

5a.) Examinar la cuenta que sobre la gestión de la Hacienda Pública rinda el Poder Ejecutivo a la Asamblea, e informar a éste del resultado de su examen.

6a.) Dictar los reglamentos necesarios para el cumplimiento de sus atribuciones.

7a.) Ejercer las demás funciones -- que las leyes señalen.

* Los subrayados son nuestros.

El 10. de marzo de 1935, el Gral. Hernández Martínez inició su 2o. período presidencial, jurando por 3a. vez cumplir y hacer cumplir la Constitución de (15) 1886.

Tesoro Público o al Patrimonio del Estado; refrendando los actos relativos a la Deuda Pública.

c) Dirigir, inspeccionar, vigilar y glosar las cuentas de los funcionarios así como las relativas a cualesquiera otros bienes del Estado, -- pudiendo emitir los reglamentos del caso, para cuya obligatoriedad no se necesitara de la sanción del Ejecutivo.

d) Controlar la gestión de los establecimientos públicos, de las entidades oficiales autónomas, de las corporaciones de derecho público en general, y de aquellas entidades privadas que se relacionan financieramente con el Estado.

e) Nombrar y reconocer su personal subalterno.

f) Hacer su presupuesto, el que el Ejecutivo deberá incluir, sin modificaciones algunas, en el proyecto de Presupuesto General; y

g) Decretar su reglamento interior.

(15) Había gobernado desde el 4 de Diciembre de 1931 hasta el mes de Agosto de 1934, fecha en que depositó la Presidencia a fin de poder concurrir a las elecciones de 1935.

Decimos por 3a. vez porque cuando llegó al Poder el Ing. Arturo Araujo, el Gral. Martínez resultó electo Vice-Presidente de la República. La 2a. vez sucedió cuando fue designado Presidente por el Directorio que derrocó al Ing. Araujo.

Como hemos indicado, desde 1934 existía la "Comisión Encargada del Proyecto de Constitución" y la denominada "Comisión de Reformas a la Administración Financiera", ambas inspiradas en la decisión del Presidente de la República. Desde su creación se conjeturaron los más diversos comentarios, y quizá por ello, como anota el Dr. Ricardo Gallardo, "a principios de 1938 se comenzó a hablar, por medio de los órganos de la prensa y de la radiodifusión, de que debía convocarse a una Asamblea Constituyente, con miras a modelar las Instituciones de la República, al unísono con los progresos señalados por la democracia."⁽¹⁶⁾

A fines de 1938 se reunió la Asamblea Constituyente que, el 20 de enero de 1939, promulgó la nueva Constitución, derogando expresamente la decretada el 13 de Agosto de 1886.

No vamos a entrar al análisis de las verdaderas causas que motivaron la reforma; tampoco enjuiciaremos, para evitar el desviarnos de nuestro tema, los alcances jurídicos del Art. 91 de la Constitución de 1939, cuyo texto confinaba al olvido el sistema de elección Presidencial directa, para asignar a la Asamblea Legislativa, por esa única vez, la elección del primer mandatario de la República.

Vamos, eso sí, a celebrar los ejemplares principios que, sobre régimen hacendario, fueron incorporados a dicho Cuerpo constitucional, merced al esfuerzo de la tantas veces citada "Comisión de Reformas a la Administración Financiera", que trabajó inspirada en las corrientes doctrinarias que por entonces comenzaban a vislumbrarse en algunos países europeos.

Fortalece nuestro anterior comentario el análisis del Título XII de la Constitución de 1939, "Hacienda Pública", al que se dedicó, desde entonces, un con-

(16) Las Constituciones de El Salvador, Ricardo Gallardo, Tomo I, Pág. 755, Ediciones Cultura Hispánica, Madrid 1961.

siderable número de artículos (del 150 al 165) y cuya redacción, dicho sea de paso, fue sostenida con pocas variantes en las Constituciones posteriores.

Por primera vez se incorpora, en el Art. 158, el principio constitucional de la Fiscalización Hacendaria, en una forma sistemática y ordenada, disponiendo que la aplicación de tales funciones serían encomendadas a un Organismo - (17) que, desde entonces, se llamó *Corte de Cuentas de la República*.

(17) Art. 158.- La fiscalización técnico legal de la gestión de la Hacienda Pública en general, y de la ejecución del Presupuesto en particular, estará a cargo de un organismo *independiente* del Poder Ejecutivo, que se denominará *Corte de Cuentas de la República*.

Tendrá las funciones siguientes:

1a. *Inspeccionar* y vigilar la recaudación, custodia, compromiso y erogación de dineros públicos;

2a. Autorizar toda salida de fondos del Tesoro Público, de conformidad con el Presupuesto e intervenir preventivamente en todo acto que de manera directa o indirecta afecte al Tesoro Público o al patrimonio del Estado, y refrendar los relativos a la Deuda Pública;

3a. Dirigir, inspeccionar y glosar las cuentas de los funcionarios - que manejen fondos públicos, así como las relativas a cualesquiera otros -- bienes del Estado; *y fallar sobre ellas*;

4a. Controlar la gestión económica de los establecimientos públicos, de las entidades oficiales, inclusive las autónomas, y de las corporaciones de derecho público;

5a. Preparar y ejecutar su Presupuesto;

6a. Decretar los reglamentos que sean necesarios para el cumplimiento de su cometido; y

7a. Nombrar sus empleados.

Además de las funciones enumeradas, ejercerá las que las leyes señalen.

Siempre que un acto sometido a conocimiento de la Corte de Cuentas en el ejercicio de sus funciones legales, viole alguna ley o reglamento en vigor, ha de advertirlo así a los funcionarios que se lo comuniquen, quedando suspenso el acto, mientras tanto, en sus efectos legales.

El ejecutivo puede ratificar el acto total o parcialmente, por medio de resolución tomada en Consejo de Ministros y publicada en el Diario Oficial.

La ratificación publicada en el Diario Oficial, da por terminada la suspensión legal del acto, siempre que las observaciones de la Corte de Cuentas no consistan en falta o insuficiencia de crédito presupuesto, a donde aplicar un gasto; pues en tal caso, la suspensión sólo cede hasta que la deficiencia de crédito se haya llenado.

De esta época son también los preceptos constitucionales relativos a la Fiscalización y Control de las entidades oficiales autónomas; y por vez primera se encuentran, también, conceptos primarios de *Control Preventivo*.

Las reformas de la Constitución de 1939, efectuadas en marzo de 1944, contemplaron una beneficiosa alteración del Art. 158, relativo a la Fiscalización de la Hacienda Pública, fundamentalmente en el numeral tercero del Artículo citado, así:

FUNCIONES DE LA CORTE DE CUENTAS

CONSTITUCION DE 1939

Art. 158 No. 3o.

"Dirigir, inspeccionar y glosar las cuentas de los funcionarios que manejen fondos públicos, así como a los relativos a cualesquiera otros bienes del Estado; fallar sobre ellas"

REFORMAS DE 1944

Art. 158 No. 3o.

"Inspeccionar, vigilar, exigir y glosar las cuentas de todas aquellas personas que tomen parte o intervengan en la liquidación, la recaudación, la custodia, el compromiso y la erogación de fondos, valores u otros bienes de carácter público"

Como puede advertirse del análisis jurídico del numeral reformado, en 1944 La Fiscalización que debía ejercer la Corte de Cuentas fue ampliada a Todas las personas, y no solo a los funcionarios, que tomaran parte en alguna forma en la liquidación, la recaudación, el compromiso y la erogación de fondos, valores y otros bienes de carácter público.

Esta modalidad de control fiscal, fue desplazada del Texto Constitucional de 1950 y, consecuentemente de 1962, circunscribiendo la eficacia de la Fiscalización a los funcionarios " que manejen fondos o bienes públicos".
(18)

(18) Art. 128 No. 3o, Constitución 1950 y 1962.

La fiscalización de la Hacienda Pública en general y de la ejecución del Presupuesto en particular, estará a cargo de un organismo independiente del Poder Ejecutivo, que se denominará Corte de Cuentas de la República, y que tendrá la siguiente atribución:

3a. Vigilar, inspeccionar y glosar las cuentas de los funcionarios que manejen fondos o bienes públicos, y conocer de los juicios a que den lugar dichas cuentas.

Otra innovación que se introdujo, con la reforma de 1944, fue la prerrogativa concedida a la Corte de Cuentas de la República para *poder intervenir* la cuenta que, del Presupuesto, estaba obligado a someter el Poder Ejecutivo a la Asamblea; disposición que los Constituyentes de 1950 y 1962 dejaron como potestad de *mero examen* sobre la mencionada gestión hacendaria.

El 11 de Julio de 1944, por medio del llamado "Decreto de los 3 Poderes", se abrogó la Constitución de 1939 y se favoreció la vigencia de la de 1886, acomodándola, en parte, con algunos conceptos de 1939, y del recién nacido decreto de reformas. La Asamblea Nacional, como era de esperarse, ratificó en la Constitución de 1945, la decisión establecida por los citados Poderes.

En este período de transición que, como dice el Doctor Gallardo, "constituye el más bajo nivel a que han llegado las aguas de la juridicidad salvadoreña, en toda su historia"⁽¹⁹⁾ no hubo, en relación con nuestro tema, nada excepcional que amerite un comentario, limitándonos a señalar que el título XII "De la Hacienda Pública", de la Constitución de 1939, pasó a ser el Título XI de la de 1945; y que el régimen de la *Fiscalización* se redujo a cuatro disposiciones (Arts. 135-138).

La disonancia jurídica prevaleciente en 1944-45, se reflejó en algunos principios de control que todavía contempla nuestra Carta Magna. En efecto, al quedar como antes se dijo, circunscrita la Fiscalización únicamente a "*los funcionarios que manejen fondos públicos*", y no a cualquier persona que intervenga bajo cualquier concepto en el manejo de los bienes del Estado, como originalmente se estableció en 1939, se redujo, sin razón alguna, el círculo de acción de la Corte de Cuentas.

Aun cuando el precedente antijurídico que condujo al poder al General Maxi-

(19) "Las Constituciones de El Salvador", Tomo I, Pág. 770. Ricardo Gallardo, Ediciones Cultura Hispánica, Madrid 1961.

miliano Hernández Martínez, y las actitudes posteriores de éste, constituyen por sí solas causa suficiente para que numerosos juristas de aquella época recelaran de sus reformas, deseamos resaltar, sin embargo, nuestro reconocimiento a la labor visionaria de algunos colaboradores suyos, que en cuestiones económicas, financieras y hacendarias trabajaron para depurar un régimen que venía calcándose desde 1864.

Desafortunadamente, las reformas que se introdujeron en la Constitución de 1886, y que suscitaron la promulgación del texto constitucional de 1939, fueron desnaturalizadas en su concepción jurídico-constitucional por las Constituciones que, posteriormente, se distinguieron por servir a los propósitos personales -- del Presidente Hernández Martínez, que de haber sustentado la ideología que caracterizó a su Gobierno en los tres primeros años de gestión, habría reflejado una -- imagen más aceptable en el crítico análisis de la historia.

El 14 de Diciembre de 1948 asume el Gobierno del país una junta integrada por dos civiles y tres militares, que desde su establecimiento se autodenominó -- Consejo de Gobierno Revolucionario.

Luego de asumir la dirección de los tres Poderes. abolió, formalmente, el -- 20 de Diciembre de ese año, la Constitución de 1886 y sus reformas sucesivas.

Dos años después, por Decreto número catorce de la Asamblea Nacional Constituyente, de fecha 14 de Diciembre de 1950, se proclamó una nueva Constitución -- que, a decir de muchos, representó la materialización de los anhelos democráticos, violentados por el autoritarismo que caracterizó a los Gobiernos que le precedieron.

La Constitución de 1950 regló nuestra vida jurídica hasta el 8 de enero de 1962, fecha del Decreto Constituyente que inauguró el actual sistema constitucional, que esperamos permanezca inalterable ante la impetuosidad de los falsos re--

dentoristas.

Como, básicamente, el Título VIII de la Constitución de 1950 no sufrió modificación en 1962, concluiremos este capítulo comentando, indistintamente, las disposiciones de una y otra Carta Magna.

Rebuscando en los altisonantes argumentos que dieron origen a las reformas constitucionales de 1950, con tristeza tenemos que reconocer que, en cuestiones de Fiscalización Hacendaria, al legislador ya no le quedó entusiasmo para incorporar preceptos que con buen suceso se cultivaban en otras latitudes.

Ni en los "Documentos Históricos de la Constitución Política Salvadoreña de (20) 1950", ni en el Proyecto de la "Comisión Redactora de la Constitución" del año -- últimamente citado, encontramos fundamentación doctrinaria del Tema que comentamos. Cabe deducir que ello se deba, quizá, al escaso conocimiento y a la improvisada información que sobre el régimen hacendario prevalecía en la Comisión respectiva.

Por ello, a pesar de que tuvieron la ocasión de estructurar un criterio más moderno sobre Finanzas Públicas, nuestros assembleistas se conformaron con reeditar los conceptos de 1939, que el Constituyente de 1945 había reducido.

El actual régimen de Fiscalización Hacendaria quedó expuesto, desde 1950, y repetido en 1962, en el Art. 128 de la Constitución Política, que literalmente - dice:

Art. 128.- La fiscalización de la Hacienda Pública en general y de la ejecución del presupuesto en particular, estará a cargo de un organismo independiente del Poder Ejecutivo, que se denominará Corte de Cuentas de la República, y que tendrá las siguientes atribuciones:

1a. Vigilar la recaudación, la custodia, el compromiso y la erogación de los fondos públicos; así como la liquidación de impuestos y demás contribuciones cuando la ley lo determine;

2a. Autorizar toda salida de fondos del Tesoro Público, de acuerdo con el presupuesto; intervenir preventivamente en todo acto que de manera directa o indirecta afecte al Tesoro Público o al patrimonio del Estado, y refrendar los ac-

tos y contratos relativos a la deuda pública;

3a. Vigilar, inspeccionar y glosar las cuentas de los funcionarios que manejen fondos o bienes públicos, y conocer de los juicios a que den lugar dichas cuentas;

4a. Fiscalizar la gestión económica de las instituciones y empresas estatales de carácter autónomo y de las entidades que se costeen con fondos del erario o que reciban subvención del mismo. Esta fiscalización se hará de manera adecuada a la naturaleza y fines del organismo de que se trate, de acuerdo con lo que al respecto determine la ley;

5a. Examinar la cuenta que sobre la gestión de la Hacienda Pública rinda al Poder Ejecutivo a la Asamblea, e informar a ésta del resultado de su examen;

6a. Dictar los reglamentos necesarios para el cumplimiento de sus atribuciones;

7a. Ejercer las demás funciones que las leyes les señalen.

Como se dijo en páginas anteriores, es notoria la semejanza que existe -- entre los principios enunciados en el Texto No. 35 del trabajo de la "Comisión de Reformas a la Administración Financiera", de 1935, con los sustentados en las atribuciones 1a., 2a., 3a., y 4a. del transcrito Art. 128.

De aquella época, hasta nuestros días, después de casi treinta y ocho años de acrecentar nuestra cultura jurídica, nada nuevo se ha dicho o hecho en materia de Fiscalización Hacendaria.

Salvo la reforma que en 1944 se hizo al Art. 158 No. 3o. de la Constitución de 1939, con el objeto de ampliar las funciones de la Corte de Cuentas para *todas las personas que manejaran bajo cualquier título los fondos públicos*; así como la reforma de ese mismo año, que concedía a la Corte de Cuentas *facultad de intervenir en la cuenta que rendía el Poder Ejecutivo a la Asamblea*, no encontramos ningún interés en los Constituyentes de 1950 y 1962, en mejorar el sistema de fiscalización y control de la Hacienda Pública.

Es paradójico que los preceptos que aún reglan nuestra conducta, provengan de una época en que la juricidad de los actos del gobierno estaban en entredicho.

II.- PRINCIPIOS DOCTRINARIOS QUE DETERMINARON LA INCORPORACION DEL CONTROL Y --
FISCALIZACION DE LA HACIENDA PUBLICA EN NUESTRA CONSTITUCION POLITICA.

- II. 1.- Introducción.
- II. 2.- Status Jurídico en Inglaterra. Su evolución hasta nuestros días.
- II. 3.- Situación en otros países del mundo.
- II. 4.- Principios Doctrinarios que sustenta nuestro Régimen Constitucional.
- II. i) Doctrina General.
- II. ii) Incorporación doctrinaria en nuestro Régimen Constitucional.

II.- 1.- INTRODUCCION

Los más remotos antecedentes de organismos fiscalizadores, debemos buscarlos en la Grecia de la cultura filosófica, y esencialmente en la actividad de los LOGISTAS, organización formada por una decena de ciudadanos electos por el pueblo, para ejercer la función fiscalizadora de la Hacienda Pública.

El Dr. Lorenzo Frau Marsal, en su trabajo "Autonomía que deben tener los --
Tribunales de Cuentas, su extensión y Garantías"⁽¹⁾, expresa que en la Grecia anti-
gua, se ejercía la actividad de control fiscal mediante una distribución de obli-
gaciones, pues "una parte de los logistas tenía a su cargo la labor de ejecutar
las órdenes del Senado, y la otra parte se ocupaba de cuestiones económicas y fi-
nancieras ajenas a dicho cuerpo. Las dos ramas, de conjunto, tenían autorización
para citar a todos aquellos funcionarios que manejaban caudales públicos, por me-
dio de bandos, y una vez cumplimentado el trámite de lo que hoy en día pudiéramos
denominar la instrucción del proceso, la persecución de los funcionarios res-

(1) Ponencia presentada en el 1er. Congreso de Tribunales de Cuentas, celebrado en La Habana del 2-9 de Noviembre de 1953.

ponsables de mal manejo de caudales públicos estaba a cargo de otro cuerpo de -- funcionarios llamados "AUTINIOS".

En Roma, que por tradición histórica se toma como la sucesión de la cultura griega, los "censores" guardaban bajo su responsabilidad los caudales públicos. Durante el Imperio, las finanzas fueron controladas con más criterio de derecho privado, señalándose una evidente decadencia de los sistemas de Fiscalización.

El ambiente de un marcado intervencionismo, que estimuló la administración de las finanzas públicas, en el período pre-medieval, no dejó de provocar trastornos en la vida de los antiguos estados cuyos súbditos, interpolando sus argumentos con reclamos políticos, denunciaron la confusión de las rentas estatales con el tesoro del monarca.

Por entonces, los administradores del Tesoro eran funcionarios de noble estirpe que, bajo el título de *Consejeros Reales*, ejercían funciones de control. -- Algunos de ellos fueron sometidos a severos procesos por atribuírseles malversación en las finanzas del Reino. Tal fue el caso, durante la monarquía de Felipe IV, de Francia, del Ministro Enguerrand de Marigny, por sentencia dictada por -- la CHAMBRE DES COMPTES (Cámara de Cuentas) que había sido creada por auspicios -- del Consejo del Rey para fiscalizar a los agentes recaudadores. También se recuerda el proceso seguido contra Nicolás Fouquet, que sirvió como Ministro de Hacienda durante el reinado de Luis XIV; y la ejecución de Santiago Necquer, consejero de Luis XVI.⁽²⁾

Sin embargo, se pone en duda la diligencia aparente por mantener esa imagen de austeridad, debido a que la referida modalidad de Fiscalización encomendada --

(2) Página 457 del Libro "Finanzas", Salvador Oría, Editorial Guillermo Kraft - Limitada, Buenos Aires, Argentina, 1948.

a la *CHAMBRE DES COMPTES*, fue un instrumento para acrecentar la riqueza del Rey de Francia; empero, como a veces sucede en otros ordenes de la vida, algunos precedentes negativos redundan en la depuración de un sistema. Tal fue el saldo obtenido de aquella práctica, que hizo evolucionar el concepto de control, mediante la intervención de los Parlamentos o Asambleas. Así, en la misma Francia, en 1355 se obligó a los recaudadores a informar sobre su gestión financiera, y a entregar el Tesoro a los *Generales*, funcionarios electos por las Asambleas Legislativas.

En el capítulo referente al desarrollo histórico de la Fiscalización en nuestro proceso constitucional, podremos apreciar que el Control Fiscal del tesoro público comenzó a ser ejercido por el Poder Legislativo, ante quien el Ejecutivo debía dar cuenta sobre la recaudación de las rentas y el pago de los gastos públicos.

Desde aquella época, la fiscalización se reflejaba en un doble aspecto: como la mera vigilancia administrativa, efectuada por el Ejecutivo sobre la Administración Pública; y a través de un control, esencialmente político, ejercido por el Congreso o la Asamblea. Hemos de considerar este último sistema como el legítimo recurso de fiscalización, ya que desde entonces se pensó que era impropio que el Ejecutivo analizara, críticamente, aquellas cuestiones en que estaba involucrado por ser responsable de la dirección de las Finanzas Públicas. Actitud semejante no solo hubiera restado veracidad al informe rendido sobre la actividad financiera, sino que hubiera profanado los más elementales cimientos del régimen democrático.

Más tarde, al cultivarse en otras latitudes el establecimiento de las *Contralorías*, fue definiéndose la tendencia de conceder autonomía a un organismo que debía velar, esencialmente, por la pureza en el manejo de los ingresos y las erogaciones del Gobierno; y que, por extensión, vigilara técnicamente si

las estimaciones contables del Presupuesto se ajustaban a las autorizaciones decretadas por el Poder Legislativo, a fin de hacer más eficaz la acción fiscalizadora.

Analizaremos, brevemente, cómo ha progresado el concepto de Fiscalización hacendaria a través de los siglos, porque consideramos que será un medio razonable de encontrar la justificación doctrinaria de nuestro régimen constitucional.

II.2.- STATUS JURIDICO EN INGLATERRA. SU EVOLUCION HASTA NUESTROS DIAS.

A Inglaterra, que ostenta la gloria de haber sido la cuna del derecho constitucional, debe atribuírsele el crédito de haber generado los principios más sugestivos en materia de control. Durante el reinado de Guillermo I se caracterizó, con la palabra "Exchequer", el recinto donde era centralizada y manejada la riqueza del monarca. En ese lugar el tesoro era contado, pesado y fiscalizado, operaciones sucesivas que, primitivamente, se encomendaron a tres funcionarios: - El "Teller", o cajero, recibía y pagaba dinero; el *Clerk of the Pells*", anotaba las operaciones de entrada y salida; y el último, llamado "Auditor" revisaba los apuntes y cuidaba que la operación de ingresos y egresos se ajustara a lo ordenado por el rey.⁽³⁾

En 1785 surge el término "*Comptroller of the Exchequer*", para designar al funcionario que fiscalizaba los ingresos; simultáneamente se creó una "*Junta de Auditores*", que se encargaría, a partir de entonces, de controlar y fiscalizar los egresos. Como resultado de manejos irregulares de los fondos públicos, se revisó el sistema. En 1866 el Parlamento creó el "*Exchequer And Audit Departments*

(3) "La Administración Financiera y el Control Fiscal en Colombia", Leopoldo Larro. Pág. 179, Segunda Parte, Capítulo XV. Editorial de la Litografía Colombia-Bogotá, 1941.

Act", que asimiló el control administrativo de la Tesorería con el que efectua-
ba un funcionario ajeno al Gobierno — el Contralor y Auditor General — nombra-
do directamente por la Corona.

Las atribuciones de la Contraloría y Auditoría General, como expresa Las-
carro en su obra, pueden enunciarse como sigue:⁽⁴⁾

- a) Fiscalizar la percepción de los ingresos y la correcta consignación de los mismos en un Fondo Consolidado;
- b) Velar porque los retiros de dichos Fondos, para el pago de gastos autorizados en el presupuesto, no sobrepasen los límites señalados por el Parlamen-
to;
- c) Vigilar que las erogaciones cumplan con los objetivos y finalidades — para las que fueron determinadas en el presupuesto; y
- d) Dar cuenta al Ministerio del Tesoro y a la Cámara de los Comunes de las irregularidades.

En Inglaterra existe el *control previo* y el *control a posteriori*. Este último se efectúa a través de visitas de inspectores a las dependencias públicas y mediante el estudio anual de las cuentas que rinden los encargados del manejo de los fondos públicos.⁽⁵⁾

Dado el carácter peculiar del pueblo inglés, pueden conjugarse modalidades de control que en un país latinoamericano difícilmente encontraríamos. Por ejemplo, por el cuantioso volumen de las cuentas, el Contralor puede expedir certificados de correcciones que documenten las visitas efectuadas por los inspectores,

(4) Obra citada, Pág. 180

(5) En Capítulo aparte veremos que en El Salvador, desde 1940, hay atizbos para considerar como *control perceptivo* la inspección y vigilancia que la Corte ejerce en las dependencias gubernamentales.

con el objeto de que, por iniciativa propia, el funcionario corrija — sin otro requerimiento — la cuenta fiscalizada; este procedimiento ha recibido el nombre de "Test Audit"⁽⁶⁾.

Es oportuno hacer notar, que, en Inglaterra, la Contraloría no tiene a su cargo la contabilidad financiera del reino, limitando sus atribuciones a la vigilancia y control presupuestal con la finalidad de suministrar informes al Gobierno y a la Cámara de los Comunes. La Fiscalización General es, pues, ejercida directamente por el Parlamento, quien se auxilia con tres dependencias: La Tesorería, La Contraloría y un Comité Especial, llamado de "Cuentas Públicas".

II. 3.- SITUACION EN OTROS PAISES DEL MUNDO

II. 3. i) En los Estados Unidos de América

No obstante la influencia decisiva que Inglaterra ejerció en Norte América, los Estados Unidos optaron, como país republicano que fue desde su independencia, por un criterio de fiscalización de ingresos y gastos, basado en la vigilancia conjunta de diversas instituciones. En efecto, el *Departamento del Tesoro* recauda los tributos, custodia los fondos y administra el patrimonio público, — paga los servicios de la deuda nacional y lleva la contabilidad financiera de la nación; La *Oficina del Presupuesto* proyecta estimativamente los ingresos y los gastos; y, desde 1921, el ejercicio del control jurídico del presupuesto corresponde a una oficina llamada *Contraloría de los Estados Unidos*, que realiza las funciones de fiscalización del tesoro público, mediante refrenda de los giros —⁽⁷⁾

(6) "La Administración Financiera y el Control Fiscal en Colombia", Leopoldo Lascarro, capítulo XV, Pág. 181.

(7) Obra citada, Pág. 185 Capítulo XVI, La Administración Financiera Norteamericana.

para gastos que libra el Departamento del Tesoro, y a través del examen y glosa de las cuentas mensuales, que tienen obligación de rendir los funcionarios encargados del manejo de fondos y bienes nacionales.

El Contralor General es elegido por el Presidente de la República, con la aprobación del Senado, para un período de 15 años, pudiendo ser removido únicamente por resolución conjunta de las dos Cámaras del Congreso, antecediendo juicio público.

II. 3. *ii*) EN OTROS PAISES DEL MUNDO. ⁽⁸⁾

El régimen de fiscalización en los demás países del mundo varía en forma casi imperceptible; las diferencias entre los distintos países si existen, son continuas; y aún en estos casos, como veremos adelante a manera de ejemplo, hay diversos puntos convergentes.

En ITALIA, país de conceptos vanguardistas en materia de Administración y Contabilidad, también se acogen los principios de Fiscalización hacendaria, encomendando tales funciones a una *Contaduría General*. A la par se desarrollan atribuciones de vigilancia y control de la contabilidad nacional; pero, las mismas son de jurisdicción exclusiva de la "Ragioneria Generale dello State".

En el estado libre de IRLANDA, el *Contralor y Auditor*, designado por el Presidente de la República, es quien efectúa el control externo de los gastos y examina las cuentas de los fondos públicos.

(8) En la investigación de este apartado fueron utilizados los datos contenidos en algunas disposiciones constitucionales. Al ser materialmente imposible obtener las Constituciones de muchos países, la información fue recogida, en parte, del libro "II Bilancio e il suo controllo nel mondo", de don Salvatore Sica, impreso en Italia, Instituto Poligráfico del Estado, Roma 1953.

En AUSTRIA, desde la reforma constitucional del 16 de junio de 1948, se denomina *Corte de Cuentas* el órgano encargado del control de la administración económica de la Federación; la fiscalización se establece en forma independiente de la administración general y provincial, mediante refrenda confirmatoria de la legalidad y seguridad contable de las operaciones, efectuada por el referido Tribunal.

En BELGICA Y ALEMANIA FEDERAL se llama también *Corte de Cuentas* al organismo de Control Fiscal, cuyas atribuciones se concretan al examen y aprobación de las cuentas de la administración del Estado, y a la vigilancia de las disposiciones presupuestarias, para establecer que los gastos se efectúan sin sobrepasar la autorización otorgada por los respectivos parlamentos.

En YUGOSLAVIA la fiscalización preventiva de la Hacienda Pública la realiza el Ministerio de Finanzas mediante autorización de todos los ingresos y gastos del estado; en la fiscalización posteriori interviene, además de dicho Ministerio, una dependencia llamada COMISION DE CUENTAS.

En AUSTRALIA se efectúa una continuada fiscalización administrativa de la Tesorería, mediante un estable sistema de control de la contabilidad y repetidas visitas del Auditor, quien deberá certificar la legalidad de las operaciones.

En BULGARIA es el Procurador General quien ejerce el control más elevado de la legalidad en los actos administrativos, pudiendo extenderse en el ejercicio de sus funciones para denunciar todo atentado contra los intereses económicos de la nación; sin embargo, una *Comisión de Control del Estado*, instituida en 1947 en sustitución de la Corte de Cuentas, técnicamente dotada, fiscaliza el patrimonio nacional.

En 1951 comenzó a funcionar, en CHECOESLOVAQUIA, el Ministerio de Control del Estado, cuyas funciones se hacen consistir en una severa fiscalización con-

table, administrativa y financiera. Este organismo sustituyó a la llamada *Corte Suprema de Control y de Cuentas*.

En Colombia se llevó a cabo en 1932, bajo los auspicios de la Contraloría General y del Ministerio de Hacienda, una transformación en los procedimientos para la fiscalización de los dineros públicos, contando con la asesoría de una misión de consejeros norteamericanos. Lo fundamental de aquel cambio fue la independencia otorgada a la *Contraloría*, despojándola de la sumisión que tenía ante el Poder Ejecutivo. El *Departamento de Contraloría* colombiano fue organizada por la ley No. 42, de 19 de Julio de 1923, y a él corresponde examinar, -- glosar y fenecer las cuentas de los funcionarios y empleados encargados de la -- percepción, del pago o la custodia de los fondos y bienes de la nación. Luego, -- en 1932, pasó a ser una *Oficina de Contabilidad y Control Fiscal*, y en 1938 con el rango de *Contraloría General de la República* extendió su acción fiscalizadora a toda institución creada o sub-vencionada con dineros públicos.

En Colombia, la fiscalización de la Hacienda Pública se ejerce en "el ingreso y retiro de los fondos, mediante la revisión *inmediata* de los comprobantes de ingresos; y por la *refrendación* de los cheques que lleva de vehículo a las e-
(9)
rogaciones, en los lugares de la gestión.

En ARGENTINA la fiscalización tiende a garantizar el correcto manejo de las rentas, la inversión justa de los fondos autorizados por el Congreso, el ordena-- miento de la contabilidad y el procedimiento para enjuiciar a los empleados públi-- cos, en los juicios de cuentas y juicios de responsabilidad. Estas importantes a-- tribuciones las desarrollan 2 Instituciones: el Tribunal de Cuentas y la Contadu--

(9) Página 15, "La Administración Financiera y el Control Fiscal en Colombia, Leo poldo Lascarro, Editorial de la Litografía Colombia-Bogotá 1941.

(10)

ría General de la Nación; ésta efectúa un control meramente escritural que a criterio de don Salvatore Sica, no es de carácter administrativo, parlamentario ni jurisdiccional, por revestir sus funciones ciertas características que lo ubican como un organismo especial.

(11)

terio de don Salvatore Sica, no es de carácter administrativo, parlamentario ni jurisdiccional, por revestir sus funciones ciertas características que lo ubican como un organismo especial.

II. 4.- PRINCIPIOS DOCTRINARIOS QUE SUSTENTA NUESTRO REGIMEN CONSTITUCIONAL.

II 4.i) Doctrina General

El modesto análisis de la fiscalización hacendaria, que tratamos de exponer en este trabajo, nos induce a preguntarnos cuál habrá sido el más ancestral criterio que fundamentó la incorporación del citado régimen en nuestra vida jurídica.

Sabemos que todo Poder emana de la Soberanía popular; por ello, al auspicio de este sagrado precepto, podríamos adherirnos a los que afirman que la práctica del control hacendario constituye un derecho inmanente del pueblo, ejercido -- a través de la Asambleas o Parlamentos, o por medio de las Contralorías, Tribunales o Cortes de Cuentas, cuyo establecimiento prescribe la Constitución Política.

No vamos a fundamentar el ejercicio de la función fiscalizadora, circunscribiéndolo a una Corte o Tribunal de Cuentas, pues el control de la gestión financiera del Estado es una actividad de matices complejos, establecido en postulados que trascienden el campo del Derecho Administrativo, para invadir el de la Economía, las Finanzas, la Contabilidad, la Auditoría y la Estadística.

Como se dijo en el capítulo precedente, durante el reinado de Felipe el Her

(10). Página 468, Tomo III "Finanzas", Salvador Oría, Editorial Guillermo Kraft, Limitada. Buenos Aires, Argentina, 1948.

(11) Salvatore Sica "El Presupuesto y su Control en el Mundo", Página 16, Instituto Poligráfico del Estado, Roma, Italia, 1953.

moso, en Francia, se produjeron indicios que tendían a corregir el tosco concepto que singularizaba la administración pública, con la creación de una *Cámara de Cuentas* que ejercía el incipiente control al compás de los intereses reales, distando mucho de ofrecer un dictamen que garantizara el pleno desarrollo de la soberanía.

Y aunque en el año de 1215, mucho antes de la época comentada, al acaecer la promulgación de la Carta Magna en Inglaterra, se prescribió que los subsidios feudales, de carácter excepcional, no podían imponerse sin oír previamente la opinión del Parlamento, un nuevo concepto de intervención Hacendaria, con rango constitucional, lo encontramos a partir de la revolución francesa, cuando la Asamblea Nacional Constituyente asumió la vigilancia y el control de las cuentas relacionadas con el manejo de los dineros públicos. Entrelíneas hay que anotar que, desde hace algunos siglos, el modelo francés de control fiscal — representado por la Corte de Cuentas — sirvió a muchas instituciones similares en Europa.

Reservándonos la exposición de nuestro criterio, para el capítulo dedicado a las RECOMENDACIONES, deseamos anticipar algunos juicios de autores calificados, a fin de documentar la doctrina en que se fundamenta nuestro régimen de fiscalización constitucional.

Según expone el Doctor Leopoldo Lascarro, la Fiscalización puede manifestarse:

- a) Sobre las actividades presupuestales y financieras, antes de que tengan lugar;
- b) En el momento de la gestión;
- c) O posteriormente, de acuerdo a las cuentas que se rindan a las entidades fiscalizadoras, o mediante la inspección directa en los libros de cuentas; —

realizada por los inspectores fiscales.

A criterio de este autor, la Fiscalización puede ser previa, perceptiva y punitiva ó posterior. La incorporación del control previo en la Fiscalización, -- como dice el Dr. Lascarro *"Tiende a prevenir y evitar que se realicen operaciones ilegales o fuera de los límites de las autorizaciones de que goce el administrador"*; la fiscalización perceptiva, entonces, se contrae únicamente a revisar y comprobar operaciones contenidas en los libros; la punitiva o a posteriori recae, -- más bien, sobre la base de las cuentas comprobadas, y tiende a fiscalizar los e--gresos de los fondos o bienes.

La Fiscalización previa representa la mínima aspiración en materia de Control hacendario; por ello, Lascarro cree que el sistema sería perfecto si pudiera obtenerse la revisión anticipada de las rentas y su reconocimiento; así como de la liquidación de las mismas y de los impuestos, por medio de la entidad fiscalizadora, antes o en el momento mismo del ingreso de los fondos en la tesorería nacional; y una fiscalización de todas las erogaciones públicas, antes que los dineros del pueblo salieran de las cajas públicas.

Otra tesis interesante de analizar es la expuesta por el argentino Salvador Oría, quien ve la fiscalización como un acto necesario, que debe ser incorporado -- o desarrollado en los textos constitucionales. Sostiene que la mejor forma de evitar la malversación de los fondos públicos, es el implanteamiento de " un control concurrente con los actos de gestión, y de carácter preventivo, que se anticipe a las disposiciones para el pago o cancelación de las obligaciones que el Estado ⁽¹⁴⁾ contrae"

(12) "La Administración Financiera y el Control Fiscal en Colombia", Leopoldo Lascarro, Pág. 48, Editorial Colombia-Bogotá 1941

(13) "Finanzas", Salvador Oría. Editorial Guillermo Kraft Limitada, Buenos Aires, -- Argentina 1948.

(14) Obra Citada, Página 461.

La *fiscalización constitucional*, de acuerdo a lo expresado por Salvador Oría, se desarrolla a través del Poder Legislativo, mediante la formación de Tribunales o Corte de Cuentas Especiales, también establecidas en la Constitución. (15) La creación de estos Organismos deben estimularse como una forma de garantía para la buena inversión y custodia de los bienes del Estado, dado los precarios resultados de las medidas de represión intentadas por los Parlamentos o Asambleas, contra aquellos funcionarios que han violado sus deberes.

Rafael Bielsa considera que la *Fiscalización* debe efectuarse por los representantes del pueblo (Congreso, Parlamento o Asamblea Legislativa) pues, si éstos votan las contribuciones y autorizan los gastos, también debe corresponderles exigir la rendición de cuentas al Organo encargado de la Administración Pública. (16)

Agrega Bielsa que la rendición, o el rechazo de la Cuenta por el Poder Legislativo, tiene efectos Políticos y Jurídicos, y que en todo régimen Republicano y representativo la responsabilidad es la regla. Ello debe ser suficiente para justificar la incorporación de los distintos medios de Control hacendario en las Constituciones Políticas del mundo occidental.

La tenaz lucha entre la Representación Popular y la Corona, hicieron nacer el privilegio del Parlamento para decretar los presupuestos y dictar leyes tributarias; esta actitud, que Wilhelm Gerloff y Fritz Neumark llaman "The power of the purse" (el poder sobre el tesoro público) fue, en la antigua Edad Media, la vía más eficaz de control Parlamentario. El Parlamento reivindicó la soberanía popular, determinando la forma de inversión de los dineros públicos, mediante el (17)

(15) Salvador Oría, "Finanzas", Pág. 466.

(16) "Derecho Constitucional", III Edición Pág. 582, Editorial Roque de Palma. — Buenos Aires 1959.

(17) "Tratado de Finanzas", Wilhelm Gerloff y Fritz Neumark, Tomo I Pág. 231, Editorial El Ateneo. Buenos Aires, 1961.

previo control sobre las medidas gubernamentales.

De acuerdo con lo expuesto por Gerloff y Neumark, el Control Fiscal es el origen de la actividad presupuestaria; pero, aun cuando señalan la influencia que el Presupuesto ejerce sobre la actividad del Estado, y reconocen la necesidad de justificar un mecanismo democrático, nacido del tradicional concepto de Fiscalización Parlamentaria, también aceptan los precedentes que la experiencia ha demostrado: los Parlamentos nunca han sido eficientes medios de control, debido a la abundante cantidad de tareas que la Constitución les encomienda y, principalmente, porque ellos mismos alientan la desconfianza del pueblo, desnaturalizando una estricta labor financiera con los gastos y refuerzos, que en determinadas partidas presupuestarias, usualmente consideran.

Maurice Duverger, Profesor de la Facultad de Derecho y de Ciencias Económicas de París, resume el tema al exponer que el Control tiene doble finalidad: impedir los excesos del Poder Ejecutivo, en materia financiera, y evitar despilfarros.⁽¹⁸⁾

Se ha de vigilar sobre todo — dice Duverger — a los que comprometen los gastos, a los que perciben los ingresos y a los que manejan los fondos públicos.

De acuerdo con lo expresado en las páginas anteriores, habremos de señalar, resumiendo la doctrina, que la Fiscalización de la Hacienda Pública, es una actividad que confirma el ejercicio de la soberanía popular. Mas, como su Organó representativo (Parlamento, Congreso o Asambleas) está impregnado de conceptos eminentemente políticos, que han restado eficacia a sus decisiones sobre control hacendario, y por carecer, asimismo, de conocimientos y medios técnicos para desarrollar una labor aceptable, se hizo imprescindible la creación de un organismo -

(18) "Hacienda Pública" Maurice Duverger, Pág. 277. Editorial Bosck, Barcelona, España, 1968.

auxiliar, que fiscalizara los ingresos y gastos efectuados por el Ejecutivo, con independencia funcional de cualquier Poder del Estado.

La fiscalización de la Hacienda Pública no se contrae, únicamente, a preservar el fiel cumplimiento de las disposiciones presupuestarias mediante sistemas contables o financieros; antes bien, asegura que los fondos públicos se administren en toda su dimensión, en beneficio de la colectividad.

II. 4.ii) INCORPORACION DOCTRINARIA EN NUESTRO REGIMEN CONSTITUCIONAL

El texto de nuestras primeras Constituciones contiene, fundamentalmente, el criterio de la Fiscalización mediante un control Parlamentario. La evolución doctrinaria en este aspecto ha sido lenta; y si hubiera de valorizarse las causas de este fenómeno, caeríamos en la cuenta de que son las mismas que han frenado el desarrollo político y económico en nuestro país.

En efecto, podemos señalar a manera de ejemplo, que mientras internamente nos regía la Constitución de 1886, y aparecían incorporados en ella los principios elementales que enunciamos en nuestro capítulo I literal "C", tres países de Centroamérica habían decretado la Constitución de 1898, que El Salvador reconoció como Ley Fundamental, en donde aparecían avances saludables que evolucionaron las ideas de Control y Fiscalización hacendaria. Sin embargo, esos principios jamás fueron homologados en ninguna de nuestras Constituciones, a pesar de los beneficios que ellos hubieran derivado.

Insistimos, una vez más, en señalar que desde 1935, año en que la ya citada "Comisión de Reformas a la Administración Financiera" propuso innovaciones de

(19) Ver Pág. diecisiete de este estudio.

(20) Ver Arts. 113 y 117 de la Constitución de 1898, transcritos en Págs. ---
once y doce Cap. I. de esta Tesis.

fondo al Título de la Hacienda Pública, no se han erguido nuestros juristas, legisladores o financistas, para dar su aporte al actual sistema de Control; y únicamente en esporádicos arranques, algunos entusiasmados funcionarios han mostrado sus inquietudes. Sin embargo, la voracidad del ambiente político, consumió sus anhelos.

Nuestro sistema actual de Fiscalización se fundamenta en el interés supremo del Estado, en establecer un régimen de intervención en las cuentas de los Administradores Públicos.

De acuerdo al Art. 128 Cn. esa fiscalización entraña, de manera general, - el examen, la vigilancia, la liquidación y la intervención de todas las cuentas - del Estado, así como la orientación técnica de su actividad económica y financiera.

Haciendo eco de los principios doctrinarios expuestos, resulta evidente -- que en El Salvador aplicamos el sistema del Control ejercido por un Organismo independiente del Poder Ejecutivo, que por sus funciones técnico-jurídicas lo está también del Poder Legislativo, aun cuando de éste dependa el nombramiento de sus titulares, lo cual es explicable por la derivación histórica que considera el ejercicio de la función fiscalizadora como aplicación de la soberanía popular en - la administración nacional.

El aumento constante de las actividades del Estado contemporáneo, que amplía cada vez más su intervención en el régimen privado, abandonando el papel de centinela del orden individualista, ha generado la prestación de innumerables --- servicios públicos, a fin de promover las ideas de justicia social y la evolución del pueblo, al amparo de los conceptos de bienestar económico y moral.

En consecuencia, el mecanismo dinámico del gasto público genera un sacrificio extremo del contribuyente, que tiene que soportar mayores cargas fiscales. De

allí que se justifique, no sólo dentro del aspecto jurídico, sino encuadrada en la concepción más ética y moral, una severa fiscalización que garantice al pueblo que sus tributos serán invertidos para satisfacer necesidades colectivas.

Entonces, ya que la Fiscalización responde a un interés supremo del Estado, el establecimiento de un régimen constitucional de fiscalización se hace necesario en toda República democrática, no solo para vigilar o intervenir en el examen de las cuentas de la Administración Pública, o en su liquidación, sino que — esencialmente — *para orientar técnicamente la actividad económica y financiera del Estado.*

III. DISPOSICIONES CONSTITUCIONALES RELATIVAS AL CONTROL Y FISCALIZACION DE LA HACIENDA PUBLICA.

III. 1) *Generalidades*

III. 2) *Disposiciones Constitucionales en El Salvador*

III. 3) *Disposiciones Constitucionales en Centroamérica*

III. 4) *Disposiciones Constitucionales en algunos países de Latinoamerica*

III. 1) *Generalidades*

Los datos, y el material utilizado, corresponde a las disposiciones constitucionales relativas al control y fiscalización hacendaria en los países Centroamericanos y en algunos Estados de Latinoamerica.

La bibliografía utilizada en éste capítulo fue recogida, directamente, en las Representaciones Diplomáticas de los países cuyas Constituciones comentamos, debido a que los textos de consulta que pudieran haber sido utilizados, y que forman parte del acervo cultural de nuestras bibliotecas, están desactualizados y no corresponden a la realidad constitucional que vive la mayoría de países latinoamericanos.
(1)

La elaboración de éste capítulo pretende aportar nuestra modesta investigación, con el fin de impulsar el estímulo al estudio y desarrollo de un tema que no concierne únicamente a los políticos, sino a toda la Administración Pública.

Deseamos, por otro lado, reflejar la enorme importancia que actualmente tienen los principios de fiscalización hacendaria en las diversas constituciones,

(1) La obra del mexicano Leonardo Pascal, llamada "Las Constituciones de América" data de 1943; y el libro, "Las Constituciones Políticas de América", del cubano Andrés María Lazcano y Masón, fue editado en La Habana en 1942. Ambas obras están desactualizadas; sin embargo, hubimos de verlas para obtener esta conclusión.

y a cuyos principios estamos ligados por circunstancias comunes

III. 2) Disposiciones Constitucionales en El Salvador

De acuerdo al Art. 47 No. 15 de nuestra Constitución Política, *Al Poder Legislativo corresponde decretar contribuciones o impuestos sobre toda clase de bienes; y además, autorizar la canalización de las rentas e inversiones que documenta, para su validez, en un Presupuesto de Ingresos y Gastos, cuyo proyecto está obligado a remitirle, año con año, el Poder Ejecutivo. (Art. 47 No.17o.Cn.)*

Estas disposiciones guardan armonía con las contenidas en los Arts.120 y 122 de la Constitución, observándose que en todas ellas se persigue como finalidad, por un lado, garantizar que el Tesoro Público trascienda en beneficio del pueblo; y en otro aspecto, que tal actividad de recaudación y pago se estime de acuerdo a las exacciones obtenidas de los habitantes del país, todo lo cual debe constar en el ordenamiento financiero llamado *Presupuesto*.

La fiscalización de la Hacienda Pública la realiza un Organismo *independiente* del Poder Ejecutivo, ⁽²⁾ llamado Corte de Cuentas, que para cumplir con su -- función fiscalizadora, de acuerdo con el Art. 128 de nuestra Carta Magna, realiza las siguientes atribuciones:

1a. Vigila la recaudación, la custodia, el compromiso y la erogación de los fondos públicos; así como la liquidación de impuestos y demás contribuciones, cuando la ley lo determine;

2a. Autoriza toda salida de fondos del Tesoro Público, de acuerdo con el presupuesto; interviene preventivamente en todo acto que de manera directa o indirecta afecte al Tesoro Público o al patrimonio del Estado, y refrenda los actos -

(2) Creemos que, por la estructura y regulaciones que le asigna la Constitución, la Corte de Cuentas es un organismo auxiliar del Poder Legislativo.

y contratos relativos a la deuda pública;

3a. Vigila, inspecciona y glosa las cuentas de los funcionarios que manejan fondos o bienes públicos, y conoce de los juicios a que dan lugar dichas cuentas;

4a. Fiscaliza la gestión económica de las instituciones y empresas estatales de carácter autónomo y de las entidades que se costean con fondos del erario o que reciben subvención del mismo. Esta fiscalización se hace de manera adecuada a la naturaleza y fines del organismo de que se trate de acuerdo con lo que al respecto determina la ley;

5a. Examina la cuenta que sobre la gestión de la Hacienda Pública rinde el Poder Ejecutivo a la Asamblea, e informa a éste del resultado de su examen;

6a. Dicta los reglamentos necesarios para el cumplimiento de sus atribuciones;

7a. Ejerce las demás funciones que las leyes le señalan.

En el capítulo II, Sección II.2 de la Segunda Parte de este trabajo, al comentar los preceptos constitucionales del Art. 128 Cn., determinaremos la forma en que la Corte de Cuentas cumple con la función fiscalizadora.

III. 3) Disposiciones Constitucionales en Centroamérica

III. 3.a) G U A T E M A L A

La actual Constitución Política de la República de Guatemala, decretada en 1965 trata, en su Capítulo VII, del "Régimen Hacendario"⁽³⁾. A diferencia de la nuestra, en la Ley Fundamental guatemalteca se inicia el Capítulo con el postulado de la previsibilidad de los ingresos y de los gastos, de acuerdo a un presupuesto General aprobado anualmente por el Congreso, descartándose la clasificación que conceptúa, en casi todas las Constituciones Americanas, lo que comprenderá la Hacienda Pública.

La fiscalización constitucional de la Hacienda Pública, en Guatemala, se realiza mediante la Contraloría de Cuentas, que según el artículo 226 Cn. es una institución técnica, con funciones descentralizadas, que fiscaliza los ingresos, egresos e intereses hacendarios de los organismos del Estado, del Municipio, de las entidades estatales descentralizadas, autónomas y semi-autónomas, así como de cual

(3) Artículo No. 223 de la Constitución de Guatemala

quier entidad o persona que reciba fondos del Estado o haga colectas públicas, -
su organización, funcionamiento y atribuciones serán determinadas por la ley.⁽⁴⁾

III. 3.b) H O N D U R A S

La Constitución Política decretada el 19 de Diciembre de 1957, vigente -
en la República de Honduras, en el capítulo II del Título IX, trata sobre el "Reg
imen Financiero y la Hacienda Pública" determinando que la administración de ---
los fondos públicos corresponde al Estado, y que los cargos fiscales, estatales -
y municipales deben exaltar los principios de uniformidad y equidad, en relación
con la capacidad tributaria de contribuyente.⁽⁵⁾

Al desarrollarse el tema de la Hacienda Pública, el artículo 269 de la
Constitución Hondureña prescribe que aquella está formada por:

- i) Todos los bienes muebles e inmuebles del Estado;
- ii) Todos sus créditos activos; y
- iii) Sus disponibilidades líquidas

Tanto las obligaciones como los recursos financieros del Estado constan
en un Presupuesto General, que vota anualmente el congreso.⁽⁶⁾

(4) Artículo No. 226 de la Constitución de Guatemala

(5) Artículos Nos. 267 y 271 Constitución de Honduras

(6) Artículos Nos. 188, 28 y 273 Constitución de Honduras.

La *Fiscalización* está contenida en el capítulo III del citado título IX, realizándose de la siguiente manera:

Fiscalización Preventiva (Art. 284 Cn.)

i) Mediante verificación y vigilancia de la recaudación, custodia, compromiso y erogación de fondos públicos; y

ii) Mediante la aprobación de todo egreso de fondos públicos, de acuerdo con el presupuesto.

Fiscalización a Posteriori. (Art. 286 Cn.)

Es efectuada por un "Organismo Auxiliar" del Poder Legislativo, denominado *Contraloría General de la República*, cuyas funciones principales son:

i) Verificar la administración de los fondos y bienes públicos y glosar las cuentas de los funcionarios y empleados que las manejen;

ii) Fiscalizar la gestión financiera de las dependencias de la administración pública, instituciones autónomas, semiautónomas, establecimientos gubernamentales, Distrito Central, Municipalidades y entidades que se costeen con fondos del erario nacional, o que reciban subvención o subsidio del mismo;

iii) Examinar la contabilidad del Estado y las cuentas que sobre la gestión de la Hacienda Pública rinde el Poder Ejecutivo al Congreso Nacional, e informar a éste del resultado de su examen.

El artículo 289 de la Constitución Política Hondureña, prescribe que la Contraloría General de la República estará a cargo de un Contralor General y un Sub-Contralor, que serán elegidos por el Congreso Nacional.

III. 3.c) N I C A R A G U A

La República de Nicaragua se rige por la Constitución Política decretada el 10. de Noviembre de 1950, y al igual que las demás Constituciones del área cen

troamericana, dedica un título específico a la Hacienda Pública (el VIII) que consta, a su vez, de cuatro capítulos.

El Tesoro de la Nación está formado, como en El Salvador y Honduras, por los bienes muebles e inmuebles, los créditos activos, los impuestos, tasas y demás contribuciones o cargas públicas que paguen al Erario los habitantes de la República; y por los ingresos que a cualquier otro título perciba el Estado. (7)

Funciona un Ministerio de Hacienda y Crédito Público, designado específicamente en la Constitución, que administra los bienes del Estado; este Ministerio debe formular anualmente un proyecto de Presupuesto General de Ingresos y Egresos, que el Congreso deberá aprobar o rechazar. (8)

De acuerdo a nuestro análisis jurídico, en la Constitución de Nicaragua existen dos mecanismos de *Fiscalización* Hacendaria, que intervienen:

- i) En el Presupuesto (Art. 261 Cn.)
- ii) En la Administración del Tesoro Nacional (Art. 267 Cn.)

Cuando se autoriza un gasto, fuera del Presupuesto, no solo se califica de ilegítima su aplicación, sino que hace derivar responsabilidad solidaria, por las cantidades pagadas, para el funcionario que ordenó el pago y el empleado pagador. Este precepto, que particularmente consideramos como una medida saludable de control hacendario, destinada a evitar alteraciones en el presupuesto, parece calca- do de la Constitución Federal de 1898, que nació — precisamente — en la ciudad de Managua. (9).

La vigilancia en la ejecución del Presupuesto y la *fiscalización* de la administración del Tesoro Nacional, así como de todo lo relativo a la Hacienda Pu----

(7) Artículo 240 de la Constitución de Nicaragua

(8) Artículo 245 de la Constitución de Nicaragua

(9) Ver comentario nuestro contenido en la página once de este trabajo.

(10)

blica, corresponde al *Tribunal de Cuentas*, que en el desenvolvimiento propio de sus atribuciones, controla el manejo de las rentas, y examina y finiquita las cuentas de los Administradores de fondos fiscales.

La Constitución de Nicaragua prescribe, en el Art. 268, que la Corte de Cuentas goza de "Autonomía Funcional."

III. 3.d) C O S T A R I C A

El régimen constitucional vigente, fue establecido por decreto de la Asamblea Constituyente, el 7 de Noviembre de 1949.

Al referirse a la Hacienda Pública, el título XIII se descompone en tres capítulos: el primero, trata sobre el Presupuesto de la República; el segundo, regula las atribuciones de la *Contraloría General*; y el tercero, habla de la *Tesorería Nacional* (Arts. 176 y 187 Cn.)

Las disposiciones presupuestarias coinciden en señalar, como sucede en los restantes países del itmo, la obligación que tiene el Poder Ejecutivo de estimar los ingresos y egresos, durante el año económico. El Presupuesto representa el límite de acción de los Poderes Públicos, para el uso y disposición de los recursos del Estado.

(11)

La Constitución costarricense, al igual que la guatemalteca, omiten conceptualizar la Hacienda Pública; se concreta, unicamente, a mencionar el término dentro del texto del título XIII. La *Contraloría General de la República* es una institución auxiliar de la *Asamblea Legislativa*, en la vigilancia de la Hacienda Pública; sin embargo, no por eso deja de tener absoluta independencia funcional y administrativa, en el desempeño de sus labores.

(12)

(10) Art. 267 de la Constitución de Nicaragua

(11) Art. 180 Constitución de Costa Rica

(12) Art. 183 inc. lo. Constitución de Costa Rica

Las funciones de *fiscalización* hacendaria están reseñadas por la Constitución en el artículo 184:

"Artículo 184. — Son deberes y atribuciones de la Contraloría:

- 1) Fiscalizar la ejecución y liquidación de los presupuestos ordinarios y extraordinarios de la República.
No se emitirá ninguna orden de pago contra los fondos del Estado, sino cuando el gasto respectivo haya sido visado por la Contraloría; ni constituirá obligación para el Estado la que no haya sido refrendada por ella;
- 2) Examinar, aprobar o improbar los presupuestos de las Municipalidades e instituciones autónomas, y fiscalizar su ejecución y liquidación;
- 3) Enviar anualmente a la Asamblea Legislativa, en su primera sesión ordinaria, una memoria del movimiento correspondiente al año económico anterior, con detalle de las labores del Contralor y exposición de las opiniones y sugerencias que éste considere necesarias para el mejor manejo de los fondos públicos;
- 4) Examinar, glosar y fenecer las cuentas de las instituciones del Estado y de los funcionarios públicos;
- 5) Las demás que esta Constitución o las leyes le asignen.

III. 3.e) P A N A M A

La Constitución Panameña, decretada el 10. de marzo de 1972, regula la Hacienda Pública en su título X, que contiene dos capítulos: el primero, establece las normas primarias que regulan los bienes y derechos del Estado; el capítulo segundo, al desarrollar los preceptos constitucionales relativos a la Contraloría General de la República, fija el criterio de la *fiscalización* de los Tesoros Públicos. (13)

Los bienes y derechos pertenecientes al Estado Panameño, que comprende la Hacienda Pública, se encuentran establecidos en el Artículo 226, así

Artículo 226. — Pertenecen al Estado:

- 1o. Los bienes existentes en el territorio que pertenecieron a la República de Colombia;
- 2o. Los derechos y acciones que la República de Colombia poseyó como dueña, -

(13) Artículo 239 de la Constitución Panameña.

dentro o fuera del país, por razón de la soberanía que ejerció sobre el territorio del Istmo de Panamá;

- 3o. Los bienes, rentas, fincas, valores, derechos y acciones que pertenecieron al extinguido Departamento de Panamá;
- 4o. Las tierras baldías e indultadas;
- 5o. Las riquezas del subsuelo, que podrán ser explotadas por empresas estatales o mixtas o ser objeto de concesiones o contratos para su explotación según lo establece la Ley;

Los derechos mineros otorgados y no ejercidos dentro del término y condiciones que fije la Ley, revertirán al Estado;

- 6o. Las salinas, las minas, las aguas subterráneas y termales, depósitos de hidrocarburos, las canteras y los yacimientos de toda clase que no podrán ser objeto de apropiación privada, pero podrán ser explotados directamente por el Estado, mediante empresas estatales o mixtas, o ser objeto de concesión u otros contratos para su explotación, por empresas privadas. La Ley reglamentará todo lo concerniente a las distintas formas de explotación señaladas en este ordinal.
- 7o. Los monumentos históricos, documentos y otros bienes que son testimonio del pasado de la Nación. La Ley señalará el procedimiento por medio del cual revertirán al Estado tales bienes cuando se encuentren bajo la tenencia de particulares por cualquier título; y
- 8o. Los sitios y objetos arqueológicos, cuya explotación, estudio y rescate serán regulados por la ley.

Lo anterior forma el régimen hacendario en la República de Panamá, y para fiscalizar, regular, vigilar y controlar los movimientos de los tesoros públicos, así como para examinar, comprobar, revisar e intervenir las cuentas de los mismos, la constitución establece "*un organismo estatal independiente denominado Contraloría General de la República*"⁽¹⁴⁾.

La Contraloría Panameña se encarga, además, de las siguientes funciones de Fiscalización (Art. 240 Cn.)

- 1o. Lleva las cuentas nacionales incluso las referentes a las deudas interna y externa;
- 2o. Fiscaliza, regula y controla todos los actos de manejo de fondos y otros bienes públicos, a fin de que se realicen con corrección y según lo establecido en la Ley.

La Contraloría determinará los casos en que ejercerá tanto el control tanto el control previo como el posterior sobre los actos de manejo, al

(14) Artículo 239 Constitución de Panamá

igual que aquéllos en que sólo ejercerá este último;

- 3o. Examina, interviene y fenece las cuentas de los servidores públicos, en entidades o personas que administren, manejen o custodien fondos u otros bienes públicos. Lo atinente a la responsabilidad penal corresponde a los tribunales ordinarios;
- 4o. Realiza inspecciones e investigaciones tendientes a determinar la corrección o incorrección de las operaciones que afecten patrimonios públicos y, en su caso, presentar las denuncias respectivas;
- 5o. Recaba de los servidores públicos correspondientes informe sobre la gestión fiscal de las dependencias públicas, nacionales, provinciales, municipales, autónomas o semiautónomas.
- 6o. Establece y promueve la adopción de las medidas necesarias para que se hagan efectivos los créditos a favor de las entidades públicas;
- 7o. Demanda la declaratoria de inconstitucionalidad o de ilegalidad de las leyes y demás actos violatorios de la Constitución o de la Ley que afecten patrimonios públicos
- 8o. Establece los métodos de contabilidad de las dependencias públicas señaladas en el ordinal 5 de este artículo;
- 9o. Informa al Organo Ejecutivo sobre el estado financiero de la Administración Pública y emitir concepto sobre la viabilidad y conveniencia de la expedición de créditos suplementales o extraordinarios;
- 10o. Dirige y forma la estadística nacional;
- 11o. Nombra los empleados de sus departamentos de acuerdo con esta Constitución y la Ley;
- 12o. Presenta al Organo Ejecutivo y a la Asamblea Nacional de Representantes de Corregimientos el informe anual de sus actividades; y
- 13o. Juzga las cuentas de los agentes y empleados de manejo, cuando surjan reparos a las mismas por razón de supuestas irregularidades.

III.4) Disposiciones Constitucionales en algunos países de Latinoamérica.

III. 4.a) C O L O M B I A

A pesar de atribuirse a Colombia la característica de ser, en Latinoamérica, uno de los países más avanzados en organización fiscal, ni en su Constitución original ni en las enmiendas posteriores de la misma, encontramos principios constitucionales de control o fiscalización hacendaria. El *Departamento de Contraloría* --

que actualmente funciona, se creó por una ley secundaria, que sufrió reformas sustanciales el 23 de mayo de 1932.

Sin embargo, por haber sido útil la legislación colombiana a las diferentes Comisiones de Reformas, que en el pasado intervinieron en la estructura de nuestro sistema actual, transcribiremos las atribuciones y competencias principales del Contralor General.

Art. 6o. Ley 42- Julio 19 de 1923:

CAPITULO II

COMPETENCIA DEL CONTRALOR GENERAL

Artículo 6o. -- El Contralor General tendrá competencia exclusiva en todos los asuntos referentes al examen, glosa y fenecimiento de cuentas de los funcionarios o empleados encargados de recibir, pagar y custodiar fondos o bienes de la Nación, en lo relativo al examen y revisión de todas las deudas y reclamaciones, de cualquier naturaleza, a cargo o a favor de la República, derivados de la administración activa y pasiva del Tesoro Nacional, y en todos los asuntos relacionados con los métodos de contabilidad y con la manera de llevar las cuentas de la Nación, la conservación de los comprobantes y el examen e inspección de los libros, registros y documentos referentes a dichas cuentas. Lo dispuesto en este artículo no obsta para que los empleados administrativos puedan exigir a sus subalternos los informes y cuentas que a bien tengan, y para hacerles las observaciones que estimen conducentes al buen servicio.

III. 4.b) U R U G U A Y

*Texto Constitucional
de 1967*

SECCION XIV

DE LA HACIENDA PUBLICA

Artículo 228.- La vigilancia en la ejecución de los presupuestos y la función de contralor de toda gestión relativa a la Hacienda Pública, será de cargo del Tribunal de Cuentas.

Mientras no se aprueben los proyectos de presupuestos, continuarán rigiendo los presupuestos vigentes.

NOTA: "La Constitución de 1934, en su artículo 201, establecía: "La vigilancia en la ejecución de los presupuestos y la función de contralor en toda gestión relativa a la Hacienda Pública, será de cargo del Tribunal de Cuentas de la República, que actuará con autonomía funcional, siendo del resorte de la ley que proyectará el mismo Tribunal, la reglamentación de esa autonomía, así como la fijación de las atribuciones no especificadas en este capítulo."

III. 4.c) V E N E Z U E L A

Texto Constitucional de 1961

TITULO VIII

DE LA HACIENDA PUBLICA

CAPITULO II

DE LA CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA

Artículo 234.- Corresponde a la Contraloría General de la República el control, vigilancia y fiscalización de los ingresos, gastos y bienes nacionales, así como de las operaciones relativas a los mismos.

La ley determinará la organización y funcionamiento de la Contraloría General de la República, y la oportunidad, índole y alcance de su intervención.

Artículo 235.- Las funciones de la Contraloría General de la República podrán extenderse por ley a los institutos autónomos, así como también a las administraciones estatales o municipales, sin menoscabo de la autonomía que a éstas garantice la presente Constitución.

Artículo 236.- La Contraloría General de la República es órgano auxiliar del Congreso en su función de control sobre la Hacienda Pública, y gozará de autonomía funcional en el ejercicio de sus atribuciones.

III. 4.c) M E X I C O

Texto del 31 de Enero de 1917

La Fiscalización constitucional de la Hacienda Pública en los Estados Unidos Mexicanos la realiza conjuntamente el Congreso y la Cámara de Diputados, en una forma sui-generis, puesto que por disposición legal de Febrero 26 de 1926 se encomendó, a la *Contraloría Federal*, la fiscalización de los fondos y bienes de la nación.

A continuación transcribimos los artículos pertinentes de la Constitución Mexicana, que ha inspirado el sistema de fiscalización hacendaria en aquella nación del Norte.

TITULO III
SECCION III
DE LAS FACULTADES DEL CONGRESO

Artículo 73.- El congreso tiene facultad:

XXVIII. Para examinar la cuenta que anualmente debe presentarle el Poder Ejecutivo, debiendo comprender dicho examen no sólo la conformidad de las partidas gastadas por el Presupuesto de Egresos, sino también la exactitud y justificación de tales partidas.

Artículo 74. Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

II.- Vigilar, por medio de una Comisión de su seno, el exacto desempeño de las funciones de la Contaduría Mayor;

III. 4.d) B R A S I L
Enmienda Constitucional de 1969

SECCION VII
DE LA FISCALIZACION FINANCIERA Y CONTABLE

Art. 70.- La fiscalización financiera y contable de la Unión será ejercida por el Congreso Nacional mediante control externo y por los sistemas de control interno del Poder Ejecutivo, instituidos por Ley.

- 1o.- El Control externo del Congreso Nacional será ejercido con el auxilio del Tribunal de Cuentas de la Unión y comprenderá una estimación de cuentas del Presidente de la República, en el desempeño de sus funciones de Auditoría Financiera y Contable lo efectuará por medio de juicios de cuentas de los administradores y demás responsables de los bienes y valores públicos.
- 2o.- El Tribunal de Cuentas de la Unión rendirá informe previo dentro de los 60 días del plazo en que el Presidente de la República acude a prestar su informe anual; tal dictamen será enviado dentro del plazo previsto y será comunicado al Congreso Nacional para los fines legales debiendo el Tribunal de Cuentas de la Unión, en todo caso, presentar una detallada exposición sobre el ejercicio financiero a que se refiere.
- 3o.- La Auditoría Financiera y Contable será ejercida sobre todas las cuentas de las unidades administrativas de los tres poderes de la Unión, quienes para tal fin deberán remitir estados contables al Tribunal de Cuentas de la Unión, que podrá realizar las inspecciones que estime necesarias.
- 4o.- El juzgamiento regular de los que administran cuentas, y demás responsables, será fundado en estados contables, certificaciones de auditoría y pronunciamiento de las autoridades administrativas, sin perjuicio de las inspecciones a que se refiere el párrafo anterior.

S E G U N D A P A R T E

COMENTARIOS SOBRE LAS DISPOSICIONES CONSTITUCIONALES VIGENTES,

RELATIVAS A LA FISCALIZACION Y CONTROL DE LA HACIENDA PUBLICA

EN EL SALVADOR

I.- CONCEPTOS FUNDAMENTALES CONTENIDOS EN NUESTRA CONSTITUCION POLITICA EN SU TITULO VIII, RELATIVOS A LA FISCALIZACION Y CONTROL DE LA HACIENDA PUBLICA EN EL SALVADOR.

Hemos creído conveniente incluir en el presente trabajo algunos conceptos técnicos enunciados en el título VIII de nuestra Constitución Política, que trata sobre la Hacienda Pública, para dotar de mayor unidad el panorama general del presente estudio.

En esta segunda parte enfocaremos el actual régimen de fiscalización, reseñando el sistema de control prevalesciente en la actualidad. Para un mejor entendimiento del capítulo que trata sobre estos aspectos, nos permitiremos esbozar algunos conceptos que a continuación detallamos:

1.a) HACIENDA PUBLICA

Son abundantes las opiniones que en los diferentes textos se recogen para establecer una definición aceptable de lo que representa la Hacienda Pública. Nuestra Constitución Política en su Artículo 118,⁽¹⁾ se conforma con señalar cuáles son los elementos que la integran, *limitando* la exacta dimensión del concepto.

En la Ley Española se le considera constituida por todas las contribuciones, impuestos, propiedades, valores y derechos que pertenecen al Estado.⁽²⁾

(1) Art. 118.- Forman la Hacienda Pública:

1o. Sus fondos y valores líquidos;

2o. Sus créditos activos;

3o. Sus bienes muebles y raíces;

4o. Los derechos derivados de la aplicación de las leyes relativas a impuestos, tasas y demás contribuciones, así como los que por cualquier otro título le correspondan.

Son obligaciones a cargo de la Hacienda Pública, las deudas reconocidas y las que tengan origen en los gastos públicos debidamente autorizados.

(2) Artículo primero de la Ley de Administración y Contabilidad de España, de fecha 1o. de Julio de 1911

(3)

El "Diccionario de Economía Política", dirigido por Claudio Napoleoni, se opone a que se limite el término Hacienda Pública para significar, únicamente, la parte de la actividad económica de los organismos estatales, que solo registran ingresos y gastos, pues la gestión hacendaria no debe recaer exclusivamente en la exacción de impuestos, sino que es una disciplina compleja que difiere de las formas financieras clásicas.

(4)

Para Manuel Osorio, la Hacienda Pública significa —en sentido general— el conjunto de los bienes del Estado con su consiguiente administración. Y citando a Payetto expone que, científicamente, se ha definido como "*la coordinación económica activa (en acción), creada por los habitantes de un determinado lugar, con el fin de satisfacer necesidades comunes a las que aquellos no podrían proveer individualmente, fin que ella logra por la aplicación de medios tomados, en su mayor parte, de la riqueza privada, en forma de contribuciones obligatorias*". Einaudi, mencionado por Osorio en su Diccionario, dice en relación con el concepto que estudiamos, que la Hacienda Pública "son rentas según las cuales los hombres proveen a la satisfacción de ciertas necesidades particulares que, para —distinguir las de las necesidades ordinarias privadas, se llaman públicas."

Guillermo Cabanellas, manifiesta que "la Hacienda Pública la constituye el cúmulo, o conjunto de bienes del Estado, muebles o inmuebles, rentas, impuestos y demás ingresos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y al progreso nacional".

(5)

Para la "Enciclopedia de Contabilidad, Economía, Finanzas y Dirección de -

(3) Claudio Napoleoni, "Diccionario de Economía Política", Ediciones Castilla, -- impreso en Milán, Italia, 1956

(4) Diccionario de Ciencias Políticas, Jurídicas y Sociales, Editorial Heliasta, - Buenos Aires, 1974

(5) "Diccionario de Derecho Usual", Editorial Heliasta. Buenos Aires, Argentina, -- 1974.

(6)
Empresas", esta denominación se aplica "al tipo de Hacienda perteneciente a --
los entes públicos (Estados, Provincias, Municipalidades, etc.); es decir a --
los que tienen por finalidad satisfacer las necesidades de la comunidad, agre--
gando que "su fuente de recursos está constituida por las contribuciones de --
diversa índole que se imponen a la comunidad con las que se hace frente a los -
servicios que se rinden a la misma".

(7)
Maurice Duverger, sostiene que el concepto ha evolucionado profundamen--
te en los últimos 30 años, transformación que alcanza la concepción misma de -
la Hacienda Pública y no solo sus métodos técnicos. Agrega que esta evolución
es la consecuencia y el reflejo de la evolución del Estado, y por eso "el Esta--
do moderno no es solamente un medio de asegurar la cobertura de sus gastos de -
administración, sino que sobre todo es un medio de intervenir en la vida social."

Para nosotros, la Hacienda Pública puede conceptuarse como el conjunto -
de bienes económicos, de que dispone el Estado, para obtener los recursos fi---
nancieros destinados a cubrir o pagar las obligaciones en que incurre en el cum
plimiento de sus fines.

Esos recursos provienen de la recaudación de los ingresos de Derecho ---
Público y Derecho Privado.

(6) Ediciones Juan René Bach, Buenos Aires, 1975

(7) Hacienda Pública, Editorial Bosch, Barcelona, España, 1968

La percepción de esos recursos forma los ingresos fiscales, con los cuales se hace frente a los gastos públicos, que al ser aplicados los unos a los otros dan origen a la administración financiera.

Para nosotros también puede conceptuarse, como recurso o medio económico de la Hacienda Pública, el crédito público, el cual se mantiene a través de condiciones económicas, sociales y políticas que dan el grado de confianza para que el Estado pueda obtener empréstitos, bien por la vía de la contratación o mediante la colocación de obligaciones del mismo Estado — bonos, por ejemplo — en el mercado financiero.

1.b) FISCALIZACIÓN, CONTROL, VIGILANCIA, INSPECCION

- i) Fiscalización
- ii) Control
- iii) Vigilancia
- iv) Inspección

i) FISCALIZACION

Dentro de la terminología más simplista, el término fiscalización significa, como dice la mayoría de diccionarios, "acción y efecto de fiscalizar"; ejercer el ⁽⁸⁾oficio de Fiscal".

Apoyados en lo anterior, y a manera de ilustración, vale decir que, dentro del campo administrativo, el Fiscal es un funcionario designado para ejercer el control de ciertos actos, y como tal debe velar por la fiel observancia de aquellas disposiciones que a su juicio violen los preceptos legales. En ciertos regímenes

(8) J.R. Bach, "Enciclopedia de Contabilidad, Economía, Finanzas y Dirección de Empresas".

nes, y tratándose de asuntos hacendarios, ese control lo ejercen las Contralorías Generales o los Tribunales de Cuentas.

Para Cabanellas, el término fiscalización es sinónimo de control, opinión que es compartida por la "Enciclopedia Jurídica Omeba".

El concepto de fiscalización debe ir aparejado a todo acto de esencia administrativa; pero más aún, debe ser inseparable en aquellos actos por los que se teme que en su ejecución pudieran ser manejados incorrectamente, causando con ello grave perjuicio al patrimonio nacional. En términos bien amplios, la fiscalización comprende tres formas generales: Investigación, comprobación e intervención, funciones que pueden traducirse antes de su actuación, o bien de manera simultánea o posterior a la realización del acto.⁽⁹⁾

De nuestra parte podemos considerarla definida, en consonancia con el criterio que exponemos en las páginas venideras, como la acción total del Estado encaminada a hacer que la actividad financiera, en su conjunto, se desarrolle normalmente; esto es, con toda corrección, para que los fondos y bienes de la Hacienda Pública no tengan otro destino que el de cubrir los gastos públicos, mediante un manejo adecuado y de acuerdo con el régimen legal existente.*

La fiscalización, pues, viene a ser el mismo control que, por referirse al Fisco, toma el nombre de Control Fiscal.

ii) CONTROL

Es éste un vocablo de dudosa procedencia castellana que en numerosos Diccionarios y Enciclopedias, especializados, ha sido tildado de galicismo; los técnicos del idioma coinciden en señalarle una acepción más amplia que la atribuida al

(9) Enciclopedia Jurídica OMEBA.

(*) Ver un concepto más específico a nuestro Tema, en la Pág. 72 de este estudio.

concepto "Fiscalización", característica que le vale para ser aplicado en designar funciones específicas de vigilancia, verificación o comprobación, y más ampliamente, para singularizar al conjunto de medios que se utilizan como límite de aquellos actos perjudiciales, que cometen los que tienen a su cargo la administración de un Patrimonio colectivo.

A pesar de ser un término de notoria imprecisión, proscrito de nuestro ancestral idioma, es el vocablo que tiene mayor ascendiente en las obras científicas y literarias.

La "Nueva Enciclopedia Jurídica", de Francisco Seix, ratifica que la palabra "control" es un barbarismo, "un vocablo muy general e inexpressivo", agregando: "Pero, cabalmente, cuando se quiere adoptar un vocablo muy general que abarque las muchas formas de intervenir, fiscalizar, vigilar, etc, he aquí, entonces, que hace falta esa palabra muy amplia y sin matices."

Con el fin de perfilar nuestro estudio, es importante capitalizar el concepto que da el "Diccionario para Contadores", de Erick L.Kohler, que al respecto dice que Control "significa cualquiera de los diversos procedimientos y medios contables, que tienen por objeto la limitación de los distintos tipos de erogaciones."

Como quiera que sea, "control" es un vocablo muy usado en el lenguaje cotidiano. A menudo se le emplea para significar acciones de vigilancia o guía, para que se ejecuten determinados hechos o se realicen determinadas cosas.

En el caso de la Hacienda Pública el *Control Fiscal* viene a ser, a nuestro juicio, el conjunto de operaciones mediante las cuales se examinan, revisan, inspeccionan, e incluso se aprueban, los actos relativos al manejo de fondos y bienes públicos.

De manera que, en materia hacendaria, entre Fiscalización y Control Fiscal,

casi no hay mayores diferencias conceptuales.

iii) VIGILANCIA

Tanto para el "Diccionario de Derecho Usual", de Guillermo Cabanellas, como para el ya citado "Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales", de Manuel Osorio, *vigilancia* "es el cuidado, celo y diligencia que se pone o ha de ponerse en las cosas y asuntos de la propia incumbencia."

Equivale, pues, a cuidado atento y significa también acción de velar.

Como es natural, la vigilancia se ejerce por medio de Vigilantes, y éstos son los que cuidan o velan por una cosa. Velar, por su parte, significa entre otras cosas - y en sentido figurado - "cuidar", "observar atentamente".

La *vigilancia*, pues, debemos entenderla como el cuidado atento que el Estado mantiene, o debe mantener, por medio de sus agentes fiscales, en la recaudación, custodia y erogación de fondos y bienes públicos.

iv) INSPECCION

Según el "Diccionario de la Real Academia Española", *inspección* es la "acción y efecto de inspeccionar"; "cargos y cuidado de velar sobre una cosa."

Inspeccionar es examinar como Inspector; y este vocablo, a su vez, significa "el que por oficio vigila y examina una cosa."

(10)
Al referirse a este término, Francisco Seix expone que "la palabra *inspección* nos trae al pensamiento la idea de reconocer, examinar, para obtener un dato o una información que no es del conocimiento público y general. "Por ello — agrega —" puede decirse que el fin que justifica toda inspección es la búsqueda, o -

(10) Nueva Enciclopedia jurídica, Editorial Francisco Seix, Barcelona, España, - 1960.

la comprobación, del dato que está oculto o que no es conocido de un modo general y público."

1.c) CUSTODIA, COMPROMISO Y LIQUIDACION DE IMPUESTOS

i) CUSTODIA

Es, como dice el "Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales",⁽¹¹⁾ el "cuido, guarda y vigilancia; protección que se da a algo o alguien."

Acción o efecto de custodiar. Depósito. Protección. Amparo. Vigilancia, ---
⁽¹²⁾
como dice Guillermo Cabanellas.

Custodiar significa "guardar" o "vigilar"; *Custodia*, como quedó establecido en el párrafo anterior, se define como la acción o efecto de custodiar o vigilar.

De manera que, a nuestro juicio, cuando se habla de *Custodia de los Fondos Públicos*, debe entenderse que se refiere al momento en que dichos fondos no están percibiéndose ni erogándose, sino más bien en su momento estático; es decir, --- cuando están en depósito bajo el cuidado y responsabilidad de alguien.

Tal vez por eso el Art. 124 de nuestra Constitución Política dice que "para la percepción, *custodia* y erogación de fondos públicos habrá un Servicio General de Tesorería."

ii) COMPROMISO

La "Enciclopedia de Contabilidad, Economía, Finanzas y Dirección de Em--
presas," citada en las páginas precedentes, expresa que compromiso se llama a la

(11) Obra citada, Manuel Osorio

(12) Diccionario de Derecho Usual, Editorial Heliasta, Buenos Aires 1974

"operación contable de registración de un acto administrativo, emanado de una autoridad competente, por la cual se carga a una partida de gasto el importe de la obligación". Y agrega, que el conjunto de registraciones de esa índole se acostumbra denominarlo *Contabilidad de Compromisos*, a diferencia de *Contabilidad de Pagos*.

Kohler, en su "Diccionario para Contadores", dice que compromiso o convenio de compra "es la erogación anticipada, evidenciada por un contrato o una orden de compra, otorgados a favor de un tercero."

El *Compromiso*, en relación con nuestra materia, podemos conceptuarlo como el acto previo a la ejecución de una operación material de uso, salida o disponibilidad de los fondos y bienes públicos.

Se comprometen fondos o bienes mediante contrataciones que culminan en el uso que de ellos se hace, en el reconocimiento de obligaciones pecuniarias y, en general, en todo acto que sin constituir una salida o uso de fondos, bienes o créditos, es una obligación en vías de realizarse.

iii) LIQUIDACION DE IMPUESTOS

Para Manuel Osorio, *liquidación* es "toda operación que consiste en detallar, ordenar un saldo de cuentas una vez determinado su importe."

Para Cabanellas es "un ajuste formal de cuentas. Un conjunto de operaciones realizadas para determinar el compromiso a cada uno de los interesados en el patrimonio. Término o conclusión de un Estado de cosas."

Sabemos que todo impuesto o contribución hacendaria tiene su fundamento en una ley que, al establecer ese impuesto, fija su tarifa o cuantía de la contribución, el objeto sobre que recae, y los accesorios resultantes de la oportunidad de pago, mora de cancelación y otros pormenores.

La operación, o conjunto de operaciones que dan por resultado el monto, resumen o total de esas operaciones es la liquidación del impuesto.

En los mandamientos de pago de impuestos puede verse, prácticamente, en qué consiste una liquidación. Por ejemplo, una Póliza de Importación, a la vez que -- contiene la liquidación de los impuestos de Aduana, constituye un mandamiento de pago.

1.d) GLOSA, REPARO Y JUICIO DE CUENTAS.

i) GLOSA

Guillermo Cabanellas dice que "es la explicación, comentario o interpretación de un texto oscuro o difícil de entender; o nota en un instrumento o libro de cuenta y razón para constancia de la obligación. Observación o reparo a una o más partes de una cuenta."

La "Enciclopedia Jurídica Española", de Francisco Seix, expresa que "glosa" es la "nota que se pone en un instrumento o libro de cuenta y razón, para explicar la obligación a que está afecta alguna cosa. "Glosa", agrega Seix, es una voz latina que significa lengua; y con ella, los antiguos gramáticos, quisieron significar las palabras oscuras de los textos; precisamente, a la interpretación de lo ininteligible se llamó *Glosa*, término que más tarde fue ampliado para llamar así a todo comentario.

Coincidimos en señalar que *Glosa* es la interpretación, explicación o comentario de un texto oscuro; como también equivale a la nota que se pone en una cuenta.

La *Glosa*, de acuerdo al tema que tratamos, puede conceptuarse como el examen de una cuenta, encaminado a determinar la exactitud matemática de la misma, y a verificar la corrección de los cálculos relativos a las operaciones asentadas par-

ticulamente.

Implica, asimismo, la confrontación de las partidas, con sus justificativos y comprobantes, la ratificación de la autenticidad de éstos; y en general, el aseguramiento de que todos estos documentos de la cuenta se ajustan a las disposiciones legales que los rigen.

ii) REPARO

La mayoría de autores coinciden en señalar que *Reparo* es el "arreglo de daños o averías". "Satisfacción de la ofensa o agravio, indemnización"; o como dice Cabanellas, "resarcimiento, satisfacción o desagravio."

En el "Diccionario para Contadores", Kohler expresa que "es la restauración de una parte de bienes de capital (activo fijo) para lograr nuevamente su capacidad total productiva, después de una avería, accidente o uso prolongado."

Bach, adhiriéndose a la generalidad, sostiene que *reparo* es la "subsanación o enmendadura del menoscabo que ha sufrido una cosa. Desagravio o satisfacción completa de un daño u ofensa o injuria."

Para nosotros *Reparo* es una observación u objeción que merece una cuenta y que debe constar siempre en lo que la ley de la materia denomina "Pliegos de reparos". Estos se emiten, ya al iniciarse el *Juicio de Cuentas*, ya durante la secuela del mismo o de sus incidentes o recursos.

Da lugar a *Reparo* todo aquello que produzca responsabilidad pecuniaria al Cuentadante, de conformidad con la ley; y en general, todo aquello que no se ciña a ella.

También da lugar a *Reparo* toda suma dejada de percibir por el respectivo patrimonio público, o pagada o reconocida por éste en exceso de lo debido, como consecuencia de actos u operaciones, errores u omisiones; en fin, todo aquello que im

plique una disminución del saldo de que deba darse cuenta.

En términos más amplios aún, diremos que da lugar a *Reparo toda pérdida sufrida por el respectivo patrimonio público, como consecuencia de incorrecciones o de negligencia.*

iii) JUICIO DE CUENTAS

Es preciso establecer el término "cuenta" para que se comprenda, en mejor forma, la descripción del concepto de *Juicio de Cuentas*, que en seguida embozaremos.

Cuenta, según algunos, es toda compilación de valores homogéneos. Para Kohler, es el "registro formal de un tipo particular de transacción, expresado en dinero o unidad de medida y que se lleva en un libro mayor".

Guillermo Cabanellas dice que es "cálculo, operación aritmética. Pliego o papel donde está anotada una suma o resta de varias partidas. Razón, explicación, satisfacción de algo."

El *Juicio de Cuentas*, como veremos en el siguiente capítulo, es la segunda etapa en que se divide la intervención a posteriori de la Corte de Cuentas de la República, según su Ley Orgánica. Dicha intervención se divide en administrativa y Jurisdiccional.

La primera, tiene por principal finalidad, depurar y completar las cuentas rendidas, antes de someterlas a la intervención jurisdiccional, la cual se efectúa de manera periódica por medio del juicio de cuentas. Este tiene por objetivo determinar, de manera definitiva, las responsabilidades pecuniarias que quepa deducir a los sujetos a tal intervención.

En el *Juicio de Cuentas* se determina si ha de aprobarse o no la cuenta rendida o que ha debido rendirse. En él se reparan las incorrecciones habidas en la gestión a que la cuenta se refiere, y se prosigue la investigación hasta el esta-

blecimiento definitivo de las responsabilidades pecuniarias que pueden caer a las personas encargadas de aquella gestión.

La responsabilidad, que por medio del juicio de cuentas se persigue —Art. 56 Inciso 2o. — es de carácter especial, distinta de la que toca deducir a los tribunales del fuero civil o penal, que de presentarse ocasiona, únicamente, el aviso que la Corte se limita a dar al Ministerio Público.

El juicio de cuentas se tramita ante una Cámara de Primera Instancia de la Corte, y comienza desde que dicha Cámara se hace cargo de los elementos que integran la cuenta; o en caso de que esta no haya sido rendida, desde que inicie su investigación para hacer la glosa al tanteo. Termina al pronunciarse sentencia — firme.

El Juicio de Cuentas puede resumirse diciendo que es una controversia legal entre el cuentadante y el Ministerio Público, ante una Cámara de Primera Instancia de la Corte de Cuentas, que tiene por objeto discutir contradictoriamente los reparos de una cuenta a efecto de aprobar dicha cuenta, o condenar al cuentadante a pagar esos reparos.

Artículo 79. Ley Orgánica de la Corte de Cuentas. "Dentro de los ocho días hábiles siguientes a las respectivas notificaciones hechas a las partes y al Ministerio Público, podrá cualquiera de ellos apelar de la sentencia definitiva, única resolución apelable."

II.- REGIMEN DE FISCALIZACION DE LA HACIENDA PUBLICA EN EL SALVADOR

II. 1.) Concepto de Fiscalización General

Ante la dificultad de hallar, en las obras especializadas, un concepto que se adapte a nuestro orden jurídico, en materia de Fiscalización hacendaria, nos permitiremos esbozar una definición.

Por fiscalización general debemos entender toda la serie de actos de control, que tienen por objeto principal, asegurar que el manejo de fondos y bienes públicos se desarrolle con regularidad y eficacia, bajo un plan metódico y coordinado, a fin de garantizar que las actividades de vigilancia e inspección, que operen simultáneamente con la gestión hacendaria, tengan validez para efecto de glosa y liquidación de cuentas.

De conformidad con el Art. 128 de la Constitución Política en vigencia, la fiscalización de la Hacienda Pública en general y de la ejecución del Presupuesto en particular, está a cargo de un organismo independiente del Poder Ejecutivo, que se denomina Corte de Cuentas de la República. Sus atribuciones son las siguientes:

- 1a. Vigilar la recaudación, la custodia; el compromiso y la erogación de los fondos públicos; así como la liquidación de impuestos y demás contribuciones cuando la ley lo determine.
- 2a. Autorizar toda salida de fondos del Tesoro Público, de acuerdo con el Presupuesto; intervenir preventivamente en todo acto que de manera directa o indirecta afecte al Tesoro Público o al patrimonio del Estado, y refrendar los actos y contratos relativos a la deuda pública.
- 3a. Vigilar, inspeccionar y glosar las cuentas de los funcionarios que manejen fondos o bienes públicos, y conocer de los juicios a que den lugar dichas cuentas.
- 4a. Fiscalizar la gestión económica de las instituciones y empresas estatales de carácter autónomo y de las entidades que se costeen con fondos del Erario o que reciban subvención del mismo. Esta fiscalización se hará de manera adecuada a la naturaleza y fines del organismo de que se trate, de acuerdo con lo que al respecto determine la ley.
- 5a. Examinar la cuenta que sobre la gestión de la Hacienda Pública, rinda el Poder Ejecutivo a la Asamblea, e informar a ésta del resultado de su examen.

6a. Dictar los reglamentos necesarios para el cumplimiento de sus atribuciones.

7a. Ejercer las demás funciones que las leyes le señalen.

* Los subrayados son nuestros.

A las características señaladas se da cumplimiento por medio de funciones, que según el Artículo 130 de la misma Constitución son de dos clases: jurisdiccionales y administrativas. Para ejecutar las primeras, la Corte se divide en una Cámara de Segunda Instancia y en las Cámaras de Primera Instancia establecidas por la ley secundaria.

Las funciones de carácter administrativo corresponden al Presidente, quien puede delegarlas parcialmente en los Magistrados.

La Cámara de Segunda Instancia está formada por el Presidente de la Corte y -- dos Magistrados, cuyo número puede ser aumentado por la ley.

Estos funcionarios son electos por el Poder Legislativo en votación nominal y pública (Art. 47 No. 8o.Cn) para un período de tres años, pudiendo ser reelegidos; -- y sólo por causa justa, mediante resolución de la Asamblea Legislativa, pueden ser -- destituidos u obligados a renunciar. (Art. 130 inc.3o. Cn).

La Cámara de Segunda Instancia nombra, remueve, concede licencias y acepta renuncias a los Jueces de las Cámaras de Primera Instancia. Igual facultad ejerce el -- Presidente de la Corte de Cuentas, respecto de los demás funcionarios y empleados -- bajo su dependencia.

II.- 2) FUNCION FISCALIZADORA DE LA CORTE DE CUENTAS

II.2.a) Breve Reseña General

Dados los propósitos de nuestra Tesis, formularemos de inmediato un comentario parcial de las atribuciones mencionadas en los tres primeros ordinales del Artículo 128 de la Constitución Política. Tales atribuciones dan a entender que su *naturaleza de*

pende de la operación o acto sobre el que recae el Control, pues en los casos de recaudación, custodia, compromiso y erogación de fondos públicos, la Fiscalización se manifiesta como mera *vigilancia*, igual que en la liquidación de impuestos y demás contribuciones, cuando la ley lo determine.

La Corte ejerce, además, funciones de *inspección y glosa*, en el caso de las cuentas de funcionarios que manejen fondos o bienes públicos, como pre-requisito para conocer, enseguida, de los juicios a que den lugar dichas cuentas.

En cambio, si se trata de la salida de fondos del Tesoro Público, y de actos que de manera directa o indirecta afecten al Tesoro Público o al Patrimonio del Estado, la *fiscalización* de la Corte toma caracteres de mayor trascendencia en el campo de la administración financiera, y se convierte en *autorización* de ella, por una parte; o de *intervención preventiva*, por la otra. En el primer caso, la fiscalización forma parte del acto fiscalizado; y en el otro, es previa a dicho acto.

La misma importancia reviste otra de las funciones que la Constitución atribuye a la Corte, en todo cuanto se refiere a la *Deuda Pública*. En efecto, si bien existe el mandato de que los actos o contratos, relativos a ella, sean refrendados por la Corte, eso no quita que ésta asume una *función fiscalizadora muy delicada*, que en los últimos tiempos, por razones que ignoramos, no se ha cumplido conforme a los preceptos que la constitución señala en asuntos de crédito público.*

II.2.b) Recurso de suspensión del acto fiscalizado

Para que la Corte asuma las atribuciones de autorización e intervención preventiva, la Constitución le otorga un medio que persigue dotar de fuerza y valor a su criterio, en defensa de los intereses fiscales. Este medio, que llamaremos *recurso de suspensión*, está definido en el artículo 129 Cn.:

Art. 129.- Siempre que un acto sometido a conocimiento de la Corte de Cuentas, en el ejercicio de sus funciones legales; viole a su juicio alguna ley o reglamento en vigor, ha de advertirlo así a los funcionarios que se lo comuni--

(*) Ver Pág. 100, Recomendación No. 50.

quen, y el acto de que se trate quedará en suspenso.

El ejecutivo puede ratificar el acto total o parcialmente, siempre que lo considere legal, por medio de resolución razonada tomada en Consejo de Ministros y comunicada por escrito al Presidente de la Corte. Tal resolución deberá ser publicada en el Diario Oficial.

La ratificación, debidamente comunicada, hará cesar la suspensión del acto, siempre que las observaciones de la Corte de Cuentas no consistan en falta o insuficiencia de crédito presupuesto al cual deba aplicarse un gasto, pues, en tal caso, la suspensión debe mantenerse hasta que la deficiencia de crédito haya sido llenada".

II. 2.c) Régimen Específico de la Corte de Cuentas

Como dijimos en su oportunidad, al fundir la ley en un solo organismo las atribuciones encomendadas a los antiguos Tribunal Superior de Cuentas, Auditoría General de la República y Contaduría Municipal, se dió vida a una Institución que, desde su origen, se conoce con el nombre de Corte de Cuentas de la República. Su Ley Orgánica, que fue decretada el 29 de diciembre de 1939, divide en dos grandes grupos sus actividades de intervención fiscalizadora, a saber: *Intervención Preventiva*, por una parte, e *Intervención a Posteriori*, por otra.

Conforme al Art. 128 Cn., y al inciso primero del Artículo 10. de dicha Ley, la Corte de Cuentas está instituida para *fiscalizar* en su doble aspecto, *administrativo* y *jurisdiccional*, la gestión de la Hacienda Pública en general, y la ejecución del Presupuesto en particular.

Sin embargo, como veremos más adelante, ese doble aspecto sólo se cumple en lo tocante a la *intervención a posteriori*.

De manera, pues, que pasando por alto referirnos a cada una de las atribuciones y facultades de la Corte, contenidas en el citado Art. 128 Cn. y desarrolladas en el Art. 50. de su Ley Orgánica, a continuación describiremos brevemente el funcionamiento de la entidad, en todo cuanto concierne a los citados tipos de *Fiscalización Constitucional*.

II.3) FISCALIZACIÓN PRESUPUESTARIA

II.3.a) Intervención Preventiva, en General

La intervención preventiva de la Corte, tiende, como principal finalidad, a que los bienes sujetos a su vigilancia y fiscalización sean manejados con estricto apego a la ley, reglamentos, e instrucciones emanadas de autoridad competente, siendo permitido al Presidente de la Corte ejercer una razonable discreción en el ejercicio de dicha intervención preventiva, a fin de evitar que su *fiscalización* demore, más allá de lo necesario, las atenciones de la administración pública.

Usando de la anterior facultad, el Presidente de la Corte puede pasar inadvertidas aquellas cuestiones de pura forma, que no afecten el fondo de los asuntos a cuyo conocimiento está obligado, y siempre que dicha omisión no reste autoridad a otros funcionarios, ni afecte el objetivo fundamental que persigue la medida que generó el trámite.

A pesar de la discreción concedida al Presidente de la Corte, éste, en ningún caso, podrá dispensar un requisito expresamente determinado por disposiciones emanadas del Poder Legislativo (Art. 24 Ley de la Corte de Cuentas).

El Presidente de la Corte ejercerá la *intervención preventiva*:

- a) Directamente, o por medio de los Departamentos que el Reglamento indique y
- b) Por medio de interventores designados entre el personal de la Corte o entre el personal de otros organismos del Estado; esto último sólo cuando la ley lo permita expresamente (Art. 25 Ley de la Corte de Cuentas)

En los siguientes párrafos se describe la regulación correspondiente a la intervención preventiva, que ejerce la Corte de Cuentas, de conformidad con los Arts. 30 y siguientes, de su Ley Orgánica:

i) SOBRE EL INGRESO

Todo acto que implique un ingreso, incluso las liquidaciones de impuestos, -
tasas, precios, etc., caen bajo la fiscalización de la Corte, y ésta puede exigir
que las cuentas se sometan a su intervención, preventivamente.

ii) SOBRE EL GASTO

Todos los actos que afecten el Patrimonio del Estado (compromiso, obligación,
pago o abono, etc.) deben someterse a la Corte de Cuentas, junto con los documen-
tos que los justifiquen, y antes de que puedan tener efecto alguno, para que aque-
lla los examine, apruebe y registre.

Entre los actos a que se refiere el párrafo anterior, considéranse incluidos
los siguientes, fuera de los otros que impliquen compromiso, obligación, pago o -
abono:

— Los acuerdos de nombramiento, promoción, licencia, pensión, jubilación, --
montepío, u otro acto cualquiera que ocasione el pago de estipendios y otras asig-
naciones; y

— Los contratos u órdenes para la entrega de mercaderías, prestación de ser-
vicios, o construcción de obras.

Los acuerdos relativos a la destitución, separación o renuncia de los funcio-
narios o empleados, o cualquier otro acto que extinga relaciones patrimoniales o -
financieras entre el Gobierno y un particular, deberán ser comunicados a la Corte
para que observe si reúnen los requisitos legales.

iii) SOBRE EL PAGO

Ningún mandamiento de pago será de legítimo abono para los respectivos Pagado-
res, si no lleva el visado del Presidente de la Corte o de un Interventor debida--

mente autorizado para ello, estando especialmente obligados a rechazar:

— Los mandamientos que se refieran a gastos que no persigan fines propios del servicio interesado, o que no tiendan a satisfacer necesidades de la administración pública o de interés general. Debe entenderse, sin embargo, que la existencia de una partida para determinado gasto, incluida en el Presupuesto, implica el reconocimiento de que llena fines de tal calidad;

— Los emitidos sin que haya partida sobre la que deba aplicarse correctamente el gasto, o respecto de los cuales, aún habiéndola, no exista saldo disponible no comprometido, suficiente para cubrirlo;

— Los aplicados a una partida distinta de la que legalmente les está destinada;

— Aquellos acerca de los cuales no constare, en alguna forma satisfactoria, para los encargados de la intervención, que las mercaderías o servicios a que los mandamientos se refieran, han sido debidamente suministrados, en conformidad con los actos que hayan dado origen a las respectivas obligaciones;

— Aquéllos que en cualquier forma sean consecuencia de actos ilegales;

— Aquéllos cuya liquidación sea inexacta, o manifiestamente injusta;

El hecho de no haberse rechazado un mandamiento de pago no impide a la Corte ordenar, a la oficina pagadora correspondiente, que se abstenga de pagar un documento ya legalizado o un cheque ya emitido, sea éste de cualquier naturaleza, cuando con posterioridad a la aprobación o intervención del gasto, se compruebe que — dicho mandamiento debió haberse rechazado con fundamento en cualquiera de las siete causas aludidas en el párrafo precedente.

La Corte podrá admitir la justificación del mandamiento, con posterioridad a su visado, siempre que anteceda la respectiva reserva de crédito, en casos como — los siguientes:

- En los previstos expresamente en la ley;
- En cualquier otro en que el negocio sea materialmente imposible sin la cesión de un anticipo.

En este último caso, no deberá cursarse ningún anticipo por suma mayor de diez mil colones, en cada negocio, ni a favor de persona que no haya rendido fianza, salvo disposición contraria de la ley.

Cuando la persona, que reciba un anticipo para hacer pagos por cuenta del Gobierno, de instituciones autónomas o de empresas oficiales, no tuviere de manera permanente la calidad de manejador de fondos, adquirirá esa calidad respecto al anticipo que se le otorgue, en cuanto lo recibiere, y quedará sujeto a juicio de cuentas como cualquier otro manejador de fondos.

II. 3.b) *Intervención a Posteriori y Control Perceptivo*

i) Intervención a posteriori de carácter administrativa

La intervención a posteriori se efectúa después que han sido ejecutados los actos a que la misma se refiere.

Tiene por objeto verificar la conformidad de tales actos con la ley, los reglamentos e instrucciones emanadas de autoridad competente, y comprobar si en la gestión ha habido honradez y la debida diligencia.

La intervención a posteriori se divide en *administrativa y jurisdiccional*;

a) La *intervención a posteriori administrativa* tiene, por principal finalidad, depurar y completar las cuentas rendidas antes de someterlas a la intervención jurisdiccional, y poner remedio inmediato a las irregularidades que se encuentren. Se efectúa de manera más o menos continua.

b) La *intervención a posteriori de carácter jurisdiccional* se efectúa de manera periódica, por medio del *juicio de cuentas*, y tiene por objeto determinar en forma definitiva, las responsabilidades pecuniarias que quepa deducir a los que

están sujetos a tal intervención (Art. 39 y 40, Ley de la Corte de Cuentas).

De conformidad con el Art. 41 de la misma Ley, toda persona que tiene a su cargo la recaudación, la custodia o el pago de dineros públicos, o la guarda o distribución de bienes del Estado, está en la obligación de rendir cuentas ante la Corte, en los términos y forma establecidos por la ley, los reglamentos o las instrucciones emanadas de la propia Corte. Los liquidadores de impuestos, derechos, etc, están sujetos, igualmente, a presentar las cuentas de sus liquidaciones, salvo que la Corte expresamente lo estime innecesario.

El Presidente de la Corte puede ejercer la intervención a posteriori, de carácter administrativo:

— Directamente, o por medio de los Departamentos Técnicos que conforman la Corte; y

— Mediante interventores designados, ya entre el personal de la Corte, ya entre el de otros organismos del Estado. Estos últimos participan únicamente cuando les es permitido por la ley.

La intervención a posteriori de carácter administrativo se ejerce, según el caso, inspeccionando las operaciones informadas a la Corte, o la contabilidad de la oficina, institución o empresa que se esté fiscalizando.

c) Examen y Glosa de Cuentas

A medida que van siendo recibidas las cuentas, y demás documentos sujetos a fiscalización, pasan a un Departamento técnico que procede a revisarlas; el análisis también recae en sus justificativos o comprobantes.

Para el cumplimiento de esta actividad la Corte nombra un examinador de su seno, que además de emitir informe sobre el examen practicado, hace las observaciones a que hubiere lugar. El examinador es responsable de los errores, omisiones e incorrecciones que deje de hacer notar, ya por malicia o por culpa que le pueda

ser imputable.

Las observaciones, aprobadas por un *Relator* del Departamento, se comunican al *cuentadante* a la mayor brevedad posible, para que dé explicaciones o remedie las deficiencias, dentro del plazo prudencial señalado por el *Relator*.

Oídas las explicaciones se forma un *pliego de cargos* por las observaciones que no hubieran sido desvirtuadas, y se previene al *cuentadante* que pague lo que proceda, enterando o cargándose los valores en discusión.

Si el caso fuere importante por su cuantía, o por sus circunstancias, se da cuenta al Ministerio de Hacienda para lo que tenga a bien disponer, pudiendo pedirse la suspensión del empleado.

Con los pliegos de observaciones, las contestaciones a ellos y la constancia de la expedición de los *pliegos de cargo*, se forma un expediente para cada *cuentadante*, el cual es pasado a las Cámaras en su oportunidad.

Cuando, por su importancia, las observaciones ameritan la toma de decisiones especiales, la Corte ordena al *cuentadante* que cierre sus libros a determinada fecha, y que los envíe para proceder al *juicio de cuentas*, aun cuando no se haya vencido el período ordinario del cierre para la *glosa*. De la misma manera se procede en el caso de los empleados que se retiren de su puesto.

Se consideran reparos importantes, o de consideración, aquéllos que se refieran a una cantidad que exceda del doble del monto mensual que, como sueldo, devengue el respectivo *cuentadante*.

El *Relator* está obligado, antes de pasar el expediente a la Cámara respectiva, a formular un *pliego resumen* de las observaciones pendientes, el cual autorizará con su firma.

La no remisión del expediente de que habla el Artículo 50 de la Ley de la Corte de Cuentas, o del mencionado resumen, o de ambos, no priva a la Cámara respec--

tiva de su competencia para iniciar y proseguir el juicio.

El *examinador*, a quien se encomiende la verificación de una cuenta, está especialmente obligado:

— A examinar la autenticidad y exactitud matemática de la cuenta, y a verificar la corrección de los cálculos relativos a las operaciones asentadas, particularmente en cuanto a la aplicación de las leyes tributarias;

— A ver si la cuenta, sus justificativos y comprobantes, se ajustan en su forma y fondo a la legislación aplicable; y a confrontar las partidas con dichos justificativos y comprobantes, cerciorándose de la autenticidad de éstos.

— A cerciorarse de la liquidación correcta de los impuestos causados, y a ver si las cantidades cobradas corresponden a las cantidades legalmente liquidadas;

— A determinar la legalidad de las exenciones concedidas, a comprobar otros extremos señalados en el Art. 53 de la Ley y en general, a observar si en las operaciones a que el examen se refiere, han sido respetadas las disposiciones aplicables a ellas.

Terminada la intervención a posteriori de carácter administrativo, las cuentas y sus expedientes pasan a las Cámaras de Primera Instancia a que correspondan.

Por regla general, la glosa se hace conforme lo que determina el Reglamento, a períodos fijos. Por ello, las oficinas sujetas al control de la Corte de Cuentas cierran sus contabilidades al finalizar cada uno de los referido períodos, a fin de remitir las cuentas a la propia Corte dentro del plazo de ley.

Sin embargo, se procede a la glosa, para determinar la responsabilidad de los cuentadantes, en períodos más cortos que los establecidos, en los siguientes casos:

— Cesantía del presunto cuentadante, por retiro o por cumplimiento de su comisión;

— Deficiencia en el manejo de los valores a su cargo;

— Cuando por circunstancias especiales, se estimare conveniente.

*ii) Intervención a Posteriori de carácter jurisdiccional:
Juicio de Cuentas.*

El juicio de cuentas tiene, como primordial objetivo, determinar si debe aprobarse la cuenta que ha sido rendida, o que ha debido rendirse.

En su procedimiento se establece, además, la forma en que se repararán las -- incorrecciones habidas en la gestión a que la cuenta se refiere, prosiguiéndose -- la investigación hasta establecer, en definitiva, las responsabilidades pecunarias que puedan caber a las personas encargadas del manejo de fondos, valores o bienes del Estado.

La responsabilidad que se persigue establecer a través del *juicio de cuentas*, es de carácter especial. Distinta de la que toca deducir a los tribunales del fuero civil o penal; por eso, cuando se advierten cuestiones sujetas a la jurisdicción común, la Corte de Cuentas se limita a dar aviso al Ministerio Público.

Tan especial se conceptúa la responsabilidad que genera el *juicio de cuentas* -- que, su conocimiento y decisión, puede concluirse sin esperar la resolución de los asuntos civiles o penales que pudieran tener relación con las cuentas, valores o -- liquidaciones que hubieren estado a cargo de los responsables.

Este juicio especial comienza desde que una Cámara de Primera Instancia se -- hace cargo de los elementos que integran la cuenta, en caso de que ésta haya sido -- rendida; o en su defecto, desde que inicia la investigación respectiva para hacer -- la glosa al tanteo.

Según el Art. 58 de la Ley de la Corte de Cuentas, las observaciones u obje^o -- nes que merezca una cuenta, deberán constar siempre en *pliegos de reparos*. Dichos -- pliegos deben ser emitidos, ya al iniciarse el juicio, ya durante la secuela del --

mismo, de sus incidentes o recursos.

Sin perjuicio de lo que pudiera deducirse de otras disposiciones legales, se entiende que da lugar a reparo:

— Todo aquello que produzca responsabilidad pecunaria al cuentadante, de conformidad con la ley; y en general, todo aquello que no se ciña a ella, a los reglamentos o a las instrucciones emanadas de autoridad competente;

— Toda suma dejada de percibir por el respectivo patrimonio público; o pagada o reconocida por éste en exceso de lo debido, como consecuencia de errores u omisiones en los actos; y en general, todo aquello que implique una disminución del saldo de que deba darse cuenta; y

— Toda pérdida que afecte al respectivo patrimonio público, a causa de incorrecciones o de negligencia.

Bueno es consignar, antes de seguir adelante, que luego de una saludable reforma, nuestra actual legislación recoge una de las disposiciones que fueron recomendadas en el Primer Congreso de Tribunales de Cuentas, celebrado en La Habana: por aquéllas observaciones cuyo valor no excede de veinticinco colones, no se emite *pliego de reparos*. En tales casos, se impone una multa equivalente al valor de las observaciones, la que se hace efectiva conforme el procedimiento establecido en el Art. 128 de la Ley.

Cancelada la multa y agregado el recibo o comprobante al expediente respectivo, la Cámara aprueba la cuenta, y declara solvente al cuentadante.

Por otro lado, si de la revisión efectuada aparece que se ha liquidado o recaudado impuestos, tasas, etc., en cantidades inferiores a lo debido, la Corte debe acudir a la dependencia gubernamental respectiva, a efecto de que ésta exija al contribuyente el pago del ingreso dejado de percibir.

Al obtener el pago del ingreso dejado de percibir, mediante la gestión a que

alude el inciso anterior, y siempre que no aparezcan otras observaciones en la cuenta, la Cámara otorga su aprobación y declara la solvencia que corresponda.

Juicio de Cuentas en Primera Instancia

Para que la Corte proceda al examen administrativo y judicial de una cuenta, basta que ésta sea presentada o remitida por la dependencia cuestionada. Verificado el primer examen, previene jurisdicción la Cámara de Primera Instancia correspondiente, para practicar la glosa.

La Cámara de Primera Instancia procede a su examen, luego de recibir la cuenta con su expediente administrativo, no siendo preciso que aquél se haga en forma completa y detallada; puede limitarse únicamente a comprobaciones parciales, debiendo en todo caso examinar y verificar, en detalle, los puntos que hayan motivado las observaciones en el examen administrativo.

Cuando no haya precedido la intervención a posteriori de carácter administrativa, como sucede algunas veces con los liquidadores de impuestos y otros empleados de establecimientos, entidades y corporaciones citados en el inciso 2o. del Art. 1o. de la Ley, el examen judicial deberá ser *completo*.

En el *método de tanteo*, podrán recurrir los encargados de juzgar sobre la respectiva gestión, a investigaciones de carácter discrecional, y aún a simples apreciaciones o deducciones, si ello fuere necesario.

Hecho el examen prescrito en los párrafos anteriores, si a juicio de la Cámara no procede hacer ningún reparo u objeción, aprueba la cuenta y declarará solvente al cuentadante, por las operaciones comprendidas en ella.

Cuando en el pliego de resumen a que se refiere el Art. 52 de la Ley, aparecen cargos no desvanecidos en el trámite administrativo, la Cámara manda que se oiga al Ministerio Público por quince días, absteniéndose de declarar la solven-

cia del cuentadante si aquél se opusiera. En este caso, debe emitir pliego de reparos y tramitar el juicio correspondiente. Si el Ministerio Público no usa de este término, se entiende que está conforme con que se declare la solvencia.

Si se encuentran reparos u objeciones que hacer, se redacta un *pliego de reparos*, sacándose las copias autorizadas que fueren necesarias para entregarlas a la persona o a las personas directamente responsables, a su fiador o fiadores, o a cualquiera otra a quien afecte el reparo.

De todo *pliego de reparos* se entrega una copia autorizada al Ministerio Público, para que ejerza los derechos que le corresponden.

Si los interesados en desvanecer los reparos piden la práctica de diligencias con objeto de establecer alguna circunstancia que les favorezca en la defensa de sus intereses, se resuelve la admisión de la prueba ofrecida en el tiempo que sea más apropiado, aún sin decreto de apertura a pruebas.

Contestado el pliego de reparos, o transcurrido el término probatorio, en su caso, o declarada la rebeldía, la Cámara procede a fallar en Primera Instancia, oyendo antes al Ministerio Público por el término de diez días.

Si vistas las razones alegadas en la contestación, o con el mérito de la prueba rendida a travez de las diligencias practicadas, o la revisión de las cuentas que de oficio hubiere hecho, la Cámara considera que han sido suficientemente desvanecidos los reparos u objeciones, pronuncia el *fallo de solvencia* correspondiente y aprueba la cuenta.

Si no fuere así, pronuncia el fallo condenatorio, en lo que hubiere lugar, de terminando las partidas ilegítimas o no comprobadas, y las faltas que observó en la cuenta. Además, declara insubsistentes los reparos que considera desvanecidos, y manda que sean reintegrados los descubiertos.

En el caso de condenación queda en suspenso la aprobación de la cuenta, en tanto no se verifique el cumplimiento de la sentencia.

Cuando media pago de las sumas reparadas la Cámara puede, en el curso del juicio, declarar la solvencia de los interesados y aprobar la cuenta, aún sin audiencia previa al Ministerio Público, en los casos siguientes:

— En favor del cuentadante que paga el monto del pliego de reparos de que es único responsable, o del que paga la parte que le corresponde en un pliego formulado contra varios, siempre que la responsabilidad no sea solidaria.

— En favor del responsable que paga la totalidad de los reparos emitidos contra varias personas; ya sea su responsabilidad directa o subsidiaria, individual, simplemente conjunta o solidaria. No obstante, los co-responsables liberados por el pago, pueden solicitar que se prosiga el juicio hasta que se decida sobre los reparos por sentencia definitiva. Esta solicitud deberá hacerse dentro del término de un mes, contado a partir de la respectiva notificación del auto de solvencia.

Cuando son aprobadas las cuentas de todos los reparados, el auto de solvencia pondrá fin a la instancia.

Dentro de los ocho días hábiles siguientes a las respectivas notificaciones, hechas a las partes y al Ministerio Público, podrá cualquiera de ellos alzarse contra la sentencia definitiva, única resolución apelable.

Recurso de apelación y revisión

Los interesados, y el Ministerio Público, pueden pedir aclaración de la sentencia definitiva, como lo previene el Art. 436 Pr.; pero sólo tienen cinco días hábiles para hacerlo, contados a partir del siguiente al de la notificación. En lo demás, se siguen las normas de aquella disposición, en lo que fuere aplicable.

Si alguna de las partes presenta solicitud de aclaración y otra hubiere apelado, se resuelve previamente sobre la aclaración. Luego de notificada esta resolución, y pasado el nuevo término de apelar, se entra a decidir lo que proceda sobre

cualquier apelación pendiente.

Fuera del caso del párrafo anterior, la Cámara de Primera Instancia queda -
inhida de conocer del juicio desde el momento en que se interpusiere apelación;
se concreta a admitirla o denegarla. No obstante, puede terminar cualquier dili-
gencia que haya quedado pendiente.

Toda apelación lo es en ambos efectos. El auto que la admite contiene el em
plazamiento a todas las partes y al representante del Ministerio Público, para -
que dentro de los tres días siguientes comparezcan a la Cámara de Segunda Instan-
cia a usar de su derecho.

Admitida la apelación para ante la Cámara de Segunda Instancia de la Corte -
de Cuentas, se envía directamente el juicio a ésta, con nota de remisión.

Si notificada la sentencia de primera instancia, o la aclaración o su negati-
va, según los casos, no hubiere apelación interpuesta en tiempo legal, se declara
ejecutoriada la sentencia, a petición de parte o de oficio, ordenándose en el mis-
mo auto que le libre la ejecutoria correspondiente.

Finiquitos

Corresponde al Presidente de la Corte *extender finiquitos y librar ejecuto--*
rias. Las ejecutorias se pasan al Ministerio Público para que proceda a pedir su
cumplimiento. El Juez respectivo procede de conformidad con el artículo 450 Pr. ^(*)

La ejecutoria de una sentencia en que se absuelve a una persona por su actua-
ción tendrá, respecto de ella, valor de *finiquito*. Asimismo, lo tendrá la certifi-
que
cación dicha, comprenderá únicamente el preámbulo y las partes del fallo en que se

(*) Art.450. - Presentado el victorioso con la ejecutoria correspondiente, se de-
cretará el embargo de bienes y se omitirán los trámites de citación de remate,
término del encargado y la sentencia de remate, practicándose todos los demás
del juicio ejecutivo.
Si se presenta tercer opositor se procederá conforme lo dispuesto en Capítulo
6o., Título III, Libro II.

absuelve y declare libre de responsabilidad a las personas a cuyo favor se emite el finiquito, no siendo necesaria la inserción de los pasajes que se refieran a otras personas responsables de la misma gestión, respecto de quienes el fallo — sea condenatorio.

Si la sentencia hubiere sido absolutoria, el Presidente manda archivar el juicio definitivamente; si hubiere sido condenatoria, ordena se archive provisionalmente, en tanto no haya sido cumplida aquella.

Cumplida la sentencia pasa nuevamente el juicio a la Cámara sentenciadora, para que ésta declare la solvencia y apruebe la cuenta, procediéndose luego a expedir el finiquito y a ordenar que se archive el expediente en definitiva.

Una vez archivado el juicio, provisional o definitivamente, todo razonamiento, certificación, devolución de documentos u otra providencia similar, corresponde darla al Presidente, ante quien debe solicitarse.

ADVERTENCIA IMPORTANTE

Además del recurso de apelación de que anteriormente se ha hablado, el Art. 103 de la Ley Orgánica de la Corte establece que las sentencias definitivas ejecutoriadas, pronunciadas en los juicios de cuentas, inclusive determinados fallos de solvencia, pueden ser objeto de revisión en los casos contemplados en dicho artículo.

Este recurso ya no lo trataremos en el presente estudio, por estimar que en un régimen de Control eficiente, que se base en los principios constitucionales de fiscalización, que recomendaremos, es posible que salga sobrando.

II. 4) CONTROL PERCEPTIVO DEL PATRIMONIO FISCAL

El Control Perceptivo lo ejerce la Corte por medio de un Departamento cuyo trabajo consiste, de manera general, en arqueos e inspecciones, revisión de inven

tarios de almacenes y bodegas y comprobación de anomalías en dependencias del Gobierno Central, instituciones oficiales autónomas y alcaldías municipales.

El control perceptivo o concomitante es aquel que se realiza en el mismo momento de efectuarse las operaciones, que se derivan de los efectos del acto controlado, bien se trate de la liquidación o recaudación de rentas e ingresos, el pago de gastos, la adquisición o enajenación de bienes, la ejecución de obras o cualesquiera otra gestión administrativa que afecte a la Hacienda Pública.

En la ley vigente no existen disposiciones precisas acerca de esta función de *control perceptivo*; además, si bien es cierto que entre las atribuciones señaladas en el Art. 5o. de la Ley de la Corte, aparecen algunas que hablan de la práctica de inspecciones y actos de vigilancia sobre bienes del Estado, no se ha dotado de jerarquía constitucional a las operaciones de *control perceptivo*, que a nuestro juicio es tan importante como el preventivo y aún más, para que el ciclo de la fiscalización se cierre con el examen y glosa de cuentas.

Por ello, sin defecto de tratarlo en forma más amplia en otro apartado de este estudio, recomendamos que en una nueva Ley Orgánica de la Corte de Cuentas se incluyan disposiciones precisas sobre el *Control Perceptivo*, por ser éste un elemento de suma utilidad para mantener siempre en alto el nivel ético de los funcionarios públicos.

T E R C E R A P A R T E

RECOMENDACIONES PARA UN NUEVO SISTEMA DE FISCALIZACION CONSTITUCIONAL

DE LA HACIENDA PUBLICA EN EL SALVADOR

I.) INTRODUCCION

I.1) Generalidades.

Como se dijo en el capítulo II de la Primera Parte de este estudio, la Fiscalización Hacendaria que fue atribuida, en sus orígenes, a los LOGISTAS griegos, se delegó en el Senado, Parlamento o Asambleas Nacionales, en representación de los contribuyentes, dado la imposibilidad de ser ejercida en forma directa por el pueblo, fuente originaria de toda soberanía; pero, a la par de esta medida de control, también surgieron dificultades técnicas para el Poder que cumplía con tan delicadas funciones.

En efecto, los Cuerpos Legislativos no tenían ni el tiempo ni la idoneidad requerida para desempeñar una adecuada y eficiente labor de control fiscal.

Careciendo de tales recursos, y dado el volumen cada vez más creciente de las tareas de Fiscalización, los Parlamentos se reservaron limitadas funciones, delegando en Organismos Auxiliares, independientes en sus atribuciones técnicas, el cometido de controlar y vigilar la actividad financiera del Estado.

Dejó de ser la fiscalización hacendaria, aunque solo fuera en teoría, una actividad política, realizada por un Organismo eminentemente político, para arraigarse en la dimensión que hoy le conocemos, que no es otra que la de controlar la gestión administrativa de los Gobiernos, mediante el desarrollo de actividades normadas por la Constitución Política.

El Salvador, aunque se ha mecido al soplo de los tradicionales intereses sectarios, opuestos a todo lo que se traduzca en progreso y bienestar colectivo, no pudo escapar a la decisiva corriente doctrinaria del control fiscal; se produce, entonces, la reforma constitucional de 1939 y surge por Decreto Legislativo No. 101 de fecha 29 de Diciembre de aquel mismo año, la Corte de Cuentas de la República, que comenzó a funcionar en enero de 1940.

Sin embargo, aunque su nacimiento significó en aquella época, una actualización de conceptos en materia de Fiscalización Hacendaria, los treinta y siete años transcurridos desde entonces, han evidenciado la desactualización de algunas normas que regulan su funcionamiento; su actual proceder, algunas veces, no solo estorba la tramitación de la actividad productiva del Estado, sino que se vuelve ineficaz, pues su método de fiscalización no va en consonancia con la filosofía expuesta en la disposición constitucional del Artículo 128 de nuestra Carta Magna.

Quizá esto se derive, como algunos creen, en la aglomeración de entidades públicas que provocó el haber fundido, en uno solo, los organismos de control existentes antes de la Constitución de 1939; pues en lo fundamental la fiscalización ha venido desarrollándose como en la época en que el antiguo Tribunal Superior de Cuentas y la Auditoría General de la República actuaban separadamente.

Pero, el problema dejaría de ostentar tanta evidencia, si el legislador secundario, en base a las reformas de 1950, antes de repetir en nuestro ordenamiento jurídico los preceptos constitucionales de fiscalización hacendaria, puestos de moda en 1939, hubieran adecuado las obsoletas disposiciones contenidas en la Ley Orgánica de la Corte de Cuentas, armonizándolas con el régimen de los artículos 128 y siguientes de nuestra Carta Magna.

1.2) Conceptos que debe comprender la Fiscalización Hacendaria

Creemos que el Control fiscal debe pretender que se cubran por completo, todas las facetas importantes de la actividad financiera pública, y de la administración de los bienes nacionales.

Sin pretender describir, de manera original, las diversas funciones que deberían ser incorporadas a nuestro actual sistema de Fiscalización Hacendaria, nos -

limitaremos a enumerar las más esenciales:

- *Intervención* en el proceso de reconocimiento y pago de deudas a cargo del Estado.
- Auditoría en las dependencias nacionales.
- Elaboración de un sumario de irregularidades, que facilite al Juez del fuero común la instrucción del proceso en los delitos contra la Hacienda Pública.
- Control sobre las garantías que deben otorgar los empleados de la Administración Pública y Municipal, a fin de mantener la debida proporción entre el monto de la caución y el avance, o estado, de la obra que se esté realizando.
- Intervención previa para calificar la calidad y valor de los bienes que adquiere el Estado.
- Dirección y consolidación de la Contabilidad Nacional.
- Información a la ciudadanía sobre las operaciones y situación de las Finanzas del Estado, y sobre el desarrollo de las tareas encomendadas a la Institución Fiscalizadora. Esta información debe ser publicada en un Organismo Informativo de circulación periódica, que editaría la Corte de Cuentas de la República, para garantizar debidamente al pueblo que el Tesoro y patrimonio público está siendo manejado con la diligencia que debe corresponder a tan preciados bienes.

II.- DESCRIPCIÓN DEL CRITERIO GENERAL QUE SUSTENTAMOS EN LAS PRESENTES RECOMENDACIONES.

II.1) La exposición contenida en el transcurso del presente estudio podría inducirnos a pensar, a simple vista, en una reforma a la Ley Orgánica de la Corte de Cuentas. Sin embargo, dado nuestro enfoque radical del problema, hemos de llegar al convencimiento de que es más deseable patrocinar la promulgación de una nueva ley, basada en el principio constitucional que otorga a la Corte la calidad de Organismo exclusivo para desarrollar la función fiscalizadora de la

Hacienda Pública, de tal suerte que se garantice al pueblo la veracidad de los ingresos y erogaciones, y la certeza de que los gastos corresponden a las autorizaciones consignadas en el Presupuesto.

II. 2) La fiscalización hacendaria debe quedar en manos de un organismo independiente; pero creemos que tal independencia no debe ser respecto solo del Poder Ejecutivo, sino de todo otro Poder del Estado;

II. 3) La actividad fiscalizadora la debe realizar el organismo de Control (Corte de Cuentas de la República), intensificando las tareas de intervención preventiva y dotando de mayor autoridad a su labor de inspección, para que pueda ser conocida la resolución del examen y fenecimiento de cuentas, *inmediatamente después* de cesar la actividad administrativa de quienes manejen fondos o bienes públicos, y que hoy están sujetos a la glosa.

II. 4) El sistema de Fiscalización que se establezca, debe cumplirse en forma *eficaz* y oportuna. Esto nos induce a proponer que la jurisdicción de la Corte no debe circunscribirse a enmarcar su gestión en la medida ordenada por la ley, sino que debe participar en aquellas discusiones o proyectos que afecten al Tesoro Público, con recomendaciones técnicas, a fin de asegurar que sea adecuado a las necesidades de la República.

Las recomendaciones a que se refiere el presente estudio se desarrollan sobre la base de estos conceptos o ideas principales. Las atribuciones que por mandato constitucional corresponde ejercer a la Corte, en calidad de organismo independiente del Poder Ejecutivo, definen de por sí que su función específica no es otra que la fiscalización de la Hacienda Pública, en general, y la ejecución del Presupuesto en particular.

Es necesario, pues, subsanar dificultades que la realidad ha puesto en evidencia; debemos propiciar una reestructuración de tipo moderno, para que en la organización y funcionamiento de la Corte haya, además de un control efectivo, rapidez y simplicidad de procedimientos; hacer que la fiscalización hacendaria y presupuestal, se desarrolle bajo regulaciones apropiadas a su naturaleza; vivir un régimen que nace de la experiencia, de la investigación, de los problemas que a diario se estudian, en consonancia con los modernos principios de la técnica fiscal, a eso tienden las recomendaciones.

Quizá no sea necesario insistir más en los motivos que tenemos para sugerir la promulgación de una nueva ley. Los problemas que plantea la Corte, dentro del engranaje administrativo, son de conocimiento general; sin ir muy lejos, en el informe de las labores realizadas en los años 1974 a 1976, aparece un saldo de juicios pendientes, así:

Saldo de juicio pendientes al terminar el período 1974-75	399
Saldo de juicio pendientes al terminar el período 1975-76	472*

* Informes constitucionales 1974-75 y 1975-76

De ahí que sea necesario una serie de fundamentales reformas e innovaciones que tiendan a superar la *dinámica funcional* del régimen en vigor, persiguiendo el ideal de que las actividades del organismo de control se desarrollen en forma sistemática, siguiendo el orden de prioridades que más convenga a los actos sobre los cuales recae la fiscalización de manera que, como se dijo en párrafos anteriores, pueda aquella realizarse preventivamente, de modo simultáneo, o con posterioridad a la ejecución de dichos actos.

III. RECOMENDACIONES

1) Como resultado del estudio hecho a través de las páginas que preceden, he

mos llegado a la conclusión de que es necesario que se promulgue una nueva Ley Orgánica de la Corte de Cuentas, basada en el principio constitucional de que dicha Corte desarrolla una función propia, que es la FUNCIÓN FISCALIZADORA de la Hacienda Pública, en general, y del Presupuesto en particular.

La Ley que rige en la actualidad, incluye disposiciones que por haber correspondido a organismos que la Corte hizo desaparecer, no ofrece un cuerpo de normas consistente, coordinado y armónico, propio de un ente que tiene sus fundamentos en los preceptos de la Carta Magna y que hemos reproducido en otro lugar del presente estudio. A esa Ley se han ido incorporando disposiciones, cuya explicación sólo puede encontrarse en la trayectoria de las atribuciones que ha venido absorbiendo en el transcurso de los años de vida que tiene. Por ejemplo, la Oficina del Representante del Agente Fiscal del Impuesto, de 1922, ejercía intervención en las operaciones de aduana por medio de delegados; al desaparecer dicha Oficina pasaron a ser delegados de la Corte. Tal es el origen de esos delegados, y tal puede ser también la explicación de las facultades que tiene el Organismo para comprobar si los efectos importados con franquicia están siendo usados de acuerdo a la autorización respectiva. (Art. 5o. inc. 2o. Ley de la Corte de Cuentas).

Esa facultad es una de las reformas introducidas por el Decreto Legislativo No. 213 del 26 de Febrero de 1965, el cual también incorporó a la legislación vigente disposiciones contenidas en un Proyecto de nueva Ley Orgánica de la Corte, presentado a la consideración del Primer Congreso Internacional de Tribunales de Cuentas, celebrado en La Habana en 1953, proyecto que había sido elaborado con una mentalidad distinta de la compleja motivación de las disposiciones vigentes.

2) Sobre la base, pues, de que la Corte de Cuentas ejerce una función pro-

...
pía, su organización debe corresponder a una serie de operaciones de Control que comenzando con la intervención preventiva y pasando por la etapa del control perceptivo^(*), termine en el examen y glosa de cuentas.

Esto, sin perjuicio de que con respecto a toda salida de fondos del Tesoro Público, de acuerdo con el Presupuesto, a la Corte corresponda la atribución de autorizarla, es decir, de legalizarla.

Mediante el examen de las cuentas rendidas, por los manejadores de fondos y bienes públicos, se determinaría si la respectiva gestión ha sido correcta, para aprobarla; o si aparecen reparos con cargo al cuentadante, para señalar su responsabilidad.

Además de que la vigilancia e inspección de la Corte recae también sobre las mencionadas cuentas, la atribución de glosarlas da al organismo de fiscalización la oportunidad de comprobar la exactitud, corrección y legalidad de los actos a que las cuentas se refieren.

De esta manera, las actuaciones fiscales y hechos de carácter hacendario, que llegan a su etapa de glosa, cabe la posibilidad de que hayan sido ya intervenidas, inspeccionadas o vigiladas en forma razonable, lo cual quiere decir que la glosa estaría llamada a señalar la etapa final de la fiscalización.

3) La Corte debe dar cumplimiento al precepto de intervención preventiva, organizando sus labores en tal forma que se conozcan de antemano cuales son los

(*) En la ley vigente no se conceptúa el Control Perceptivo. Existen, pero únicamente enunciados, ciertos principios que pertenecen al referido control; sin embargo, en una nueva Ley deben ser ampliados, para que se desarrollen con eficiencia las funciones de inspección y vigilancia.

actos que de manera directa o indirecta afectan al Tesoro Público o al patrimonio del Estado, a fin de intervenirlos y poder hacer uso del recurso que señala el Artículo 129 de la Constitución Política.

La atribución de fiscalizar toda salida de fondos del Tesoro Público, de acuerdo con el Presupuesto, es un mandato constitucional de significado y alcances que superan a los de una simple regla de derecho, que tiende a poner en funciones a una entidad de fiscalización como la Corte.

No se trataría, en este caso, de una intervención preventiva que, de provocar conflictos como los señalados en el Art. 129 de la Carta Magna, pueda resolverlos el Consejo de Ministros.

La autorización de la Corte requiere, en primer término, un crédito presupuesto que corresponda a la operación que ha de provocar la salida de fondos; y si esto es así, la autorización mencionada deja de ser un acto de mero control y se convierte en requisito esencial que condiciona las erogaciones del Fisco a la aprobación previa del organismo de control.

Por tanto, si ha de explicarse el aspecto de fiscalización que involucra el asunto, frente a la magnitud del precepto constitucional mencionado, todo lo que puede decirse es que, en este caso, el control se adelanta o se apareja a la gestión hacendaria que trata de fiscalizarse.

4) Nos hemos podido dar cuenta, por los informes constitucionales que rinde el Presidente de la Corte de Cuentas a la Asamblea Legislativa, correspondientes a 1974-75 y 1975-76, que actualmente la Corte desempeña sus funciones específicas de control administrativo y jurisdiccional, por medio de ocho departamentos o divisiones:

De Control Previo del Presupuesto;

De Control del Tesoro (Colecturías, Pagadurías y Almacenes);
De Control de Aduanas;
De Control Perceptivo;
De Control de Instituciones Oficiales Autónomas (descentralizadas);
De Control Municipal;
De Auditoría de la Contabilidad Central; y
De Examen Jurisdiccional y Juicio de Cuentas.

Consideramos que el Departamento de Control de Instituciones Descentralizadas, el Municipal y el de Auditoría, requieren un estudio especial a efecto de recomendar un régimen apropiado a ese tipo de control.

De ahí que nos concretaremos a insinuar que, para dar cumplimiento justamente a los preceptos constitucionales, la Corte debe contar con un *Departamento de Autorización de gastos y Salidas de Fondos*, de acuerdo con el presupuesto.

5) La Constitución Política en su Art. 47, numeral 16, prescribe que corresponde a la Asamblea Legislativa facultar al Poder Ejecutivo para que contrae empréstitos voluntarios dentro o fuera de la República, cuando una grave y urgente necesidad lo demande; y que los compromisos contraídos, de conformidad con esta disposición, deberán ser sometidos al conocimiento del Poder Legislativo, el cual no podrá aprobarlos con menos de los dos tercios de votos de los diputados electos.

El inciso segundo del numeral citado expresa que el decreto legislativo en que se autorice la emisión o contratación de un empréstito deberá expresar claramente el fin a que se destinarán los fondos de éste; y, en general, todas las condiciones esenciales de la operación.

Si esto es así, creemos que con respecto a los proyectos de decreto que el Ejecutivo envía a la Asamblea, solicitando autorización para contratar o emitir -

un empréstito, debería llenarse alguna formalidad de parte de la Corte de Cuentas de la República, a efecto de que la refrenda de actos y contratos relativos a la deuda pública, de que habla el numeral 2o. del Art. 128 C.P., no sea un símple requisito de recoger una firma o un facsímil de la Corte

Consideramos que con respecto a los extremos de grave y urgente necesidad, que se requiere para contratar un empréstito, la Corte debería, al menos, emitir opinión.

Para refrendar los actos y contratos relativos a la deuda pública, la Corte debe contar con el mecanismo adecuado para dar esa refrenda, a sabiendas de que se cumplen los extremos señalados en la Constitución Política con respecto a esa clase de operación.

En relación con dichos actos y contratos, por la índole de las operaciones sobre las que recae la fiscalización, su procedimiento debe ser similar al de la autorización de gastos.

6) Parte muy importante de una buena organización de la Corte sería el establecimiento de un Departamento o División de *Control Perceptivo*. La fiscalización de egresos e ingresos no tendría mayor eficacia si no se la complementa con una constante comprobación objetiva de los fondos y bienes públicos, que pasan por las manos de los respectivos manejadores.

Las visitas e inspecciones de la Corte deben ser constantes, y sistemáticamente practicadas, a fin de comprobar la existencia real de fondos y bienes públicos, la exactitud de las operaciones registradas en los libros y la corrección de los atestados correspondientes.

El *control perceptivo* debe tener, asimismo, algún valor para efectos de glosa. Resulta bastante difícil establecer en una ley, mediante este tipo de control y para efectos de glosa, los grados de valor de los actos fiscalizados. -

Por esa razón debe dejarse, para disposiciones reglamentarias, fijar esa graduación de validez.

7) Para que las sentencias del *juicio de reparos* se cumplan en forma y tiempo razonable, una o varias Cámaras de Primera Instancia, o Tribunales ad hoc, deberían encargarse de hacer efectiva la sentencia del *juicio de reparo*.

Presentado el caso del reparo, este saldría del campo puramente fiscalizador de la Corte, para ser materia de discusión en un juicio contradictorio; esto es, en un *juicio de reparos*, que se tramitaría en forma parecida al actual juicio de cuentas, inclusive con recurso de apelación.

Ahora bien, para que los reparos salidos de la glosa de cuentas puedan hacerse efectivos inmediatamente después de resueltos, como recomendación proponemos que una Cámara de Primera Instancia ejecute los reparos sentenciados por la propia Corte.

Quiere decir, pues, que la potestad jurisdiccional que la Constitución Política asigna a la Corte de Cuentas, únicamente serviría para dos finalidades, a saber:

- a) Para tramitar y sentenciar el juicio de reparos; y
- b) Para ejecutar los reparos sentenciados en el juicio respectivo.

E P I L O G O

Estimamos innecesario agregar nuevas consideraciones a las que ya se han expresado en las páginas anteriores. A manera de conclusión debemos destacar que, las funciones de la Corte de Cuentas de la República son vitales, sobre todo en países como el nuestro en donde la suspicacia, y los precedentes históricos que las generan, indican que debe guardarse el Tesoro Público con honradez y legalidad.

La Corte de Cuentas debe servir de medio para llevar la confianza al pueblo, sobre la forma en que se manejan los dineros de la nación, porque de esta manera se fomenta el desarrollo económico y social del país, al proyectar un sentimiento general de sana administración hacendaria.

La Constitución establece que todo Poder Público emana del pueblo, y que su ejercicio, a la vez que debe constituir un honor para todo ciudadano, acarrea responsabilidades éticas y legales.

Se advierte claramente que la Constitución pretende con ello impedir los vicios de administración que pudieran generar aquellos malos funcionarios públicos, que reciben utilidades personales ilícitas en razón de su cargo, o en el ejercicio de sus funciones. De ahí el origen de nuestras disposiciones fundamentales; sin embargo, como aparece en el título XII de nuestra Carta Magna, esa responsabilidad constitucional es deducible, únicamente, a partir de la infracción legal; vale decir, hasta que los hechos están consumados.


De ello se desprende la necesidad de revisar nuestro actual sistema de Fiscalización Hacendaria que deberá cimentarse, a juicio nuestro, sobre el criterio

Constitucional de que la Corte de Cuentas desarrolla una verdadera función FISCALIZADORA, con derecho de intervenir — con la jerarquía de un Poder del Estado — en toda la administración financiera pública, no solo para prevenir las malversaciones de los dineros del Estado, sino también para evitar los abusos que cometen los burócratas en el manejo de los intereses nacionales.

B I B L I O G R A F I A

- 1) Diccionario de Derecho Usual, Guillermo Cabanellas.
- 2) Diccionario Razonado de Legislación y Jurisprudencia, Escriche.
- 3) Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales, Manuel Osorio, Edición Heliasta, 1974.
- 4) Diccionario de Economía Política, Claudio Napoleón, Edición Castilla, Madrid.
- 5) Las Constituciones de la República Federal de Centro América. Ricardo Gallardo.
- 6) Las Constituciones de El Salvador, Dr. Ricardo Gallardo.
- 7) Derecho Constitucional, Rafael Bielsa.
- 8) Las Constituciones de América, Leopoldo Pasquel.
- 9) Digesto Constitucional Centroamericano.
- 10) Memoria del Primer Congreso Internacional de Tribunales de Cuentas, La Habana 1953.
- 11) Tratado de Finanzas, W. Gerloff.
- 12) Finanzas, Salvador Orta.
- 13) La Administración Financiera y el Control Fiscal en Colombia, Leopoldo Lasca
- 14) Boletines de la Auditoría General de la República de El Salvador, Diciembre 1934 a Febrero de 1935.
- 15) Informes Constitucionales presentados por la Corte de Cuentas a la Asamblea Legislativa, en 1975 y 1976.
- 16) Ley Orgánica de la Corte de Cuentas de la República.
- 17) Constitución Política de la República de El Salvador, de 1886.
- 18) Constitución de 1886 y su Proceso Histórico, Romeo Fortín Magaña.
- 19) Hacienda Pública, Maurice Duverger
- 20) Las Constituciones Políticas de América, Andrés María Lascano y Mason.

- 21) *Enciclopedia Jurídica OMEBA, Tomo XII.*
- 22) *Nueva Enciclopedia Jurídica Española, Editada por Francisco Seix.*
- 23) *Diccionario para Contadores, Erick L. Kohler*
- 24) *Enciclopedia y Dirección de Empresas, Ediciones Bach.*
- 25) *Constitución Política de El Salvador, 1962.*
- 26) *Ley Orgánica de la Corte de Cuentas de la República.*


KIRIO WALDO SALGADO MINA