



VNiVERSiDAD
D SALAMANCA

CAMPUS DE EXCELENCIA INTERNACIONAL



VNiVERSiDAD D SALAMANCA
FACULTAD D DERECHO
DEPARTAMENTO DE DERECHO ADMINISTRATIVO,
FINANCIERO Y PROCESAL

TESiS DOCTORAL

LA VIGILANCIA SUPERIOR DE LA HACIENDA
PÚBLICA EN COSTA RICA

*Análisis del diseño institucional de la Contraloría General
de la República y aportaciones en procura de un arquetipo
de institución fiscalizadora en América Latina*

Presentada por:

HANSEL E. ARIAS RAMÍREZ

Directores:

Dr. D. RICARDO RIVERO ORTEGA

Dr. D. ANTONIO ARIAS RODRÍGUEZ

Salamanca, 2018



**UNIVERSIDAD
DE SALAMANCA**

CAMPUS DE EXCELENCIA INTERNACIONAL



UNIVERSIDAD DE SALAMANCA

FACULTAD DE DERECHO

DEPARTAMENTO DE DERECHO ADMINISTRATIVO,

FINANCIERO Y PROCESAL

Tesis Doctoral

La vigilancia superior de la Hacienda Pública en Costa Rica

Análisis del diseño institucional de la Contraloría General de la

República y aportaciones en procura de un arquetipo de

institución fiscalizadora en América Latina

Presentada por:

Hansel E. Arias Ramírez

Directores

Dr. D. Ricardo Rivero Ortega

Dr. D. Antonio Arias Rodríguez

Salamanca, 2018

Dedicatoria

A mis hijas Valeria y Victoria; y

A mi esposa Ariadna.

Por su amoroso, comprensivo e incondicional apoyo.

Y por inspirar este esfuerzo, que es también de ellas.

Agradecimientos

Doy gracias a Dios por permitirme culminar este trabajo y por tantas añadiduras.

A mi familia, por apoyarme en este propósito, su ayuda no ha podido ser más significativa y oportuna. Su afecto invaluable no será compensado con este trabajo, pero espero que este esfuerzo realizado confirme lo trascendente que sus motivaciones y especialmente sus palabras de aliento, han sido y seguirán siendo para mi vida.

A la Contraloría General de la República, por las facilidades que me ha brindado para llevar adelante este proceso formativo, con gratitud trataré de responder siempre en mis labores con compromiso, integridad y excelencia; con apego al bloque de legalidad y a los más altos principios y valores institucionales. A mis superiores, el agradecimiento personal por la confianza depositada y porque dieron su apoyo en diferentes momentos para que esta posibilidad se materializara.

A mis tutores, Dr. D. Ricardo Rivero Ortega, que me impulsó para emprender este proyecto y su contribución fue determinante de principio a fin; con su sabiduría y trayectoria excepcional como jurista me orientó en cada paso. Y el Dr. D. Antonio Arias Rodríguez, que pacientemente me instruyó con sus amplios conocimientos como experto en la materia, distinguido profesional a quien agradezco con toda mi admiración y respeto. De ambos obtuve el mejor apoyo, mucho más del que debían brindarme y lo que pueda resultar valioso de este trabajo -que ya resulta incalculable para mí- es solamente en virtud de la dichosa oportunidad que he tenido de aprender con grandes Maestros.

A los Profesores y Profesoras de la Universidad de Salamanca, con quienes pude compartir durante el desarrollo de esta tesis, les agradezco profundamente porque de todos recibí amables recomendaciones y valiosos consejos que me ayudaron.

A muchos colegas, amigos y compañeros que en diferentes ámbitos me han brindado la oportunidad de conocer sus ideas y me compartieron generosamente información y planteamientos que atesoro, algunos han enriquecido claramente este trabajo.

Con especial estima agradezco a mis compañeros y compañeras de la División Jurídica de la Contraloría General de la República de Costa Rica, de quienes he aprendido y seguiré aprendiendo cada día.

Finalmente, a los que quizá no tuvieron una intensión concreta, sin proponérselo o porque simplemente no se enteraron, pero en distintos modos -directa o indirectamente- me brindaron su valioso apoyo, la suma de todos esos aportes no es menos que los anteriores y mi aprecio y gratitud tampoco.

A todos: ¡Muchísimas gracias!

TABLA DE ABREVIATURAS

CGR	Contraloría General de la República de Costa Rica
COPOL	Constitución Política de la República de Costa Rica
CPCA	Código Procesal Contencioso Administrativo, Ley de la República de Costa Rica No. 8508 del 28 de Abril de 2006
CSJ	Corte Suprema de Justicia de la República de Costa Rica
EFS	Entidad Fiscalizadora Superior (ISAI)
IGAE	Intervención General de la Administración del Estado de España
LAFRPP	Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, Ley de la República de Costa Rica No. 8131 de 18 de setiembre del 2001
LCA	Ley de la Contratación Administrativa, Ley de la República de Costa Rica No. 7494 de 2 de mayo de 1995
LCCEIFP	Ley contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública, Ley de la República de Costa Rica No. 8422 del 6 de octubre del 2004
LGAP	Ley General de la Administración Pública, Ley de la República de Costa Rica No. 6227 de 2 de mayo de 1978
LJCA	Ley de la Jurisdicción Constitucional, Ley de la República de Costa Rica No. 7135 de 11 de octubre de 1989
LOCGR	Ley Orgánica de la Contraloría General de la República de Costa Rica, Ley de la República de Costa Rica No. 7428 de 26 de agosto de 1994
MAGEFI	Manual General de Fiscalización Integral, CGR, Costa Rica
OCCEFS	Organización Centroamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores
OCEX	Órgano de Control Externo en España, correspondiente a las Comunidades Autónomas (CCAA)
OLACEFS	Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores
INTOSAI	Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores
TSE	Tribunal Supremo de Elecciones de la República de Costa Rica
TCE	Tribunal de Cuentas de España
ROCGR	Reglamento Orgánico de la Contraloría General de la República de Costa Rica
RPACGR	Reglamento de Procedimientos Administrativos, CGR

Índice

Introducción	9
Capítulo I.....	21
Surgimiento y evolución de la Contraloría General de la República de Costa Rica en el entorno Latinoamericano	21
1. ANTECEDENTES SOBRE EL CONTROL DE LAS CUENTAS PÚBLICAS EN EL ESTADO COSTARRICENSE	21
1.1. El legado Colonial y las instituciones encargadas del control financiero antes de la independencia	22
1.2. El Tribunal de Cuentas y la Contaduría Mayor de Cuentas en Costa Rica	32
1.3. La Oficina de Control y el Centro de Control como antecedentes inmediatos de la Contraloría General de la República	44
2. BASES PARA LA CREACIÓN DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA A LA LUZ DEL TEXTO CONSTITUCIONAL DE 1949.....	50
2.1. Las motivaciones del Constituyente para la creación del Órgano Contralor.....	50
2.2. Diseño constitucional y cometido esencial de la Contraloría General de la República conforme al Texto Fundamental de 1949	55
2.3. Naturaleza jurídica de la Contraloría General de la República	62
3. EL MODELO INSTITUCIONAL DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE COSTA RICA EN EL CONTEXTO LATINOAMERICANO DE LAS EFS.....	71
3.1. Principales modelos de EFS en el mundo.....	71
3.2. Desarrollo y evolución de las instituciones de control externo financiero en América Latina	88
3.3. Influencia de las Misiones Kemmerer en el desarrollo y configuración actual de las EFS en América Latina.....	100
Capítulo II	119
Razón de ser de la Contraloría General de la República en el marco del Estado Social y Democrático de Derecho y su relación con otras instituciones	119
1. EL PAPEL DE LAS EFS EN EL SISTEMA DE ESTADO SOCIAL Y DEMOCRÁTICO DE DERECHO	119
1.1. Desarrollo del Estado de Derecho y teoría de la división de poderes	122
1.2. Principios rectores de la Contraloría General de la República y su vinculación con el Estado Social y Democrático de Derecho costarricense	129
1.3. El modelo de control interno y externo en Costa Rica: rol de la Contraloría General de la República como rector del sistema de fiscalización de la Hacienda Pública	143
2. RELACIÓN DE LA CGR CON LOS PODERES DE LA REPÚBLICA	157
2.1. La independencia del Órgano Contralor	157
2.2. Relación de la CGR con la Asamblea Legislativa	176

2.3.	Relación de la CGR con los Poderes Ejecutivo, Judicial y el TSE	188
3.	RELACIÓN DE LA CGR CON ALGUNAS ORGANIZACIONES INTERNACIONALES DE EFS.	205
3.1.	Vinculación de la CGR con la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).....	205
3.2.	La Contraloría General de Costa Rica dentro de la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS).....	215
3.3.	La Contraloría General en la Organización Centroamericana de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OCCEFS).....	228
Capítulo III		233
Estructura organizativa para el funcionamiento de la Contraloría General de la República		233
1. LA JERARQUÍA INSTITUCIONAL		234
1.1.	La figura del Contralor General.....	234
1.2.	Nombramiento y permanencia en el cargo del Contralor y Subcontralor Generales	241
1.3.	El Despacho Contralor y sus órganos de apoyo	257
2. ORGANIZACIÓN INTERNA DE LA CONTRALORÍA GENERAL PARA EL DESARROLLO DE LOS PROCESOS DE FISCALIZACIÓN		264
2.1.	División de Fiscalización Operativa y Evaluativa	264
2.2.	División de Contratación Administrativa	269
2.3.	División Jurídica.....	271
3. SISTEMA ADMINISTRATIVO DE LA CGR		279
3.1.	División de Gestión de Apoyo.....	280
3.2.	La relación de empleo de los funcionarios de la Contraloría General	288
3.3.	El presupuesto de la Contraloría General	294
Capítulo IV		301
Competencia y principales funciones fiscalizadoras de la Contraloría General de la República		301
1. LA COMPETENCIA FISCALIZADORA DE LA CGR		301
1.1.	Marco jurídico básico para la fiscalización de la Hacienda Pública	301
1.2.	El concepto de Hacienda Pública en la LOCGR	306
1.3.	La función fiscalizadora de la Contraloría General.....	309
1.4.	Álcanes de la fiscalización y sujetos pasivos.....	311
2. FUNCIONES DE CONTROL PREVIO		314
2.1.	Aprobación presupuestaria	318
2.2.	Controles previos en materia de contratación administrativa.....	322
2.3.	Otras funciones de control previo.....	346
3. FISCALIZACIÓN POSTERIOR		359
3.1.	Auditoría	361
3.2.	Investigación.....	371

4. OTRAS FUNCIONES VINCULADAS CON LA FISCALIZACIÓN.....	375
4.1. Manejo de las declaraciones juradas sobre situación patrimonial de los funcionarios obligados.....	376
4.2. Emisión de criterios sobre temas de Hacienda Pública (función consultiva)	382
4.3. Asesoría y otras funciones sobre temas de la Hacienda Pública	388
Capítulo V.....	393
Potestad sancionatoria y legitimación en procesos jurisdiccionales como herramientas claves que fortalecen la función contralora	393
1. POTESTAD SANCIONATORIA DE LA CONTRALORIA GENERAL	393
1.1. Régimen de responsabilidad por faltas contra la Hacienda Pública.....	393
1.2. Potestad de la Contraloría General para establecer responsabilidades y sanciones por faltas contra la Hacienda Pública	407
1.3. Procedimiento administrativo sancionatorio en materia de Hacienda Pública.....	417
2. PARTICIPACIÓN DE LA CONTRALORÍA GENERAL EN PROCESOS JURISDICCIONALES.....	436
2.1. Legitimación de la Contraloría General en procesos contenciosos administrativos	436
2.2. Participación de la Contraloría General en procesos constitucionales.....	446
2.3. Participación de la Contraloría General en otros procesos jurisdiccionales	455
3. REFLEXIONES FINALES SOBRE EL DISEÑO INSTITUCIONAL PARA EL EJERCICIO DEL CONTROL EXTERNO EN COSTA RICA Y ALGUNOS APORTES PARA LA CONSTRUCCIÓN DE UN ARQUETIPO DE EFS EN AMÉRICA LATINA.....	459
3.1. Algunas reflexiones generales para el fortalecimiento del control externo público en Costa Rica ...	459
3.2. Aportes relevantes del modelo costarricense para la construcción de un arquetipo de EFS en América Latina	470
Bibliografía.....	481

Introducción

La Contraloría General de la República (CGR) constituye en Costa Rica la institución fiscalizadora superior¹ que se encarga de la vigilancia de la Hacienda Pública, actuando como órgano auxiliar de la Asamblea Legislativa, pero con absoluta independencia funcional y administrativa en el desempeño de sus labores. De este modo, su naturaleza jurídica corresponde a un órgano constitucional fundamental del Estado, cuyo diseño institucional se encuentra definido desde el propio Texto Constitucional.

De acuerdo con su marco normativo y estratégico, la CGR se ocupa de ejercer el control externo sobre los sujetos fiscalizados, con la finalidad de promover un uso adecuado de los fondos públicos, impulsar acciones de mejora sobre la gestión pública y determinar las responsabilidades subjetivas cuando corresponda, a efectos de contribuir de manera efectiva en la tutela de la Hacienda Pública y coadyuvar en el control político y ciudadano.

Su funcionamiento se encuentra regido por el ordenamiento de control y fiscalización superiores de la Hacienda Pública, de conformidad con el concepto empleado por el legislador para designar el conjunto de normas que gobiernan la actividad fiscalizadora, así como las funciones encargadas a la Contraloría General de la República, enmarcado dentro de la función rectora del sistema de fiscalización que ha definido el Estado costarricense.

Como institución clave en el ejercicio del control externo público, la CGR tiene una amplia gama de potestades y competencias que sirven para la realización efectiva de sus cometidos, teniendo como aspiración máxima el uso correcto de los fondos públicos, dentro de una sana administración de acuerdo con parámetros de eficiencia, eficacia, transparencia, proporcionalidad y respeto a los derechos fundamentales, con absoluto apego al bloque de legalidad.

¹ Usualmente se denominan Entidades Fiscalizadoras Superiores (**EFS ó SAI, por sus siglas en inglés**) a los principales organismos que realizan funciones de control y auditoría del sector público en un país, papel que desempeña en Costa Rica la Contraloría General de la República.

La labor que lleva a cabo el órgano contralor encuentra su principal razón de ser en la realización de los principios y valores fundamentales que sustentan el Estado Social y Democrático de Derecho que tiene Costa Rica, cuya estabilidad y madurez institucional resultan puntos de apoyo muy importantes para el funcionamiento del sistema de control externo hacendario y viceversa.

La fortaleza institucional del país se refleja en su larga trayectoria democrática (la más estable de América Latina, que ha conseguido celebrar elecciones democráticas -sin evidencia de fraude- desde el año 1948); así como en la valoración positiva que aún mantiene la ciudadanía respecto al buen funcionamiento del Estado de Derecho². Sin embargo, el país no escapa de un contexto regional, cuya característica común en los años más recientes -para toda América Latina y el Caribe- ha sido la creciente desconexión entre la ciudadanía y las instituciones públicas.

Esta creciente desconfianza en la institucionalidad, afecta de manera importante la gobernanza pública y genera debilitamiento en las bases del contrato social. El país «se encuentra hoy en la antesala de una época de fuertes tensiones», ha alertado el Informe del Estado de la Nación³, situación que puede agravarse ante la postergación de los ajustes requeridos para continuar por la senda del desarrollo humano sostenible que ha mantenido a Costa Rica en posiciones de liderazgo en América Latina.

El Estado costarricense ha forjado un avanzado régimen de bienestar social, con políticas de conservación ambiental innovadoras y efectivas, afianzado por un sólido Estado Democrático de Derecho, un robusto sistema de libertades públicas y una economía abierta y moderna. De esta manera, el país se ha posicionado como un caso exitoso en términos de

² OCDE, Informe: *Perspectivas Económicas de América Latina 2018*. Este estudio señala que: “La percepción sobre el buen funcionamiento del Estado de derecho es débil en ALC. La mayoría de los países de la región obtienen puntuaciones inferiores a cero en los indicadores del Banco Mundial (en una escala que va de -2.5 a 2.5). El promedio de ALC de -0.50 en 2016 se encuentra muy por debajo del de la OCDE, que fue de 1.2 (Banco Mundial, 2016). Solo Chile, Costa Rica, República Dominicana y Uruguay tienen puntuaciones positivas”.

³ Vid. XXI Informe del Estado de la Nación en Desarrollo Humano Sostenible, elaborado por el Programa Estado de la Nación en Desarrollo Humano Sostenible, Costa Rica, 2015. p. 31.

URL: <<http://www.estadonacion.or.cr/21/assets/pen-21-2015-baja.pdf>>

desarrollo en América Latina, combinando el aumento en el nivel de vida de sus habitantes con el uso sostenible de los recursos naturales (el 25% del territorio nacional se encuentra protegido y la cobertura forestal alcanza el 52.4% del país, que mide en total 51.100 km²).

En términos económicos, Costa Rica es considerado un país de ingreso medio alto de acuerdo con las valoraciones del Banco Mundial, que ha mantenido hasta ahora un crecimiento económico favorable (la cifra del 2017 alcanza 3.2% del PIB y se proyecta 3.6% para el 2018), superando el promedio de los países vecinos; aunque recientemente presenta señales de desaceleración⁴. Ha mantenido una baja inflación (2.6% en 2017) y una tasa básica pasiva de 5.95%, indicadores que aún resultan razonablemente positivos desde el plano macroeconómico, aunque existen algunas dificultades.

A partir de su estabilidad política, el reconocimiento del contrato social y su crecimiento económico, el país ha gozado de tasas de pobreza relativamente bajas dentro de la región (20% de hogares en condición de pobreza y 5.7% de pobreza extrema), ocupando posiciones muy favorables de acuerdo con el Índice de Desarrollo Humano (en 2016 el país ocupó el lugar número 66 a nivel mundial y obtuvo la posición 9 en desarrollo humano dentro de los países de América Latina y el Caribe).

Sin embargo, en los años más recientes sobresalen como principales desafíos: la declinante situación fiscal y la desigualdad persistente, que amenazan el modelo de desarrollo costarricense basado en la inclusión, el crecimiento y la sostenibilidad. Como resultado, el Gobierno enfrenta una crítica situación fiscal que debe resolverse de manera apremiante para mantener la estabilidad económica y evitar un severo deterioro en las finanzas públicas.⁵

⁴ “Desaceleración económica cumple tres años sin señales de detenerse. La tendencia seguiría igual en tanto permanezcan las condiciones de actuales y la incertidumbre en el tema fiscal”. El Financiero, publicado el 04 de julio de 2018. URL: <<https://www.elfinancierocr.com/finanzas/desaceleracion-economica-cumple-tres-anos-sin/L5G713QVQJHGRO75KP5BxBVQQI/story/>>

⁵ “Costa Rica: panorama general”. URL: <<http://www.bancomundial.org/es/country/costarica/overview>>

Con un déficit financiero del Gobierno Central que llegó a 6,2% del PIB en 2017 (y se proyecta que puede aumentar hasta el 7.1% en 2018), que incluye un déficit primario de 3,1%, agravado por una elevada deuda pública -en su mayoría interna- situada en el orden del 65.2% del PIB para el sector público no financiero (49.2% corresponde a la deuda del Gobierno Central); el país se ha visto afectado por la disminución en las calificaciones de riesgo, producto de estos niveles preocupantes e insostenibles en el crecimiento del déficit fiscal, la tendencia creciente de la deuda y sobre todo la ausencia de medidas para corregir la situación financiera del sector público.⁶

Ante este panorama, puede afirmarse que Costa Rica enfrenta en la actualidad un grave deterioro en las finanzas públicas, que se agudiza cada vez más al punto que ha generado dificultades de liquidez por parte del Gobierno y puede empeorar si no se adoptan de manera urgente medidas adecuadas para enfrentar esta situación⁷. Al respecto, como ha indicado la Contraloría General de la República «en la medida en que no se implementen políticas y reformas estructurales para combatir el déficit fiscal, los requerimientos de liquidez irán en aumento, en un contexto cada vez más riesgoso y con menor holgura para la gestión de deuda, lo que podría poner en riesgo la capacidad del Gobierno para cumplir satisfactoriamente con sus obligaciones financieras y la prestación de servicios esenciales para la población».⁸

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE)⁹, a la cual Costa Rica aspira a pertenecer (en proceso de adhesión), ha señalado que el país debe buscar soluciones para mejorar la relación deuda/PIB antes del año 2020, y ha propuesto en ese plazo una reducción del déficit fiscal en tres puntos porcentuales, lo que equivale casi a la

⁶ CGR, Memoria Anual, 2017. pp. 98-99.

⁷ “Contraloría General advierte a diputados: la reforma fiscal es 'impostergable'. Diario La Nación, fecha: 27/06/2018. URL: <https://www.nacion.com/el-pais/politica/contraloria-general-advierte-a-diputados-la/XF2LM3VTWVGHJL3I7NVCZ63LIA/story/> . Recientemente también

⁸ CGR, Memoria Anual, 2017. p. 101.

⁹ Vid. “OECD Economic Surveys: Costa Rica 2018”. URL: https://www.oecd-ilibrary.org/economics/oecd-economic-surveys-costa-rica-2018_eco_surveys-cri-2018-en

mitad de la cifra actual, tarea que no resulta nada sencilla. La urgencia de dichas medidas y la gravedad de no adoptar -oportunamente- decisiones adecuadas para asegurar la sostenibilidad financiera del Gobierno, traería terribles consecuencias para el país.¹⁰

El desafío que hoy tienen las autoridades de gobierno y los distintos sectores de la población -sin lugar a dudas- resulta trascendental, pues de no tomarse las medidas adecuadas y oportunas para sanear las finanzas públicas (a contrapelo de la inercia ordinaria del aparato administrativo y superando el entramamiento político), es probable que en el corto plazo se tengan que aplicar severas restricciones en el gasto público, con la consecuente afectación de los servicios públicos que presta el Estado y perjuicios importantes (particularmente para las poblaciones más vulnerables), acrecentando la imposibilidad de las instituciones para brindar respuesta satisfactoria a las demandas de los ciudadanos.

Esta situación pone en riesgo la estabilidad social y económica del país, sobre todo frente a la tendencia generalizada de mayores exigencias de la ciudadanía, lo cual se traduce en demandas crecientes que implican altos niveles de transparencia e integridad en la gestión pública y mejor calidad en los servicios públicos; aspectos que en definitiva apuntan esencialmente a un uso eficiente y efectivo de los fondos públicos, lo cual compromete no sólo a los gestores públicos, sino también a las instituciones encargadas de ejercer los mecanismos de control (interno y externo) para garantizar un uso adecuado de los recursos del Estado en beneficio del interés general.

En este sentido, las instituciones encargadas del control público -como es el caso de la Contraloría General de la República- tienen una importante tarea de examen y actualización de los enfoques pertinentes que les permitan actuar de una mejor manera en el ejercicio de sus funciones, dando respuesta -desde su papel- a las demandas de la ciudadanía, dentro de las que hoy sobresalen la exigencia por la modernización de las Administraciones

¹⁰ “OCDE: Viviremos 'terribles consecuencias' por la crisis fiscal, jóvenes serán los más perjudicados”. Diario La Nación de fecha 6 de julio de 2018. URL: <<https://www.nacion.com/el-pais/politica/se-avecinan-terribles-consecuencias-par-la/PHAXR3PIVFBCLJCLSD5DWNHMI/story/>>

Públicas y la lucha -en todas sus formas- contra la corrupción y otras patologías de la gestión pública.¹¹

En el papel que corresponde a los órganos de control externo, con gran acierto nos señala JIMENEZ RIUS que: “La moderna idea de que las EFS pueden colaborar en la modernización de las Administraciones Públicas exige un esfuerzo a estas Entidades de apertura de miras y de profunda reflexión acerca de las funciones que tienen encomendada(s) para que la función democrática de control se haga realidad en todo Estado Democrático y Social de Derecho. Los dirigentes de las EFS más avanzadas del mundo son conscientes de ello (...)”.¹²

En el mismo sentido, la Profesora LAZO VITORIA nos indica que «la adecuación de las técnicas de control sobre el manejo de los recursos públicos (es) una tarea indispensable, ya que, en definitiva, la efectividad de los derechos que reclaman los ciudadanos depende, en gran medida, de una correcta gestión de dichos recursos»¹³. Por ende, la incorporación en el ordenamiento de las distintas modalidades de control y su equilibrio con la gestión pública, permite materializar los principios constitucionales asociados con la racionalidad del gasto

¹¹ Uno de ámbitos especialmente relevantes en el control y combate de la corrupción es la contratación pública, de cuyo análisis -tanto en el ámbito europeo como latinoamericano- se ha ocupado un estudio que constituye una referencia indispensable en esta materia. Vid. Rivero Ortega, R. 2004. Corrupción y contratos públicos: las respuestas europeas y latinoamericana. En: *La corrupción en un mundo globalizado: análisis interdisciplinar / coord.. por Nicolás Rodríguez García, Eduardo A. Fabián Caparrós*, pp. 109-125. Ratio Legis. Tal como nos señala esta obra, se trata de un reto común de los estados modernos, considerado que «La globalización de la lucha contra la corrupción en los contratos públicos, traducida en una aproximación de los ordenamientos reguladores de las adjudicaciones y ejecuciones, traerá sin duda mejoras en la regulación de estas decisiones de los poderes públicos en todos los países. Tomando lo mejor de las experiencias de cada país, pueden desarrollarse experiencias cada vez más efectivas en la prevención de la corrupción en las decisiones contractuales del poder público. La globalización del Derecho de los contratos públicos y de las instituciones preventivas de la corrupción en este ámbito es uno de los pasos necesarios para la consecución de mercados públicos más abiertos y sociedades democráticas más libres y transparentes». (p.124)

¹² Jiménez Rius, P. 2007, "La Declaración de Pamplona: Una nueva etapa en el control externo de los fondos públicos en España", *Auditoría Pública*, no. 41, p. 39.

¹³ Lazo Vitoria, X. 2010. *El modelo del control interno del gasto público estatal. Propuestas de cambio*. Documento de trabajo (Laboratorio de alternativas), n°. 156. Disponible en medio electrónico, URL: <http://www.fundacionalternativas.org/public/storage/laboratorio_documentos_archivos/029b80f48938065cd0cb81cd0636b611.pdf>

público, la eficiencia y eficacia administrativas, la legalidad y demás componentes del servicio público.

Teniendo en cuenta lo anterior, el interés por llevar a cabo el presente trabajo de investigación académica, responde precisamente al propósito de generar un aporte de conocimiento a partir del análisis del diseño institucional que ha desarrollado la Contraloría General de la República de Costa Rica desde su creación, incluyendo los cambios más significativos que se han implementado en el marco jurídico y organizativo de la institución, con miras a identificar las principales *fortalezas y herramientas de control* que caracterizan el modelo de control externo de la Hacienda Pública costarricense, con algunas ventajas que -eventualmente- podrían servir como punto de referencia o aportaciones de interés para otras instituciones similares.

Bajo esta premisa, es importante indicar que la Contraloría General de la República cuenta con una trayectoria de casi siete décadas de funcionamiento continuo desde el mandato constitucional que estableció su creación en el año 1949, por lo que indudablemente constituye una institución sólida y robusta que ha mantenido un rol preponderante y vital en la consolidación del *Estado Social y Democrático de Derecho* en Costa Rica, superando algunos cambios y reformas importantes en su accionar, que forman parte del imperativo de modernización y puesta a tono con el entorno cambiante que circunda la actividad contralora.

Este trabajo también nos permite identificar algunas líneas de mejora y reforma a futuro en el citado diseño institucional, tomando como base ciertas referencias comparadas que incorporamos para ilustrar aspectos relevantes sobre el funcionamiento de otros modelos de entidades fiscalizadoras, sin que el estudio que aquí se presenta pueda tenerse como un análisis comparativo completo de las distintas instituciones de control externo que desarrollan actividades en América Latina, labor que ameritaría una investigación que rebasa los propósitos de esta tesis.

Como hipótesis inicial de este estudio, el autor ha considerado que el diseño institucional de la Contraloría General de la República de Costa Rica, en su conformación actual, presenta rasgos particulares -potestades, competencias y atribuciones- que constituyen valiosas fortalezas y ventajas en su accionar, lo que amerita un potenciamiento de dichas funciones, que además pueden servir como aporte o parámetro de referencia para otras instituciones similares, dentro de lo que puede definirse como un posible proceso de construcción de un *arquetipo* de institución fiscalizadora de la Hacienda Pública en América Latina.

Dentro de esas potestades y funciones de gran relevancia que ha desarrollado la Contraloría General de la República de Costa Rica, con nota distintiva respecto de otras instituciones de control externo en América Latina, destacan la *potestad sancionatoria*, cubriendo un amplio espectro de faltas contra la Hacienda Pública y con competencias suficientes para imponer tanto sanciones administrativas (de corte disciplinario) como responsabilidad civil (patrimonial) a los sujetos que cometan una falta contra la Hacienda Pública o la producción de un daño cierto, evaluable e individualizable.

Asimismo, en el abanico de funciones que ejerce el órgano contralor de Costa Rica resalta también la *legitimación para intervenir en procesos jurisdiccionales*, ejerciendo la tutela objetiva de la Hacienda Pública, lo cual le permite emplear las herramientas procesales que existen en las diferentes instancias jurisdiccionales (contencioso-administrativo, constitucional, penal, laboral, etc), a efectos de llevar a cabo de la mejor forma posible sus competencias constitucionales y legales.

Paralelamente, desde la perspectiva de reformas, se expone la preocupación institucional -planteada en los últimos años- respecto a la utilidad y pertinencia de algunos controles previos externos, que agregan una importante cantidad de procesos a cargo del órgano contralor, aunque la mayoría de ellos generan poco o nulo valor en referencia a la concreta función control externo que le corresponde desarrollar a la Contraloría General. Lo anterior, situados desde una vertiente evolutiva de los mecanismos de control que se han ido

gestando en el país, lo cual nos permitirá tener mayor claridad en cuanto al futuro direccionamiento que pudiera darse por parte del legislador en esta materia.¹⁴

En función de dichos objetivos, el presente trabajo se ha estructurado en cinco apartados -Capítulos- mediante los cuales se plantea un desarrollo acorde a los temas principales de la investigación. Así, el **primer capítulo**, se enfoca en el desarrollo histórico y la evolución del modelo institucional de la Contraloría General de la República de Costa Rica de acuerdo con el contexto Latinoamericano, que nos resulta muy útil para comprender el surgimiento y desarrollo del diseño institucional establecido con la promulgación del Texto Constitucional de 1949, considerando las razones (internas y externas) que pesaron para converger en la creación del órgano contralor conformado en el caso costarricense.

El **segundo capítulo** está dedicado al análisis sobre el papel que desempeña el órgano contralor en el marco del *Estado Social y Democrático de Derecho*, su razón de ser y la vinculación que tiene la CGR con otras instituciones nacionales y extranjeras, lo cual nos permitirá comprender el rol fundamental de este órgano superior de control y su importancia para la institucionalidad del país.

El **capítulo tercero** analiza con detenimiento la estructura organizativa de la CGR en la actualidad, identificando los distintos componentes, órganos y dependencias que apoyan sus funciones para el desempeño de las competencias asignadas en el orden constitucional y legal. Posteriormente, el **capítulo cuarto** se dedica al análisis sobre funcionamiento de la Contraloría General, considerando el ejercicio de las distintas potestades, procesos y actividades que desarrolla la institución, fundamentalmente desde la vertiente fiscalizadora.

El último **capítulo -quinto-** se ocupa de dos funciones claves para los propósitos de este estudio, a saber: *la potestad sancionadora y la legitimación en procesos jurisdiccionales*, competencias sobresalientes que desempeña la Contraloría General y que en gran medida la

¹⁴ Vid. Contraloría General de la Republica. 2011, *Controles previos externos : una discusión nacional impostergable*, Primera edn, Programa de Publicaciones e Impresiones de la Universidad Nacional, Costa Rica.

distinguen de otros modelos institucionales de contralorías que funcionan en América Latina y el Caribe. Asimismo, en el cierre de este capítulo, se plantean algunas reflexiones finales que hacen balance de los principales temas abordados en el trabajo, para arribar a algunos planteamientos en torno a ciertos aspectos de mejora y reforma institucional, así como los aportes esenciales del modelo de control externo costarricense (en cuanto a las funciones ya citadas) que pueden servir en la construcción de un arquetipo de EFS como referencia para los países de América Latina.

La presente investigación también busca definir una base común (no exhaustiva) de conocimiento en cuanto al diseño institucional de la Contraloría General de la República de Costa Rica, ofreciendo un panorama general y actualizado en cuanto a la actividad que desempeña este órgano de control externo, con lo cual esperamos que se facilite -posteriormente- profundizar en aspectos particulares de este modelo, a fin de desarrollar otras propuestas que vengan a fortalecer su labor.

La importancia del análisis del diseño institucional que aquí se plantea, surge también por la carencia de estudios previos que ofrezcan un panorama general y vigente para valorar dicho modelo, sus implicaciones y posibles acciones de mejora. Por tanto, el propósito más anhelado al concluir este trabajo, no puede ser otro que aportar una base útil que permita emprender otros proyectos de mayor calado y así desarrollar mayores y mejores propuestas de reforma y rediseño, encaminadas a efectuar los ajustes necesarios, pero sobre todo a potenciar las ventajas y fortalezas que ofrece el modelo institucional existente para el control externo de la Hacienda Pública en Costa Rica.

Desde el plano académico, esta tesis se enfoca en algunos aspectos claramente vinculados con el *Derecho Administrativo*, a la vez que aboga por un mayor desarrollo de algunos tópicos especializados sobre la materia de *control público y fiscalización*, lo que desde la Contraloría General se ha impulsado con ahínco en los últimos años bajo el concepto «*Derecho de la Hacienda Pública*», que se fundamenta en la premisa de un ordenamiento de control y de fiscalización superiores de la Hacienda Pública como conjunto de normas, que

regulan la competencia, la estructura, la actividad, las relaciones, los procedimientos, las responsabilidades y las sanciones derivados de la fiscalización o que resulten necesarios para su ejercicio, tal como lo dispone en su artículo 10 la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República n°. 7428 del 26 de agosto de 1994.

Esta última idea evoca la importancia que tiene -muy desarrollada en algunas latitudes, pero no tanto en Costa Rica- la investigación y generación de doctrina en torno a las funciones de control y fiscalización en el ámbito público, donde precisamente confluyen una serie de disciplinas jurídicas y de otras materias (economía, administración, incluyendo aspectos financieros, presupuestarios, contables, etc) que tienen como punto de referencia precisamente la labor que desarrollan las EFS en función de sus objetivos de control o vigilancia superior de la Hacienda Pública.

Para concluir esta introducción, interesa señalar que las democracias sólidas requieren una gestión pública transparente, íntegra, con efectiva rendición de cuentas y establecimiento de responsabilidades, control de legalidad y prestación de servicios públicos eficientes; objetivos todos plenamente vinculados con la labor que llevan a cabo las EFS. De este modo, las instituciones de control y fiscalización ejercen una función importantísima para asegurar que los gobiernos cuenten con mecanismos adecuados y que operen debidamente para garantizar el «derecho a una buena administración pública» en beneficio de todas las personas. Razones por demás suficientes para intentar llevar a cabo un aporte en la temática que tiene por objeto esta tesis.

Capítulo I

Surgimiento y evolución de la Contraloría General de la República de Costa Rica en el entorno Latinoamericano

1. ANTECEDENTES SOBRE EL CONTROL DE LAS CUENTAS PÚBLICAS EN EL ESTADO COSTARRICENSE

En aras de contextualizar nuestro estudio, resulta importante mostrar una breve síntesis y hacer referencia a las instituciones y mecanismos que sirvieron para el control financiero en la época colonial (siglos XVI-XVIII), así como en las primeras décadas de vida independiente (a partir de 1821), pasando por las distintas regulaciones constitucionales que se emitieron hasta la promulgación de la Constitución Política que nos rige desde el año 1949, donde se crea -conforme existe actualmente- la Contraloría General de la República de Costa Rica como institución fiscalizadora encargada de la vigilancia superior de la Hacienda Pública.

En el presente apartado, analizaremos primero las instituciones encargadas del control financiero antes de la independencia, luego algunos antecedentes del modelo institucional vigente, que van desde la creación del Tribunal de Cuentas (1825) y Contaduría Mayor de Cuentas (1838) hasta la conformación de la Oficina de Control (1922), y finalmente desde ahí hasta la creación y vigencia actual de la Contraloría General de la República (a partir de 1949).

Conocer los antecedentes de la institución que hoy existe como Contraloría General de la República, nos ayudará a comprender mejor el surgimiento y especialmente la evolución que se ha ido gestando a través de los años en la labor de este órgano fiscalizador, y que -como veremos- está ligado al desarrollo que se ha dado en otros países (dentro y fuera

de nuestro continente) respecto a las instituciones encargadas del control externo financiero, que se ocupan de fiscalizar el buen uso de los recursos públicos.

1.1. El legado Colonial y las instituciones encargadas del control financiero antes de la independencia

El hecho histórico que corresponde a la llegada de Cristóbal Colón a nuestro país, en setiembre de 1502, cuando realizaba su cuarto viaje a América, hizo que Costa Rica entrara a formar parte de las posesiones que fueron reclamadas en nombre de la Corona Española¹⁵. De ahí que durante el periodo de la Conquista (1502 a 1575) y en la época de la Colonia (hasta 1821), la administración y el control financiero de la provincia o gobernación de Costa Rica estuvo vinculada al Imperio Español, del cual dependía administrativa y territorialmente, formando parte del Reino de Guatemala, que pertenecía al Virreinato de Nueva España (México).

En el periodo colonial Costa Rica tuvo la particularidad de no constituir un centro importante de actividad para los intereses de la Corona, dada su escasa población¹⁶ e insuficiente riqueza (metales preciosos), lo que generó que la provincia ni siquiera lograra

¹⁵ Vid. Instituto Nacional de Aprendizaje. 2007, *Historia de Costa Rica*, San José, Costa Rica. URL: <http://www.ina.ac.cr/turismo/servicios_turisticos/HISTORIA%20COSTA%20RICA.pdf>. Cabe mencionar la confusión del navegante Colón que creyó haber llegado al continente asiático en procura de su destino final hacia la India. Sobre este aspecto histórico, se ha indicado: “En setiembre de 1502, los navíos de Colón arribaron a Cariay, actual Puerto Limón, anclando frente a la isleta Quiribrí, hoy denominada La Uvita; siendo recibidos de forma amistosa por la étnia aborigen de los Tariacas, residentes habituales de la región./ Teniendo como marco esplendoroso la exuberante naturaleza caribeña y quedando asombrado por los ornamentos de oro que exhibían los indígenas en el pecho y brazos, Colón imaginó que estaba no sólo en presencia de los súbditos del Gran Khan de China, sino que tenía en frente las tierras más ricas que europeo alguno hubiese visto jamás. Tanta fue la impresión del Almirante, que llamó a esa tierra como “la costa rica de veragua”, siendo ese el origen del nombre de la actual República de Costa Rica”.

¹⁶ Vid. Rodríguez Vega, E. 1991, *Biografía de Costa Rica*, 1era. edn, Editorial Costa Rica, San José, p. 8-23. Dicho autor nos señala que existía una población estimada en 18.000 habitantes al concluir las tareas conquistadoras, casi diez mil menos de lo que se considera que era la población de indígenas (27.200) al momento de iniciarse la Conquista.

producir para los gastos de sostenimiento de su administración. Así fue la situación que se vivió en los primeros tiempos de la Colonia y aún hasta la mitad del siglo XVII, definida como una época difícil, en la que de acuerdo con RODRÍGUEZ VEGA estuvimos “solos, pobres y olvidados”.¹⁷

En contraste con esta realidad, en España ya existían desde mucho tiempo antes instituciones encargadas del control financiero, cuyos antecedentes se remontan al menos desde la Edad Media, forjados al calor del requerimiento de representantes ciudadanos que pedían explicaciones al Rey sobre el destino que se daba a sus aportaciones, lo que fue gestando el surgimiento de figuras como la del Mayor in Domus, recogido en el Código de las Partidas de Alfonso X “El Sabio” (1252-1284), el Contador Mayor en la Corte Castellana y el Maestre Racional en el Reino de Aragón.¹⁸

En el Reino de Navarra surgió la Cámara de Comptos¹⁹, constituida en 1365, considerada en su información institucional como el Tribunal de Cuentas más antiguo de España, a lo cual cabe agregar que esta región estuvo gobernada (entre 1274 y 1328) por

¹⁷ Rodríguez Vega, E. 1991, *Op. Cit.* pp. 23-31. Al respecto, nos indica el autor: “A estas tierras no llega el aluvión que reciben otros Reinos y provincias, pues aquí no se dan dos circunstancias muy importantes: abundancia de metales y de mano de obra indígena. Por eso la llegada de ellos europeos es lenta, y durante mucho tiempo la mayoría de ellos batallarán cultivando la tierra, cuidando sus animales y quejándose a las autoridades de la miseria y el desamparo. Estas quejas, a su vez, son trasladadas por los más altos funcionarios a Guatemala y a España, sin que, en definitiva, se ponga atención a lo que ocurre en una provincia tan lejana y aislada que no puede ofrecer, para su desventura, ni indios ni metales suficientes”. (p. 23)

¹⁸ Vid. Bonell Colmenero, R. 2006, "El Tribunal de Cuentas", *Saberes: Revista de estudios jurídicos, económicos y sociales*, Volumen 4, p. 2. Al respecto, indica el autor: “En el Código de las Partidas aparece ya una amplia referencia a la gestión a la Hacienda Pública, señalando como la misma estaba bajo el control directo del *Mayor in Domus* del Rey. Si esto sucedía en Castilla, análogamente en el Reino de Aragón existió un *Bayle General*, que realizaba las funciones de cobro de tributos y de pago de gastos, registrando e interviniendo todas las operaciones el llamado *Maestre Racional*”. En cuanto al Maestre Racional, cabe acotar que se trata de una institución procedente de la administración siciliana, que fue introducida en Aragón por Pedro III en 1283 y afianzada por Jaime II en 1293. El Oficio del Maestre Racional fue creado como institución única para todos los territorios de la Corona de Aragón, al cual le correspondía la administración del patrimonio real como interventor general de ingresos y gastos, y también le fueron asignadas funciones de previsión, dirección y control último de la administración financiera real, configurando una labor de fiscalización de la gestión financiera. Dicho cargo subsistió en el Reino de Valencia hasta 1707. URL: <<https://www.sindicom.qva.es/web/wdweb.nsf/documento/nuestropasadohist%C3%B3rico>>>

¹⁹ Cámara de Comptos de Navarra, sitio web, URL: <<http://camaradecomptos.navarra.es/institucion-historia-y-sede.html>>

monarcas franceses, donde ya existían también para ese momento instituciones dedicadas al control del gasto público.²⁰

El surgimiento de dichas instituciones de control, como ha indicado MENDIZÁBAL ALLENDE, representa todo un movimiento, que tiene lugar en varias latitudes en una época en la que esencialmente se plasma la necesidad de poner en orden las cuentas reales, lo que abrió espacio para que aparecieran una serie de instituciones cuya tarea estaba dedicada fundamentalmente a la ordenación y control de ingresos y gastos de las autoridades públicas.²¹

De acuerdo con FERNÁNDEZ AJENJO, es posible notar una sucesión de figuras e instituciones que se van gestando para consolidar un esquema de control sobre las cuentas públicas. Este autor nos indica que:

“La preocupación del Monarca por la salvaguarda de sus finanzas y de los estamentos sociales por el destino de sus aportaciones tributarias y financieras motivaron en la Edad Media la aparición de mandatarios reales encargados del control de los fondos públicos, lo que desembocará alrededor de los siglos XIV y XV en la creación en los reinos españoles de instituciones superiores encargadas de la censura de las cuentas presentadas por quienes gestionan los recursos públicos. A esta filosofía responden las figuras de la Cámara de Comptos de Navarra, el Maestre racional de la Corona de Aragón y la Contaduría Mayor de Cuentas castellana. La preeminencia de las instituciones de la Corona de Castilla motivará que el

²⁰ Al efecto, puede verse la historia de la Cour des Comptes de Francia. URL: <<https://www.ccomptes.fr/fr/cour-des-comptes/histoire-patrimoine>>. También: Jean-Raphael Alventosa y Adeline Baldacchino. 2013, "Una Visión General del Tribunal de Cuentas de Francia", *Revista Internacional de Auditoría Gubernamental*, vol. 40, No. 2, pp. 16-19.

²¹ Vid. Mendizabal Allende, R.d. 2005, "Veinte años no es nada: la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas 2/1982, de 12 de mayo", *Revista española de control externo*, vol. 7, no. 21, pp. 123-208. Al respecto, este autor nos señala: "En la misma época, aparece en Francia la «Chambre dès Comptes», que se hace sedentaria con San Luis y es regulada el año 1319 por Felipe V el Largo. Y, coetáneamente, surgen el «Maestre Racional» de la Corona de Aragón, el año 1285, con otras magistraturas análogas en Cataluña y Valencia, mientras que en Navarra aparece, en 1364, durante el reinado de Carlos II el Malo, la «Cámara de Comptos» o Tribunal de Contos. Puede observarse así que el movimiento generador de estos órganos fiscalizadores es más temprano y más intenso en España por causas que no han sido analizadas en profundidad, pero que giran en torno a la estructura sociológica y a las circunstancias geográficas y políticas de la Península". (p. 124)

reconocimiento constitucional del siglo XIX de la fiscalización externa de las cuentas públicas adopte como referencia la Contaduría Mayor de Cuentas creada por las Ordenanzas de Juan II de 2 de julio de 1437, aunque aún durante este siglo volverán a restaurarse temporalmente, en virtud de los diferentes avatares históricos, las instituciones tradicionales de los restantes reinos españoles”.²²

En esa misma línea, el ordenamiento de las Cortes de Palencia de 1313 (las primeras del reinado de Alfonso XI de Castilla) incluía la referencia al oficio especial de «Tomador de Cuentas» y precisamente en esa época surgen órganos como la «Contaduría Maior de Contas o la Casa de Cuentas de Valladolid». También en las Cortes de Valladolid en 1351 se alude a ciertos oficios reales a los que dan el nombre de «Contadores», que en el reinado de Juan I de Castilla (1379 a 1390) pasaron a denominarse «Contadores Mayores». ²³

Además, en 1436 se crea la Casa de Cuentas de Valladolid, en 1437, se organiza la Contaduría Mayor de Cuentas y en 1442 se establece la ordenación y control del gasto público²⁴. Los Reyes Católicos, Isabel y Fernando, otorgaron nuevas ordenanzas en 1478, para acabar con el atraso de las cuentas pendientes en la Corona de Castilla desde 1454, confiriendo una serie de atribuciones a la Contaduría para reclamar, censurar y fallar todas las cuentas de los funcionarios públicos que manejaban caudales y efectos, dando a los Contadores Mayores de Cuentas la responsabilidad para determinar y juzgar los alces de las cuentas²⁵.

De manera correlativa, con el descubrimiento de América, se establece la Casa de Contratación de Sevilla o “Real Casa de Contratación de Indias”, que inicia sus actividades en 1503, con la finalidad de fomentar y regular el comercio y la navegación con el Nuevo

²² Vid. Fernández Ajenjo, J.A. 2011, *El control de las administraciones públicas y la lucha contra la corrupción: especial referencia al Tribunal de Cuentas y a la Intervención General de la Administración del Estado*, 1ª edn, Civitas, Cizur Menor (Navarra), p. 321.

²³ Bonell Colmenero, R. 2006, *Op. Cit.* p.3.

²⁴ Ver: Historia del Consejo de Cuentas de Castilla y León, URL: <<http://www.consejodecuentas.es/es/historia>>

²⁵ Vid. Jiménez Rius, p. 2007, *El control de los fondos públicos: propuestas de mejora*, 1ª edn, Thomson Civitas, Cizur Menor, Navarra (sp). p. 367.

Mundo. Luego, bajo el reinado de Carlos I de España y V de Alemania (El César), que reunió por primera vez en una misma persona las Coronas de Castilla (incluido el Reino de Navarra) y Aragón, al tiempo que fue emperador del Sacro Imperio Romano Germánico, se formó el Real y Supremo Consejo de Indias (1524), como entidad encargada de revisar las sentencias de la Casa de Contratación y elaborar consultivamente las leyes referentes a las Indias.²⁶

Es pertinente mencionar también que Felipe II, hijo y heredero de Carlos I de España e Isabel de Portugal, enfrentó importantes problemas económicos durante su reinado, por lo que tuvo que aplicar reformas administrativas sustanciales, lo que llevó a que todos los organismos que existían en los siglos anteriores, excepto la Cámara de Comptos de Navarra, desaparecieran en el siglo XVI, dando paso a la creación del Tribunal de Contaduría, cuya finalidad era la de resolver sobre los contenciosos que se planteaban en relación con la gestión económico-financiera pública y su registro contable.

De lo anterior, se desprende que la Real Hacienda en América hasta entonces tuvo un escaso control, pues se llevaba a cabo por funcionarios que eran contadores nombrados especialmente para realizar esa tarea. En virtud de esta situación, se hizo necesario un giro importante en el sistema, tal como lo indica MARILUZ URQUILLO, al señalar que: “En 1605 se decidió adoptar un cambio fundamental en el régimen de revisión de cuentas, creándose tres tribunales de cuentas en México, Lima y San Fe. Decimos que el cambio era fundamental, pues con él se substraía de la competencia de las audiencias el juicio de cuentas y se lo hacía pasar al conocimiento de funcionarios técnicos, especialmente capacitados para ello”.²⁷

²⁶ Vid. Tribunal de Cuentas de España “*La Institución y sus Antecedentes*”, URL: <<http://www.tcu.es/export/sites/default/.content/pdf/LA-INSTIUCION-Y-SUS-ANTECEDENTES.pdf>>. También se ha indicado que constituyó “...una estrategia eficaz para alejar de la Contaduría Mayor de Cuentas y de su Tribunal lo recaudado en Indias, ya que, entendiendo que lo recaudado formaba parte del patrimonio personal del Rey, éste no tenía que dar explicación de lo gastado”.

²⁷ Vid. Mariluz Urquijo, J.M. 2000, “El tribunal mayor y audiencia real de cuentas de Buenos Aires”, *Revista española de control externo*, vol. 2, no. 4, pp. 129-158. Al respecto, nos indica: “En ciertas oportunidades el Consejo (de Indias) comisionaba contadores especiales encargados de visitar las cajas de una determinada región y tomar las cuentas *in situ*, otras veces eran los visitadores generales quienes intervenían y revisaban la contabilidad de las cajas reales”. En el mismo sentido, señala: “La ineficacia de este sistema quedó pronto

En la disposición para la creación de dichos Tribunales de Cuentas en el *Perú, Nuevo Reino y Nueva España*, la Ley V de 1605, se estableció que estos tribunales debían tomar todas las cuentas de la Hacienda Real, concediendo facultad a los contadores para este propósito, así como a otros funcionarios que debían intervenir para cumplir con esa finalidad²⁸. Sin embargo, los Tribunales de Cuentas en Indias no rindieron los frutos esperados, entre otras razones por la desconfianza sobre los funcionarios designados, así como debido a las dificultades propias para llevar a cabo sus labores sobre las diferentes circunscripciones que les correspondían, lo cual hacía que los resultados de las cuentas no fueran recibidas a tiempo o del todo no se realizara dicha labor.

De modo que durante la Colonia la institucionalidad del control fiscal de España sobre los territorios bajo su dominio en América, se extendió principalmente a través del **Real y Supremo Consejo de Indias**. Para ello, el Derecho Indiano contempló algunas figuras que pueden ser consideradas como mecanismos de control en el manejo de los recursos asignados a las autoridades públicas, tales como: el juicio de residencia, la visita y otras formas de rendición de cuentas.²⁹

demostrado. Los oidores recargados de asuntos judiciales y políticos no disponían de tiempo para ocuparse de las cuentas y cuando por cumplir con las leyes afrontaban la revisión ordenada, sus muchas ocupaciones y su inexperiencia en cuestiones contables los inducía a firmar las cuentas que habían sido ordenadas por el contador, sin detenerse a examinarlas previamente, convirtiéndose así la revisión de la audiencia en un formalismo vacuo y sin sentido". (p. 130-131)

²⁸ Ver: Recopilación de Leyes de los Reinos de las Indias. URL: <https://www.boe.es/publicaciones/biblioteca_juridica/abrir_pdf.php?id=PUB-LH-1998-62_3>

²⁹ Vid. Valverde, K.M. 1976, "Instituciones Superiores de Control Financiero en la Legislación de Costa Rica", *Revista de la Contraloría General de la República de Costa Rica*, vol. X, no. 21, pp. 30-73. En cuanto al **juicio de residencia**, consistía en un procedimiento que se hacía al funcionario para determinar el fiel cumplimiento del cargo encomendado, lo que incluía la revisión sus actuaciones y el correcto manejo de los fondos bajo su administración, para lo cual se escuchaban los cargos que hubiese en su contra, dando oportunidad a los agraviados para formular sus reclamos o denuncias. El funcionario no podía abandonar el lugar donde había ejercido el cargo, ni asumir otro hasta que concluyese este procedimiento, que comprendía a toda clase de funcionarios, desde virreyes y presidentes de Audiencia, gobernadores, hasta alcaldes y alguaciles. En caso de determinarse faltas las sanciones a imponer consistían en multas, inhabilidad para ejercer cargos públicos o destierro. La **visita** "consistía en la inspección periódica a cargo de un enviado del Rey, sin previo aviso, y generalmente originada en denuncias por irregularidades cometidas por los funcionarios públicos. De modo que podía la Corona sancionar a los funcionarios corruptos y promover a los probos y capaces". Aunque ambas figuras eran muy similares, la diferencia principal era que la visita se daba normalmente porque existía alguna sospecha o denuncia en relación con la conducta de un funcionario, mientras que la residencia se originaba

De acuerdo con MALAGÓN PINZÓN, el juicio de cuentas es la primera institución de control fiscal que aparece en los territorios bajo administración de la Corona española, el cual consistía en un procedimiento por el cual oficiales que desempeñaran oficios económicos y de justicia debían rendir cuentas de su gestión. Al respecto, nos indica que «Desde el periodo de dominación española tuvimos varios controles sobre la gestión administrativa, uno de tipo disciplinario como los juicios de residencia y las visitas, y otro de tipo fiscal como el juicio de cuentas».³⁰

Al respecto, el Profesor PAREJO ALFONSO ha reseñado en forma pormenorizada la evolución del denominado *ius inspectionis* del Antiguo Régimen, ubicando entre los principales mecanismos que surgieron sobre la base del principio inquisitivo: *la pesquisa, la veeduría, la visitación, la toma de cuentas y la residencia (juicio de residencia)*³¹; y posteriormente también la vigilancia, la inspección y la supervisión, que se trasladaran a la

por la finalización del mandato del funcionario, por lo cual eran examinadas sus actuaciones. Igualmente, se exigía a los gobernadores, corregidores y alcaldes mayores que presentaran inventario de sus bienes antes de asumir sus cargos, lo que puede ser considerado como antecedente de la declaración de bienes de los funcionarios públicos. Véase también: Mariluz Urquijo, J.M. 1953, "Los Juicios de Residencia en el Derecho Patrio", *Revista de la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales, Universidad de Buenos Aires.*, vol. VIII, no. 36, pp. 1648-1662.

³⁰ Vid. Malagón-Pinzón M.A, 2010, "El juicio de cuentas, primera institución del control fiscal de la administración pública", *Revista Estudios Socio-Jurídicos*, vol. 6, no. 2, pp. 278-298.

³¹ Vid. Parejo Alfonso, L. 2016. *La vigilancia y la supervisión administrativas: (un ensayo de su construcción como relación jurídica)*. Tirant lo Blanch. Valencia. En cuanto al detalle de estos mecanismos nos indica el autor: a) La pesquisa, era procedimiento de averiguación actuable de oficio y en cualquier momento (estando el oficial aún en ejercicio del cargo), regulada en el Fuero Real y con mayor detalle en Las Partidas; b) La veeduría, surge de las Corles de Alcalá de Henares de 1345 y tenía por objeto la investigación de la actuación de los oficiales de la administración de justicia, proporcionando amplias facultades (incluida, además de la calificable de disciplinaria, la de sustitución del correspondiente oficial); c) La visitación, se crea en las Cortes de Toro de 1505 para el control de la actuación de los merinos, adelantados y otros oficiales regios, habilitando igualmente para el ejercicio de facultades disciplinarias y judiciales. Posteriormente, queda mejor perfilada en la Ley 60 de las Cortes de Toledo de 1538; d) La toma de cuentas, se trataba de una inspección contable, especialmente en el ámbito de las haciendas locales, es decir, de una fiscalización de las cuentas de los propios y repartimientos de las ciudades que -con algunos antecedentes previos- se desarrolla decididamente a partir de la segunda mitad del S. XV; e) La residencia (juicio de residencia), consistía en una vía que se abría Oficio dionisso y cuyo conocimiento competía (conforme a Las Partidas), al sucesor del cesante acompañado de algunos hombres buenos, practicándose con comparecencia personal del enjuiciado (por prohibición de prestarse la residencia por personero o procurador) y presencia, en calidad de testigos, de los colaboradores de aquel.

época contitucional, lo cual ha afirmado la idea del «control» como supraconcepto, conformando una categoría omnicomprendensiva en relación con las actividades que se desarrollan tanto en el ámbito público como privado.

La evolución de las instituciones españolas encargadas del control de los fondos públicos seguirá su curso en lo que serán los antecedentes más remotos de una las instituciones más emblemáticas en esta materia como es el **Tribunal de Cuentas de España**, cuya historia FERNÁNDEZ AJENJO³² divide en cuatro grandes etapas a partir de la emisión de la Constitución de Cádiz de 1812.

La primera de estas etapas constituye la «**Etapa preliminar**» que va desde 1812 hasta 1851, donde se intenta conjugar la tradición histórica de la institución, como órgano contable que censura las cuentas públicas, con el modelo francés, que establece un órgano especializado en examinar las cuentas del Estado con carácter previo a la aprobación de las Cortes. En esta etapa tuvieron vigencia las siguientes instituciones: Contaduría Mayor de Cuentas (1812-1814), Tribunal de Contaduría Mayor de Cuentas (1814-1820), Contaduría Mayor de Cuentas (1820-1828) y Tribunal Mayor de Cuentas (1828-1851).

Una segunda etapa que sería la «**Etapa clásica**» que abarca desde 1851 hasta 1911, iniciando con la promulgación de la que será la primera Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, procurando configurar la institución con caracteres propios de un sistema democrático parlamentario, con la judicialización plena de sus funciones, que dejan de tener carácter delegado o retenido, independencia de sus miembros, dotados de inamovilidad y separación del Poder Ejecutivo, al vincularse más bien a las Cortes Generales.

La «**Etapa moderna**» sería la tercera, comprende de 1911 a 1978, la cual se caracteriza como un periodo donde dicho Tribunal de Cuentas pasa de la censura

³² Vid. Fernández Ajenjo, J.A. 2011, *Op. Cit.*, p. 322-331.

jurisdiccional a la fiscalización parlamentaria, se transita por un periodo de grandes convulsiones políticas, donde se dictaron normas que incidieron en la actividad de este órgano de control (Ley de 1911, Decreto-Ley de 1924, Ley de 1934, Ley de 1941, Ley de 1953), se establece por primera vez la distinción entre la fiscalización previa, propia de las facultades interventoras y la fiscalización consuntiva o propia del examen posterior de las cuentas, aunque a nivel funcional se mantiene la distinción entre funciones interventoras, judiciales y asesoras, además se refuerza el carácter judicial, al caracterizar a sus miembros como magistrados y a sus resoluciones con la denominación propia dentro de ese ámbito. Esta tercera etapa tuvo las siguientes variantes institucionales: Tribunal de Cuentas del Reino (establecido en 1851-1924), Tribunal Supremo de la Hacienda Pública (1924-1930), Tribunal de Cuentas del Reino (1924-1931), Tribunal de Cuentas de la República (1931-1941), Tribunal de Cuentas (1941-1953) y Tribunal de Cuentas del Reino (1953-1978).

La cuarta sería la «**Etapa contemporánea**» que inicia en 1978 hasta la actualidad y se caracteriza de acuerdo con el autor por la *desjudicialización* de las cuentas, con una alta dependencia de las Cortes Generales y una doble función: *fiscalizadora y de enjuiciamiento*, y con mayores funciones de apoyo en el control parlamentario.

Dentro de estos antecedentes históricos es importante mencionar que la primera Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de España se promulgó en el año 1851, la cual se ha dicho que «constituye el auténtico germen de la Institución actual, atribuyéndole la fiscalización financiera de la Administración Pública»³³. También en la opinión de MENDIZABAL ALLENDE se reconoce que «es quizá en conjunto la más perfecta técnicamente entre todas aquellas que han regido la vida del Tribunal de Cuentas, cuya denominación sintética impone por cierto».³⁴

³³ Véase la Historia del Tribunal de Cuentas de España, URL: <<http://www.tcu.es/tribunal-de-cuentas/es/la-institucion/historia/>>

³⁴ Mendizábal Allende, R.d. 2000, *El Tribunal de Cuentas y el nacimiento de la administración contemporánea*, 1ª ed edn, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid (sp). P. 107.

Ante este panorama comparado, cabe indicar que Costa Rica al formar parte de uno de los reinos del Imperio Español, su proceso constitucional inicia con la promulgación de la Constitución de Cádiz, aprobada el 19 de marzo de 1812 (primera Constitución propiamente española puesto que el Estatuto de Bayona de 1808 fue en realidad una Carta otorgada bajo el sello napoleónico).³⁵

Conviene recordar que dicha Constitución gaditana introdujo principios claves del sistema democrático como la soberanía nacional (artículos 2 y 3) y la división de poderes (artículos 15, 16 y 17), con una delimitación precisa de las funciones legislativas, administrativas y judiciales. Además, incorporó con concepción preclara el fin de toda actividad pública, que se recoge en su artículo 13, al establecer que «*El objeto del Gobierno es la felicidad de la Nación, puesto que el fin de toda sociedad política no es otro que el bienestar de los individuos que la componen*».

Se refiere también (en su Título VII) a la regulación de las contribuciones e incluye la creación de una Contaduría Mayor de Cuentas «para el examen de todas las cuentas de los caudales públicos», tal y como lo indica su artículo 350, la cual se organizaría por medio de una ley especial. Por esto, de acuerdo con BONELL COLMENERO «es la Constitución de Cádiz de 1812 la que, tributaria del espíritu ilustrado, sustituye el antiguo concepto de rendición de cuentas al Rey por el de rendición de cuentas al Pueblo, definitivo titular de la soberanía»³⁶, aspecto que se corresponde con el advenimiento del estado constitucional en el siglo XIX, en virtud de lo cual «los tribunales de cuentas se fueron desvinculando de los monarcas para aproximarse a la órbita parlamentaria».³⁷

³⁵ Cabe mencionar que el Estatuto de Bayona (1808) estableció en su artículo 122 que: "Un tribunal de Contaduría general examinará y fenecerá las cuentas de todos los que deban rendirlas./ Este tribunal se compondrá de las personas que el Rey nombre."

³⁶ Bonell Colmenero, R. 2006, *Op. Cit.* p. 4.

³⁷ Vid. Gutiérrez Hidalgo, F. 2009, "Organización y actividad de los tribunales de cuentas de ultramar (1851-1893)", *De Computis: Revista Española de Historia de la Contabilidad*, No. 11, p. 9.

Cabe recordar también que Costa Rica tuvo participación en las Cortes de Cádiz a través de la designación de un diputado que fue el presbítero don Florencio del Castillo, designado en conjunto con el Partido de Nicoya (que para entonces formaba parte de la Intendencia de Nicaragua), lo que permitió conformar la *Diputación Provincial de Costa Rica y Nicaragua*, compuesta por siete diputados (tres de Costa Rica y cuatro de Nicaragua), mismos que -luego del Acta firmada en la Ciudad de Guatemala el 15 de setiembre de 1821- se encargaron el 11 de octubre de declarar la independencia de esta Provincia de España y su anexión a México³⁸, con lo cual se iniciaba un nuevo ciclo histórico en la configuración del Estado costarricense.

Hasta aquí podemos considerar que en este periodo de la Colonia, no tuvo Costa Rica una institucionalidad propia para el manejo y control financiero de los asuntos de su territorio, dependiendo enteramente de las instancias y autoridades de España, sumado a la escasa relevancia que tuvo el país para los intereses de la Corona, por lo que prácticamente no existió un desarrollo importante de los mecanismos de verificación de los fondos recaudados, más allá de las figuras propias del Derecho Indiano que -como hemos dicho- se utilizaron en las nuevas tierras colonizadas.

1.2. El Tribunal de Cuentas y la Contaduría Mayor de Cuentas en Costa Rica

La Constitución de Cádiz continuó rigiendo en la transición del proceso de independencia de Centroamérica y en el caso de Costa Rica quedó vigente luego de la declaratoria emitida el 11 de octubre de 1821, hasta que el 1° de diciembre de ese año, nuestro

³⁸ Vid. Obregón Quesada, C. 2007, *Las Constituciones de Costa Rica, 1812-2006, Op. Cit.*, Vol. I, p. xvi. Es importante recordar que con la firma del Acta de Independencia de Guatemala, no se independizaron las demás provincias, debiendo éstas decidir por sí mismas, por lo que al anunciarse la independencia en las capitales de las provincias, se dieron diferentes reacciones.

país se separó de la Diputación Provincial y emitió el **Pacto Social Fundamental Interino de la Provincia de Costa Rica**³⁹, pero se dejaron en vigor una serie de artículos de la Constitución gaditana y toda la sección judicial.

En esta primera Ley Fundamental, no logra ubicarse propiamente una institución encargada del control financiero de la provincia, no obstante, resalta la preocupación de los gobernantes que emitieron esa regulación por tutelar adecuadamente la Hacienda Pública, lo cual se refleja en algunas de sus normas, de las cuales conviene citar las siguientes:

“Artículo 35.- Para combinar y determinar sobre datos exactos y aproximados las mejoras y reformas que en el sistema de hacienda reclama el interés público de la provincia y la justa libertad de los pueblos, la Junta exigirá de los empleados estados y presupuestos de entradas y salidas”.

“Artículo 36.- De estos estados se circularán ejemplares a los pueblos para que se enteren y hagan sus reclamos al Gobierno, fundados en observaciones justas y arregladas”.

Como puede verse, las referidas disposiciones encomendaban a la Junta de Gobierno, denominada *Junta Superior Gubernativa de Costa Rica*, no solo mantener un adecuado control presupuestario a través de la verificación de «ingresos y salidas» de las arcas públicas, sino también un ejercicio de transparencia y rendición de cuentas mediante la circulación de los estados de las cuentas públicas a toda la ciudadanía para su conocimiento y los reclamos pertinentes.

La población del país en ese momento era cercana a los 65 400 habitantes⁴⁰, con la mayor concentración en el Valle Central y se contaba con una situación de las finanzas públicas ante todo precaria, como ya se ha mencionado. Por ende, aunque no resulta claro

³⁹ También llamado Pacto de Concordia, tuvo vigencia del 1° de diciembre de 1821 al 19 de marzo de 1823, mientras Costa Rica fue parte del Imperio Mexicano y esperaba una Constitución imperial, que finalmente no llegó a concretarse.

⁴⁰ Vid. “La población de Costa Rica”. URL: <http://www.nacion.com/zurqui/2002/junio/19/zurqui7.html> En la actualidad -2017- Costa Rica cuenta con una población cercana a los 5 millones de habitantes.

que esta práctica de la circulación de los estados de las cuentas públicas haya funcionado efectivamente, aunado a que no se refleja esa regulación en las constituciones siguientes, lo llamativo es que en esa época Costa Rica haya optado por un sistema de control abierto a los habitantes, de forma que se promoviera su participación en el resguardo de los fondos públicos, propugnando así por espacios y mecanismos efectivos de transparencia y rendición de cuentas como parte de las herramientas de control y fiscalización del erario.⁴¹

En los textos constitucionales que se promulgaron en el proceso de separación del Imperio Mexicano y mientras se formaba parte de la unión llamada *Las Provincias Unidas de Centro de América*⁴², conocidos como **Primer y Segundo Estatuto Político de Costa Rica**, no encontramos tampoco referencia concreta sobre alguna institución designada especialmente como órgano de control financiero, no obstante, a partir de algunas normas se logra extraer ciertos principios y mecanismos que operaban en esa época.

El Primer Estatuto Político de la Provincia de Costa Rica (emitido el 19 de marzo de 1823), que define el gobierno a cargo de una Junta de tres individuos llamada Diputación (un Jefe Político, un Intendente y un Comandante general de armas), en su artículo 41 refiere que el Jefe Político deberá además observar lo previsto en varias normas del artículo 335 de la Constitución de Cádiz, que incluye: “Velar sobre la buena inversión de los fondos públicos de los pueblos y examinar sus cuentas, para que con su visto bueno recaiga la aprobación superior, cuidando de que en todo se observen las leyes y reglamentos”; así también: “Dar parte al Gobierno de los abusos que noten en la administración de las rentas públicas”.

⁴¹ Vid. Valverde, K. M. 1976, "Instituciones Superiores de Control Financiero en la Legislación de Costa Rica", *Revista de la Contraloría General de la República de Costa Rica*, vol. X, No. 21, p. 36. Al respecto señala: “Se demuestra así la clara visión que en el manejo de los bienes públicos acusaban ya nuestros primeros gobernantes”.

⁴² Valga acotar que en este contexto el 1° de julio de 1823 se proclama la independencia de Centroamérica de España y México, convocando a una Asamblea Nacional Constituyente que el 17 de diciembre de 1823 emitió las Bases Constitutivas, que pretendía constituir una legislación de orientación o puntos de referencia para las Provincias, a fin de preparar la consolidación de una ideología común que permitiera la constitución de un Estado Federal. En dichas Bases Constitutivas no se hace alusión a ningún órgano específico como encargado del control financiero.

Por su parte, el Segundo Estatuto Político de la Provincia de Costa Rica (emitido el 16 de mayo de 1823), dispone el gobierno a cargo de una Junta Superior Gubernativa, (un Jefe Político, un Intendente y un Comandante general de armas), nombrados por la Asamblea. En esta normativa, además de lo estipulado en el Estatuto anterior (artículo 46, que remite igualmente a las citadas normas de la Constitución de Cádiz), y se adiciona como parte de los deberes del Gobierno -artículo 42- que el mismo: “Dará cuenta de sus operaciones ante la Asamblea o Congreso provincial”.

En ambos casos, se trata de regulaciones generales que básicamente obligan a los administradores públicos a rendir cuentas de sus actuaciones en el manejo de los fondos encomendados, así como prevenir abusos o desviaciones que pudieran darse, con un control esencialmente político a cargo de los mismos órganos de gobierno. De manera que no será hasta la promulgación de la **Ley Fundamental del Estado Libre de Costa Rica** (emitida el 25 de enero de 1825), norma a partir de la cual nuestro país empezó a funcionar como un Estado de la República Federal de Centro América⁴³, que se incluye un capítulo específico destinado a la Hacienda Pública (Capítulo 13), con un diseño institucional formalmente instituido para llevar a cabo las funciones de fiscalización.

La citada Ley Fundamental de 1825, establece la clásica división de poderes, que incluye el *Legislativo*, *Ejecutivo*, *Judicial* y un cuarto poder denominado *Conservador*, que estaba constituido por un Consejo compuesto por representantes electos popularmente (entre tres y cinco miembros), que de acuerdo con el artículo 68, tenían a su cargo las siguientes

⁴³ El 22 de noviembre de 1824, se emitió la Constitución Federal de Centro América, con la cual “surgió una organización política llamada República Federal de Centro América, constituida por cinco Estados soberanos libremente confederados. Los cinco Estados fueron: Costa Rica, El Salvador, Guatemala, Honduras y Nicaragua. Cada uno de los Estados tendría una Constitución estatal”. Vid. Obregón Quesada, C. 2007, *Op. Cit.*, Vol. II, p. 10. Es importante agregar que en dicha Constitución Federal tampoco se hace mención de ningún órgano especializado en el control de la Hacienda Pública, únicamente se establece como parte de las atribuciones del Congreso, el fijar los gastos de la administración en general (ver artículo 69, inciso 6°).

atribuciones: “1° Dar ó negar la Sanción de toda Ley, resolución legislativa, ó decreto del Congreso: 2° Velar sobre el cumplimiento de la Ley Fundamental y demás del Estado y dar cuenta al Congreso de las infracciones que advierta ó se le informen: 3° Observar la conducta de los funcionarios públicos y declarar cuando ha lugar a la formación de causa contra el Ministro General del despacho, contra el Jefe Político Superior, contra el Intendente, contra el Comandante General, y contra los Jefes de las rentas principales por delitos cometidos en el ejercicio de sus encargos: 4° aconsejar al Poder Ejecutivo sin excepción alguna en todo aquello que éste la consulte: 5° Proponer en terna al Poder Ejecutivo los individuos de que habla su tercera atribución: 6° Nombrar su Secretario de fuera de sus individuos al cual no podrá remover, sin conocimiento de causa; pero sí suspenderlo por el término de un mes: 7° Convocar al Congreso por sí, cuando al Estado amenace algún peligro”.

Respecto al control hacendario, destacan las atribuciones conferidas al Poder Legislativo (Congreso), que de acuerdo con el artículo 55 le correspondía exclusivamente «*Arreglar la administración de las rentas del Estado, y tomar cuenta de su inversión al Poder Ejecutivo*». En igual medida, al Ejecutivo y concretamente al Jefe del Estado le correspondía dentro de sus deberes «*Disponer de la Hacienda pública con arreglo a las Leyes, y dar cuenta al Congreso de su inversión*», conforme al artículo 82, inciso 14° de la Ley Fundamental de 1825.

A estas disposiciones generales, se unieron la definición de Hacienda Pública y el organismo encargado de su vigilancia, así como algunos mecanismos de rigor para llevar a cabo esta función, lo cual se condensa en tres artículos que indicaban lo siguiente:

“ARTICULO 115.- La Hacienda Pública del Estado la forman las tierras baldías, y las contribuciones directas ó indirectas decretadas por el Congreso”.

“ARTICULO 116.- Habrá un Tribunal de cuentas para examinar las que deben rendir anualmente los Jefes de las rentas principales”.

“ARTICULO 117.- Todos los años se publicará y circulará un estado general de cargo y data en la Hacienda pública”.

Como desarrollo de esta genérica regulación constitucional sobre el denominado *Tribunal de Cuentas*, que carece de importantes elementos como la conformación y atribuciones correspondiente, el 6 de setiembre de 1825, se dicta el Decreto N° XLVII, que viene a establecer este órgano constitucional compuesto por cinco miembros, el Presidente que era el del Consejo Representativo -Poder Conservador-, y los restantes serían un Diputado por cada una de las cuatro Ciudades principales. Este órgano estaba dedicado a examinar las cuentas que debían rendir anualmente los «Jefes de las rentas principales, los Mayordomos de propios y los de cualquiera fondos píos de los Pueblos del Estado».⁴⁴

En cuanto al mecanismo de revisión de las cuentas, la citada normativa estableció que serían presentadas por sus respectivos Jefes al Supremo del Estado, quien debía revisarlas y podía efectuar observaciones y devolverlas para aclaraciones y correcciones, luego de lo cual el superior las remitiría al Tribunal de Cuentas. En el caso de los fondos municipales, las cuentas eran puestas en conocimiento del Tribunal por parte del respectivo Jefe Político y sobre las anomalías que se detectaran, el Tribunal rendía informe y sus sentencias debían ser ejecutadas por el Gobierno o Jefe Político Superior en el caso de los fondos locales.

En su conformación, este Tribunal de Cuentas fue objeto de algunas variantes, aunque su integración se mantuvo siempre vinculada a los miembros del Poder Conservador, reconociendo la necesidad de su funcionamiento permanente, así como el otorgamiento de

⁴⁴ Se adicionan en esta regulación dos figuras adicionales que no se incluyen en el Texto Constitucional. Sobre el particular, los Mayordomos de propios, eran una especie de tesoreros, encargados de la administración de los fondos municipales, designados por los regidores de los respectivos municipios. Por otra parte, los fondos píos correspondían a obras con carácter de beneficencia, obras pías o piadosas, administradas principalmente por organizaciones de la Iglesia, que comprendían desde conventos hasta haciendas y sus ganancias se destinaban en alguna medida al mantenimiento de ciertas obras de bien público, por ejemplo, centros hospitalarios. Al respecto, puede consultarse, respectivamente: Madrigal Muñoz, E. 2008, "Elites instruidas en la Costa Rica colonial, 1564-1718", *Revista de Historia*, no. 57-58, pp. 85. Así también: González García, Y. 1984, "Desintegración de bienes de cofradías y de fondos píos en Costa Rica, 1805-1845", *Mesoamérica*, vol. 5, No. 8, pp. 279-303.

una remuneración adecuada para sus integrantes. Quizá el aspecto más llamativo de esta figura es su carencia de *independencia* respecto del poder político, a cuyo efecto se ha señalado:

“Se advierte sin esfuerzo que el control de las cuentas está no solo a cargo del Tribunal creado al efecto, sino que lo ejerce conjuntamente con el Jefe de Estado. En estas condiciones no puede hablarse de independencia del órgano de control financiero, antes bien, nos encontramos en presencia de un simple órgano de administración financiera, que si bien tiene funciones claras de control, carece de atributos necesarios para ejercerlo en los términos deseables (...)”.⁴⁵

En opinión de VILLALOBOS MATAMOROS, dicho Tribunal de Cuentas «aun cuando ejerció actividades de fiscalización, no puede catalogarse como un órgano de control superior. Dependió en algunos casos del Poder Legislativo, ejerciendo entonces un control de tipo político y en otras ocasiones estuvo integrado por los miembros del Poder Conservador».⁴⁶

En 1835, se llevó a cabo una *reorganización* de este Tribunal de Cuentas mediante Decreto N° CVI del 26 de marzo de ese año, que transformó la institución en un órgano bajo la competencia del Poder Ejecutivo, compuesto -conforme al artículo 2° del Decreto antes citado- por un Contador y un Secretario, ambos nombrados por el Gobierno, el primero a propuesta del Consejo (Poder Representativo o Conservador) y el segundo a propuesta del Contador, adicionando que la terna se conformaría de empleados que tuvieran «práctica, honradez e inteligencia».

De este cambio es importante destacar dos cosas; en primer lugar, tal y como se ha calificado «constituye tal transformación un retroceso en el camino hacia el desarrollo de un auténtico organismo contralor»⁴⁷, dada la inconveniencia de que fuese el propio órgano

⁴⁵ Vid. Valverde, K. M. 1976, Op. Cit., p. 40.

⁴⁶ Vid. Villalobos Matamoros, J.L. 1982, "Antecedentes del Control Fiscal Superior en Costa Rica", *Revista de La Contraloría General de la República de Costa Rica*, n°. 33, p. 35.

⁴⁷ Vid. Valverde, K. M. 1976, Op. Cit., p. 41.

fiscalizado quien designara a los funcionarios encargados de ejercer los mecanismos de control, afectando su independencia. En segundo lugar, debe reconocerse un cierto avance desde la óptica de una mayor profesionalización de las labores que hasta entonces realizaba dicho Tribunal de Cuentas.

Sobre esto último, es interesante mencionar la motivación recogida en tal normativa para sustentar su emisión, sobre la cual se indicó:

“La Asamblea Constitucional del Estado libre de Costa Rica, convencida de que los Tribunales de Cuentas que hasta ahora ha señalado la ley no han producido los efectos que ella misma se propuso, pues no se han revisado las cuentas casi desde el tiempo de la independencia: conociendo que esta conducta atrae sobre la Hacienda Pública del Estado males incalculables y deseando poner un remedio eficaz, decreta (...)”.

Es claro que la medida fue inspirada -según lo indicado- en el funcionamiento deficiente que había presentado el modelo anterior, de forma que se buscó simplificar su estructura (pasando a constituir un órgano de decisión unipersonal), asistido por un secretario e incorporando un requisito profesional que no se exigía anteriormente, por constituir sus integrantes básicamente representantes electos popularmente.

Con las modificaciones antes apuntadas también se variaron en buena medida las funciones que realizaba esa instancia, cubriendo una serie de actividades propias de un órgano de contabilidad nacional o de la administración financiera del Gobierno, tanto que estableció que al Contador le correspondía sustituir al Intendente (Ministro de Hacienda) en sus ausencias. Todo esto generó también que al Tribunal de Cuentas en esta época se le conociera con el nombre de *Contaduría*.⁴⁸

Interesa mencionar una función de control que aparece en el Decreto CVI de 1835, que consistía en la “toma de razón”, sobre la cual se indicaba (artículo 8) que «Todo título,

⁴⁸ Vid. Valverde, K. M. 1976, *Op. Cit.*, p. 41.

despacho, decreto u orden de pago sobre las Tesorerías, deberá ir al Tribunal, para que tome razón de ellos en un libro que debe llevar al efecto, copiándose literalmente con la debida separación». También otra norma del mismo Decreto reafirma esa competencia (artículo 10) al señalar que ningún gasto extraordinario será pasado en data por la Contaduría que carezca de toma de razón y los empleados serán responsables de los pagos que hiciesen sin este requisito.⁴⁹

En 1838, mediante Decreto N° 76 del 2 de mayo, fueron reasumidas las funciones del Tribunal de Cuentas por el Consejo Representativo, considerando «la demasiada escasez en que se halla el Erario público», ante lo cual el funcionamiento de la organización representaba un costo que podía ser evitado al concentrar dichas funciones en el Cuerpo Conservador. De esta forma, se retorna básicamente al modelo inicial de 1825, encargando las labores del Tribunal de Cuentas a los miembros del Poder Representativo o Conservador.

En mayo de 1838, el licenciado Braulio Carrillo, que había fungido como Jefe de Estado de 1835 a 1837, asumió el poder por la fuerza, justificando con ello evitar de nuevo la lucha por la “capitalidad”⁵⁰, aunque lo que verdaderamente se disputaba era una forma

⁴⁹ Vid. Villalobos Matamoros, J.L. 1982, "Antecedentes del Control Fiscal Superior en Costa Rica", *Revista de La Contraloría General de la República de Costa Rica*, no. 33, pp. 20-38. De acuerdo con este autor: "Del análisis de las diversas normas examinadas, puede afirmarse que el Control Fiscal que se ejerció en nuestro país desde la independencia hasta 1949, fue de tipo formal, ejecutado a posteriori —con excepción de la denominada "toma de razón"— que podría considerarse un control previo, siendo sujetos pasivos del mismo, todas las instituciones y funcionarios encargados del manejo de inversión del patrimonio público, y sujeto activo un organismo, denominado de distinta manera en las sucesivas legislaciones, el cual dependía del Poder Legislativo, en algunos casos, y el Poder Ejecutivo en otros, dependencia que nos lleva a concluir que, durante la época descrita, en Costa Rica no se ejerció un verdadero control fiscal superior". (pp. 37-38)

⁵⁰ Es preciso acotar que Costa Rica enfrenta su primera guerra civil en 1823, luego de independizarse de España, conflicto motivado por la división entre imperialistas o conservadores (a favor de la anexión al Imperio Mexicano de Iturbide) y republicanos o liberales (que propugnaban la independencia del país). Esto se vio reflejado entre las provincias, ya que Cartago y Heredia apoyaban la pertenencia al proyecto imperial, mientras que San José y Alajuela eran republicanas. El enfrentamiento más importante de este conflicto fue la conocida Batalla de Ochomogo, que se llevó a cabo el 5 de abril de 1823, que enfrentó a ambos bandos en el límite de las provincias de San José y Cartago (desconociendo que el Imperio Mexicano había dejado de existir desde el 19 de marzo de 1823). Al mando de Gregorio José Ramírez los liberales republicanos de Alajuela y San José lograron controlar Cartago y luego invadieron Heredia, logrando así unir al país y establecer la nueva capital en San José. Sin embargo, ente setiembre y octubre de 1835, se desarrolla la segunda guerra civil, conocida como la Guerra de la Liga, siendo miembros de la República Federal de Centro América, su

diferente de gobierno y de asumir los acontecimientos del proyecto federalista. Para entonces la República Federal de Centro América se encontraba en crisis, por lo que el Congreso Federal desde el 30 de mayo de ese año se vio obligado a permitir que los Estados se organizaran por su cuenta, hasta que se lograra reestructurar la federación, que en la realidad se terminó disolviendo en 1839.

El 10 de diciembre de 1839, Carrillo como Jefe de Estado derogó el Decreto N° 73 de 1838 y dictó el *Reglamento General de Hacienda Pública*, que reorganizaba el Tribunal de Cuentas como una Contaduría Mayor de Cuentas, empleando ambas denominaciones indistintamente. Su función primordial era *examinar, glosar y fenecer* todas las cuentas que deben rendir las administraciones de la Hacienda y los demás que en cualquier concepto correspondan al público. Estaba integrado con dos Contadores Mayores -nombrados por el Gobierno a propuesta del Consejo, ocupando la jefatura el de mayor antigüedad- y dos oficiales con el título de primero y segundo secretario, siendo por tanto un órgano mayormente vinculado al Poder Ejecutivo, al punto que el Reglamento consideraba enalzada la intervención del Intendente como Presidente del Tribunal y en caso de impedimento correspondía dicha competencia al Ministro.

La normativa antes citada regulaba los procedimientos y atribuciones de los Contadores, de donde destacan los denominados «juicios de cuentas» que se seguían para dictar las sentencias, la confección de una *cuenta general* en el mes de enero de cada año, funciones de comprobación de las cuentas, imposición de *sanciones* que incluían hasta la destitución e inhabilitación del administrador o empleado de caudales públicos, así como la indemnización a la Hacienda, y hasta penas de prisión ante supuestos de usurpación de causales públicos y fraude en el pago de derechos.⁵¹

detonante inmediato fue la derogación por parte del Gobernante Carrillo de la Ley de la Ambulancia (emitida por José Rafael Gallegos en 1834) que establecía que el gobierno del Estado de Costa Rica debía rotar cada cuatro años por las Ciudades de Alajuela, Cartago, Heredia y San José. Finalmente, en dicha guerra triunfa San José sobre las restantes (que conformaron la Liga de las Tres Ciudades), lo que permitió su consolidación como capital de Costa Rica. Vid. Rodríguez Vega, E. 1991, *Op. Cit.*, pp. 33-51.

⁵¹ Vid. Valverde, K. M. 1976, *Op. Cit.*, p. 47.

La Ley de Bases y Garantías⁵² de 1841 no contiene referencias concretas sobre el Tribunal o Contaduría de Cuentas, y en 1858 bajo la Jefatura de Estado de Juan Rafael Mora Porras, se dicta un **nuevo Reglamento de Hacienda Pública** muy apegado al anterior. Se mantiene la doble denominación (Tribunal de Cuentas y Contaduría Mayor), el Contador Mayor -jefe de la oficina- y tres Contadores más son designados por el Poder Ejecutivo, manteniendo así dicha institución integrada a la administración financiera del gobierno.

En la Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Costa Rica del 9 de abril de 1844 (derogada por la Constitución Política del 10 de febrero de 1847) se incluyó al Tribunal de Cuentas⁵³, adicionalmente este Texto Constitucional incorpora en su artículo 135, como parte de los deberes del Jefe Supremo del Estado, en ejercicio del Poder Ejecutivo: «Disponer de la Hacienda pública con arreglo a las leyes, y dar cuenta de su inversión a la Cámara de Representantes».⁵⁴

En las Constituciones de 1847, 1848 (reformada)⁵⁵, 1859 y 1869, no se incluye normativa referente al Tribunal o Contaduría de Cuentas, posiblemente en virtud de la regulación esencialmente de carácter legal y reglamentario que ya venía operando en la época, desde la conformación de esta institución en 1825. Lo que sí se incluyó en estos Textos Constitucionales fueron normas referentes al rol del Congreso en el control hacendario como

⁵² Esta ley quedó sin efecto a partir de la salida del gobierno de Carrillo en abril de 1842, pero además por Decreto del 6 de junio de 1842 la derogó expresamente el general Francisco Morazán, que había invadido Costa Rica y se mantuvo en el poder (de abril a setiembre) hasta su derrocamiento por una rebelión popular. Vid. Obregón Quesada, C. 2007, *Op. Cit.*, Vol. II, p. 18.

⁵³ Aunque bajo una regulación general, en el Título X sobre la Hacienda Pública se estipuló: “*Artículo 183.- Habrá un Tribunal de cuentas para examinar las que deben rendirse por todos los Administradores de los fondos públicos*”.

⁵⁴ Cabe recordar que la Constitución de 1844, incluía la división del Estado en tres poderes: *Legislativo, Ejecutivo y Judicial*. Asimismo, el Legislativo se crea con dos Cámaras con la iniciativa y sanción recíprocas; la una compuesta de Representantes electos directamente por los pueblos, y la otra de Senadores cuyo número no podrá bajar de cinco electos por sufragios directos de todos los pueblos (artículo 51). Una estructura semejante aunque con características distintas a la que se instauró en la Ley Fundamental de 1825, con la consideración del Poder Conservador, como cuarto poder del Estado.

⁵⁵ Texto Constitucional promulgado el 30 de noviembre de ese año, donde por primera vez el Ejecutivo es ejercido por un Presidente de la República, don José María Castro Madriz, Fundador de la República, con lo que Costa Rica se separa definitivamente de la ya casi inexistente República Federal.

contrapeso del Poder Ejecutivo, básicamente en lo tocante a examinar la inversión de los caudales públicos y la administración financiera del Gobierno.

En el plano infra-constitucional en las décadas siguientes del siglo XIX se emitieron varias regulaciones con el objetivo principalmente de reorganizar la estructura y funcionamiento del Tribunal o Contaduría de Cuentas, en algunos casos con fines de reducción de gastos en un contexto de estrechez económica. Bajo esta línea, se promulga el Decreto N° 37 del 22 de noviembre de 1865, el Decreto N° X del 17 de mayo de 1866, Decreto N° 34 de 6 de octubre de 1877, Decreto X de 18 de octubre de 1882 y el Código Fiscal de 1885⁵⁶, siendo la constante en estas normas los aspectos de organización y la asignación de funciones propias de un organismo de contabilidad nacional, pues seguía figurando como un órgano más de la Administración Financiera del Estado, sin perspectivas de la necesaria independencia.⁵⁷

En los inicios del siglo XX destaca la Ley N° 9 de 21 de mayo de 1910, la cual invocando razones económicas, facultaba al Poder Ejecutivo para variar como lo estimara conveniente la organización de la Contaduría Mayor, debiendo asegurar la eficiencia de sus servicios. Esto generó que por decisión gubernamental dicho órgano -primero- quedara adscrito a la Contabilidad Nacional⁵⁸ (cuya creación data de 1869) y finalmente fue

⁵⁶ Resulta interesante este Código de 1885, en cuanto establece -artículo 669- que la Contaduría Mayor es el tribunal supremo donde se examinan, glosan y fenecen las cuentas que deben rendir los administradores, tesoreros y recaudadores de caudales públicos, y agrega que: “visará y aprobará también, de preferencia a todo trabajo, las pólizas que le remitan los administradores de las aduanas”. El personal en esta época está compuesto según la ley de: De un Contador Mayor, jefe de la oficina, un Contador 2º, un Contador 3º, contrastador de pólizas, un Contador auxiliar, un Secretario, un escribiente, un portero, y los demás empleados necesarios para el buen servicio de la misma. Para ser miembro del Tribunal de Cuentas, se requiere: 1º- Ser ciudadano en ejercicio. 2º- Del estado seglar. 3º- Mayor de treinta años -artículo 671- y tal cargo es incompatible con cualquier empleo civil o de la administración de rentas, de acuerdo con el numeral 674.

⁵⁷ Vid. Valverde, K. M. 1976, *Op. Cit.*, p. 55.

⁵⁸ Vid. Ministerio de Hacienda. Contabilidad Nacional 2011, *Breve reseña histórica de la Contabilidad Pública y de la Contabilidad Nacional del Ministerio de Hacienda*. Costa Rica. URL: <http://www.hacienda.go.cr/docs/5217cbfc5fe9c_AntecedentesdeLaContabilidadNacional_19312.pdf>. Al respecto, resulta ilustrativo que precisamente en esta reseña histórica institucional se vinculan los antecedentes de esta Oficina de Contabilidad Nacional, que constituye un órgano del Ministerio de Hacienda

suprimido⁵⁹ el 28 de mayo de 1910, por decisión Presidencial bajo el mandato del licenciado don Ricardo Jiménez, quien asumió el poder de su predecesor don Cleto González Víquez, en un contexto de clara preocupación por la cuestión financiera del Estado.

Este segundo tramo del proceso histórico evolutivo de las instituciones de control financiero en Costa Rica, nos muestra un panorama políticamente convulso, inestable y poco desarrollado desde la óptica de la institucionalidad jurídico-política del país, fueron muchos los vaivenes que no permitieron la consolidación de un órgano robusto en esta materia y ante todo se echa de menos el elemento esencial de *independencia* por parte del Tribunal y Contaduría de Cuentas que operaron en esos años, lo cual limitó de manera importante el ejercicio de las funciones propias de vigilancia y fiscalización del aparato estatal.

De lo anterior se puede concluir que estas primeras instituciones establecidas para el ejercicio del control público por parte del Estado costarricense, y particularmente la instauración del Tribunal de Cuentas, sigue en su diseño institucional (aunque sea lejanamente) el modelo español, herencia de las figuras y esquemas que operaron durante la época colonial, lo cual es importante tener en cuenta para efectos de analizar las transformaciones que se dieron posteriormente.

1.3. La Oficina de Control y el Centro de Control como antecedentes inmediatos de la Contraloría General de la República

con la Contaduría Mayor de Cuentas, que operó como Tribunal de Cuentas, tal y como ha sido reseñado en este trabajo.

⁵⁹ En este periodo ocurre lo que se ha considerado como «el momento más oscuro en la historia del control fiscal en Costa Rica, toda vez que si bien el Tribunal Superior de Cuentas venía funcionando como una dependencia más del engranaje de la administración financiera del gobierno, sin la autonomía propia de un órgano superior de control, es lo cierto que sus funciones le daban una jerarquía especial dentro de aquel engranaje y que de alguna manera estaba en posibilidad de ejercer un control, si bien limitado a los aspectos contables, sobre la Hacienda Pública». Vid. Valverde, K. M. 1976, *Op. Cit.*, p. 56.

Buscando la estabilidad económica en los años posteriores a la primera guerra mundial, el Estado costarricense tomó medidas para llevar a cabo un estricto control de los gastos públicos, limitando las potestades del Poder Ejecutivo en el manejo de las finanzas, de forma que en el año 1922 se logra la creación de la Oficina de Control de la Hacienda Pública⁶⁰, conforme a la Ley N° 8 de 26 de mayo de 1922, institución que empezó a funcionar a partir del 1° de julio de ese año. Dicho órgano asumió las funciones de la anterior Contaduría Mayor en cuanto al examen, glosa y fenecimiento de las cuentas que debían rendir los funcionarios fiscales y se desempeñó al efecto con resultados bastante satisfactorios.⁶¹

Las funciones de la Oficina de Control fueron variadas, reuniendo especialmente labores de control previo (contable y financiero), entre las que se destacan las siguientes: i) el control presupuestario, a fin de contrastar los gastos de la Administración con las respectivas autorizaciones de la Ley de Presupuesto y sus modificaciones, ii) la vigilancia en el cobro de los ingresos públicos y el cumplimiento de los deberes por parte de los funcionarios de oficinas fiscales, iii) el examen de las fianzas que debían rendir algunos funcionarios a favor del Estado, iv) el conocimiento de los reclamos administrativos contra la Hacienda Pública (rindiendo informe al Poder Ejecutivo), v) la vigilancia en la adjudicación de las licitaciones para servicios, construcciones o provisión del Estado, vi) el control sobre la emisión de billetes de banco, y también, vii) la vigilancia sobre los procesos de selección e ingreso del personal a la Administración Pública para garantizar su

⁶⁰ Vid. Valverde, K. M. 1976, *Op. Cit.*, p. 57. Al respecto indica la autora que: “Dos hechos, honrosos para nuestro país, permitieron tan importante progreso en las prácticas hacendarias. Es uno el que una creación como la Oficina de Control que requirió en otros países el auxilio de expertos extranjeros, fuese debido en el nuestro exclusivamente a los esfuerzos de los dos Poderes. El otro hecho, glorioso para el Presidente Acosta (Julio Acosta García fue Presidente de Costa Rica entre 1920 y 1924), consiste en su abnegada aptitud de franca cooperación, indispensable para que pudiese nacer un poder como el de la Contraloría que limitaba facultades constitucionales al Ejecutivo”. No obstante, en cuanto a lo primero, como veremos más adelante, puede ser debatido, si tomamos en cuenta que en realidad sí existió, al menos posteriormente, una influencia importante de la institución de control correspondiente al modelo estadounidense (la institución conocida como la GAO), que precisamente se crea en ese país mediante la “Ley de Presupuestos y Contabilidad” del año 1921.

⁶¹ *Ibid.* p. 58. Indica la autora: “Con la creación de la Oficina de Control terminó la mala práctica de sobregirar las partidas del presupuesto y pudo llenarse ampliamente la necesidad de una mejor fiscalización de los gastos públicos”.

competencia técnica y práctica para el buen desempeño de sus funciones, así como levantar el expediente necesario para realizar las sustituciones, en caso de considerarse pertinente. (Art. 1, Ley N° 8 de 26 de mayo de 1922)

La organización de la Oficina de Control quedó constituida por un Jefe nombrado por el Poder Legislativo, que debía presentar al Congreso un informe anual de su gestión, cuya designación sería por un periodo de cuatro años, con posibilidad de reelección, mientras que los demás funcionarios auxiliares necesarios para el buen manejo de la Oficina serían nombrados por el Poder Ejecutivo, manteniendo en esto último el ligamen con las autoridades gubernamentales, herencia -como se ha observado- de la referida estructura de la Contaduría Mayor.

Como puede verse, además de una clara vinculación con el Parlamento, buena parte de las atribuciones de la Oficina de Control mantuvieron rasgos acentuados hacia el ejercicio de competencias propias de la Administración activa (fundamentalmente controles previos). Valga, como ejemplo, reseñar lo dispuesto en el artículo 2° de dicha Ley, que establecía: *“Todo giro contra la Tesorería Nacional deberá llevar necesariamente el sello blanco del Jefe de Sección, el «páguese» del Ministerio de Hacienda y el «refrendado» de la Oficina de Control, sin cuyos requisitos será nulo el pago que se efectuare”*. (El subrayado es nuestro)

Así también, la visión de la Oficina de Control como un brazo de apoyo del Ministerio de Hacienda, se plasma con toda claridad en el artículo 9°, que disponía: *“La Oficina de Control prestará su ayuda al Ministerio de Hacienda para ver que se cumplan todas las disposiciones del Código Fiscal, y su Jefe colaborará con el Secretario de Hacienda, siempre que éste lo solicite, en todos los problemas que atañen a la Hacienda Pública, y muy especialmente en la formación del Presupuesto”*.

Posteriormente, mediante reforma al Texto Constitucional de 1871, operada por Ley N° 6 del 26 de mayo de 1924, se confiere *rango constitucional* a este órgano de control, al indicar dicha norma -en su artículo 82- como parte de las atribuciones del Congreso:

“11.- Fijar los gastos ordinarios de la Administración Pública para el año siguiente, y los extraordinarios cuando sea el caso. Velar porque esos gastos se ajusten a dicha fijación y cuidar de la debida y oportuna entrada y salida de los ingresos y egresos del Tesoro Público. Para el cumplimiento de dichos fines existirá un Centro de Control, sin cuya intervención no se harán pagos por la Tesorería Nacional y el cual vigilará, debidamente, la percepción de las rentas nacionales, y demás entradas y salidas de la República. El Jefe de ese Centro y su respectivo suplente, serán de nombramiento del Poder Legislativo, y no podrá desempeñar, al mismo tiempo, ningún otro destino público. El Congreso examinará cada año los informes que deben presentarle los Secretarios de Estado y el Jefe de la Oficina de Control”. (El subrayado es nuestro)

De esta manera se reafirma la vinculación del Centro/Oficina de Control con la Asamblea Legislativa (desde el nombramiento del Jefe de este órgano) y se definen -ya a nivel constitucional- algunas de sus competencias esenciales, como apoyo a dicho Poder del Estado en la vigilancia de los gastos con cargo al Tesoro Público. No obstante, en la asignación de competencias, vemos que sus funciones estuvieron más orientadas a garantizar un manejo adecuado de los gastos, razón por la cual -desde la propia norma constitucional- se indica su intervención en los pagos que realizara la Tesorería Nacional, configurando así un mecanismo de control previo que en alguna medida veremos reflejado en los posteriores desarrollos de la normativa constitucional respecto de los órganos sucesores de esta institución.

En el año 1945, mediante Ley N° 200 del 6 de setiembre, se promulgó la Ley Orgánica del Centro de Control, que en su artículo 1° indicaba:

“Se reorganiza el Centro de Control de la República que estatuye el inciso 11 del artículo 82 de la Constitución Política, al que compete, aparte de las demás funciones que las leyes le encomienden, inspeccionar y vigilar la recaudación de impuestos y el pago de otras obligaciones a favor del Estado, la custodia de los bienes públicos y la correcta ejecución del Presupuesto Nacional./ Ejercerá con absoluta independencia de los demás Poderes las atribuciones de esta ley, como delegado auxiliar del Poder Legislativo./ Este Centro refunde el Tribunal de Cuentas. Llevará una contabilidad de contraste relativa a todos los centros de actuación oficial

enlazada con fondos públicos, aparte de las cuentas que a su propio desempeño corresponden”. (El subrayado es nuestro)

Con esta normativa legal adquiere mayor sustento el denominado Centro de Control (ya no Oficina) como antecedente inmediato de la actual Contraloría General de la República de Costa Rica, para lo cual debemos resaltar que se incorporan en esta disposición elementos claves en la configuración de este órgano de control, como son *su independencia absoluta y la vinculación como órgano auxiliar del Poder Legislativo*, en contraposición a la dependencia del Poder Ejecutivo que tuvo lugar en las décadas anteriores, especialmente con el funcionamiento de la Contaduría Mayor de Cuentas.

La dirección o jerarquía superior del Centro de Control correspondía entonces a un Jefe y un Subjefe, con las atribuciones y deberes que la ley consignaba y las definidas en el respectivo reglamento, cuya elaboración se encomienda al mismo Centro de Control, con aprobación del Congreso, conforme al artículo 9 de la Ley 200 anteriormente citada. Es llamativo en esta Ley la creación de una instancia jurisdiccional denominada “Apelación de Cuentas”, establecido como Tribunal con plena jurisdicción y competencia, compuesto de tres miembros de la lista oficial de Árbitros elegidos por la Corte Suprema de Justicia, el cual debía conocer y juzgar en alzada los asuntos resueltos por el Centro, cuanto se hubiere procedido a fijar un determinado importe de reintegro a cargo del cuentadante (artículos 29, 30, 31 y 32 de la Ley 200 de 1945), mecanismo que en alguna medida sugiere el reconocimiento ciertas funciones de orden jurisdiccional para dichos efectos.

Se observa también una gran amplitud en el alcance de las atribuciones asignadas a este Centro de Control, incluso con apoyo de otros organismos, como lo establece el artículo 18, que indicaba *«Por mediación de los organismos oficiales existentes, extenderá la vigilancia que le corresponde a los centros de creación legal declarados autónomos./ A este efecto se consideran prolongaciones del Centro de Control, la Contaduría General Escolar, Dirección General de Asistencia y Protección Social y Superintendencia General de Bancos. Esta última tendrá también a su cargo la fiscalización de la Caja Costarricense de Seguro*

Social./ Estas facultades dan derecho al Centro de Control para recabar informes de todo otro organismo similar».

Observamos en este punto la creación de un órgano más robusto, enfocado en el control externo, aunque siempre con una serie de atribuciones que resultarían propias del control interno de las Administraciones, como es la certificación de contenido presupuestario suficiente como requisito previo a toda contratación (artículo 20), o el refrendo de los bonos o títulos de deuda pública nacional o municipal (artículo 21), entre otros. Cabe mencionar también la regulación sobre el “Recurso de Insistencia”, establecido en el artículo 22 de la Ley N° 200, que posibilitaba al Poder Ejecutivo, con el respaldo del Consejo de Gobierno, poder aplicar gastos inaplazables provocados por conmoción interna, disturbios, agresión exterior, epidemias, hambre u otras calamidades públicas que hagan ineludible la medida, con las reglas establecidas en dicha normativa.

Con la promulgación de la Constitución de 1949, se estableció la Contraloría General de la República, que existe actualmente, conservando en lo esencial una serie de atributos reconocidos en la reforma constitucional de 1924 (sobre la Constitución de 1871), donde se le asignó rango constitucional al Centro de Control, así como en la recién comentada Ley de 1945.

Sobre el particular, coincidiendo con un estudio realizado al efecto, podemos indicar que fue la Constituyente de 1949, la que se encargó de plasmar a nivel constitucional «las bases de creación de un verdadero ente (órgano) encargado de realizar una vigilancia fiscal superior, la Contraloría General de la República, dotándolo de amplias facultades de control y de completa independencia, administrativa y funcional, respecto de los tres poderes del Estado»⁶². Sobre las condiciones para el surgimiento de dicha institución nos detendremos a continuación.

⁶² Vid. De la O Alvarez & Alfonso et. al. 1977, *Alcances del Control Fiscal Superior en Costa Rica*, Tesis de Licenciatura, Facultad de Derecho, Universidad de Costa Rica. p. 87.

2. BASES PARA LA CREACIÓN DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA A LA LUZ DEL TEXTO CONSTITUCIONAL DE 1949

En congruencia con los con objetivos de este estudio, interesa conocer y precisar las razones fundamentales (políticas, económicas, jurídicas y sociales) que llevaron al Constituyente a establecer un órgano de control con las características que tiene la Contraloría General de la República, lo cual nos servirá como parámetro básico para valorar su configuración inicial y el desarrollo del diseño institucional que ha tenido a lo largo de casi siete décadas de funcionamiento.

Para estos efectos, resulta importante -primeramente- conocer las motivaciones que impulsaron a la Constituyente para la definición de este órgano de control externo, lo cual logramos al analizar las actas y discusiones que se registran en documentos históricos que refieren a ese proceso. En segundo lugar, es importante precisar cómo se plasmó el diseño constitucional acordado, en las normas finalmente aprobadas y las variantes más importantes que tuvieron durante el proceso de discusión de la Constituyente, agregando un tercer elemento -clave para la comprensión del modelo de institución que tenemos- como la correspondiente naturaleza jurídica que se atribuyó al órgano contralor, tanto de las normas constitucionales, como en los principales textos legales que han regulado su funcionamiento. A continuación abordaremos estos aspectos.

2.1. Las motivaciones del Constituyente para la creación del Órgano Contralor

Los hechos históricos que desembocaron en la guerra civil de 1948 en Costa Rica y que dieron lugar a la promulgación de una nueva Constitución Política el 7 de noviembre de 1949 (vigente), fueron marcados por una serie de enfrentamientos políticos, que llevaron a una fuerte confrontación social entre grupos más liberales y otros bandos defensores de las

reformas sociales aprobadas en el primer lustro de esa década, sumado a las denuncias de fraude electoral, que resultó el detonante principal de la lucha armada que vivió el país en este periodo.⁶³

Al finalizar este episodio violento (que duró entre marzo y abril de 1948), se nombró una Junta de Gobierno encabezada por José Figueres Ferrer -líder del movimiento revolucionario- que asumió temporalmente el poder el 8 de mayo de 1948. Con el inicio de su gestión se dejó sin efecto la Constitución Política de 1871, salvo en los capítulos de las garantías individuales, nacionales y sociales, y se convocó una Asamblea Constituyente en diciembre de ese año, que se instaló formalmente e inició labores el 15 de enero de 1949.

Previamente la Junta de Gobierno había nombrado una Comisión Redactora encargada de elaborar un proyecto de Texto Constitucional, que fue entregado al Gobierno y éste lo presentó -con modificaciones- a la Asamblea Constituyente el 1° de febrero de 1949, sin embargo, luego de discutir ampliamente al respecto, los legisladores decidieron tomar como base para la elaboración de la nueva Constitución el texto derogado de 1871 y no la propuesta del Gobierno.

En lo que respecta a la Contraloría General de la República, su consagración en la Carta Fundamental se concibe tanto en el Proyecto de la Comisión Redactora como en el que fue presentado por el Gobierno de Facto. Al respecto, la exposición de motivos del primero, que constituye un valioso texto explicativo de los diferentes capítulos que componen la propuesta, menciona lo siguiente:

“Como un departamento auxiliar de la Asamblea Legislativa en la vigilancia de la Hacienda Pública y de la correcta ejecución del presupuesto nacional, pero con absoluta independencia funcional y administrativa se crea la Contraloría General de la República, institución que ya existió entre nosotros, desde que por reforma constitucional de 1922 se creó el mal llamado Centro de Control. La importancia de esta institución se la llega a organizar como un organismo estrictamente técnico y se la dota de

⁶³ Vid. Rodríguez Vega, E. 1991, *Biografía de Costa Rica*, Op. Cit. p. 167-177.

directores capacitados y responsables, no es necesario ponderarla./ Existe en casi todos los países sud-americanos como organismo constitucional y hay alguno de ellos, como Panamá y Colombia, donde ha llegado a tener tal relevancia que el contralor general es considerado el segundo funcionario de la República, después del Presidente. Viene a ser, además el necesario complemento para los principios consignados en relación con el presupuesto nacional./ En el proyecto se hace gozar al Contralor y al Subcontralor de las inmunidades y prerrogativa de los miembros de los supremos poderes, sin perjuicio de la facultad de la Asamblea para destituirlos por votación no menor de las dos terceras partes del total de sus miembros, si se les llegare a comprobar dolo, culpa o ineptitud en el ejercicio de sus funciones, o mala conducta”.⁶⁴ (El subrayado es nuestro)

Resulta interesante en esta cita la referencia en cuanto a la existencia de órganos de naturaleza similar en otras latitudes, principalmente el caso de Colombia, que -como veremos más adelante- forma parte de los países recibieron directamente la influencia directa de las denominadas Misiones Kemmerer, con el cual se incorporó en Latinoamérica el modelo de Contralorías, que hoy se encuentra bastante extendido.

La lucha contra la corrupción, el nepotismo, las injusticias y las persecuciones de los empleados públicos, formaron parte importante de las motivaciones que llevaron a la guerra de 1948 y por supuesto afloraron dentro de las discusiones que se retoman en el seno de la Asamblea Nacional Constituyente. Bajo estas ideas, la contratación administrativa fue uno de los aspectos de mayor preocupación en ese momento, lo que llevó al Constituyente a establecer regulaciones específicas sobre los mecanismos de selección, como la «licitación» prevista en el artículo 182 de la Constitución Política, y algunos controles específicos, incluyendo aquellos que se encargaron a la Contraloría General de la República, concretamente, por ejemplo: *refrendo de contratos y visado de gastos* que se prevé en el inciso 1º del artículo 184 constitucional.⁶⁵

⁶⁴ Vid. Obregón Quesada, C. 2007, *Las Constituciones de Costa Rica, 1812-2006*, 1era. edn, Vol. V, Editorial UCR, San José, Costa Rica, p. 190.

⁶⁵ Vid. Acta No. 35 de la sesión celebrada el 14 de marzo de 1949 por la Asamblea Nacional Constituyente. Intervención del Representante ARROYO. URL: <<http://www.cesdepu.com/actas/ANC49-031-040.htm>>

A ese momento el Constituyente, que tuvo en cuenta el funcionamiento del antiguo Centro de Control, formuló algunos reparos en cuanto a su efectividad para garantizar la vigilancia y buena inversión de los fondos públicos. En tal sentido, podemos leer en las Actas de la Constituyente, lo siguiente:

“El Congreso del año 22 pensó en establecer una Ley de Control que terminara con semejantes anomalías. El Congreso dictó la ley respectiva, que venía a establecer la forma de hacer liquidar los presupuestos. La ley en cuestión fue tildada de inconstitucional, razón por la cual la Cámara de 1924 propuso la reforma constitucional del caso, **creándose el llamado Centro de Control, encargado de la vigilancia y buena inversión de los fondos públicos.** Desgraciadamente tampoco esta medida dio los resultados esperados y la Hacienda Pública continuó dando tumbos en algunas administraciones, hasta llegar al desastre fiscal”.⁶⁶ (El destacado es nuestro)

Otras intervenciones en las discusiones de la Constituyente, también ponen de manifiesto lo que se quiso con la instauración del Órgano Contralor, en sustitución del Centro de Control. Por ejemplo, el Diputado Fernando FOURNIER, expuso sobre las bondades del Proyecto, indicando: “Sigue luego el Capítulo sobre el Presupuesto, que pretende dar garantía constitucional a la serie de sanas disposiciones de orden fiscal que ya contiene la Ley respectiva. Igual propósito de saneamiento fiscal persigue el Capítulo sobre la Contraloría de la República. Ambos tendrían que merecer la aprobación de una Asamblea Constituyente que se reúne después de un régimen de despilfarro y de peculado”.⁶⁷ (El subrayado es nuestro)

También el Licenciado Manuel Francisco JIMÉNEZ ORTÍZ, representante de los sectores más conservadores y tradicionalistas del país⁶⁸, y uno de los defensores del

⁶⁶ Vid. Acta No. 162 de la sesión celebrada el 6 de octubre de 1949 por la Asamblea Nacional Constituyente. Intervención del Licenciado Juan Rafael ARIAS BONILLA. URL: <http://www.cesdepu.com/actas/ANC49-161-170.htm>

⁶⁷ Vid. Acta No. 46 de la sesión celebrada el 31 de marzo de 1949 por la Asamblea Nacional Constituyente. URL: <http://www.cesdepu.com/actas/ANC49-041-050.htm>

⁶⁸ Vid. Castro Vega, *Figueres y la Constituyente del 49*. pág. 238. Citado por ARCE GÓMEZ C. *Notas sobre la Asamblea Nacional Constituyente de 1949*. En: *Revista de Ciencias Jurídicas*, N° 125 (31-78), mayo-agosto, 2011. p. 65.

establecimiento de un nuevo orden económico, social y político en sustitución al régimen anterior (propulsor de las garantías sociales), indicó al respecto lo siguiente: “Con gran complacencia he visto, en estos últimos días, que el actual régimen gubernamental, ha anunciado que entra por el cumplimiento de esas leyes y ya ha iniciado medidas en el sentido de acatarlas. Cuando la Contraloría funcione de nuevo y el Poder Legislativo renazca en la República, se verá cómo la estructura podrá producir los benéficos resultados que se han predicho y que todos estamos seguros de que serán ampliamente provechosos para el orden hacendario lo que tanto estamos necesitando”.⁶⁹

De esta manera podemos apreciar que el clima para el nacimiento de la Contraloría General de la República en Costa Rica, estuvo principalmente marcado por la intensión de contar con una institución de control sólida y robusta, que actuara con independencia en el ejercicio de sus funciones, ayudando a generar la pretendida estabilidad económica del país tan importante en esos años, y por ende capaz de poner freno a prácticas viciadas como el despilfarro, la corrupción, el clientelismo, el nepotismo y otras tantas formas contrapuestas al interés general y a la buena administración de la Hacienda Pública.⁷⁰

Las expectativas elevadas y por ende la confianza depositadas por el Constituyente de 1949 sobre la Contraloría General de Costa Rica fueron determinantes para el nacimiento de esta nueva institución, lo que se refleja en el rol preponderante que se confiere a dicho órgano dentro del Texto Constitucional, formando parte esencial de Título de Hacienda Pública, que constituye una de las diez innovaciones que tuvo nuestra Carta Fundamental en relación con la Constitución Política de 1871.

También es claro que la creación de la Contraloría General se inserta en un contexto de cambios estructurales en el Estado costarricense, que se materializó en la década de los

⁶⁹ Vid. Acta No. 47 de la sesión celebrada el 4 de abril de 1949 por la Asamblea Nacional Constituyente. URL: <<http://www.cesdepu.com/actas/ANC49-041-050.htm>>

⁷⁰ El Lic. Rafael Ángel Chinchilla, Contralor General de la República, al conmemorarse el 25 Aniversario de la institución, indicó: “Es indiscutible que el constituyente del 49 y el legislador del 50 estuvieron fuertemente influenciados por los cargos de corrupción que se atribuyeron a los administradores públicos en la década del 40. (...)”. Vid. Revista de la Contraloría General de la República. No. 21, Año X, Diciembre de 1976. p. 11.

40's con la finalidad de superar las deficiencias de la época, especialmente la implantación de controles poco efectivos que propiciaban el despilfarro y el manejo dudoso de los recursos y bienes de la Hacienda Pública, aspecto que influyó considerablemente para pensar en la necesidad de un órgano especializado de naturaleza técnica, sin sujeciones al Poder Ejecutivo y con amplias potestades para investigar y denunciar las infracciones al ordenamiento jurídico cometidas por los administradores públicos.⁷¹

2.2. Diseño constitucional y cometido esencial de la Contraloría General de la República conforme al Texto Fundamental de 1949

La regulación que planteó la Comisión Redactora sobre la Contraloría y que retoma en los mismos términos el Proyecto presentado por el Gobierno, correspondía originalmente a los artículos 210 al 214 (con diferente numeración de Capítulo). La primera norma propuesta comprendía lo siguiente:

“La Contraloría General de la República será un departamento auxiliar de la Asamblea Legislativa, en la vigilancia de la hacienda pública y de la correcta ejecución del presupuesto nacional, pero gozará de absoluta independencia funcional y administrativa en el desempeño de sus labores”. (El subrayado es nuestro)

Las otras normas -básicamente- reseñaban algunas de las principales funciones encomendadas al órgano contralor, incluyendo la plena competencia administrativa en todos los asuntos referentes al *examen, glosa y fenecimiento de cuentas* de los funcionarios o empleados encargados de recibir, entregar o custodiar fondos o bienes públicos (artículo 211), con la particularidad de que se contemplaba que dichas cuentas debían aprobarse o rechazarse mediante sentencia, que podía ser «apelable ante el Tribunal de cuentas que designe la Corte Suprema de Justicia en la forma que determine la ley».

⁷¹ Vid. Mora Brenes, A. 2008, *Reconfiguraciones institucionales en organismos de fiscalización superior: análisis del proceso político de la Ley Orgánica de la Contralora General de la República de Costa Rica*, México: FLACSO, Sede Académica de México. pp. 67-68.

Es interesante en este punto que el modelo así previsto (de manera similar a la figura de la “Apelación de Cuentas” que anteriormente indicamos), implicaba -en tesis de principio- el otorgamiento de atribuciones específicas de naturaleza jurisdiccional a la Contraloría en la materia de su competencia, puesto que definía un régimen de impugnación de sus actos separado de la vía ordinaria establecida para la impugnación de las conductas administrativas ante la sede de lo contencioso-administrativo, conforme a lo previsto en el numeral 150 de dicho Proyecto de la Constitución Política.

Dentro de las principales modificaciones que se incorporaron en el proceso de discusión de la Constituyente, respecto al proyecto elaborado por la Comisión Redactora (presentado por el Gobierno), destaca un aspecto relativo a la configuración esencial de la Contraloría General de la República. Primeramente, se varía su condición como “departamento auxiliar de la Asamblea Legislativa”, que se establecía inicialmente, para concebirse más bien como “institución auxiliar” de dicho Poder del Estado en la vigilancia de la Hacienda Pública, tal como quedó plasmado finalmente en el artículo 183 del Texto Constitucional aprobado en 1949, conservando claramente la absoluta independencia funcional y administrativa en el desempeño de sus labores, tal como estaba previsto originalmente. Las repercusiones de dicho cambio en la denominación respecto a su vinculación con el Poder Legislativo, impactan de manera significativa en su naturaleza jurídica, tal y como analizaremos más adelante.

Igualmente, desaparece en el Texto Constitucional aprobado la referencia o previsión respecto del ejercicio de funciones jurisdiccionales en los términos ya citados. Antes bien, en la discusión del Constituyente se reorganiza la regulación sobre los deberes y atribuciones de la Contraloría, que quedarán finalmente desglosados en el artículo 184 de la siguiente forma:

“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”.

En esta regulación, omite el Constituyente la mención de los requisitos específicos para ser Contralor o Subcontralor, inicialmente previstos en los proyectos (artículo 214), que estipulaban: *“Para ser Contralor o Sub-Contralor de la República se requiere: 1º)-Ser costarricense por nacimiento. 2º)-Ser mayor de 30 años. 3º)-Estar en el ejercicio de los derechos políticos. 4º)-No haber sido condenados por delitos electorales, o contra la propiedad, la fe pública o las buenas costumbres”*.⁷²

En consecuencia, tal nombramiento queda bajo exclusiva competencia de la Asamblea Legislativa, conforme al artículo 121, inciso 12), conservando del proyecto solamente lo indicado en cuanto al periodo de la designación (ocho años), con posibilidad de reelección indefinida (sin exigir la votación no menor de las dos terceras partes del total de los miembros de la Asamblea, que al inicio se contemplaba en el proyecto). Y se mantuvo el otorgamiento de las inmunidades y prerrogativas de los miembros de los Supremos Poderes sobre la figura del Contralor y Subcontralor Generales.

Otro aspecto que mereció importantes discusiones en el seno de la Constituyente fue la potestad de aprobación presupuestaria, la cual quedaría otorgada a la Contraloría General con respecto a la Administración Descentralizada, en contraposición con el Presupuesto Nacional, que sería aprobado por el Poder Legislativo, así como otras funciones del órgano

⁷² Valga acotar que en la actualidad este aspecto se regula a través del artículo 39 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República (Ley No. 7428 del 26 de agosto de 1994), que establece los requisitos para ser nombrado en el cargo de Contralor o Subcontralor, se requiere: “a) Ser costarricense por nacimiento o por naturalización, con diez años de residencia en el país después de obtenida la nacionalidad y ser ciudadano en ejercicio. b) Ser mayor de treinta y cinco años. c) Ser de reconocida honorabilidad”.

contralor relativas al control presupuestario, llegando a concebirse inclusive a la Contraloría como un auténtico “freno y contrapeso legislativo en la ejecución y la liquidación del presupuesto”.⁷³

Además de lo estipulado en el artículo 184, cabe señalar otras regulaciones específicas que reconocen a la Contraloría competencias en materia presupuestaria, como se contempla en el numeral 175 respecto a la aprobación de los presupuestos de las municipalidades (gobiernos locales), así como en los artículos 179 y 181 en cuanto a la estimación de ingresos y liquidación presupuestaria del Poder Ejecutivo, respectivamente. Al efecto, analizaremos más adelante con detalle los alcances de estas funciones de control.

De modo que la intervención contralora en el ámbito del control presupuestario y económico del Estado conllevaron importantes definiciones por parte del Constituyente, aunque -desde luego- no exentas de discusión. Una muestra de ello puede verse en relación con la competencia de aprobación presupuestaria que se confiere a la Contraloría respecto de las instituciones autónomas, establecidas constitucionalmente en el numeral 188, lo que generó un intenso debate en su aplicación posterior a la promulgación de la Constitución Política.⁷⁴

La concepción del Constituyente sobre la Contraloría General de la República recogida en los artículos 183 y 184 constitucionales, denota que el propósito de su creación corresponde a la configuración de un órgano técnico especializado en materia de control financiero del Estado, encargado de la vigilancia de la Hacienda Pública, auxiliar de la

⁷³ Vid. Acta No. 162 de la sesión celebrada el 6 de octubre de 1949 por la Asamblea Nacional Constituyente. Intervención del Diputado BAUDRIT GONZALEZ. URL: <<http://www.cesdepu.com/actas/ANC49-161-170.htm>>

⁷⁴ Vale mencionar la férrea defensa del mandato constitucional que le correspondió hacer al Primer Contralor General de la República, don Amadeo Quirós Blanco, particularmente ante las pretensiones de las instituciones bancarias del Estado, que consideraban una violación a su autonomía la aprobación del presupuesto y la fiscalización de su ejecución y liquidación a cargo del Órgano Contralor. Vid. Banco Central de Costa Rica. Departamento de Investigaciones y Estadística. 1952, *Estudio constitucional sobre el conflicto planteado entre la Contraloría General de la República y las instituciones autónomas del Estado.*, San José, C.R. Y también: Contraloría General de la República de Costa Rica. 1953, *La Constitución, los Bancos y la Contraloría; estudio de la Contraloría General de la República rendido a solicitud de la Comisión de Constitución y legislación de la Cámara sobre la Reforma de los artículos 4, 6 y 9 de su Ley Orgánica.*, San José, C.R.

Asamblea Legislativa, pero con absoluta independencia funcional administrativa para desempeñar sus funciones.

Por lo tanto, podemos afirmar que en esencia la regulación constitucional sobre la actividad de la CGR en la Constitución Política de Costa Rica, sigue los siguientes lineamientos:

En primer lugar, se adecua al marco general que busca orientar el funcionamiento de las EFS a nivel mundial, especialmente en cuanto al reconocimiento de la independencia, que resulta fundamental para el adecuado ejercicio de sus funciones como órgano de control externo; aspecto reconocido ampliamente, cuya importancia se evidencia desde la promulgación de la Declaración de Lima en 1977 y se refuerza aún más con la Declaración de México sobre Independencia, aprobada en 2007.

En segundo lugar, es posible ubicar en la comentada regulación constitucional, una concepción armónica del sistema de control y fiscalización de la Hacienda Pública, con alcance plenario a cargo de la Contraloría General de la República, de manera que cubre a todos los entes y órganos públicos, así como a los sujetos privados que manejan fondos públicos, conforme se desarrolla en los artículos 4 y 5 de la LOCGR.

Como tercer aspecto de importancia, se ha considerado que el ejercicio de las competencias de la Contraloría General de la República en la vigilancia de la Hacienda Pública, conforme a sus atribuciones constitucionales, no es incompatible con la autonomía que conforma otro de los grandes postulados que definen la organización del Estado y caracteriza la estructura descentralizada de la Administración Pública. Dicho de otro modo, que las facultades de control y fiscalización resultan plenamente consistentes con los diversos niveles de autonomía que el propio Texto Fundamental reconoce (ver los artículos 84 y 188 de la COPOL).⁷⁵

⁷⁵ Sobre este punto también se ha referido nuestro Tribunal Constitucional y ha señalado: "(...) No hacemos frente a un atentado a la autonomía administrativa de las instituciones autónomas porque

En cuarto lugar, debemos destacar el carácter flexible y adaptable que se ha reconocido en el modelo de control establecido en la Constitución Política, lo cual se manifiesta tanto en la habilitación para la asignación de competencias por vía legal, conforme al artículo 184, inciso 5) del Texto Fundamental, como en la escogencia para determinados supuestos de un modo específico o mecanismo de control conforme a los requerimientos de dicha actividad administrativa.

En cuanto a la habilitación constitucional -artículo 184, inciso 5)- para asignarle a la Contraloría General nuevas competencias por disposición legal, es muy importante el criterio que ha sostenido la Sala Constitucional de la Corte Supremo de Justicia al indicar que «Esa disposición no puede interpretarse como una autorización dada al legislador para que agregue atribuciones que distraigan a la Contraloría de su función propia establecida en la Constitución, o la obstaculice con la asignación de otras extrañas por completo a su especialidad orgánica. El legislador no puede legítimamente desfigurar o distorsionar el diseño constitucional del órgano al punto de que éste no se reconozca, suprimiéndole competencias constitucionales, asignándole otras propias de otros órganos, o confiriéndole competencias que aunque no sean propias de otros órganos, transformen el diseño básico del

la relación aquí objetada entre la Contraloría General de la República y éstas no corre entre administraciones activas, una de las cuales se inmiscuiría inconstitucionalmente en un ámbito propio de la otra. La Contraloría es administración no activa, fiscalizadora o vigilante. La interpretación del accionante, compartida en parte por la Procuraduría General de la República, parte de una premisa débil: asume que la autonomía administrativa es incompatible con órdenes en materia de personal como si entre la institución autónoma cuyo funcionario ha sido investigado y la Contraloría se estuviera estableciendo una relación de jerarquía, cuando lo que hay es un control de legalidad financiera de las actuaciones de un funcionario (...). Junto a la lista de competencias del artículo 184, el análisis de atribuciones constitucionales de la Contraloría no puede dejar de lado la central tarea que el Constituyente le encargó: 'auxiliar a la Asamblea Legislativa en la vigilancia de la Hacienda Pública' (artículo 183). Quedaría menguada la efectividad de esta disposición constitucional con relación al vasto mundo de las instituciones autónomas si se interpretara que el ordenamiento está inhibido de habilitar a la Contraloría para investigar malos manejos de fondos en esas institucionales y eventualmente exigir la sanción del responsable (...)". Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, sentencia No. 0016-95 de las quince horas y cuarenta y cinco minutos del 3 de enero de 1995.

órgano establecido en la Constitución. Lo que el legislador sí podría hacer es añadirle otras funciones compatibles o conexas con las que constitucionalmente le corresponden».⁷⁶

También en cuanto al modelo diseñado por el Constituyente, la Sala Constitucional (con mayoría de criterio) se ha pronunciado en el sentido de que la Constitución Política no sujeta la labor del órgano contralor a un modelo específico de control (previo o posterior) reconociendo por tanto la amplitud del poder de configuración que tiene el legislador ordinario para llegar a identificar en un determinado ámbito el mecanismo de control que resulta más conveniente a los fines de la tutela de la Hacienda Pública y el interés público, en ese caso -por ejemplo- en lo atinente a la prestación de servicios de telecomunicaciones - que resultan de gran trascendencia para la ciudadanía-, donde se optó prioritariamente por una fiscalización posterior sobre la actividad de algunas entidades públicas pertenecientes a ese sector.⁷⁷

Conforme a lo expuesto, es posible concluir que el principal cometido de la Contraloría General de la República no es otro que “la vigilancia en el manejo de los fondos públicos y en la gestión financiera de los empleados públicos”⁷⁸, conforme a las competencias esenciales que señala el Texto Constitucional y que se encuentran

⁷⁶ Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, sentencia No. 5120-95 de las veinte horas treinta y nueve minutos del 13 de septiembre de 1995, reiterado en la sentencia No. 13140-2003 de las catorce horas y treinta y siete minutos del 12 de noviembre de 2003.

⁷⁷ Sobre el particular, la Sala Constitucional estimó lo siguiente: “(...) Tocante al tipo de control que debe ejercer la Contraloría General de la República, ciertamente por el artículo 183 constitucional le compete la vigilancia de la Hacienda Pública, sin embargo salvo lo señalado en el ordinal 184 constitucional, el constituyente originario en vista de la textura abierta inherente al texto fundamental no indicó que los controles debían ser ex ante o ex post, de modo que sobre el particular el legislador ordinario tiene un amplio margen de libertad o discrecionalidad en la regulación legislativa del tema (...)”. Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, sentencia No. 011210-2008 de las quince horas del 16 de julio de 2008

⁷⁸ Así lo ha indicado la Sala Constitucional de Corte Suprema de Justicia en reiteradas sentencias, véase al respecto las sentencias: 2398-91, de las 15:20 horas del 13 de noviembre de 1991; 0660-92, de las 15:00 horas del 10 de marzo de 1992; 3607-94; de las 15:15 horas del 19 de julio de 1994; 0016-95, de las 15:45 horas del 3 de enero de 1995; 2632-95, de las 16:06 horas del 23 de mayo de 1995; 4284-95, de las 15:06 horas del 3 de agosto de 1995; 5119-95; de las 20:39 horas del 13 de setiembre de 1995; 0998-98, de las 11:30 horas del 16 de febrero de 1998; 9524-99, de las 9:06 horas del 3 de diciembre de 1999, 3027-00, de las 9:03 horas del 14 de abril del 2000, la 2000-6326, de las dieciséis horas dieciocho minutos del diecinueve de julio del dos mil, la número 2001-4835, de las catorce horas con cincuenta y seis minutos del seis de junio de 2001 y la número 13140-2003, de las catorce horas y treinta y siete minutos del 12 de noviembre de 2003.

desarrolladas por medio de la normativa legal que regula sus atribuciones (LOCGR y otras) que conforman el ordenamiento de control y fiscalización superiores de la Hacienda Pública.

2.3. Naturaleza jurídica de la Contraloría General de la República

La naturaleza jurídica que tiene el Órgano Contralor ha suscitado diversos análisis y criterios, configurando un aspecto muy importante ya que se vincula fundamentalmente con uno de sus atributos más importantes del órgano contralor como es la independencia. En este sentido, el Texto Constitucional ofrece una pauta inicial por medio del artículo 183, al indicar que la Contraloría es una “institución auxiliar de la Asamblea Legislativa”, pero tiene absoluta independencia funcional y administrativa en el desempeño de sus labores.

De la lectura de esta norma puede surgir como interrogante si la Contraloría depende o no jerárquicamente de la Asamblea Legislativa, es decir, las implicaciones que se derivan del concepto de auxiliariadad de la Contraloría General en relación con la Asamblea Legislativa. Para comprender adecuadamente lo anterior, debemos acudir inicialmente al criterio del Constituyente, donde encontramos que originalmente los Proyectos de la Comisión Redactora y del Gobierno, señalaban -mediante el artículo 210- que la Contraloría General de la República sería un “departamento auxiliar de la Asamblea Legislativa”, lo que fue sustituido en el proceso de discusión de la Asamblea Constituyente, quedando en la forma antes indicada (artículo 183), y dejando incólume el reconocimiento de su independencia.

Vale mencionar que en las Actas de la Constituyente no se registra mayor discusión al respecto, con la salvedad de un par de referencias a la condición de «organismo dependiente del Poder Legislativo»⁷⁹, sin que exista una clara motivación respecto de la

⁷⁹ Cabe mencionar que en las Actas de la Constituyente no se registra mayor discusión al respecto, con la salvedad de un par de referencias a la condición de “organismo dependiente del Poder Legislativo”, sin que exista una clara motivación respecto de la variación antes mencionada, sea como departamento originalmente y luego como institución auxiliar. Acta No. 162 de la sesión celebrada el 6 de octubre de 1949 por la Asamblea Nacional Constituyente. URL: <<http://www.cesdepu.com/actas/ANC49-161-170.htm>>

variación antes mencionada, sea como departamento originalmente y luego como institución auxiliar.

En correspondencia con la norma constitucional, la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República (Ley No. 1252 del 23 de diciembre de 1950), que constituyó el primer marco regulatorio de la institución conformada en 1949, estableció en su artículo 1° lo siguiente: *“La Contraloría General de la República, de conformidad con lo establecido en el Título XIII, Capítulo II de la Constitución Política, es una institución auxiliar de la Asamblea Legislativa en la vigilancia de la Hacienda Pública; pero en relación con los Poderes del Estado, tiene absoluta independencia funcional y administrativa en el desempeño de sus labores”*. (El subrayado es nuestro)

Los términos de esta norma no resultaron suficientemente esclarecedores con respecto a la disposición constitucional, lo que hizo necesaria una basta interpretación en el plano doctrinal y jurisprudencial, generando diversos criterios, como veremos a continuación:

Un primer estudio del Doctor MURILLO ARIAS concluye que se trata de un “ente autónomo originario”, considerando para ello que el Constituyente le confirió la condición de institución (no departamento ni dependencia) lo que se asocia con la naturaleza jurídica de una entidad o ente, utilizando los conceptos propios de la descentralización administrativa, por lo cual afirma que “es ente porque es institución” y “autónomo porque tiene absoluta independencia funcional”, y además es “originario porque fue creado por la Constitución Política”.⁸⁰

⁸⁰ Murillo Arias M. 1967. *¿es la Contraloría General de la República una institución autónoma?*. Contraloría General de la República, Imprenta Nacional, San José, p. 44. En su análisis, se refuta el criterio seguido en la Sentencia No. 107 de 1955, emitida por la Sala de Casación, donde se indicó que la Contraloría era una institución semiautónoma, conclusión a la que se llegó al considerar unida la condición de auxiliar de la Asamblea Legislativa, con la independencia a su vez reconocida por el Texto Constitucional.

Posteriormente, el insigne administrativista costarricense ORTÍZ ORTÍZ también se refirió a la relativa ambigüedad del texto constitucional en cuanto a la naturaleza jurídica del órgano contralor, indicando en su estudio sobre la “Autonomía Administrativa en Costa Rica” que el caso de la Contraloría General se trataba de un problema de *exégesis* en cuanto a los textos positivos⁸¹. Luego se pronunció sobre la referida sentencia de casación, señalando que la Contraloría es un órgano auxiliar de la Asamblea Legislativa y no un ente, ni autónomo ni semiautónomo, para lo cual requeriría en su criterio personalidad y capacidad jurídica propias, que no tenía.⁸²

Una opinión similar nos daba el distinguido jurista español Dr. Jesús GONZÁLEZ PÉREZ, al pronunciarse con ocasión de la promulgación de la Ley Reguladora de la Jurisdicción de lo Contencioso-Administrativo en el año 1966, indicando que la Contraloría es un “órgano sin personalidad”⁸³, lo que hacía dudoso el otorgamiento de ciertas facultades de participación directa como parte en este tipo de procesos, premisa que resulta innegable (desde la dogmática jurídica), pero debe ponderarse al comprobar -como ocurre hoy día- que no es del todo incompatible la condición de órgano con la legitimación para ser parte principal en relación con sus conductas emitidas, cuando resulten cuestionadas e incluso que se reconoce posibilidad de accionar (legitimación activa) en defensa de los intereses que tutela en el ámbito de la Hacienda Pública (artículos 10.3, 12.5 y 16 del CPCA), aspecto que ampliaremos en un apartado específico de este trabajo.

Por lo tanto, el tema de la naturaleza jurídica de la Contraloría General suscitó importantes dudas, al punto que -varias décadas después de la creación de esta institución- nos advertía MURILLO ARIAS que «*Todavía reina una gran confusión en cuanto a la*

⁸¹ Vid. Ortiz Ortiz E., 1966, *La Autonomía Administrativa Costarricense*. En: Revista de Ciencias Jurídicas, Universidad de Costa Rica, Vol. 8, p. 121.

⁸² Vid. Ortiz Ortiz E., 1976, *Costa Rica: Estado Social de Derecho*. En: Revista de Ciencias Jurídicas, Universidad de Costa Rica, Vol. 26, pp. 25-157.

⁸³ Publicado en Revista del Colegio de Abogados, No. 12, 1966. Citado por Ugalde Marín J.E., 1981. *Naturaleza Jurídica de la Contraloría General de la República*. En: Revista de la Contraloría General de la República, Año XV, No. 31., p. 18.

*naturaleza jurídica de la Contraloría General de la República, pese a los 35 años de vigencia del texto constitucional, cuya insuficiente redacción es obviamente la causante del problema».*⁸⁴

No obstante, a partir de una nueva reflexión, concluye el mismo MURILLO ARIAS que la CGR no es un simple órgano del Poder Legislativo, lo que se confirma en el cambio que sufrió el texto constitucional propuesto, pasando de “departamento auxiliar” a “institución auxiliar” de dicho Poder, a la vez señala que tampoco constituye un Poder del Estado, cuya estructura fundamental se regula en el artículo 9º de la Carta Magna, siguiendo la clásica división tripartida (Legislativo, Ejecutivo y Judicial). De ahí que -sugiere- debe tenerse a la Contraloría General como un **Órgano fundamental del Estado**, diferenciado de otros que serían simples órganos de relevancia constitucional, por cuanto aparecen contemplados en el Texto Fundamental (V.gr. Tesorería Nacional).⁸⁵

La relación de auxiliariadad que es innegable respecto del Poder Legislativo, en criterio de este autor debe entenderse principalmente por las funciones del Congreso en cuanto a la corrección de la ejecución presupuestaria. Nos dice al respecto: “La Contraloría no es parte del Poder Legislativo; simplemente le presta apoyo técnico, y está ligada a él dentro del esquema conceptual de los órganos independientes. Su carácter de "auxiliar" no le crea ninguna dependencia jurídica”.⁸⁶

Más recientemente, MURILLO ARIAS ha enfatizado que:

“La auxiliariadad respecto de la Asamblea tiene su origen en la visión del Parlamento como límite al Soberano, lo que no responde a nuestro esquema

⁸⁴ Vid. Murillo Arias M., 1984, *Naturaleza Jurídica de la Contraloría General de la República*. En: Revista de Ciencias Jurídicas, Universidad de Costa Rica, Vol. 49, p. 145.

⁸⁵ Vid. Murillo Arias M., 1984, *Op. Cit.* p. 148. Al respecto, dice textualmente: “En tanto la Contraloría tenga absoluta independencia frente a los Poderes, y por ende no sea parte orgánica de ninguno de ellos, estará entonces jurídicamente ubicada al mismo nivel de los Poderes, o sea, será también un órgano fundamental. El Estado resulta así compuesto por órganos fundamentales que van más allá de los Poderes./ La Contraloría es un órgano constitucional fundamental, para distinguirlo de las constitucionales no fundamentales”.

⁸⁶ *Ibid.* p. 148.

democrático, que desde que arrancó comenzó con otra visión (...) Pero lo cierto es que, incluso en la última Ley Orgánica de la Contraloría, se terminan de eliminar vínculos de dependencia de la Contraloría respecto de la Asamblea, que estaban en la primera ley./ Refuerza lo anterior el hecho de que el Contralor y Sub-contralor “gozaran de las inmunidades y prerrogativas de los miembros de los Supremos Poderes”, lo que eleva el rango de la Contraloría. La división inmediata del Estado-sujeto son los órganos fundamentales, que precisamente están en una relación de independencia sujeta a pesos y contrapesos. Esta es la relación que corre entre la Contraloría y los Poderes. Ergo, la Contraloría es un órgano fundamental, a la par de los Poderes (y del Tribunal Supremo de Elecciones)”.⁸⁷

De lo anterior se concluye que, **la CGR es un órgano y no un ente del Estado**, y que es considerado fundamental -esencial o indispensable- porque forma parte del diseño constitucional dentro del equilibrio entre poderes, cuyas funciones son imprescindibles para lograr los fines estatales. Se trata por tanto de aquella categoría que la doctrina denomina “órganos constitucionales” y no meramente de relevancia constitucional.⁸⁸

Respecto a los órganos constitucionales, JINESTA LOBO nos señala:

“Estos son los **Poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial**, los dos últimos en cuanto realizan excepcionalmente función administrativa. Se debe incluir, igualmente, en este aparte al **Tribunal Supremo de Elecciones** -en cuanto realiza función administrativa- y a la **Contraloría General de la República**. Estos órganos constitucionales se caracterizan porque son indispensables o esenciales en la organización del Estado y tienen, entre sí,

⁸⁷ Vid. Murillo Arias M. 2011. *La Contraloría General de la República*. En: UNA-CGR. 2011, *Controles previos externos: una discusión nacional impostergable*, Primera edn, Programa de Publicaciones e Impresiones de la Universidad Nacional, Costa Rica. p. 166.

⁸⁸ En cuanto a la diferencia, citando a SANTI ROMANO, Sueiras nos dice que «mientras para los órganos de relevancia constitucional su principal característica es precisamente la de que la Constitución los contemple expresamente, en los órganos constitucionales se dan otros elementos cualitativos distintivos como son: que los órganos constitucionales se encuentran en el vértice de la organización estatal, que no dependen de ningún otro órgano y que son sustancialmente iguales entre sí». Vid. Sueiras Pascual M. 2003. "Aproximación al Tribunal de Cuentas: Naturaleza, Funciones y Organización Interna". En; Sala Sánchez P. & Martínez Noval L. (Directores). *El Tribunal de Cuentas: fiscalización y enjuiciamiento. Cuadernos de Derecho Judicial*, XIX. Consejo General del Poder Judicial, España. p. 25.

una relación de independencia por no ser iguales por lo que no están sujetos a ninguna relación de jerarquía”.⁸⁹ (El destacado es del original)

La calificación de *fundamental*, como ha quedado explicado, para nuestros efectos resulta inmersa en su condición de “órgano constitucional”, que es además originario conforme a la Carta Magna, donde se crea por voluntad del Constituyente la Contraloría General de la República y se le asigna un marco básico de competencias.⁹⁰

Una opinión distinta ofrece HINES CÉSPEDES al estimar que: “*La calidad de órgano auxiliar con que se identifica constitucionalmente a la Contraloría General de la República significa que está orgánicamente adherida a la Asamblea Legislativa, como garante constitucional, supremo, del buen manejo de la hacienda pública*”⁹¹ (El subrayado es nuestro). Si bien es cierto la relación de auxiliaridad implica una vinculación del órgano contralor con el Parlamento, debe entenderse que la misma tiene un carácter meramente

⁸⁹ Jinesta Lobo, E., 2009. Tratado de Derecho Administrativo, Tomo I. Parte general, 2da. Edición, Editorial Jurídica Continental, p. 144. Por su parte, en cuanto a los órganos de relevancia constitucional, indica el mismo autor que: “...representan la desconcentración constitucional -no legal o reglamentaria-, puesto que, fueron creados por el constituyente para el ejercicio de una competencia exclusiva y específica, sin tener garantía de independencia ante los órganos constitucionales a los que están adscritos” (p. 147). En este sentido, se mencionan -como ejemplos en la Constitución Política de Costa Rica- los siguientes órganos de relevancia constitucional: Registro Civil (art. 104), Tesorería Nacional (art. 185), Oficina de Presupuesto (art. 177), Consejo Superior de Educación (art. 81).

⁹⁰ Vid. Vallès Vives, F. 2001, *Control externo del gasto público y Estado constitucional*, Tesis Doctoral. Universitat Autònoma de Barcelona. p. 201. De acuerdo con este autor: “Tradicionalmente los órganos de control externo, se han definido atendiendo a su condición de órganos auxiliares de las asambleas legislativas, y en relación a su función de asesoramiento técnico y especializado en el control de la gestión gubernamental del gasto público. Es decir, los órganos de control externo cumplen una función técnica imprescindible para poder cerrar el ciclo presupuestario, sin la cual difícilmente los Parlamentos podrían aprobar la Cuenta General del Estado (documento que refleja el resultado definitivo de la gestión pública). En otras palabras, las Asambleas Legislativas, de acuerdo con el esquema clásico de funciones relativas a la institución presupuestaria, precisan de un órgano especializado, encargado de desarrollar la función de control contable del gasto público. Este debe gozar además de los recursos materiales y humanos necesarios para poder contrarrestar la gestión de la inmensa maquinaria gubernamental, evidentemente mucho más ágil y, tradicionalmente, con muchos más medios”. Sin embargo, no está exento el debate sobre si las EFS deben considerarse por su condición órganos constitucionales (y como tal fundamentales o esenciales) u son meramente órganos de relevancia constitucional, pues aunque en los países de tradición civilista (o continentales) históricamente en su articulado los Textos Constitucionales incluyen la existencia y la creación de estos órganos de control externo, lo cual genera “un plus de solemnidad, situándolos en un escalafón superior a otros órganos e instituciones que puedan existir o crearse al amparo del marco jurídico-constitucional”, ello no implica que sea la única posibilidad efectiva de garantizar un control eficaz sobre los fondos públicos. (p. 203)

⁹¹ Hines Céspedes C. 2010. “Límites y alcances de las competencias de la Contraloría General de la República”, En: Revista Judicial, Escuela Judicial de Costa Rica, no. 98.

finalista, en el tanto la Contraloría General sirve como brazo de apoyo técnico al Congreso para la materialización de la función de control político, que es competencia originaria del Poder Legislativo, lo que no puede confundirse con la relación orgánica se trata de aludir en esta valoración.

De igual manera, el planteamiento del Dr. HINES destaca que el control de la hacienda pública no puede considerarse una competencia exclusiva de la Contraloría General, ya que en realidad se trata de una obligación constitucional y legalmente impuesta para todos los funcionarios que tengan a su cargo la administración de recursos del Estado, aunado a la incompetencia para participar en la confección del presupuesto y su obligación de rendir cuentas a la Asamblea Legislativa, argumentos que estima debilitan el criterio de la autonomía de la Contraloría General.

Aunque resulta innegable que todos los funcionarios públicos deben desempeñar sus funciones y competencias con absoluto apego al marco de legalidad (artículo 11 constitucional y 11 de Ley General de la Administración Pública), tutelando en forma debida la Hacienda Pública a través de una sana administración de los recursos que se encuentran a su cargo, lo cual incluye la implementación de los controles internos que se requieran para asegurar el logro de los objetivos propuestos, discrepamos del análisis de este respetable jurista, en tanto la misma Ley Orgánica de la Contraloría General, se ocupa de clarificar la naturaleza jurídica de la CGR y la relación que debe prevaler entre la dicha institución y la Asamblea Legislativa. Al respecto, el artículo 1° de la normativa citada dispone con claridad que: “La Contraloría General de la República es un **órgano constitucional fundamental del Estado**, auxiliar de la Asamblea Legislativa en el control superior de la Hacienda Pública y rector del sistema de fiscalización que contempla esta Ley”. (El destacado es nuestro)

Por otra parte, la sujeción presupuestaria o la rendición de cuentas dentro de los mecanismos que el propio régimen jurídico de la CGR contempla, de ningún modo pueden servir para definir una vinculación orgánica o sujeción jerárquica del Órgano Contralor respecto del Poder Legislativo. Antes bien, fue claro el contituyente al señalar la absoluta

independencia funcional y administrativa de que goza la Contraloría en el desempeño de sus labores.

En cuanto a la personalidad jurídica que se echa de menos, debemos sostener -coincidiendo con UGALDE MARÍN- que: “Como tal, tiene que cobijarse bajo la personalidad del Estado al igual que lo hacen en sus actuaciones los demás Poderes del mismo y el Tribunal Supremo de Elecciones y se encuentra respecto de éstos en situación de independencia, no de subordinación, sino de coordinación en el cumplimiento de los fines y funciones estatales”.⁹²

No cabe duda por tanto que la CGR puede y en efecto tiene legitimación -activa y pasiva- en la sede jurisdiccional contencioso-administrativa (aspecto que analizaremos con detalle más adelante), lo que se ha plasmado con mayor claridad y contundencia a partir de la promulgación del Código Procesal Contencioso Administrativo (Ley No. 8508 del 28 de Abril de 2006), superando la anterior Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso - Administrativa (Ley No. 3667 de 12 de marzo de 1966), que asignaba al órgano contralor fundamentalmente el rol de coadyuvante en los procesos de esta naturaleza vinculados con su actividad.⁹³

Aunque reafirmamos que el actual del marco jurídico costarricense y la interpretación prevalente sobre el mismo, son claros en reconocer la naturaleza jurídica de la CGR como un órgano constitucional fundamental del Estado costarricense, no podemos pasar por alto que conceptualmente los términos utilizados por el constituyente resultan susceptibles de clarificar, con el propósito de reflejar de forma más diáfana -desde el propio Texto

⁹² Vid. Ugalde Marín J.E., 1981. *Naturaleza Jurídica de la Contraloría General de la República*. En: Revista de la Contraloría General de la República, Año XV, No. 31., p. 28. Otra consideración del autor, que en su criterio refuerza la condición de órgano constitucionales que ostenta la Contraloría General de la República es que se confiere a los jefes de la Contraloría General el privilegio de contar con las inmunidades y prerrogativas de los miembros de los Supremos Poderes (art. 183 constitucional), situación que no se aplica a los titulares de los órganos de relevancia constitucional ni a las instituciones autónomas creadas por constitución o por ley.

⁹³ Para un análisis pormenorizado sobre la normativa de la LRJCA con respecto a la participación de la Contraloría General, puede consultarse: Murillo Arias M., 1968, *La Contraloría General de la República y el Contencioso – Administrativo*. En: Revista de la Contraloría General de la República, Vol. 4.

Constitucional- la naturaleza jurídica de la CGR dentro del conjunto de la estructura orgánica del Estado.

En este sentido, incorporando alguna perspectiva comparada, aunque no existe un diseño único a nivel de las entidades fiscalizadoras, podemos observar ciertas referencias que solamente confirman las variaciones que existen -especialmente a nivel constitucional- en cuanto a la definición de la naturaleza o condición jurídica que institucionalmente se otorga a las EFS en los distintos países.

Vemos así que las distintas constituciones utilizan términos y figuras diferentes para calificar sus respectivos órganos de control. Por ejemplo, la Constitución Política de la República de *Chile* establece la Contraloría General de la República como un “organismo autónomo” (art. 98); en *Argentina* se establece la Auditoría General de la Nación como un “organismo de asistencia técnica del Congreso, con autonomía funcional” (art. 85); en *Bolivia* la Constitución Política define a su Contraloría General del Estado como una “institución técnica que ejerce la función de control” (art. 213); en *Colombia* la Contraloría es una “entidad de carácter técnico con autonomía administrativa y presupuestal” (art. 267); en *Ecuador* el Texto Constitucional define la Contraloría General del Estado como “un organismo técnico encargado del control de la utilización de los recursos estatales” (art. 211); y en *Perú* se identifica como “una entidad descentralizada de derecho público que goza de autonomía”.

Como podemos apreciar, no existe un único diseño orgánico establecido en los textos constitucionales, que permita identificar de manera uniforme una condición o naturaleza jurídica específica para todas las entidades fiscalizadoras. De ahí que, en algunos casos se configuran como “órganos” u “organismos” del Estado (ente mayor), y en otros casos se les confiere la condición de ente descentralizado, pero podríamos decir que el parámetro común que se ha establecido es su creación o consagración a nivel constitucional, sumado al reconocimiento de independencia (tanto a nivel institucional como de sus miembros) y un grado suficiente de autonomía -funcional y administrativa- que le permita para darse su

propia organización y cumplir con su mandato. En algunos casos también se reconoce la autonomía financiera o económica para formular su presupuesto (que ordinariamente debe ser aprobado por el Poder Legislativo) y controlar su ejecución.

Bajo esta óptica, la Contraloría General de Costa Rica sigue -en términos generales- estos lineamientos principales, por lo que su naturaleza jurídica resulta acorde con su función esencial, especialmente en el reconocimiento de su independencia. Es decir, la institución cuenta con un marco jurídico sólido para su actuación de frente a las demás instituciones (entes y órganos) del Estado.

3. EL MODELO INSTITUCIONAL DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE COSTA RICA EN EL CONTEXTO LATINOAMERICANO DE LAS EFS

Acorde con la finalidad primordial de este estudio, que trata de precisar las características más relevantes que definen el diseño institucional de la CGR. Es necesario hacer referencia a los principales modelos de EFS que existen y lo que resulta particular de cada uno de ellos, con el objetivo de contar con un marco general para el análisis antes citado.

En particular, para nuestros efectos es de sumo interés analizar también el surgimiento y evolución que han tenido en el ámbito Latinoamericano las instituciones similares a la Contraloría General de Costa Rica, con miras a establecer puntos de referencia importantes para la comprensión de este modelo institucional que ha sido adoptado en nuestro país.

3.1. Principales modelos de EFS en el mundo

En el análisis comparado sobre diferentes EFS, se logra identificar algunos modelos de referencia que incluyen determinados rasgos característicos que presentan los órganos de control externo, según la configuración histórica, social, cultural y política que ha permeado

en cada caso, lo cual hace variar en cierta forma el funcionamiento de dichas instituciones en los distintos países.

En este sentido, lo que resulta común en el moderno Estado de Derecho, es la existencia de una institución que ejerce funciones como órgano de control externo superior (usualmente denominada EFS), dotada de reconocimiento jurídico, en la mayoría de los casos desde el plano constitucional, con una serie de competencias asignadas para ejercer el control y vigilancia de la Hacienda Pública.

Las EFS pueden agruparse en distintos modelos o tipos, entre los cuales podemos citar los siguientes:⁹⁴

a) Modelo Anglosajón o de Westminster:

Este modelo se vincula principalmente con el sistema parlamentario, consistiendo en EFS unipersonales, con independencia del Ejecutivo y preeminencia tanto de las labores fiscalizadoras (con mayor importancia sobre las auditorías operativas) como de las funciones de asesoramiento a las Cámaras Parlamentarias.

Las EFS que responden a este modelo son conocidas como oficinas nacionales de auditoría y su principal característica es que operan en gran medida como órgano asesor de carácter técnico del Parlamento. Normalmente carecen de potestades jurisdiccionales, por lo que el enjuiciamiento de las irregularidades que detecten en el ejercicio de sus funciones se remiten a los órganos juzgadores.

De acuerdo con VALLÈS VIVES, la principal característica de este modelo «consiste en la creación de un órgano de control externo claramente vinculado a la institución

⁹⁴ Vid. OCDE, 2013, *Buenas Prácticas para el Apoyo a Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS)*. URL: https://www.oecd.org/dac/effectiveness/Buenas_Pr%C3%A1cticas_para_el_Apoyo_a_Entidades_Fiscalizadoras_Superiores-%20for%20web.pdf. Además, puede verse: Jiménez Rius, p. 2007, *Op. Cit.* pp. 43-46.

parlamentaria, y por ende, auxiliar del poder legislativo. Su independencia se consigue y se justifica precisamente, potenciando su carácter de órgano asesor de carácter técnico del Parlamento, para poder, así, desvincularse de cualquier interferencia o control del Ejecutivo (que es el primordial sometido a su control)». ⁹⁵

El jerarca, que típicamente se denomina Contralor o Auditor General, es designado por el Parlamento y/o el Jefe del Estado. Dicho esquema opera en la mayoría de los países del *Commonwealth*, por lo que se encuentra presente en Estados Unidos, Canadá, Reino Unido, Irlanda, Dinamarca, Australia, varios países en África Subsahariana, y también se puede asociar en alguna medida con el modelo que opera en algunos países Latinoamericanos, que han adoptado la figura de *Contralorías*, incluido el caso de Costa Rica, como analizaremos más adelante.

A este respecto, cabe mencionar que el Reino Unido tiene una larga trayectoria histórica en cuanto al control de los fondos públicos, como lo señala JIMÉNEZ RIUS, al indicarnos que: “El antecedente normativo más remoto sobre el control de los fondos públicos británicos lo encontramos en la Ley de Auditoría del Erario Público de 1314. Posteriormente, en 1559, la Reina Elizabeth I nombró a una serie de auditores para que controlaran y auditaran dicho erario. Este sistema establecido por la Reina Isabel I duró hasta 1780, pues a partir de ese año se nombraron de acuerdo con la normativa vigente en aquella época varios “comisarios auditores” de las cuentas públicas británicas. Desde ese momento y hasta 1834, estos comisarios trabajaron conjuntamente y en colaboración con el Contralor del erario público que era en aquel entonces el principal responsable del control de todos los fondos públicos británicos”. ⁹⁶

La actual entidad fiscalizadora superior del Reino Unido (conforme a la Ley Nacional de Auditoría, aprobada en 1983) se denomina Oficina Nacional de Auditoría ⁹⁷ (NAO por sus

⁹⁵ Vallès Vives, F. 2001, *Control externo del gasto público y Estado constitucional*, Tesis Doctoral. Universitat Autònoma de Barcelona. p. 26.

⁹⁶ Jiménez Rius, P. 2007, *Op. Cit.*, p. 134.

⁹⁷ URL: <<https://www.nao.org.uk/>>

siglas en inglés) y tiene funciones de fiscalización (auditoría), didáctica (capacitaciones) y consultiva (algunos auditores participan en distintos comités y grupos de trabajo sobre la materia), no así función jurisdiccional, por las características de este modelo, enfocado primordialmente en el apoyo al Parlamento, brindando información veraz y contribuyendo en la generación de ahorros a los contribuyentes a través de la identificación de áreas de mejora en la eficiencia de la gestión pública.

La institución se encuentra a cargo de un Contralor y Auditor General (el cual es nombrado por la Reina con la propuesta del Primer Ministro y el Presidente del Comité de Cuentas Públicas del Parlamento, así como el ViceContralor (nombrado por el Contralor y Auditor General). También cuenta con una Junta Directiva que presta apoyo al jerarca en el funcionamiento de la institución, conformada por el Contralor y Auditor General, el ViceContralor, 5 colaboradores del Auditor General y el Director de Política Corporativa de la NAO.

En Canadá también se creó desde 1878 la Oficina del Auditor General (OAG), que funciona como órgano de control externo encargado de la fiscalización de las distintas dependencias y servicios que ofrece el Estado y constituye una EFS muy importante y reconocida a nivel internacional, que sigue los principales rasgos característicos del modelo anglosajón.

Ahora bien, por su influencia en América Latina, la entidad de control de los Estados Unidos de Norteamérica reviste particular interés, por lo cual -a continuación- nos permitimos citar algunos de los principales rasgos característicos que definen a este órgano de control, inicialmente denominado *Government Accounting Office (GAO)*, cuyo nombre actualmente es *Government Accountability Office*, conservando las mismas siglas.⁹⁸

⁹⁸ El cambio en la denominación que se llevó a cabo en el 2004, y se hizo con la finalidad de poner a tono el nombre de la institución con las funciones que actualmente desarrolla, puesto que su trabajo no está ya enfocado en aspectos meramente contables (accounting) sino en la exigencia de responsabilidades por la deficiente gestión de los fondos públicos (accountability), tal y como lo explicó el Comptroller General of the United States, David M. Walker. Vid. *GAO Answers the Question: What's in a Name?*, disponible en internet, URL: <<https://www.gao.gov/about/rollcall07192004.pdf>>

En primer lugar, es importante apuntar que esta institución responde al modelo anglosajón de EFS, es decir, que su configuración contempla básicamente las siguientes notas esenciales: “es un órgano de carácter unipersonal, ya que la dirección y representación del mismo recae sobre una única persona que es el propio Contralor General. – realiza funciones a posteriori, es decir, que únicamente controla los fondos públicos una vez que los mismos se han ejecutado. – carece de funciones jurisdiccionales, y por lo tanto, las responsabilidades derivadas de la gestión incorrecta de los fondos públicos hallados en sus auditorías son comunicadas y exigidas por la jurisdicción ordinaria”.⁹⁹

La GAO se crea mediante la “Ley de Presupuestos y Contabilidad” en 1921, como agencia independiente del Poder Ejecutivo, con el objetivo principal de colaborar con el Parlamento, que tiene cargo el control de los fondos públicos. Por esta razón, es considerada como «**organismo de control del Congreso**», que le brinda asistencia en todo lo relacionado con los ingresos, gastos y la aplicación de los fondos públicos, haciendo recomendaciones para mejorar la economía y la eficiencia del gasto público.¹⁰⁰

La máxima autoridad es el *Comptroller General*, nombrado mediante un procedimiento en el que participan conjuntamente el Congreso y el Presidente del país, y su ejercicio en el cargo tiene una duración de quince años (no renovables), con su independencia e inamovilidad garantizadas mediante ley. En su funcionamiento, destacan tres valores esenciales que inspiran su actividad, a saber: *responsabilidad, integridad y fiabilidad* (accountability, integrity, reliability).¹⁰¹

⁹⁹ Vid. Jiménez Rius, P. 2007, *Op. Cit.*, p. 54.

¹⁰⁰ Vid. Rodríguez Ariza, J.J. 2006, "La Contraloría General de los Estados Unidos: funcionamiento y auditorías", *Revista española de control externo*, vol. 8, no. 22, p. 138. También puede verse el documento “La GAO de un vistazo”, URL: <https://www.gao.gov/about/gao_at_a_glance_2010_spanish.pdf>

¹⁰¹ Jiménez Rius, P. 2007, *Op. Cit.*, pp. 65-66. El primero, se refleja en su orientación de colaboración al Parlamento para garantizar una gestión eficaz, eficiente y económica de los fondos públicos, así como la exigencia de la responsabilidad contable cuanto corresponda, si la misma no se adecua a las normas y principios legales, contables y éticos (rendición de cuentas). La integridad se incorpora como característica de toda labor que realiza la GAO, asegurando que sus estudios (auditorías) son ejecutados de manera profesional, objetiva e imparcial, acorde a principios de justicia y equidad. Por su parte, la fiabilidad, se refiere a la confianza que la sociedad y el Parlamento estiman en las fiscalizaciones que realiza dicha institución.

En su desarrollo institucional se pueden ubicar claramente tres etapas, a saber:

“Con la aprobación de la Ley de Contabilidad y Presupuesto de 1921 (*The Budget and Accounting Act*), la GAO se estableció como una entidad independiente creada para investigar cómo se gastaba el dinero público ante la preocupación por el crecimiento de la deuda pública tras la Primera Guerra Mundial. Durante los primeros veinte años de existencia su trabajo consistió, principalmente, en la revisión material de la documentación contable; y tras la Segunda Guerra Mundial comenzó con las auditorías financieras globales. A partir de los años sesenta, la institución va introduciéndose poco a poco en el tipo de trabajo que lleva a cabo hoy en día, la evaluación de programas mediante la auditoría operativa, que examina si los programas públicos alcanzan sus objetivos”.¹⁰²

Dentro de las múltiples funciones que desarrolla la GAO, destaca su papel en el ejercicio de la función fiscalizadora enfocada en el control eficiente del gasto público, contando con una amplia apertura para recibir solicitudes o denuncias que pueden dar lugar al inicio de procesos de fiscalización, que se realizan mediante su instrumental, que incluye: fiscalizaciones financieras, de legalidad, operativas o globales y comprensivas (que combinan elementos de las anteriores).

En su labor resaltan la colaboración y la fluida comunicación con el Parlamento, que la convierte en una institución imprescindible para la labor del Congreso, desarrollando básicamente dos competencias «a) la función de fiscalización consistente en el control eficiente y eficaz de la gestión pública federal y de los gastos públicos federales, y b) la función consultiva o de asesoramiento económico y presupuestario al Parlamento»¹⁰³; así mismo, colabora en la redacción de normas y revisión de las aprobadas, resolución de impugnaciones derivados de adjudicaciones, interpretación y aplicación de normas

¹⁰² Vid. Rodríguez Ariza, J.J. 2006, "La Contraloría General de los Estados Unidos: funcionamiento y auditorías", *Revista española de control externo*, vol. 8, no. 22, p. 138.

¹⁰³ Vid. Jiménez Rius, P. 2007, *Op. Cit.*, pp. 73, 94-96.

presupuestarias, tributarias y otras asociadas a su ámbito de competencia, lo mismo que la estandarización de la terminología presupuestaria y fiscal.¹⁰⁴

Algunas de las prácticas ejemplares identificadas a nivel de la GAO, de acuerdo con un estudio efectuado por un equipo de auditores públicos internacionales¹⁰⁵, con ocasión de la revisión inter pares de su sistema de garantía de calidad y su operatividad (durante el ejercicio 2004), nos señala que «El uso de la planificación estratégica orientada y centrada en los temas más significativos que afectan al gobierno federal, la elaboración de listas de programas y áreas calificadas de «alto riesgo», la asignación de los recursos a los trabajos en función del nivel de riesgo, los recursos informáticos y humanos –expertos y especialistas en variadas disciplinas– a disposición de los equipos de auditoría, los protocolos de actuación con las agencias federales que la GAO audita y el diseño del informe de auditoría adaptado a sus distintos lectores», forman parte de los procedimientos o elementos del sistema de garantía de calidad que aplica este EFS y que destacan como buenas prácticas que contribuyen a reforzar la independencia, objetividad y fiabilidad en sus operaciones.

Por último, cabe señalar que la GAO, como órgano control externo de corte anglosajona o angloamericana (lo mismo que la National Audit Office (NAO) del Reino Unido y el Auditor General de Canadá) carece de funciones jurisdiccionales, por lo que las irregularidades que detecta en el ejercicio de su función fiscalizadora deben ponerlas en conocimiento para su resolución a través de la Jurisdicción ordinaria. De modo que, aunque realiza labores de investigación, contando con una oficina especializada para esa labor, debe trasladar las denuncias a las instancias competentes (Inspector General del Departamento o agencia involucrada).

¹⁰⁴ Jiménez Rius, P. 2007, *Op. Cit.*, p. 85. Cf. Información sobre los productos de la GAO, URL: <<https://www.gao.gov/about/products/>>

¹⁰⁵ Vid. García del Castillo Pérez de Madrid, Alicia 2007, "Prácticas ejemplares en la Entidad Fiscalizadora Superior de los Estados Unidos de América (Government Accountability Office)", *Revista española de control externo*, vol. 9, no. 25, pp. 161-180.

En síntesis, el modelo anglosajón se identifica particularmente por tratarse de órganos de carácter técnico, vinculados ó al servicio del Parlamento (condición auxiliar), unipersonales y no colegiados, que llevan a cabo el control externo de los fondos públicos y carecen de atribuciones jurisdiccionales, por lo que sus productos sirven fundamentalmente para sustentar la labor de control que lleva a cabo el Poder Legislativo, identificando oportunidades de mejora y aspectos que deben corregirse en la gestión pública, las cuales se plasman en las recomendaciones que se emiten para estos efectos.

b) El Modelo Judicial o Napoleónico:

También denominado modelo continental, propio de los países de tradición latina, que se caracterizan por tener entidades de control con una composición colegiada, que tienen igualmente independencia de los Poderes Legislativo y Ejecutivo, y poseen tanto funciones fiscalizadoras (de auditoría) como de enjuiciamiento contable, por lo que ejercen potestades jurisdiccionales.

En este tipo de EFS la independencia en el ejercicio de la actuación fiscalizadora se consigue otorgando al órgano de control externo una jurisdicción propia, es decir, equiparando a sus miembros con los del Poder Judicial¹⁰⁶. Por su condición como parte del aparato judicial del Estado, normalmente este tipo de EFS tiene limitada relación con el Poder Legislativo (aunque conserva dicho ligamen), y su actividad está enfocada en la responsabilidad de los funcionarios por las sumas que administran y sobre las cuales deben rendir cuentas, asegurando el cumplimiento de las disposiciones normativas y en general las regulaciones tendientes a garantizar que el dinero público se ha gastado correctamente.

Alrededor de un tercio de las EFS del mundo se rigen bajo este modelo¹⁰⁷, se denominan usualmente Cortes o Tribunales Cuentas, como ocurre en España, Francia (Cour des Comptes), Italia (Corte dei conti), Bélgica (Rekenhof), Grecia (Tribunal de Cuentas),

¹⁰⁶ Vid. Vallès Vives, F. 2001, *Op. Cit.*, p. 26.

¹⁰⁷ Vid. Jean-Raphael Alventosa y Adeline Baldacchino. 2013, *Op. Cit.*

Portugal (Tribunal de Contas), y ciertos países latinoamericanos como: Honduras (Tribunal Superior de Cuentas), Uruguay (Tribunal de Cuentas), República Dominicana (Cámara de Cuentas), El Salvador (Corte de Cuentas), entre otros.

La institución francesa es una de las que mejor ejemplifica este modelo y como apunta VALLÈS VIVES «de acuerdo con en el sistema francés de control de los fondos públicos, la existencia de una autoridad jurisdiccional, independiente del Parlamento y del poder Ejecutivo, y únicamente al servicio de la Nación, es indispensable para el buen funcionamiento de las instituciones democráticas y para la realización eficaz del control financiero».¹⁰⁸

En *Francia* desde el siglo XII se establece un cuerpo de oficiales encargado de rendir cuentas al Rey, que luego fueron denominados “la gente de las cuentas”. En 1303, se instala la Corte de Cuentas en el Palacio, en la Ciudad de París, y a partir de 1320 se organizaron y constituyeron en Francia varias Cámaras de Cuentas, que tuvieron la función de supervisar la gestión de los “contables públicos”, quienes tenían la obligación de presentar la Cuenta General ante la respectiva Cámara, para su aprobación o rechazo, siendo que dichas Cámaras trasladaban sus observaciones al Soberano.

De esta manera, la Corte de Cuentas de Francia es emanación de la Curia Regis (*La Corte del Rey*), al punto que en el siglo XV se considera el órgano más importante de la Monarquía después del Consejo, hasta que es suprimida en 1791, con la Revolución francesa, confiriéndole el control de los fondos públicos a la Asamblea Legislativa. En 1795, se crea un organismo dependiente del Parlamento con poderes jurisdiccionales, pero no logró garantizar adecuadamente el control de los fondos públicos; es en 1807, bajo el régimen de Napoleón I, que se crea la Corte de Cuentas como existe en la actualidad, aunque con carácter centralizado, que informaba sólo al Emperador (sin ningún vínculo especial con el Parlamento, lo que se adiciona después). A su vez mediante las Constituciones de 1946 y

¹⁰⁸ Vallès Vives, F. 2001, *Op. Cit.*, p. 61.

1958 se amplían sus cometidos y se crean posteriormente Cámaras Regionales de Cuentas.
109

Al respecto, la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789, en su artículo 15 estableció de manera prístina que «*La sociedad tiene derecho a pedir a todos sus agentes cuentas de su administración*», principio clave de la ruptura revolucionaria, que regirá todo el sistema en adelante y servirá como pieza fundamental del Estado de Derecho, que hoy vemos plasmado en la mayoría de los textos constitucionales a través de los postulados sobre exigencia de responsabilidades y rendición de cuentas.

La característica más sobresaliente de este modelo radica en la fortaleza de su función jurisdiccional, que la coloca en una posición equidistante del Parlamento y del Poder Ejecutivo¹¹⁰. En este sentido, la Corte de Cuentas de Francia, integrada por magistrados, tiene poderes que le permiten *juzgar* a los funcionarios que ejercen la actividad financiera o contable, garantizando el cumplimiento de la legalidad en sus actuaciones, y en dado caso puede imponer penalidades o multas, dependiendo de la severidad de la falta cometida; ejerciendo de este modo competencias disciplinarias respecto de los servidores que deben rendir cuentas. Asimismo, desarrolla otras funciones como: verificar la regularidad de los ingresos y los gastos; asegurar el buen empleo de los créditos, fondos y valores generados por los Servicios del Estado y realizar la verificación de las cuentas y la gestión de las empresas públicas, expresando su opinión sobre las mismas y proponiendo, en su caso, las oportunidades de mejoras.¹¹¹

Actualmente el control de los fondos públicos en Francia corresponde a la Cort des Comptes (Tribunal de Cuentas) que tiene la jurisdicción en materia de control financiero en el ámbito público a nivel de todo el Estado, y a las Cámaras Regionales y Territoriales de Cuentas (Chambres Regionales & Territoriales des Comptes), que tienen la jurisdicción en ámbito regional y territorial; ambas instancias funcionan de manera articulada bajo un

¹⁰⁹ URL: <<https://www.ccomptes.fr/fr/cour-des-comptes/histoire-patrimoine>>.

¹¹⁰ Jean-Raphael Alventosa y Adeline Baldacchino. 2013, *Op. Cit.* p. 19.

¹¹¹ Vid. Ipiñazar Petralanda, I. 2016, *Los criterios internacionales en la evolución del control externo del sector público*, Tesis Doctoral. Universidad del País Vasco. p. 30.

esquema de coordinación para lo cual existe el Consejo Superior de las Cámaras Regionales de Cuentas (dirigido por el Tribunal de Cuentas), además en cuanto a la relación jerárquica la normativa señala que el Tribunal de Cuentas tiene encomendada «una misión permanente de inspección» de las Cámaras.¹¹²

En *España*, como se indicó anteriormente, el Tribunal de Cuentas es la institución encargada del control externo de los fondos públicos (a diferencia de la Intervención General de la Administración del Estado -IGAE-, que se encarga del control interno). La Constitución española de 1978, establece que el Tribunal de Cuentas constituye «el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica de Estado, así como del sector público». Dicha norma también indica que dependerá directamente de las Cortes Generales y ejercerá sus funciones por delegación de ellas en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado (Art. 136.1).

Esa dependencia que señala la norma y la indicación de que ejerce la función revisora de las cuentas por *delegación* obedece a su condición de órgano auxiliar de las Cortes Generales, por lo que no se trata de una dependencia jerárquica que convertiría al Tribunal de Cuentas en un puro órgano parlamentario¹¹³. Su naturaleza corresponde -según este autor- a la de un órgano de relevancia constitucional (aspecto controvertido con quienes consideran que es un órgano constitucional); por supuesto sin dejar de hacer hincapié en su independencia, la cual se manifiesta en su autonomía funcional, en la independencia de sus miembros (Consejeros) que deben actuar con imparcialidad, en la elaboración de su propio presupuesto el cual que se incorpora a los Presupuestos Generales del Estado en una sección independiente, y en la independencia que tiene el Tribunal para todo lo relativo a su gobierno.

El Tribunal de Cuentas de España tiene encomendadas dos funciones muy claramente delimitadas:

¹¹² Vid. Ipiñazar Petralanda, I. 2016, *Op. Cit.* p. 33.

¹¹³ Vid. Sueiras Pascual M. 2003. *Op. Cit.* p. 27-28.

La *función de fiscalización*, que el Tribunal realiza a partir de un conjunto de actuaciones de carácter técnico que desarrolla mediante procedimientos legalmente establecidos, con el objeto de comprobar que la gestión económico-financiera del sector público se somete a los principios de legalidad, eficiencia y economía. Dicha función tiene como características primordiales que es: *externa*, porque se lleva a cabo por parte de un órgano distinto, ajeno al fiscalizado; *permanente*, porque se lleva a cabo de manera constante en el tiempo, durante los diferentes periodos presupuestarios; y *consuntiva*, pues una vez que se ha realizado conforme a las normas y principios legales establecidos está finita y no puede ser modificada por ningún otro órgano ni por otro Tribunal, ni siquiera por las Cortes Generales.¹¹⁴

La *función jurisdiccional (enjuiciamiento)*, que el Tribunal de Cuentas desarrolla por medio de la «jurisdicción contable» que tiene asignada, en virtud de la cual -conforme al art. 49 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas-, le corresponde conocer de las pretensiones de responsabilidad que, desprendiéndose de las cuentas que deben rendir todos cuantos tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos, se deduzcan contra los mismos cuando, con dolo, culpa o negligencia graves, originaren menoscabo en dichos caudales o efectos a consecuencia de acciones u omisiones contrarias a las Leyes reguladoras del régimen presupuestario y de contabilidad que resulte aplicable a las entidades del sector público o, en su caso, a las personas o Entidades receptoras de subvenciones, créditos, avales u otras ayudas procedentes de dicho sector. Sólo conocerá de las responsabilidades subsidiarias, cuando la responsabilidad directa, previamente declarada y no hecha efectiva, sea contable.

¹¹⁴ Vid. Jiménez Rius, p. 2007, *Op. Cit.* 407-409. Cabe agregar que el art. 31 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, dispone: “El ejercicio de la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas se llevará a cabo mediante: a) El examen y comprobación de la Cuenta General del Estado; b) El examen y comprobación de las Cuentas Generales y parciales de todas las entidades y organismos integrantes del sector público y de las que deban rendir los perceptores o beneficiarios de ayudas procedentes del mismo sector, tales como subvenciones, créditos o avales; c) El examen de los expedientes referentes a los contratos celebrados por la Administración del Estado y de las demás entidades del sector público; d) El examen de la situación y variaciones del patrimonio del Estado y demás entidades del sector público; e) El examen de los expedientes sobre créditos extraordinarios y suplementarios, así como sobre las incorporaciones, ampliaciones, transferencias y demás modificaciones de los créditos presupuestarios iniciales; f) Y cualquiera otros que resultaren adecuados al cumplimiento de su función”.

De conformidad con el art. 15 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, el enjuiciamiento contable, como jurisdicción propia del Tribunal de Cuentas, se ejerce respecto de las cuentas que deban rendir quienes recauden, intervengan, administren, custodien, manejen o utilicen bienes, caudales o efectos públicos. Dicha jurisdicción contable se extiende a los alcances de caudales o efectos públicos, así como a las obligaciones accesorias constituidas en garantía de su gestión.

Interesa mencionar también que la Constitución española, al enumerar los controles respecto de la actividad de los órganos de las Comunidades Autónomas, establece que le corresponderá al Tribunal de Cuentas el control económico y presupuestario (Art. 153); sin embargo, como parte de la evolución de dicho diseño institucional, se ha admitido que las Comunidades Autónomas pueden constituir (con o sin respaldo estatutario) sus propios órganos de fiscalización externa, denominados OCEX¹¹⁵.

Los OCEX «tienen atribuidas dentro de su ámbito territorial y dependiendo del respectivo Parlamento regional, las funciones de auditoría, encargándose de fiscalizar el sector público autonómico y local, velando por su adecuación a los principios de legalidad, eficacia y eficiencia así como ejerciendo todas aquellas competencias que le sean delegadas por el TCu. Asimismo, desempeñan funciones de asesoramiento a los Parlamentos regionales en materia económica y financiera».¹¹⁶

La relación de los OCEX con el Tribunal de Cuentas no se encuentra definida por una subordinación jerárquica, ya que los OCEX dependen de sus respectivos Parlamentos Autonómicos, aunque en determinadas circunstancias el Tribunal de Cuentas puede delegar en OCEX instrucciones de los procedimientos jurisdiccionales de responsabilidad contable. Tampoco existen vínculos de interdependencia entre los diferentes OCEX, lo que opera es una relación de cooperación entre los diferentes órganos de control autonómico.¹¹⁷

¹¹⁵ Vid. Arias Rodríguez, A., & Riera López, M. 2017. El sistema español de control externo: algunas cuestiones incómodas. *Presupuesto y Gasto Público*, n.º. 86, España, pp. 91-108.

¹¹⁶ Ibid. p. 92.

¹¹⁷ Vid. Ipiñazar Petralanda, I. 2016, *Op. Cit.*

De esta manera, puede verse que la composición colegiada y la atribución de potestades jurisdiccionales, junto con la función fiscalizadora, constituyen las principales notas características que definen este tipo de órganos de control, logrando una mayor equiparación con las instancias judiciales, aunque también se admite algún grado de control en el ejercicio de dicha función juzgadora, como ocurre -por ejemplo- con el recurso de casación ante el Tribunal Supremo contra las resoluciones del Tribunal de Cuentas de España en materia de responsabilidad contable.¹¹⁸

c) Modelo de Junta o Colegiado:

En cuanto a las competencias funcionales es muy similar al modelo *anglosajón*, diferenciándose en la composición de tipo colegiada, formando normalmente un colegio de auditores, quienes toman las decisiones. Este tipo de EFS no ejerce actividad jurisdiccional y sus informes usualmente son sometidos al conocimiento de los órganos legislativos que conocen al respecto de la materia de Hacienda Pública.

Dentro de este modelo se ubican Alemania (por lo cual se conoce también como modelo germánico), Holanda, algunos países asiáticos como Indonesia, Japón y Corea (identificado también como modelo asiático), y en Latinoamérica -por ejemplo- en Argentina.

Valga señalar a propósito de este modelo que Alemania cuenta con una institucionalidad robusta y de larga data también en cuanto al control financiero de la actividad pública. Desde el Estado prusiano se dispuso la creación de una Contaduría General de Cuentas en 1714, que tenía a su cargo el control externo de la Administración. Luego, en 1868 se constituyó el Tribunal de Cuentas del Reich alemán y a partir de la promulgación de la Ley Fundamental de Bonn de 23 de mayo de 1949, se establece el *Tribunal Federal de Cuentas*, con competencias en el ámbito de la Federación o *Bund* y los Tribunales de Cuentas

¹¹⁸ Vid. Ruiz López, M. Á. 2015. El recurso de casación contra las resoluciones del Tribunal de Cuentas en materia de responsabilidad contable: un repaso de la jurisprudencia reciente. *Revista española de control externo*, Vol. 17, n° 49 (Enero 2015) pp. 139-154.

de los Estados federados llamados *Laender* (16 en total), que funcionan autónomamente y con independencia en sus respectivos ámbitos de actividad, conforme al sistema federal alemán.¹¹⁹

Ahora bien, es importante aclarar en relación con los tres modelos antes indicados, que la clasificación -planteada desde un plano eminentemente general- encubre una serie de variantes y matices propios de cada país, por lo que no se trata de esquemas puros, sino de aproximaciones o modelos que presentan rasgos o características comunes, que sirven básicamente para comprender algunas diferencias esenciales entre los distintos tipos de EFS que operan a nivel global.

Luego, con independencia de las particularidades de cada modelo, resulta fundamental en todos los casos la labor de apoyo técnico que desarrollan las EFS con respecto a la actividad de control que lleva a cabo el Parlamento, por lo que su principal finalidad es velar por el buen uso y cuidado de los fondos públicos a través de una sana gestión por parte de los responsables públicos. Al respecto, el autor VALLÈS VIVES apunta lo siguiente:

“Los distintos modelos existentes de control de la gestión económico-financiera del gasto público obedecen a las distintas concepciones constitucionales sobre la mejor forma de garantizar una fiscalización del gasto independiente. No es posible imaginar un Estado constitucional y democrático sin un control eficaz de la gestión de sus fondos públicos tanto por razones técnicas como por razones políticas, no basta exclusivamente con el Parlamento. Es preciso que exista otro organismo, sea cual sea su forma, pero cuya independencia no pueda ponerse en duda y cuya actividad inspire confianza y respeto tanto al Estado como a los ciudadanos”.¹²⁰

Dicho autor también señala que hay una relación inversa entre el estatuto de jurisdicción atribuido al órgano de control de los fondos públicos y la fortaleza o

¹¹⁹ Jiménez Rius, p. 2007, *Op. Cit.*, pp. 214-264. También puede verse: Teschner, R. 2001, "La Fiscalización Pública en la República Federal de Alemania: la relación entre el Tribunal Federal de Cuentas y los Tribunales de los "Länder" (Estados federados)", *Revista española de control externo*, vol. 3, n.º. 7, pp. 49-67.

¹²⁰ Vallès Vives, F. 2001, *Op. Cit.*, pp. 25-26.

consolidación del Parlamento dentro del equilibrio de fuerzas imperante en los Poderes del Estado, de manera que cuánto más débil sea la institución parlamentaria, mayor sería la potestad jurisdiccional que se atribuya al órgano de control externo. De ahí que, los países con mayor desarrollo del sistema parlamentarista (como es el caso de Inglaterra) han encargado dicha labor no a un órgano jurisdiccional, sino a una institución de carácter técnico que asiste al Parlamento en su función de control político y presupuestario sobre el Poder Ejecutivo; aunque dicho esquema no resulta categórico.¹²¹

Desde un plano global, un reciente reporte elaborado por la IDI-INTOSAI, titulado “*GLOBAL SAI STOCKTAKING REPORT 2017*”¹²², señala con base en los resultados de una encuesta aplicada a escala mundial, que en la actualidad, aproximadamente la mitad (51%) de las EFS en el mundo, se organizan dentro del modelo parlamentario, con un jerarca unipersonal, lo que ocurre principalmente en las EFS de AFROSAI-E (African Organization of English speaking Supreme Audit Institutions), CAROSAI (Caribbean Organization of Supreme Audit Institutions), EUROSAI (European Organization of Supreme Audit Institutions) y OLACEFS (Organization of Latin American and Caribbean Supreme Audit Institutions).

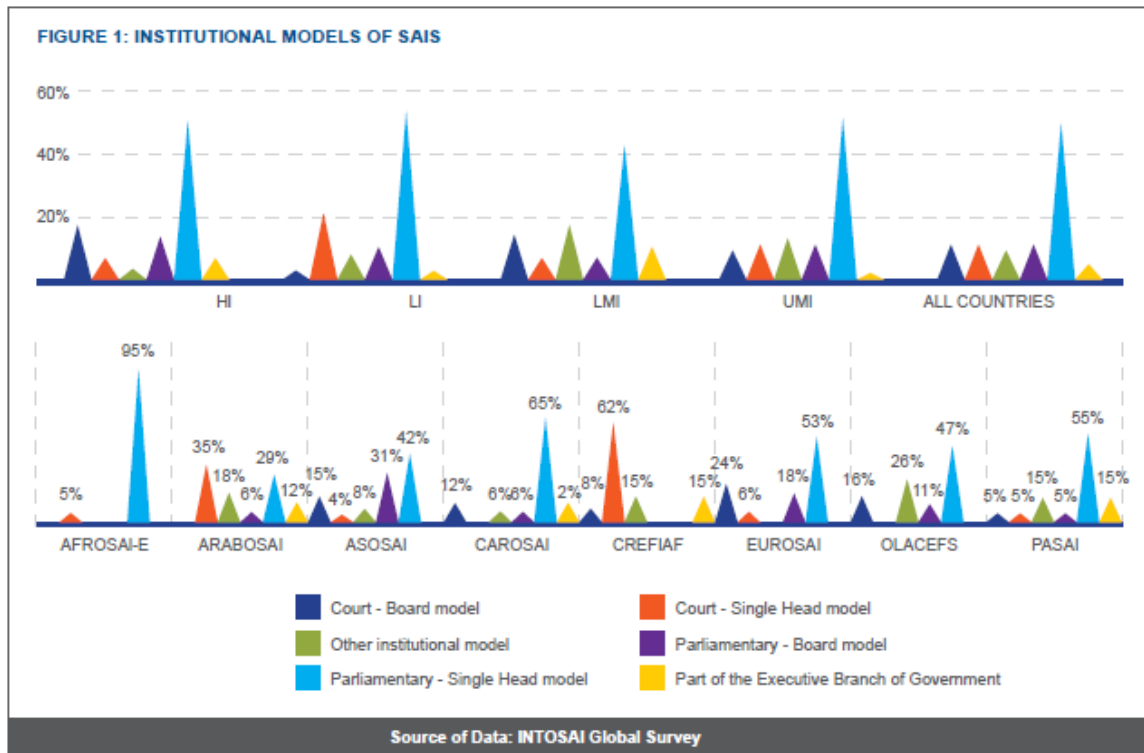
Este estudio también indica que el modelo de Corte (regido por una junta u órgano colegiado) es proponderante en las EFS pertenecientes a ARABOSAI (Asian Organization of Supreme Audit Institutions) y CREFIAF (African Organization of French speaking Supreme Audit Institutions).

A continuación se muestra una figura de este informe que ilustra lo anteriormente señalado:

¹²¹ Vid. Ipiñazar Petralanda, I. 2016, *Los criterios internacionales en la evolución del control externo del sector público*, Tesis Doctoral. Universidad del País Vasco. Al respecto, reseña lo siguiente: “En este contexto, André Chandernagor (1985), Presidente del Tribunal de Cuentas de Francia en el periodo 1983-1990, considera que el órgano de control externo, tanto en un régimen de tipo presidencialista como de tipo parlamentario, se debe fundamentar en la separación de poderes para poder asistir al Parlamento en sus tareas de control presupuestario y financiero”. p. 16.

¹²² URL: <<http://www.idi.no/en/all-news/idi-news/item/128-global-sai-stocktaking-report-2017>>

Gráfico N° 1



Fuente: *GLOBAL SAI STOCKTAKING REPORT 2017*, p. 12.

A la vez resulta interesante que de acuerdo con este gráfico, los países de ingreso medio bajo (LMI) son los que presentan mayor diversidad en términos de modelo institucional y la mayoría de las EFS de todos los otros grupos de ingresos están organizados en el modelo parlamentario (Single Head model).

Resumiendo, aunque existen variantes entre los distintos modelos, lo fundamental que ha imperado en los Estados Constitucionales modernos, de configuración democrática y regidos por el imperio de la legalidad, es que exista una institución fiscalizadora superior, independiente y con las herramientas necesarias para ejercer el control adecuado y necesario respecto de los organismos de gobierno que dirigen la gestión pública. Como nos indica

GÓMEZ SÁNCHEZ, la idea de control va unida a la idea de Estado y esta vinculación resulta especialmente significativa en los modernos Estados intervencionistas.¹²³

A continuación veremos algunos rasgos que ha tenido el desarrollo de este tipo de instituciones en los países Latinoamericanos, lo cual nos permite también comprender mejor la aplicación o implementación de los modelos antes indicados en nuestro entorno más cercano, incluida nuestra institución de referencia en este estudio: la Contraloría General de la República de Costa Rica.

3.2. Desarrollo y evolución de las instituciones de control externo financiero en América Latina





Como hemos señalado, en la época de la Colonia las instituciones de control fiscal de España, principalmente por medio del Real y Supremo Consejo de Indias, extendieron su actividad en América, generando la base de la organización que posteriormente se desarrollaría en nuestros países. De ahí que, primordialmente, la influencia de dicho modelo ha constituido el punto de partida más importante respecto al surgimiento y evolución de las EFS en este ámbito.





De conformidad con el listado de países que son actualmente miembros plenos de la OLACEFS (22 en total), podemos ver algunas características que han marcado la evolución de estas instituciones encargadas del control externo en los respectivos países.




¹²³ Vid. Gómez Sánchez, Y. 2001. "El Tribunal de Cuentas. El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español". Marcial Pons, Madrid. p. 109

Cuadro N° 1

Elementos relevantes sobre la configuración de las EFS que constituyen miembros plenos de la OLACEFS





País, nombre de la actual Entidad Fiscalizadora Superior (EFS) y año de creación	Algunos antecedentes de la EFS en cada país	Marco jurídico relevante: Principal normativa Constitucional y Legal que ampara la existencia de la EFS
<p>Argentina - Auditoría General de la Nación (1992)</p>  <p>http://www.agn.gov.ar/</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Tribunal Mayor de Cuentas (1780) – antes Contaduría Mayor de Buenos Aires. ✓ Tribunal de Cuentas de la Nación (de 1957 a 1992), luego se crea la AGN mediante Ley 24156. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Constitución Política (1994), artículo 85, define a la AGN como un organismo de asistencia técnica del Congreso, con autonomía funcional. ▪ Ley 24.156, de administración financiera y de los sistemas de control del sector público nacional (1992). La AGN ejerce el control externo y el interno corresponde a la Sindicatura General de la Nación. También existen órganos de control externo a nivel subnacional, establecidos de manera autónoma (principalmente Tribunales de Cuentas).
<p>Belice - Supreme Audit Institution (Siglo XIX)</p>  <p>www.audit.gov.bz</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Inició como Departamento de Auditoría en la Colonia, pasando luego a ser Oficina del Auditor General. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Constitución de Belice (Belize Constitution, 2012). Sección 109 y 120, donde se regulan las atribuciones y facultades del Auditor General. ▪ Ley de Finanzas y Auditoría (Finance and Audit Reform Act, 2005 NO 12).
<p>Bolivia – Contraloría General del Estado (2009), antes Contraloría General de la República (1928)</p>  <p>http://www.contraloria.gob.bo</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Contaduría General de la República (1831) ✓ Tribunal Nacional de Cuentas (1883 a 1928) ✓ Se eleva a rango constitucional mediante reforma a la Constitución en 1967. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ En la Constitución vigente (2009), se regula mediante arts. 214 al 217. Es una institución técnica que ejerce la función de control de la administración de las entidades públicas y de aquellas en las que el Estado tenga participación o interés económico. ▪ Se regula mediante Ley No. 1178 de 1990, Ley de Administración y Control Gubernamentales, que mantiene su vigencia. Antes se regía mediante Decreto Ley N° 14933 de 1977.
<p>Brasil – Tribunal de Cuentas de la Unión (creado por medio del Decreto 96 de 1890 y elevado a rango constitucional por primera vez en 1891)</p>  <p>www.tcu.gov.br</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Tribunal de Cuentas (1890) 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Constitución Federal (1988), arts. 71 y 73, anteriormente tuvo regulación en diferentes constituciones: 1934, 1937, 1946, 1967/1969. El control externo a cargo del Congreso Nacional es ejercido con el auxilio del Tribunal de Cuentas de la Unión. ▪ Se rige por la Ley 8.443 del 16 de julio de 1992, Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas (antes Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de la Unión. Ley N°199 de 1967).


País, nombre de la actual Entidad Fiscalizadora Superior (EFS) y año de creación	Algunos antecedentes de la EFS en cada país	Marco jurídico relevante: Principal normativa Constitucional y Legal que ampara la existencia de la EFS
<p>Chile – Contraloría General de la República (1927)</p>  <p>www.contraloria.cl</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Real Audiencia (1567) ✓ Contaduría Mayor de Cuentas (1808) ✓ Dirección General de Contabilidad (1869) ✓ La Contraloría General de la República se generó con la fusión de la Dirección General de Contabilidad, el Tribunal de Cuentas, la Dirección General de Estadísticas y la Inspección General de Bienes de la Nación. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Constitución Política de la República de Chile (1980), que entró en vigor de manera transitoria el 11 de marzo de 1981 y en forma plena el 11 de marzo de 1990, se regula en los arts. 98 y 99, definido como un organismo autónomo, encargado del control de la legalidad de los actos de la Administración, fiscalizar el ingreso y la inversión de los fondos del fisco, examinar y juzgar las cuentas de las personas que tengan a su cargo bienes de los entes fiscalizados y llevar la contabilidad general de la nación, entre otras. ▪ Se rige por la Ley de Organización y Atribuciones de la Contraloría General de la República N° 10.336 de 1964 y sus reformas. Antes fue mediante Ley Orgánica de la Contraloría de 1953.
<p>Colombia – Contraloría General de la República (1923)</p>  <p>www.contraloriagen.gov.co</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Tribunal de Cuentas en Santa Fe de Bogotá (1604) ✓ Oficinas de Contabilidad y Corte de Cuentas (1807-1808) ✓ Contaduría General de Hacienda (1821) ✓ Corte de Cuentas sustituye a la Contaduría General de Hacienda (1847) ✓ La Contaduría se transforma en Oficina General de Cuentas (1850) ✓ Se restablece la Corte de Cuentas (1898) hasta la creación de la CGR. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Adquiere rango constitucional en 1945. ▪ Su regulación en la Constitución vigente de 1990, se establece principalmente mediante los artículos 267 y 268. ▪ Se rige por la Ley 42 de 1993, reglamentaria de la organización del sistema de control fiscal financiero y de los organismos que lo ejercen, y sus modificaciones. ▪ Como antecedente de la misma se encuentra la Ley de Organización de la contabilidad oficial y creación de la contabilidad oficial y creación del Departamento de Contraloría. Ley N° 42 de 1923.
<p>Costa Rica – Contraloría General de la República (1949)</p>  <p>https://www.cgr.go.cr/</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Tribunal de Cuentas (1825) ✓ Contaduría Mayor de Cuentas (1839) ✓ Oficina de Control de la Hacienda Pública (1922) ✓ Centro de Control (1924) 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Constitución Política (1949), artículos 183 y 184, se define como institución auxiliar de la Asamblea Legislativa en la vigilancia de la hacienda pública, con absoluta independencia funcional y administrativa en el desempeño de sus labores. ▪ Su actuación se regula mediante la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, Ley 7428 del 26 de agosto de 1994 (antes Ley 1252 de 1950).
<p>Cuba – Contraloría General de la República (2009)</p>  <p>http://www.contraloria.cu</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Tribunal de Cuentas (antes de 1959). ✓ Después del triunfo de la revolución otras instituciones siguieron asumiendo las funciones de control gubernamental, entre ellas: La Oficina Nacional de Auditoría, adscrita al Ministerio de Finanzas y Precios, y el Ministerio de Auditoría y Control, organismo de la Administración Central del Estado. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ La Contraloría en Cuba nace al aprobarse la Ley 107 de 2009, Ley de la Contraloría General de la República de Cuba, y se subordina directamente a la Asamblea Nacional y al Consejo del Estado. ▪ La Constitución cubana tuvo su última modificación en 1992, por lo que no incluye expresamente referencia a la Contraloría. No obstante, contempla normas como el artículo 75, inciso p), que establece como parte de atribuciones de la Asamblea Nacional del Poder Popular: ejercer la más alta fiscalización sobre los órganos del Estado y del Gobierno.

País, nombre de la actual Entidad Fiscalizadora Superior (EFS) y año de creación	Algunos antecedentes de la EFS en cada país	Marco jurídico relevante: Principal normativa Constitucional y Legal que ampara la existencia de la EFS
<p>Curazao - Contraloría General (Algemene Rekenkamer Curaçao (ARC))</p>  <p>http://www.rekenamercuracao.cw/</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ La ARC fue constituida a partir de la antigua Contraloría General de la República de Antillas Neerlandesas y comenzó a funcionar a consecuencia de la desaparición de las Antillas y la constitución de Curazao como país autónomo. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Es una entidad fiscalizadora considerada un Alto Consejo de Estado, que actúa con independencia y se encarga de la supervisión del uso de los fondos de acuerdo con el presupuesto y de la aprobación de los estados financieros que se le confían. ▪ Dentro de la normativa que rige esta institución, se puede mencionar la Ordenanza de auditoría (Landsverordening Algemene Rekenkamer Curaçao, 2010), que especifica los deberes y atribuciones de dicha institución. ▪ La Constitución de Curazao -ratificada en septiembre de 2010 y vigente desde el 10 de octubre de 2010- también contiene disposiciones sobre dicha institución.
<p>Ecuador - Contraloría General de la Nación (1927)</p>  <p>http://www.contraloria.gob.ec</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Etapa de la Real Audiencia de Quito: Contadurías Mayores, siglos XVI, XVII, XVIII y principios del XIX. ✓ Etapa de la Gran Colombia: se crea la Contaduría General de Hacienda (1822), luego se suprime y se crean las Contadurías Departamentales (1824), finalmente se restablece la Contaduría General y se crean los puestos de Contadores Generales y Contadores Departamentales (1826) ✓ Etapa de la República: se establece la Contaduría Gral. y las Contadurías Departamentales (1830), se instituyen las Contadurías Mayores por cada una de las ciudades de Quito, Cuenca y Guayaquil (1846), se establece la Contaduría General como un Tribunal Superior de Cuentas y las Contadurías Mayores como juzgados de Distrito (1846-1851), se crea el Tribunal de Cuentas (1861), se crea el Tribunal de Cuentas de Guayaquil (1896) 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ La Constitución Política de Ecuador (2008) regula lo pertinente a la Contraloría en los arts. 211 y 212. ▪ Su funcionamiento se rige por la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, Ley N° 2002-73 de 2002, modificada por las leyes 42 del 23 de agosto de 2004, 44 del 10 de mayo de 2006 y en el 2009, antes estuvo regida por la Ley Orgánica de Administración Financiera y Control de 1977. ▪ De acuerdo con la Constitución ecuatoriana, la Contraloría General del Estado se enmarca dentro de la Función de Transparencia y Control Social, formada por el Consejo de Participación Ciudadana y Control Social, la Defensoría del Pueblo, la Contraloría General del Estado y las superintendencias. Estas entidades tendrán personalidad jurídica y autonomía administrativa, financiera, presupuestaria y organizativa. (Art. 204)
<p>El Salvador – Corte de Cuentas de la República (1939)</p>  <p>http://www.cortedecuentas.gob.sv</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ En 1872, se crea el Tribunal Superior o Contaduría Mayor de Cuentas, que consolida la organización dada por reglamento del Poder Ejecutivo desde 1832. ✓ Con la Constitución de 1939, el control gubernamental, es confiado a un organismo denominado “Corte de Cuentas de la República” 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ La Constitución Política de la República de El Salvador (1983) indica (art. 195) que le corresponde la fiscalización de la hacienda pública en general y de la ejecución del presupuesto en particular, constituyendo un organismo independiente del Órgano Ejecutivo. ▪ Su funcionamiento se rige por la Ley de la Corte de Cuentas de 1995, con algunas modificaciones parciales en el año 2002. Anteriormente fue por Ley Orgánica de la Corte de Cuentas de 1939.

País, nombre de la actual Entidad Fiscalizadora Superior (EFS) y año de creación	Algunos antecedentes de la EFS en cada país	Marco jurídico relevante: Principal normativa Constitucional y Legal que ampara la existencia de la EFS
<p>Guatemala – Contraloría General de Cuentas (1985)</p>  <p>http://www.contraloria.gob.gt</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Como antiguo Reino de Guatemala, tuvo vinculación institucional con los órganos de control que funcionaban en México hasta 1823. ✓ Con la separación de este imperio, se instaura una Contaduría Mayor de Cuentas (1824), que posteriormente se organizó y funcionó como Tribunal de Cuentas, tal como aparece en la Constitución Política de la República Federal de Centroamérica (1921), que contempla la creación de una Tesorería General de la Federación y designa un Tribunal Mayor de Cuentas. ✓ El 21 de noviembre de 1956, el Congreso de la República promulgó el Decreto 1126, Ley Orgánica del Tribunal y Contraloría de Cuentas. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Constitución Política de la República de Guatemala (1985). Art. 232 la define como una institución técnica descentralizada, con funciones fiscalizadoras de los ingresos, egresos y en general de todo interés hacendario de los organismos del Estado bajo su competencia. ▪ Su actividad se rige por la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, Decreto N° 31-2002. Anteriormente: Ley Orgánica del Tribunal y Contraloría de Cuentas. Decreto 1.126 de 1956.
<p>Honduras – Tribunal Superior de Cuentas (2001)</p>  <p>http://www.tsc.gob.hn</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Tribunal Superior de Cuentas (1839) ✓ Con las Constituciones de 1894 y 1906 se dispone que para fiscalizar la administración del Tesoro Nacional, habrá una Contaduría Mayor o Tribunal Superior de Cuentas. ✓ La Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas se dicta en 1928, la cual deroga en 1956 por la Junta Militar de Gobierno. ✓ En sustitución, mediante Decreto número 28 del 31 de diciembre de 1956 se creó la Contraloría General de la República y se mantiene con la Constitución de 1957 y luego en 1965. ✓ Finalmente en 2001 se crea el actual Tribunal Superior de Cuentas, iniciando funciones en 2003. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ De acuerdo con la Constitución Política de Honduras (1982), se regula por medio de los arts. 222 a 227, es el ente rector del sistema de control de los recursos públicos, con autonomía funcional y administrativa de los Poderes del Estado. ▪ Se rige por la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas (Decreto No. 10-2002-E) y Su Reglamento.
<p>México – Auditoría Superior de la Federación (2000)</p>  <p>www.asf.gob.mx</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Contaduría Mayor de Hacienda (1824) que funcionó hasta 1838 cuando se crea el Tribunal de Cuentas ✓ Posteriormente se restablece la Contaduría Mayor de Hacienda en 1846 hasta 1853 cuando retorna el Tribunal de Cuentas, que tuvo vigencia hasta 1855, regresando a la figura de Contaduría Mayor de Hacienda, la cual operó hasta el año 1865. ✓ A partir de 1865 se reconstituye una vez más el Tribunal de Cuentas, que funcionó hasta la Restauración de la República en 1867 y desde entonces se conformó como Contaduría Mayor de Hacienda hasta el año 2000, cuando se conforma la Auditoría Superior de la Federación. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (1917), con las modificaciones incorporadas en 1999 contempla la ASF en los arts. 79 y 95. ▪ Su actividad se regula en la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (texto vigente publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de julio de 2016, que derogó la Ley anterior de 2009) ▪ Como antecedente legal se tiene la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda de 1978.

País, nombre de la actual Entidad Fiscalizadora Superior (EFS) y año de creación	Algunos antecedentes de la EFS en cada país	Marco jurídico relevante: Principal normativa Constitucional y Legal que ampara la existencia de la EFS
<p>Nicaragua - Contraloría General de la República (1979)</p>  <p>http://www.cgr.gob.ni</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Tribunal Supremo de Cuentas de la República (1900) que fusionó la Contaduría Mayor y la Dirección de Contabilidad del Gobierno como dependencias del Ministerio de Hacienda. ✓ Cambió el nombre a Tribunal de Cuentas (1930). En 1966 se logra la separación completa del Tribunal de Cuentas del Ministerio de Hacienda, obteniendo independencia y Autonomía. ✓ En 1979, con el triunfo de la Revolución Sandinista se cambió el Tribunal de Cuentas por la Contraloría General de la República. En 1980 se emite la primera Ley Orgánica de esta institución. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ La institución adquiere rango constitucional con la Reforma Parcial a la Constitución del año 2000. ▪ De acuerdo con la Constitución Política reformada (2014), se regula mediante los arts. 154 a 157. ▪ Su funcionamiento se establece mediante Ley N° 681, Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y del sistema de control de la administración pública y fiscalización de los bienes y recursos del Estado (2009). Anteriormente fue mediante Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, del Sistema de Control de la Administración Pública y del Área Propiedad del Pueblo. Decreto N° 743 de 1981.
<p>Panamá – Contraloría General de la República (1946)</p>  <p>www.contraloria.gob.pa</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Tribunal de Cuentas (1904) ✓ Oficina de Contabilidad y Contraloría (1930) ✓ Contraloría General de la República como Departamento del Poder Ejecutivo, independiente de los Ministerios de Estado (1941) 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ De acuerdo con la Constitución Política de 1972 y las reformas de 1978, 1983, 1994 y 2004, con esta última se establece también a nivel constitucional la Jurisdicción de Cuentas y se crea un <u>Tribunal de Cuentas</u> (artículos 279, 280 y 281). ▪ Ley Reestructuración de la Contraloría General. Decreto No. 57 de 2000 y Ley Orgánica de la Contraloría General. Ley No. 32 de 1984.
<p>Paraguay – Contraloría General de la República (1930)</p>  <p>www.contraloria.gov.py</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Tribunal de Cuentas (1909) ✓ Se estableció la sustitución del Tribunal de Cuentas por un Juez de Cuentas (1917) ✓ Se crea la Oficina de Contabilidad y Contraloría, a cargo de un funcionario con el título de Contralor General de la República (1930) ✓ La Constitución de 1946, establece en su Artículo 223, habrá un Departamento independiente del Órgano Ejecutivo denominado Contraloría General de la República. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ La Constitución Política de Paraguay (1992), arts. 281 a 284, establece a la CGR como el órgano de control de las actividades económicas y financieras. ▪ La Ley 276 del 8 de julio de 1994, constituye la Orgánica y Funcional de la Contraloría General de la República. ▪ También se tiene la Ley 1535 de 1999, de Administración Financiera del Estado, la cual establece que el sistema de control de la administración financiera del Estado será externo e interno, y estará a cargo de la Contraloría General de la República, de la Auditoría General del Poder Ejecutivo y de las auditorías internas institucionales.

País, nombre de la actual Entidad Fiscalizadora Superior (EFS) y año de creación	Algunos antecedentes de la EFS en cada país	Marco jurídico relevante: Principal normativa Constitucional y Legal que ampara la existencia de la EFS
<p>Perú – Contraloría General de la República (1929)</p>  <p>contraloria@contraloria.gob.pe</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Tribunal Mayor de Cuentas del Perú (1605) ✓ Contaduría Mayor de Cuentas (1821) ✓ Contaduría Mayor Provisional (1824) <p>Se restablece el Tribunal Mayor de Cuentas (1840)</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Primero se crea por decreto supremo como dependencia del Ministerio de Hacienda y un año después (en 1930) se oficializa por ley. ▪ La Constitución Política de 1993 en sus arts. 81, 82, 101 y 199, establece lo pertinente respecto a dicha EFS. Al respecto, señala que es una entidad descentralizada de Derecho Público que goza de autonomía. Su funcionamiento se regula en la Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República, Ley 27.785, publicada el 23 de julio de 2002 y sus modificaciones efectuadas en los años 2004, 2005 y 2010. Anteriormente estuvo regida por la Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control de 1971.
<p>Puerto Rico - Oficina del Contralor del Estado Libre Asociado (1952)</p>  <p>http://www.ocpr.gov.pr/</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ El Ministerio de Ultramar (1863-1899) y el Tribunal de Cuentas. <p>El Ministerio de Ultramar fue creado por Real Decreto de 20 de mayo de 1863 para el gobierno y administración de las islas de Cuba, Puerto Rico y Filipinas. La Sala de Ultramar del Tribunal de Cuentas fungía como órgano receptor y productor de testimonios escritos sobre las cuentas de dichas islas.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Constitución del Estado Libre Asociado de Puerto Rico (1952), art. 3º, sección 22. Ley 9ª. del 24 de julio de 1952, es la que determina de manera específica las características y competencias del Contralor.
<p>República Dominicana – Cámara de Cuentas de la República (1855)</p>  <p>CÁMARA DE CUENTAS DE LA REPÚBLICA DOMINICANA</p> <p>http://www.camaradecuentas.gob.do</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Consejo Administrativo, encargado de verificar anualmente las cuentas generales e informar de ello al Congreso Nacional (1844) ✓ Cámara de Cuentas Permanente (1854) ✓ Posteriormente en 1896 se crea nuevamente Cámara de Cuentas de la República Dominicana (sustituyendo la ley anterior). <p>En 1951 se trasladan a la Cámara de Cuentas las funciones del Tribunal Contencioso Administrativo, hasta 2007.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Constitución Política de la República Dominicana (2010), arts. 248, 249 y 250. ▪ El Sistema Nacional de Control de la República Dominicana tiene a la Contraloría General de la República como órgano rector del control interno del Estado y a la Cámara de Cuentas se le otorga la potestad de realizar el control externo. Este órgano fiscalizador del Estado -Cámara de Cuentas- está regido por la Ley 10-04 de fecha 20 de enero del 2004 y su reglamento de aplicación. Le antecede la Ley Cámara de Cuentas, Ley 130 de 1942.
<p>Uruguay – Tribunal de Cuentas (1934)</p>  <p>www.tcr.gub.uy</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Comisión de Cuentas, conforme a la Constitución de 1830. ✓ Ley N° 65 de 28 de abril de 1834, dispuso que Cada Cámara de las que componen el Cuerpo Legislativo nombrará todos los años, al empezar el período de sus sesiones, una para fiscalizar las que presente el Poder Ejecutivo. ✓ La evolución legislativa posterior sistematizó y organizó las facultades y cometidos de las Comisiones de Cuentas, manteniendo el control externo de la gestión financiera estatal en el ámbito parlamentario (Leyes N° 339 del 21 de julio de 1853 y N° 1466 del 17 de mayo de 1880). ✓ El Tribunal de Cuentas como entidad fiscalizadora fue incorporada en la Constitución de 1934. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ La Constitución Política de 1967, con las reformas en 1989, 1994, 1996 y 2004, contempla en sus arts. 208 al 213 y 228, las funciones y competencia del Tribunal de Cuentas. ▪ Ley de Contabilidad y Administración Financiera, TOCAF, Ley 19.438/2016, entre otros aspectos, regula las competencias y responsabilidades del Tribunal de Cuentas. ▪ Como antecedentes de tienen el Texto ordenamiento ley de contabilidad y administración financiera, Ley 16.736 de 1996 actualizada en 2009 y la Ley.15.093 de 1987.

País, nombre de la actual Entidad Fiscalizadora Superior (EFS) y año de creación	Algunos antecedentes de la EFS en cada país	Marco jurídico relevante: Principal normativa Constitucional y Legal que ampara la existencia de la EFS
<p>Venezuela - Contraloría General de la República, antes Contraloría General de la Nación (1938)</p>  <p>www.cgr.gob.ve</p>	<p>✓ Real Hacienda de Venezuela en la Ciudad de Coro (1529), con la designación de oficiales que se encargaban de controlar los tributos que debían ser entregados a la Corona Española. En esta época destaca el instrumento denominado el “<i>el arca de las tres llaves</i>”, que consistía en una caja donde debían depositarse las pertenencias -oro, perlas, monedas- del Rey, de forma que se establecía un riguroso control, puesto que su manejo estaba a cargo de un tesorero, un contador, y un factor y veedor. Cada arca tenía tres llaves con tres cerraduras diferentes, correspondiendo a cada oficial una de las llaves, por lo que nadie podía abrir el arca sin la presencia de los tres oficiales reales.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Inició su actividad con la promulgación de la Ley Orgánica de Hacienda Nacional (1938) y adquiere rango constitucional con la Constitución de los Estados Unidos de Venezuela en 1947, ratificado en las constituciones de 1961 y 1999. ▪ La Constitución Política de la República Bolivariana de Venezuela (1999) regula dicha institución en los arts. 273, 287, 288. 289. Forma parte del Poder Ciudadano, formado por la Defensoría del Pueblo, el Ministerio Público y la Contraloría. ▪ Su funcionamiento está normado por la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y del Sistema Nacional de Control Fiscal (2010). Anteriormente se tuvo la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y del Sistema Nacional de Control Fiscal, publicada en la Gaceta Oficial N° 37.347 del 17 de diciembre de 2001, y Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, publicada en la Gaceta Oficial N° 5.017 del 13 de diciembre de 1995.

Fuente: *Elaboración propia, con base en el Listado de Miembros Plenos de OLACEFS (2017) y la información disponible en las respectivas páginas web institucionales.*

En el análisis del panorama comparado destacan algunos casos, por ejemplo, México, Perú y Colombia, que tuvieron durante la Colonia un papel relevante en la instalación de las primeras instituciones delegadas para el ejercicio del control financiero desde España sobre los territorios en América, lo cual se da a partir de 1605 en México, Lima y también San Fe (Bogotá).¹²⁴

De acuerdo con el cuadro anterior, casi en todos los países, con excepción de Cuba, las respectivas entidades fiscalizadoras cuentan con un reconocimiento a nivel constitucional, lo que refuerza de manera importante su labor al conformarse como instituciones independientes o auxiliares del Poder Legislativo, aunque -como vimos antes- la específica

¹²⁴ Cabe señalar que, primeramente el control sobre los bienes del Estado se llevó a cabo por el funcionario designado por la Corona, denominado *Lugarteniente de los Contadores Mayores de Castilla*, luego con la fundación de Santo Domingo, se crea la Audiencia y Cancillería Real de Santo Domingo en la isla La Española, que fue el primer tribunal de la Corona española en América, creada en 1511, aunque asume efectivamente sus funciones en 1526, encargado -entre otras cosas- de vigilar a los altos funcionarios de la Corona y fiscalizar a los virreyes. Vid. Duque Escobar, I. 2001, *El control fiscal en Colombia*, Pontificia Universidad Javeriana. Tesis de grado. p. 3. URL: <<http://www.javeriana.edu.co/biblos/tesis/derecho/dere2/Tesis03.pdf>>

natureza jurídica en cada caso puede variar, dependiendo de la condición que constitucionalmente se haya conferido a dichas instituciones.

En ese sentido, resulta interesante que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos -art. 79- denomina a la entidad fiscalizadora de ese país como “*Auditoría Superior de la Federación de la Cámara de Diputados*”, no obstante se reconoce que tendrá autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones y para decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones, en los términos que disponga la ley. En el caso del Tribunal de Cuentas de Brasil, la norma constitucional -art. 71- indica que el control externo a cargo del Congreso Nacional será ejercido con el auxilio del Tribunal de Cuentas de la Unión; ambos casos reflejan la vinculación estrecha que existe entre las EFS y el Parlamento, aspecto sobre el cual profundizaremos más adelante.

Por otra parte, resulta llamativo el caso de Venezuela, donde la Contraloría General de la República forma parte del denominado *Poder Ciudadano*, junto con la Defensoría del Pueblo y el Ministerio Público, conformando el Consejo Moral Republicano integrado por el Defensor o Defensora del Pueblo, el Fiscal o la Fiscal General y el Contralor o Contralora General de la República (art. 273).

En Ecuador también la Contraloría General del Estado se encuentra dentro de lo que constitucionalmente se denomina “*La Función de Transparencia y Control Social*”, formada por el Consejo de Participación Ciudadana y Control Social, la Defensoría del Pueblo, la Contraloría General del Estado y las superintendencias, entidades que cuentan con personalidad jurídica y autonomía administrativa, financiera, presupuestaria y organizativa (art. 204), y los titulares de las entidades de la Función de Transparencia y Control Social conformarán una instancia de coordinación, y elegirán de entre ellos, cada año, a la Presidenta o Presidente de la Función, para el desarrollo conjunto de una serie de funciones, atribuciones y deberes que marca la Constitución (art. 206), dentro de las que se incluyen la formulación de políticas públicas, concretamente indica la norma que le corresponde a este Consejo: “*1. Formular políticas públicas de transparencia, control, rendición de cuentas, promoción de*

la participación ciudadana y prevención y lucha contra la corrupción. 2. Coordinar el plan de acción de las entidades de la Función, sin afectar su autonomía. 3. Articular la formulación del plan nacional de lucha contra la corrupción. 4. Presentar a la Asamblea Nacional propuestas de reformas legales en el ámbito de sus competencias. 5. Informar anualmente a la Asamblea Nacional de las actividades relativas al cumplimiento de sus funciones, o cuando ésta lo requiera”.

En los casos de Argentina, Brasil y México, resulta llamativo la interrelación existente entre el organismo superior del país (EFS) y las respectivas entidades subnacionales (en su mayoría Tribunales de Cuentas o Contralorías), que ejercen de manera autónoma sus competencias dentro de la propia jurisdicción; aspectos que van unidos a las particularidades del modelo de organización político-administrativa del Estado. También destacan algunas Contralorías que tienen dependencias que operan de manera regionalizada (v.gr. Chile) o el caso de Colombia con las Contralorías Territoriales.

En algunos países se han establecido esquemas más amplios de coordinación interinstitucional, con miras a desarrollar esfuerzos conjuntos para el fortalecimiento de los mecanismos de control. A este respecto, de manera reciente -en 2015- se instituyó en México el denominado Sistema Nacional de Fiscalización (SNF), que busca articular los esfuerzos de distintos órganos de control, además de la *Auditoría Superior de la Federación*, involucrando a organismos como la Secretaría de la Función Pública, las Contralorías de las entidades federativas, las Entidades de Fiscalización Superiores Locales, las Contralorías Municipales y las Contralorías Internas de los órganos constitucionalmente autónomos, para examinar, vincular, articular y transparentar la gestión gubernamental y el uso de los recursos públicos, con la finalidad de mejorar sustancialmente la rendición de cuentas a nivel nacional.¹²⁵

¹²⁵ Vid. Información sobre el Sistema Nacional de Fiscalización, URL: <<http://www.snf.org.mx/inicio.aspx>>. Cf. Gómez Maldonado M. *¿Por qué fracasará el Sistema Anticorrupción en México?*. URL: <<https://www.gestiopolis.com/fracasara-sistema-anticorrupcion-mexico/>>

En cuanto al desarrollo histórico y la evolución que han tenido las instituciones de control externo en América Latina, en términos generales, puede verse que en la mayoría de los casos, las actuales EFS de América Latina y el Caribe han surgido a partir de instituciones conformadas como Tribunales o Cortes de Cuentas (siguiendo el prototipo continental, bajo el influjo principalmente del modelo español y francés). No obstante, la mayoría de dichas instituciones sufrieron modificaciones importantes (especialmente durante el siglo pasado) para transformarse en órganos de control externo con algunas particularidades, recibiendo en su mayoría la denominación de *Contralorías*.

Este proceso inicia fundamentalmente con el influjo de las misiones Kemmerer a inicios del siglo XX (aproximadamente entre los años 1923-1930), lo que generó un importante cambio en el modelo de los órganos de control externo en nuestro entorno Latinoamericano. Dicha variación tuvo como principal referente el modelo anglosajón en el se inscribe el órgano de control externo norteamericano (la GAO, creada en 1921).

Por tanto, en la actualidad dentro de los países que agrupa la OLACEFS existe un predominio de los órganos de control constituidos como *Contralorías*; aunque recientemente han empezado a surgir algunas iniciativas y proyectos de reforma en algunos países, con el fin de impulsar la creación de instituciones bajo el modelo de Tribunales de Cuentas, lo que podría denotar una especie de retorno a la idea original de los organismos de control financiero con ciertas características, lo cual analizaremos a lo largo de este trabajo.

Como muestra, podemos citar el caso de Panamá¹²⁶, que mediante reforma constitucional en el año 2004, introdujo el Tribunal de Cuentas a cargo de la Jurisdicción de Cuentas, con competencia y jurisdicción nacional, para juzgar las cuentas de los agentes y

¹²⁶ Dicho Tribunal de Cuentas en Panamá, instrumentado mediante Ley No. 67 de 14 de noviembre de 2008, desarrolló la Jurisdicción de Cuentas, para juzgar la responsabilidad patrimonial derivada de supuestas irregularidades en los reparos formulados por la Contraloría General de la República. Este Tribunal sustituyó a la anterior Dirección de Responsabilidad Patrimonial (DRP) que fue creada en el año 1990 y funcionaba como una Dirección de la Contraloría General de la República. URL: <<https://tribunaldecuentas.gob.pa/>>

empleados de manejo, cuando surjan reparos de estas por razón de supuestas irregularidades. (Art. 281)

En Colombia y Ecuador también se han generado propuestas legislativas que apuntan también a la creación de Tribunales de Cuentas, ya sea sustituyendo a las Contralorías Generales que operan actualmente en dichos países, o bien, como un organismo separado que asuma los procesos de responsabilidad. Más interesante resulta que, en ambos casos, los propios jefes (Contralores) se han manifestado favorablemente en cuanto al impulso de dichos cambios.¹²⁷

Aunque estos cambios están por definirse, lo que se denota con estas propuestas es el interés por fortalecer los organismos de control externo en la región, lo cual además se evidencia por los cambios que se han generado en la normativa legal que sustenta la actividad de las EFS en América Latina. A propósito de reformas normativas, un valioso estudio de MORA BRENES sobre cambio institucional en las entidades fiscalizadoras a nivel Latinoamericano, establece que existió «una importante ola de reformas en las leyes que rigen a estos órganos en la década de los 90: Argentina, Costa Rica, Uruguay, Bolivia, Honduras y Brasil modificaron la principal norma que regula al EFS».¹²⁸

¹²⁷ Vid. En **Colombia**: “Ningún país serio tiene 63 contralorías haciendo lo que quieren; El Contralor propone crear un tribunal de cuentas que se encargue de juzgar procesos”. Noticia del 21 de noviembre de 2016, publicada por el Diario El Tiempo. URL: <<http://www.eltiempo.com/justicia/cortes/contralor-edgardo-maya-propone-crear-tribunal-de-cuentas-46219>>. Cf. “Radican proyecto para crear tribunal de cuentas en vez de Contraloría; Este tribunal sería el máximo órgano del control fiscal y cuyos pronunciamientos sean sentencias”. Noticia de fecha 16 de agosto de 2016, publicada por el Diario El Tiempo. URL: <<http://www.eltiempo.com/economia/sectores/proyecto-para-crear-tribunal-de-cuentas-en-vez-de-contraloria-38495>>. En **Ecuador**: “Celi propone la creación de un Tribunal de Cuentas”. Noticia del 14 de setiembre de 2017, publicada por Diario EL TELÉGRAFO. URL: <<http://www.eltelegrafo.com.ec/noticias/politica/2/celi-propone-la-creacion-de-un-tribunal-de-cuentas>>. En igual sentido: “Pablo Celi presentará proyecto que sustituye a la Contraloría por un Tribunal de Cuentas”. Noticia del 13 de setiembre de 2017, publicada por el Diario UNIVERSO. URL: <<https://www.eluniverso.com/noticias/2017/09/13/nota/6379486/pablo-celi-presentara-proyecto-que-sustituye-contraloria-tribunal>>.

¹²⁸ Mora Brenes A. 2013, "Análisis de Diseño Institucional de Entidades de Fiscalización: el caso de Costa Rica", *Anuario CIEP, UCR*, p. 138.

La evaluación sobre los resultados de esos cambios legislativos resulta sumamente importante, siendo una tarea que debe desarrollarse en cada país, no obstante, tenemos iniciativas que sugieren nuevas variantes importantes en la configuración de las EFS, que apuntan a los retos actuales, principalmente el aumento en la complejidad de las Administraciones Públicas y las crecientes demandas ciudadanas hacia y un mayor y más riguroso control sobre los recursos del Estado; aspectos que obligan a revisar la fortaleza institucional y herramientas que disponen los órganos de control para desarrollar adecuadamente sus labores.

Ante este panorama, el análisis en procura del modelo institucional que mejor se adapte a los desafíos que plantea en la actualidad la actividad de control en el contexto de lo público, debe ser una tarea permanente y consistente por parte de las EFS, para llevar a cabo una oportuna revisión y evaluación de sus procesos y actividades, a fin de responder de la mejor forma en cuanto a las expectativas sobre su accionar. Para ello, y para comprender mejor los modelos de instituciones de control que hoy tenemos en América Latina, en el siguiente apartado analizaremos algunas circunstancias que generaron los cambios más significativos que apuntamos anteriormente.

3.3. Influencia de las Misiones Kemmerer en el desarrollo y configuración actual de las EFS en América Latina

La “Misión Kemmerer” consistió en una serie de trabajos liderados por el economista estadounidense Edwin Walter Kemmerer, conocido como “*money doctor*”, Profesor de la Universidad de Princeton, que se desempeñó como asesor del gobierno norteamericano en temas financieros y económicos; el cual fue contratado para asesorar a los gobiernos en distintos países latinoamericanos, donde impulsó propuestas de políticas monetarias dedicadas fundamentalmente a controlar la inflación y lograr la estabilidad financiera en un

contexto de grandes crisis económicas que siguieron al desenlace de la Primera Guerra Mundial.¹²⁹

Sus misiones en América Latina, que fueron numerosas y se extendieron casi durante una década, estuvieron integradas por distintos colaboradores, incluyendo expertos en banca, contabilidad, materia tributaria y auditoría, por medio de los cuales Kemmerer brindó asesoramiento y propuso reformas sustanciales en los modelos institucionales, principalmente en países de América del Sur: *Colombia, Chile, Ecuador, Bolivia, Perú y Venezuela*; fueron algunos de los países que recibieron el apoyo de este grupo de especialistas.

Las labores y propuestas de reforma planteadas por estas misiones se concentraron fundamentalmente en tres tipos de instituciones: *bancos centrales, superintendencias de bancos y contralorías*, proponiendo en la mayoría de los casos proyectos de ley para la creación o reorganización de las entidades u organismos encargados de estas funciones.

Con respecto a sus actividades en el ámbito del control del dinero público, RAMOS ARRIAGADA y BECERRA ESPINOZA indican:

¹²⁹ Vid. Ramírez, O. A., & Rojas, F. 1985. *Elementos de finanzas públicas en Colombia*. Editorial Temis Librería, p. 89. Sobre la figura de Kemmerer, este estudio reseña lo siguiente: "Edwin W. Kemmerer había sido consejero monetario del gobierno norteamericano y su funcionario en Filipinas (1903-1906), consejero financiero en Méjico (1917) y Guatemala (1919, 1924), encabezó las misiones conocidas con su nombre en Colombia (1923, 1930), en Chile (1925), en Polonia (1926), en Ecuador (1926-1927), en Bolivia (1927), en China (1929) y en Perú (1931), todas ellas destinadas a los mismos objetivos de estabilización de la moneda nacional, institucionalización del sistema bancario y promoción del comercio internacional./ Cuando los eventos de la Primera Guerra Mundial alteraron la estabilidad monetaria de los suramericanos, Kemmerer, quien había sido previamente partidario de establecer una unidad monetaria panamericana creyó necesario restaurar el patrón oro en la región, lo que a su turno implicaba la institucionalización de un Banco Central en el manejo ortodoxo de la moneda. Devoto ferviente del libre comercio y de la inversión extranjera, a la que juzgaba necesaria para el robustecimiento comercial de los países atrasados, su sola presencia era tomada como sinónimo de clima favorable a la inversión foránea en el país que lo consultaba. En realidad correspondía también al avance económico de los Estados Unidos en todo el mundo y especialmente en Sudamérica mientras que Europa se dedicaba a la reconstrucción interna. Baste decir que el orden de proporciones entre las inversiones británicas y norteamericanas en los países visitados por las misiones Kemmerer se invirtió entre 1913 y 1929".

“Como dato curioso puede anotarse que esta misión visitó diversos países latinoamericanos y en cada uno de los (sic) cuales estuvo, se creó una Contraloría General. En cambio, aquellos países que rehusaron aceptar la visita mantuvieron el nombre de Tribunales de Cuentas al organismo equivalente, tal como aún hoy puede apreciarse.”¹³⁰

Uno de los primeros países que recibió la Misión Kemmerer fue *Colombia*, donde se llevó a cabo la visita de este grupo de expertos en marzo de 1923. En este caso, luego de realizar un análisis de la situación del país, los consejeros de la misión propusieron al Gobierno Presidido por Don Pedro Nel Ospina, un total de diez proyectos de ley, ocho de los cuales acabaron convirtiéndose en leyes, entre los que se encontraba la “creación del Departamento de Contraloría”, junto a otras medidas como una ley orgánica del Banco de la República, fijación del número y nomenclaturas de los ministerios, aspectos para regular la formación y fuerza restrictiva del presupuesto nacional, pautas para la administración y recaudación de las rentas nacionales, creación de la Superintendencia Bancaria, entre otras cuestiones.¹³¹

De esta forma, el surgimiento de la Contraloría en Colombia estuvo marcada por la labor desarrolla por este grupo:

“La creación del Departamento de Contraloría fue aprobada por el Congreso, después de que el gobierno de entonces presentara a su consideración un proyecto de ley que acogía una recomendación que en tal sentido le hizo una misión de expertos norteamericanos encabezados por Edwin Walter Kemmerer (...).”¹³²

¹³⁰ Vid. Ramos Arriagada, R. & Becerra Espinoza, P. 2009, *Historia de la contabilidad*, Editorial de la Universidad de Santiago de Chile, Santiago de Chile, CL. p. 183-184.

¹³¹ Vid. Gozzi E. y Tappatá R., *La Misión Kemmerer*.

URL: <http://www.fitproper.com/documentos/propios/Mision_Kemmerer.pdf>

¹³² Véase la historia de la Contraoría de Colombia. URL: <<http://www.contraloria.gov.co/contraloria/la-entidad/historia-y-contralores>>. Al respecto se indica: “La Misión Kemmerer recomendó la creación del Departamento de Contraloría, por considerar que podía establecer los medios para imponer una estricta observación de las leyes y reglamentos administrativos en lo relacionado con el manejo de propiedades y fondos públicos./ Los expertos norteamericanos consideraron, además, que la Contraloría podía ejercer gran influencia para asegurar la recaudación de rentas y hacer entrar su producto a la Tesorería. Es importante aclarar que al llegar la Misión Kemmerer a Colombia, actuaba la Corte de Cuentas.(...)// La Corte de Cuentas, la Dirección General de Contabilidad, la Oficina Nacional de Estadística y la Oficina Central de Ordenaciones del Ministerio del Tesoro quedaron incorporadas al Departamento de Contraloría.”

Interesa recordar que antes de 1923 en Colombia existieron varios órganos de control fiscal, de lo cual es importante mencionar que luego del establecimiento del Tribunal de Cuentas en Santa Fe de Bogotá (por mandato del Rey Felipe III, en 1605), encontramos también como antecedentes relevantes: la creación de las oficinas de contabilidad en 1807 y un año después se estableció la Corte de Cuentas, a partir de 1819 se contó con un Tribunal Superior de Cuentas¹³³, que se transformó en poco tiempo en Contaduría de Hacienda y posteriormente en 1821 se crea la Dirección General de Hacienda, compuesta por contadores que se encargaban de fiscalizar las actividades de la hacienda pública, reemplazada en 1824 por una “junta de expertos en hacienda pública”, que sufrió varios cambios y en 1847 se instaura una Corte de Cuentas, que “asumió funciones de examen, glosa y fenecimiento de las cuentas mensuales de los responsables del erario”, la cual es organizada luego -en 1851- como Oficina General de Cuentas, para finalmente quedar restablecida como Corte de Cuentas mediante la Ley 36 de 1898¹³⁴, que continuará con algunas variantes hasta la creación del Departamento de la Contraloría propiciado por la misión de Kemmerer.

Por tanto, el concepto institucional de la Contraloría General de la República de Colombia encuentra como antecedente histórico fundamental la labor desarrollada por las misiones Kemmerer. Como muestra, recientemente se celebró en ese país el “*Seminario: 95 de la Misión Kemmerer en Colombia*”¹³⁵, con participación de las instituciones que surgieron de esta colaboración, incluido el organismo contralor que existe actualmente y que a partir de la primera regulación establecida por medio de la Ley n.º. 42 de 1923 ha venido evolucionando significativamente con cambios institucionales y normativos muy importantes.¹³⁶

¹³³ Resulta llamativo el Decreto denominado Ley Principal contra los Empleados de Hacienda, expedido el 30 de octubre de 1819 por el General Francisco de Paula Santander; que establecía básicamente la pena de muerte para el empleado de la Hacienda Nacional a quien se le justificare sumariamente fraude o malversación en los intereses públicos o resultare alcanzado (deudor), sin necesidad de formar más proceso que los informes de los Tribunales respectivos.

¹³⁴ Vid. Gamarra, A.H. 2004, *El Estado y el control fiscal en Colombia: esbozo histórico 1923-2003*, Primera edn, Contraloría General de la República, Bogotá, Colombia, p. 43.

¹³⁵ URL: “Seminario 95 años de la Misión Kemmerer en Colombia, celebrado el 12 de junio de 2018 en Bogotá, Colombia. URL: <<http://www.banrep.gov.co/es/eventos/seminario-95-mision-kemmerer>>

¹³⁶ Vid. Vid. Sandoval Navas, L.A. 2018, *La institucionalidad del gasto público en Colombia: propuestas de reforma contra la corrupción*, 1era. edn, Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Bogotá. p. 175 y sig.

En *Chile*, luego de la visita de Kemmerer en 1925 «se produce la fusión de la Dirección General de Contabilidad, el Tribunal de Cuentas, la Dirección General de Estadísticas y la Inspección General de Bienes de la Nación, en un único organismo que pasó a llamarse Contraloría General de la República», asignando a este órgano -entre otras funciones- la tarea de llevar las cuentas generales de la Nación, mientras que la Tesorería General de la República sería la encargada de elaborar la contabilidad provisoria y el control de caja.¹³⁷

En este país igualmente existieron -con anterioridad- al establecimiento de la Contraloría varias instituciones de control, desde las más antiguas, en 1541, con la fundación del primer cabildo en la Ciudad de Santiago y la designación de algunos oficiales encargados de velar por el correcto uso de las Cajas Reales, funciones que luego se asentaron en la Real Audiencia fundada en 1567, que ejercía la administración financiera de la Capitanía General, velaba por el comportamiento de los agentes reales y garantizaba el ejercicio regular de sus atribuciones públicas.¹³⁸

Posteriormente, esas atribuciones fueron asumidas por la Contaduría Mayor de Cuentas en 1808, institución que estuvo dotada de facultades fiscalizadoras, consultivas y normativas, la cual se convierte en el precedente de los organismos de control del país. En 1869 se creó la Dirección General de Contabilidad, en reemplazo de la Contaduría Mayor de Cuentas que duró hasta 1888, cuando se establece un Tribunal de Cuentas, que desempeñó sus funciones hasta la conformación de la Contraloría en 1927.

En cuanto a la incidencia de la misión Kemmerer en la configuración del citado órgano de control externo en Chile, ALDUNATE LIZANA nos señala:

¹³⁷ Vid. Ramos Arriagada, R. & Becerra Espinoza, P. 2009, *Op. Cit.* p. 183-184.

¹³⁸ Vid. Vergara Blanco, A. "El rol de la Contraloría General de la República: Desde el Control de Legalidad a los nuevos estándares de buena administración". En: Contraloría General de la República de Chile 2012, *La Contraloría General de la República: 85 años de vida institucional (1927-2012)*, Impr. Nacional, Santiago, Chile, p. 104.

“Como es sabido, la Contraloría surge como resultado de la ordenación que la misión Kemmerer hiciera de órganos y procedimientos existentes en Chile a la fecha de su visita, tal y como, por lo demás, sucedió con una serie de otros países sudamericanos, y otros, durante la década de los '20 del siglo pasado. Edwin Kemmerer unía, a su experiencia académica, el impulso de la creación de la General Accounting Office en Estados Unidos, en 1921, agencia creada como brazo de control del Congreso Federal para la revisión de las boletas de gastos o vouchers utilizados como mecanismo usual de rendición de cuentas en el sector público de dicho país. Esta oficina estaba a cargo de un Comptroller General, funcionario del cual nuestra institución toma su nombre.(...)/ Tal y como sucedió en otras partes de Sudamérica, la Contraloría, originalmente instalada a nivel legal, es constitucionalizada posteriormente por Ley N° 7.727 de 1943 de Reforma Constitucional”.¹³⁹

Las orientaciones plasmadas en las propuestas de la Misión Kemmerer en Chile y otros países, responden indudablemente a un contexto económico internacional marcado por la inestabilidad financiera, que se vio reflejada en la presión extranjera -en este caso por parte del país norteamericano- para que los gobiernos de la región adoptaran medidas en procura de un mayor orden en el manejo de las finanzas públicas, como condicionante para el otorgamiento de créditos, que permitieran a los Estados hacer frente a sus obligaciones y procurar un mayor desarrollo. Sobre este particular, tal como analiza el historiador JOCELYN-HOLT, dichas reformas buscaban la inserción de los países -especialmente sudamericanos- en el mercado financiero y comercial de los Estados Unidos luego de la Primera Guerra Mundial.¹⁴⁰

¹³⁹ Aldunate Lizana, E. 2005, "La evolución de la función de control de la Contraloría General de la República", *Revista de Derecho (Valparaíso)*, vol. 2, no. XXVI. p. 20.

¹⁴⁰ Vid. Jocelyn-Holt Letelier A. 2015. *La Contraloría General de la República: su sentido histórico*. En: *Revista de Estudios Públicos*, No. 137, Chile, pp. 133-149. En criterio de este autor: "...los norteamericanos no estaban dispuestos a canalizar plata vía empréstitos blandos directamente al Estado o a través del Estado sirviendo éste de aval, a no ser que el Estado chileno manejara en forma correcta, ordenada y con probidad suficiente sus cuentas públicas. En otras palabras, lo que vino a decirnos Kemmerer es que los Estados Unidos y sus inversionistas no estaban por tratar con cualquier Estado, por eso éste debía ponerse al día, cuadrarse y comportarse de acuerdo con los estándares más de punta en cuanto a fiscalización: los de los Estados Unidos y Gran Bretaña por aquella época”.

Consecuentemente, dichas medidas serían fundamentales para asegurar los flujos de inversiones extranjeras, puesto que imprimía un marco de confianza necesaria para el desarrollo de negocios como modelo de modernización propuesto para los países latinoamericanos, y especialmente abría la posibilidad de captación de créditos norteamericanos. Por esta razón, se trató en realidad de un conjunto de reformas, que partían de la estabilización monetaria a partir del patrón oro, y proponían también ajustes institucionales en el sistema financiero a través de la creación de organismos claves (bancos centrales, superintendencias bancarias y desde luego la Contraloría General), emulando el sistema norteamericano que ya existía en esa época.

Ecuador fue otro de los países que -en 1926- recibió la misión dirigida por Kemmerer, con la finalidad de modernizar el Estado y reestructurar el sistema bancario del país¹⁴¹. Como resultado de las sugerencias recibidas por el grupo de expertos, en 1927 entró en vigencia la Ley Orgánica de Hacienda, que creó la Contraloría General de la Nación, como departamento independiente del gobierno, con el objeto de realizar el control fiscal, compilar cuentas y constituir la oficina central de la Contabilidad del Estado.

Es importante señalar que la Contraloría de Ecuador, conforme a la recomendación de la Misión Kemmerer, se creó originalmente como una oficina independiente de control contable y fiscal, bajo la denominación de Contraloría General de la Nación, de acuerdo con la citada la Ley Orgánica de Hacienda en 1927; sin embargo, en 1960, con el Decreto Ley 1065-A, se reforma dicha normativa para establecer que la Contraloría debía tener un “Sistema Integrado de Administración Financiera y Control”, con la finalidad de tutelar la economía del país mediante una efectiva y eficiente administración de los recursos a cargo del Estado.¹⁴²

¹⁴¹ Vid. Gozzi E. y Tappatá R., *Op. Cit.*

¹⁴² Es mediante la Constitución de 1967, que se le adicionan a esa institución funciones de fiscalización y se cambió la denominación de Contraloría General de la Nación por la de “Contraloría General del Estado”, cuyas competencias y organización se desarrollan mediante la ley Orgánica de Administración Financiera y Control de 1977, que sustituyó la Ley de 1927, con lo cual “la Contraloría, dejó de ser la oficina de Contabilidad e

Bolivia también recibió el asesoramiento de la Misión Kemmerer¹⁴³, donde la falta de transparencia sobre los gastos e ingresos del Tesoro Nacional fue la razón fundamental para impulsar la creación de la Contraloría General de la República, constituida oficialmente como organismo de control gubernamental en el año 1928, que vino a sustituir el Tribunal de Cuentas que existía en la época. En este país, la primera institución creada con rasgos de Control Gubernamental en los inicios de la vida republicana fue la Contaduría General de la República en 1831.

En 1883 se crea formalmente el Tribunal Nacional de Cuentas, con carácter y rango de Tribunal Supremo o Tribunal de Máxima Instancia, que además se clasifica como un órgano independiente, y que viene a sustituir el control externo que ejercía la “Contaduría”, enfocada en funciones de estadística y contabilidad, más que de control o fiscalización. Posteriormente, tuvo este Tribunal Nacional de Cuentas -en 1896- para corregir deficiencias en la organización y en 1911 para indicar la separación de instancias, con el fin de que los procedimientos del Tribunal no causaran interrupción ni retrasaran las sentencias en los juicios criminales de desfalco, malversación o defraudación de bienes o caudales públicos, de que conocían por parte de los jueces comunes. El funcionamiento de dicho Tribunal se extiende hasta 1928, cuando se crea la Contraloría General de la República en Bolivia, actualmente Contraloría General del Estado.

Intervención Fiscal, se constituyó como un Organismo Superior de Control de los recursos de las entidades del sector público”. URL: <<http://www.contraloria.gob.ec/Lainstitucion/Historia/>>

¹⁴³ Vid. Contraloría General Estado de Bolivia. 2012. *Historia de la Contraloría en Bolivia*, p. 49. URL: <http://www.contraloria.gob.bo/portal/Uploads/canada/Historia_Contraloria_en_Bolivia.pdf>. Al respecto se indica: “Los asesores norteamericanos de la misión trabajaron en Bolivia de marzo a julio de 1927, presentando como resultados de sus estudios diferentes proyectos en el área económica del país que paulatinamente fueron adquiriendo el rango de disposición legal. Sin lugar a dudas, los dos instrumentos que mayor repercusión tuvieron fueron el proyecto de la Ley de creación del Banco de la Nación Boliviana y el Proyecto de reorganización y de la contabilidad e intervención fiscal del Gobierno y la creación de una oficina de contabilidad y control Fiscal que se llamará Contraloría General”

En el caso de *Perú*, la Misión Kemmerer arribó en noviembre de 1930 y concluyó en abril de 1931, con la presentación de once proyectos de ley¹⁴⁴. Las propuestas de reorganización que Kemmerer formuló en Perú, puesto que ya existía una Contraloría de reciente creación, estaban orientadas a ampliar su campo de acción y ajustar el diseño de esa institución sobre ciertos principios que -en opinión del grupo de expertos- eran necesarios para el correcto funcionamiento de un órgano de esta naturaleza.¹⁴⁵

Aunque se reconocieron algunos aspectos presentes en la entidad existente, como la independencia del Poder Ejecutivo y la aplicación de un sistema de vigilancia preventivo y no tanto correctivo para la Administración, las propuestas de mejora formuladas en ese país pretendían la concentración en la Contraloría de toda la contabilidad y la revisión de las cuentas públicas, con el fin de velar por la legalidad de los gastos gubernamentales.

Adicionalmente, se pretendía que tuviera la facultad de fijar las normas de contabilidad aplicables, llevar las cuentas de quienes desempeñaban cargos de cobro, recepción, custodia o desembolso de fondos o bienes del Estado y la competencia para imponer responsabilidades de orden civil y penal a los funcionarios (a los que se les exigía rendir fianzas como medio de garantía) por el uso indebido del patrimonio encomendado.

¹⁴⁴ Los siguientes: 1) Proyecto de ley de impuestos sobre la renta; 2) Proyecto de reorganización de la Contraloría General de la República; 3) Proyecto de ley general de Bancos; 4) Proyecto de ley para establecer una contribución predial por los concejos provinciales y distritales; 5) Proyecto de ley de creación del Banco Central de Reserva del Perú; 6) Proyecto de ley de aduanas; 7) Informe sobre el crédito público; 8) Proyecto de ley orgánica de Presupuesto; 9) Proyecto de ley de reorganización de la Tesorería Nacional; 10) Proyecto de ley monetaria; 11) Informe sobre la política tributaria del Perú.

¹⁴⁵ Contraloría General de la República de Perú, 2015. *Historia*. URL: http://www.contraloria.gob.pe/wps/portal/portalcgnew/siteweb/contraloria/historia!/ut/p/b1/04_Sj9CPykssy0xPLMnMz0vMAfGjzOLdXf29TZwNjAz8_QNNDzNjUKNDB2DDEwDjYAKIoEKDHAARwNC-r30o9Jz8pOAVoXrR-FTbOZsDFWaxzl_j_zcVP2C3IjK4IB0RQCVDXQe/dl4/d5/L2dBISEvZ0FBIS9nQSEh/. Al respecto se indica: “El decreto de 1929 que creó la Contraloría reconocía solo algunos de los anteriores principios que para Kemmerer y su equipo debían ser los siguientes: independencia del Poder Ejecutivo; eliminación de actividades administrativas; centralización de la responsabilidad, de modo que las leyes financieras y otras vinculadas con la misma materia pudieran aplicarse correctamente; y aplicación a la administración pública de un sistema de control preventivo y no correctivo, siempre que fuera posible”.

Como resultado, en 1931 fueron acogidos solo tres proyectos preparados por la Misión Kemmerer, entre los que se encontraba lo referente a las funciones y procedimientos de la Contraloría, por lo que resulta clara la influencia que dicha institución de control tuvo por parte de los asesores norteamericanos que, sin embargo, pretendían la implementación de un paquete de reformas que incidiera en todo el sistema económico y hacendario del país.

Cabe recordar que previamente existió en este país el Tribunal Mayor de Cuentas del Perú, conforme a las Ordenanzas dictadas en Burgos por El Rey Felipe III, en 1605. De dicho Tribunal dependían las cajas reales de La Paz, Tucumán, Buenos Aires y Chile, para vigilar el buen funcionamiento de la hacienda pública, la recaudación de ingresos y la administración de la liquidez monetaria.¹⁴⁶

El funcionamiento de este Tribunal de Cuentas en Perú operó con algunas dificultades, principalmente en virtud de conflictos con otras autoridades como la Real Audiencia, dada su autonomía relativa, aspecto que le imposibilitaba para cumplir adecuadamente sus cometidos. Sin embargo, con algunas reformas siguió existiendo hasta que en 1821 se cambió el nombre a Contaduría Mayor de Cuentas y en 1824, Simón Bolívar crea la Contaduría Mayor Provisional, instituciones que asumirán las competencias que mencionado Tribunal.¹⁴⁷

En 1840, se restablece el Tribunal Mayor de Cuentas que transita nuevamente por complejos períodos en la vida institucional del Perú, entre ellos una entronizada corrupción, lo que condujo a varias reformas y en 1929 se crea -por decreto supremo- la Contraloría General de la República, como dependencia del Ministerio de Hacienda, y un año después se

¹⁴⁶ Vid. Contraloría General de la República de Perú. 2013, *La Contraloría Cuenta su Historia*, Primera edn, Empresa Editora El Comercio S.A., Perú. p. 53. Dicho Tribunal tenía autoridad para imponer sanciones y ejecutarlas, para lo cual se requería a los funcionarios al iniciar el ejercicio del cargo presentar fiadores que comprometían sus bienes para responder en caso de responsabilidad declarada en su contra que se hacía mediante el apremio de los bienes.

URL: <http://doc.contraloria.gob.pe/Prensa/libros/el_tribunal_de_cuentas_CGR.html>.

¹⁴⁷ Ibid. pp. 56-57.

oficializa por ley esta institución, lo que marcó los primeros pasos de este órgano de control que se mantiene en la actualidad.¹⁴⁸

Lo mismo ocurrió en *Venezuela*, que también se ubicó dentro de los objetivos de las misiones dirigidas por Kemmerer. Para estos efectos, el gobierno venezolano solicitó colaboración a la República de Colombia, que había organizado su institución contralora atendiendo a las recomendaciones de la Comisión Kemmerer, para crear la Contraloría General de la Nación (hoy Contraloría General de la República), lo cual ocurrió con la promulgación de la Ley Orgánica de Hacienda Nacional el 15 de julio de 1938, y el rango constitucional se confiere con el dictado de la Constitución de los Estados Unidos de Venezuela en 1947, ratificado en la Constitución Nacional de 1961, donde además se instituyó la denominación de Contraloría General de la República, y se mantiene en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela aprobada en 1999.¹⁴⁹

Como puede verse, el asesoramiento brindado por el grupo comandado por Kemmerer y respaldado por el gobierno norteamericano, tuvo una gran eficacia logrando que sus planteamientos fueran acogidos en los respectivos países que contrataron y recibieron los servicios de estas misiones, plasmados en leyes y medidas administrativas que en muchos casos modificaron las regulaciones existentes y en otros generaron diseños institucionales nuevos que influyeron notoriamente en los sistemas de regulación económica y hacendaria en varios países latinoamericanos.

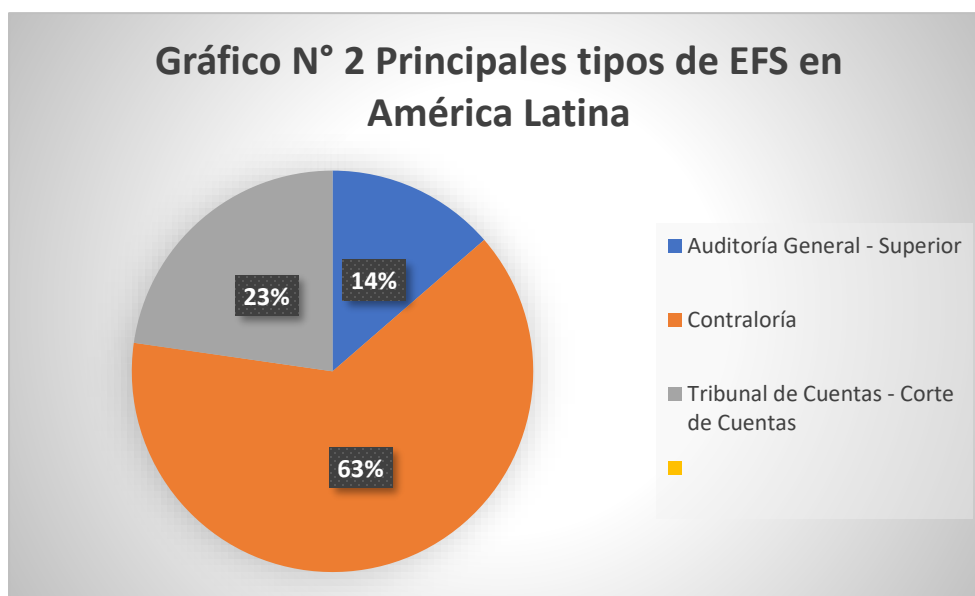
Como hemos indicado, las instituciones principalmente influenciadas por estas misiones fueron: *bancos centrales, superintendencias bancarias y contralorías*, en su mayoría creadas o reformadas a partir de las propuestas de Kemmerer, constituyendo

¹⁴⁸ Al respecto, se aclara: “La nueva oficina nació como dependencia del Ministerio de Hacienda, contando con las direcciones de Tesoro, Contabilidad y Crédito Público. Una de sus funciones, en acuerdo con el aún existente Tribunal Mayor de Cuentas, era exigir a los administradores de rentas públicas la oportuna presentación de sus cálculos”. Vid. Contraloría General de la República de Perú. 2013, *Op. Cit.* p. 128.

¹⁴⁹ Ver: Sitio web de la Contraloría General de la República Bolivariana de Venezuela. URL: http://www.cqr.gob.ve/site_content.php?Cod=012

entidades que en su mayoría permanecen en la actualidad, y que además han servido de base para la creación de entidades similares en otros países.

En la actualidad, a nivel de las EFS que constituyen Miembros Plenos de la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS), existe un claro predominio de las Contralorías (14)¹⁵⁰, respecto de los Tribunales o Cortes de Cuentas (5)¹⁵¹ y en menor medida las instituciones configuradas como modelos de Auditoría General o Superior (3)¹⁵². Lo anterior, se refleja en el siguiente gráfico.



Fuente: Elaboración propia, con base en Listado de Miembros Plenos de OLACEFS, 2017.

¹⁵⁰ Contraloría General del Estado Plurinacional de Bolivia, Contraloría General de la República de Chile, Contraloría General de la República de Colombia, Contraloría General de la República de Costa Rica, Contraloría General de la República de Cuba, Contraloría General de Curazao, Contraloría General del Estado de la República del Ecuador, Contraloría General de Cuentas de la República de Guatemala, Contraloría General de la República de Nicaragua, Contraloría General de la República de Panamá, Contraloría General de la República de Paraguay, Contraloría General de la República de Perú, Contraloría General de la República Bolivariana de Venezuela, Oficina del Contralor del Estado Libre Asociado de Puerto Rico.

¹⁵¹ Tribunal de Cuentas de la Unión de Brasil, Tribunal Superior de Cuentas de la República de Honduras, Tribunal de Cuentas de la República Oriental del Uruguay, Cámara de Cuentas de la República Dominicana, Corte de Cuentas de la República de El Salvador.

¹⁵² Auditoría General de la Nación de Argentina, Auditoría General de Belice, Auditoría Superior de la Federación de México.

En el caso de **Costa Rica**, nuestro país no recibió directamente la intervención de las misiones Kemmerer (ya que como hemos dicho, esta labor estuvo enfocada en los países de América del Sur), pero sí existe evidencia de la colaboración de funcionarios del Gobierno de los Estados Unidos de Norteamérica, así como de la voluntad de los gobernantes costarricenses de la época por constituir una institución con características semejantes a la que operaba desde 1921 en ese país.

Más concretamente, sabemos que se contó con el apoyo del señor *Thomas Kekich*, Representante Especial del Tesoro de los Estados Unidos, que junto a *Norman T. Ness*, brindaron colaboración al Gobierno entre 1942 y 1943, formularon estudios financieros y propusieron algunas medidas de ordenamiento sobre la situación fiscal en Costa Rica, por lo que se ha considerado a Kekich el “inspirador de la estructura fundamental de nuestra administración financiera central”, y fue quien sugirió la conformación de la institución que luego llegó a ser la Contraloría General de la República.¹⁵³

La participación de este experto extranjero también quedó reseñada en las Actas de la Asamblea Constituyente, donde se consigna lo siguiente:

“El técnico norteamericano (Kekich) aconsejaba en su informe cuatro puntos fundamentales: 1) creación de la Oficina de Presupuesto; 2) la Contraloría, dependiente del Poder Legislativo, con amplias facultades para actuar dentro de las reglas, de su respectiva Ley Orgánica. Al Jefe de esa

¹⁵³ Vid. Murillo Arias M., 1984, *Naturaleza Jurídica de la Contraloría General de la República*. En: Revista de Ciencias Jurídicas, Universidad de Costa Rica, Vol. 49, p. 146. También: Miranda Alvarado et. al. “*El principio de caja única y su interacción e implementación con otros principios presupuestarios*”. Proyecto Final de Graduación, Magister en Derecho Público, UCR. San José, 2004., p. 71-72. URL: <<http://cidseci.dqsc.go.cr/datos/El%20principio%20de%20caja%20unica-TESIS.pdf>>. Al efecto se indica: “En 1943, en el gobierno del Dr. Calderón Guardia, se había llevado a cabo un estudio sobre la organización fiscal de Costa Rica, supervisado por el Técnico Thomas Kekich, del Departamento del Tesoro de Estados Unidos. Dicho estudio fue aprovechado por Picado, quien nombró una comisión compuesta por ex ministros de Hacienda, para que elaboraran un estudio de la administración financiera, el que quedó contemplado en el documento denominado: Estudio general sobre la Reforma a la Administración Financiera de la República de Costa Rica. El gobierno del presidente Picado, se vio enfrentado a un nuevo reto, pues para poder lograr beneficio de esas leyes fiscales, se hizo necesaria la búsqueda de ingresos: impuestos directos, reforma tributaria; ésta última aprobada en el Congreso”.

Oficina se le dio una inamovilidad por un período largo, de ocho años, para evitar que fuera removido por razones políticas; 3) Tesorería Nacional, oficina principalísima a la cual se le concretó la función de hacer los pagos de gobierno exclusivamente, para acabar con ese mal de varias dependencias oficiales dedicadas al mismo fin. El Tesorero Nacional de nombramiento del Ejecutivo, y finalmente, la Proveduría Nacional, a fin de que exista un centro proveedor que, cuando en todos aquellos casos que fuere posible el sistema de licitaciones públicas, compre lo que realmente necesita el Gobierno(...).¹⁵⁴

En cuanto a los mencionados proyectos de ley, en efecto se puede comprobar que los expertos norteamericanos brindaron colaboración al país, de lo cual resultaron un conjunto de propuestas tendientes a reorganizar la administración financiera de Costa Rica. En este sentido, los resultados del trabajo liderado por Kekich, que fue presentado al Gobierno de Costa Rica con fecha 22 de julio de 1943, incluía la aprobación de tres leyes orgánicas (una de presupuesto, otra de contabilidad y la tercera de finanzas), además de sugerir una reforma constitucional para abolir el Centro de Control que existía en ese momento y otra sobre la preparación del presupuesto anual.

Tal como lo planteó el citado informe, los objetivos concretamente con esos proyectos de ley eran: lograr la centralización del manejo administrativo presupuestario y financiero sobre bases modernas, y establecer el auditoraje independiente y revisión de los actos financieros de funcionarios administrativos.

Para los efectos de las funciones de control, concretamente lo que se propuso fue crear una *Oficina General de Contabilidad (OGC)* como una “agencia del Congreso” (el mismo concepto con el que nació la GAO en Estados Unidos), que se encargaría de proteger el tesoro público mediante la función de auditoraje sobre los programas para verificar si han sido ejecutados de acuerdo con las leyes, ya que se advertía para ese momento como una debilidad la carencia de la labor independiente de auditoraje. De lo anterior, resultaba como

¹⁵⁴ Véase el Acta No. 162 de la sesión celebrada por la Asamblea Nacional Constituyente a las catorce horas y media del día seis de octubre de mil novecientos cuarenta y nueve. URL: <<http://www.cesdepu.com/actas/anc49.htm>>

consecuencia que no era necesario mantener el Centro de Control (por la configuración legal del nuevo órgano) y por ende se establecía la sugerencia de suprimirlo del Texto Constitucional.

Acorde con lo anterior, el proyecto para la Ley de Contabilidad que formularon *Kekich* y *Ness*, establecía la creación del nuevo órgano (OGC), independiente del Ejecutivo y a cargo de un Auditor General de la República y un Auditor General Auxiliar, cuyos nombramientos los llevaría a cabo el Presidente siguiendo “el consejo y el consentimiento del Congreso”, además por un plazo de 15 años (al igual que estaba contemplado para en el caso de Auditor General de la GAO).

Las funciones del nuevo órgano propuesto estaban dirigidas exclusivamente a la revisión de las cuentas de la Administración y a realizar principalmente labores contables, debiendo informar especialmente al Congreso sobre los asuntos bajo su cargo. En síntesis, lo que se planteó en ese momento para Costa Rica, se podría decir -en términos generales- que fue una reproducción del modelo del órgano de control existente en ese momento en los Estados Unidos de Norteamérica.¹⁵⁵

Dichas propuestas de los expertos extranjeros, estuvieron en la génesis de lo que posteriormente se convirtió en un proyecto de ley para la creación de la Contraloría General de la República, cuya idea se retoma en los planteamientos que llegan posteriormente a la Asamblea Constituyente y se plasman finalmente en el Texto Constitucional. De esta manera, lo cierto es que el marco general de la estructura y funciones con las que se conforma el

¹⁵⁵ Es válido apuntar también que dichas iniciativas -según el texto de la exposición de motivos que presentó una sucesiva Comisión Redactora que preparó los proyectos de ley para la discusión legislativa- tuvieron en su momento con un respaldo político importante por parte del Poder Ejecutivo, incluso se menciona el viaje realizado por el Presidente electo en ese momento (Teodoro Picado) a los Estados Unidos, acompañado de otros funcionarios, donde tuvieron un intercambio de impresiones con los señores *Kekich* y *Ness*, donde -en vista de la inviabilidad volver al país- la recomendación de dichos expertos fue que se conformara una comisión nacional que estudiara los proyectos formulados y que procurara en cuanto fuere posible su perfeccionamiento y adaptación a las verdaderas necesidades del país. Asimismo, dicha Comisión también hizo patente su conocimiento y estudio para sus labores de las propuestas que se llevaron a cabo en otros países con la intervención de las misiones Kemmerer.

órgano contralor en Costa Rica (incluyendo su denominación), claramente responde al modelo anglosajón, que fue extendido por varios países, a partir de las misiones Kemmerer, que igualmente sirvieron como antecedentes o referentes importantes a la hora de conformar la institución costarricense de control

Aunque este modelo, como hemos visto, resulta distinto en relación con los Tribunales de Cuentas, llama la atención que la primera Ley Orgánica de la Contraloría General de la República (1950), estableció dentro de sus funciones primordiales (Art. 4, inciso I), que a la CGR le correspondía: “Resolver en apelación como tribunal de cuentas, las reclamaciones falladas por la Contabilidad Nacional” (el subrayado es nuestro). Al respecto, no se ha determinado que dicha función se haya ejercido efectivamente, sin embargo, evidencia la superposición de modelos y en alguna medida la falta de claridad con que se concibió el diseño que fue adoptado en nuestro país a partir de las recomendaciones externas.

En virtud de lo anterior, es posible concluir que las *Contralorías* como modelo institucional de EFS, introducido en América Latina por Kemmerer, obtuvo una considerable aceptación, si tomamos en cuenta que los Estados que recibieron directamente la visita de estas misiones, como es el caso de Colombia, Chile, Perú, Bolivia, Ecuador y Venezuela, implementaron instituciones con ese perfil, y desde luego también se extendió a otros países, como puede verse en el caso de Costa Rica.

Las razones que propiciaron esa transformación del modelo institucionales se ubican más en el plano político y económico, especialmente influenciado por un contexto de reorganización financiera que obligó a los países con menores niveles de desarrollo a adoptar políticas impulsadas por el país norteamericano, condiciones que inclusive fueron consideradas en algunos casos para valorar el otorgamiento de empréstitos u otros beneficios en estos países.¹⁵⁶

¹⁵⁶ Véase por ejemplo la siguiente información: “Memorandum by the Assistant Chief of the Division of Caribbean and Central American Affairs (Cochran)”.

URL: <<https://history.state.gov/historicaldocuments/frus1945v09/d731>>

También vale señalar que, en gran medida, los clásicos problemas atribuidos a los Tribunales de Cuentas, estaban ligados a su escasa eficacia en el control debido a la excesiva tardanza en la revisión de las cuentas (que se entregaban al final de un determinado periodo) y la aplicación de procedimientos o prácticas (altamente burocráticas) que dejaban impunes a los responsables de las irregularidades que podían llegar a detectarse.¹⁵⁷

Por otro lado, aunque es complejo determinar *a priori* la preferencia de un modelo respecto de otro, sí debemos señalar que de acuerdo con las funciones y características que identifican actualmente los principales modelos (anglosajón y continental), como vimos anteriormente, el primero se enfoca más en la función fiscalizadora y el planteamiento de mejoras sobre la gestión pública, con escasa o nulas potestades para la determinación de responsabilidades, mientras que los Tribunales, Cámaras o Cortes de Cuentas incluyen ambas, aunque pueden tener más fortaleza en cuanto a la responsabilidad, ya que inclusive cuentan generalmente con potestades jurisdiccionales.

En definitiva lo que podemos concluir por ahora es que las Contralorías como instituciones fiscalizadoras en América Latina, en su mayoría, tuvieron como antecedentes instituciones constituidas como Tribunales de Cuentas, consecuencia del heredado sistema jurídico continental, para convertirse luego en órganos con algunas características y funciones diferentes, básicamente con la intención de realizar un control más intenso y plenario sobre el manejo de la Hacienda Pública.

En este sentido, el modelo institucional promovido por Kemmerer durante las primeras décadas del siglo XX, ha tenido una fuerte incidencia en la configuración de la mayoría de EFS que operan actualmente en América Latina. De ahí que, aunque en la génesis se ubican claros antecedentes vinculados con algunos modelos europeos, implantados fundamentalmente en virtud de la colonización española, lo cierto es que durante el siglo XX se da un giro hacia el modelo norteamericano, lo que generó una transformación muy

¹⁵⁷ Contraloría General del Estado. 2012, *Historia Contraloría en Bolivia*, Primera edn, Comunicación institucional, Bolivia. p. 46-47.

importante en el diseño institucional, y ahora corresponde a los países valorar y sopesar esas estructuras institucionales, a fin de proponer cambios y reformas que resulten positivos para conseguir los objetivos que atañen a este tipo de instituciones encargadas de ejercer el control externo de la Administración Pública.

Capítulo II

Razón de ser de la Contraloría General de la República en el marco del Estado Social y Democrático de Derecho y su relación con otras instituciones

1. EL PAPEL DE LAS EFS EN EL SISTEMA DE ESTADO SOCIAL Y DEMOCRÁTICO DE DERECHO

De acuerdo con nuestro marco constitucional y legal, la Contraloría General en Costa Rica encuentra su razón de ser en la “vigilancia de la Hacienda Pública”. A través de la actuación fiscalizadora -en sentido amplio y con sus diferentes manifestaciones- se lleva a cabo el control técnico y jurídico de la gestión pública, garantizando la legalidad, la eficiencia y eficacia en el manejo de los recursos públicos, lo cual contribuye indudablemente al fortalecimiento de *Estado Social y Democrático de Derecho*.

El rol que tienen hoy las entidades fiscalizadoras respecto de la Administración Pública y su impacto en la vida de los ciudadanos se encuentra plenamente reconocido y podemos decir que dicha labor resulta fundamental para asegurar la confianza de la sociedad en el sistema democrático de los países. Así lo ha señalado la INTOSAI, al afirmar que:

“La fiscalización del sector público, tal y como la defienden las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS), es un factor importante a la hora de marcar la diferencia en la vida de los ciudadanos. La fiscalización de gobiernos y entidades públicas por parte de las EFS tiene un impacto positivo en la confianza de la sociedad, puesto que hace que los responsables de los recursos públicos piensen cómo utilizar correctamente dichos recursos. Este conocimiento respalda los valores deseados y sustenta los mecanismos de rendición de cuentas, que a su vez, conducen a mejores decisiones. Una vez que se han hecho públicos los resultados de la fiscalización de las EFS, los ciudadanos pueden pedir cuentas a los responsables de los recursos públicos. De esta manera, las EFS promueven la eficiencia, la rendición de cuentas, la

eficacia y la transparencia de la administración pública. En ese sentido, una EFS independiente, eficaz y creíble resulta un componente esencial dentro de un sistema democrático en el que la rendición de cuentas, la transparencia y la integridad son partes indispensables para una democracia estable”.¹⁵⁸

Los fines de la acción fiscalizadora y de control en resguardo y tutela de los fondos públicos, juega un papel central en la vida social y pública, ya que los órganos de control están llamados a actuar con objetividad e independencia (integridad), pero también con oportunidad, determinación y responsabilidad en defensa del interés público, generando credibilidad ante los ciudadanos y las entidades fiscalizadas, lo cual fortalece la institucionalidad y el Estado de Derecho.

Es por ello que la organización de entidades fiscalizadoras (INTOSAI) ha señalado algunas pautas fundamentales que deben seguir las EFS para marcar la diferencia en la vida de las personas, a saber: fortalecer la rendición de cuentas, transparencia e integridad del gobierno y las entidades públicas; demostrar la relevancia continua para los ciudadanos, el parlamento y otros actores interesados; y ser una organización modelo a través del ejemplo. De estas pautas generales se desprenden una serie de principios que buscan reforzar el valor y beneficios (utilidad) que las EFS representan para la sociedad y más concretamente para la realización de los postulados del *Estado Social y Democrático de Derecho* en el que se fundamentan nuestras instituciones.

Como indicaba FERNÁNDEZ PIRLA, ilustre Presidente del Tribunal de Cuentas de España, el nacimiento de los órganos fiscalizadores responde en un primer momento al control de legalidad de la Hacienda Pública, entendido -dentro de una concepción de Estado liberal- como la verificación de la estricta ejecución del presupuesto de acuerdo con la ley, esto es, situado dentro de un carácter mínimo y central que debía ocupar la Hacienda Pública,

¹⁵⁸ ISSAI 12: “*El Valor y Beneficio de las Entidades Fiscalizadoras Superiores - marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos*”. (Prólogo)

sin ahondar en aspectos de eficiencia más allá del cumplimiento de los objetivos imprescindibles dentro de dicha concepción.

Asimismo, este autor nos previene que el advenimiento de un Estado distinto, que asume un rol más activo (protagónico) en la dinámica económica y social de los pueblos, hace que la razón de ser de los órganos de control y su campo de actuación se amplíe notablemente «cobrando una fuerza que antes no tuvieron, tanto como órgano de fiscalización como de enjuiciamiento de responsabilidades en la gestión económico-pública, porque la penetración del Estado en las actividades económicas y sociales ha conducido a la creación de un sector público del que ya, no sólo se exigirá el cumplimiento de la legalidad, sino, además, que sea eficaz y competitivo con el sector privado en sus actividades económicas».¹⁵⁹

A lo anterior, debemos sumar las nuevas y crecientes demandas de la sociedad actual, por una gestión pública y su correspondiente fiscalización que resulte cada vez más transparente, más ética y con mayor rendición de cuentas, sin dejar de lado la efectividad de los servicios públicos y la incorporación de espacios de participación para la ciudadanía, en definitiva, que se cumplan los postulados y aspiraciones del *Estado Social y Democrático de Derecho*.

Bajo esa óptica, analizaremos en el apartado siguiente, los fundamentos que impulsan nuestro sistema de gobierno y la vinculación que en ellos encuentran las ideas rectoras que orientan y definen las labor que desarrolla la Contraloría General de la República en Costa Rica.

¹⁵⁹ Vid. Fernández Pirla J.M, 1984. El Tribunal de Cuentas en el Estado Social de Derecho. p. 203. En: Nieto de Alba, U. (ed) 1984, *La función de los Tribunales de Cuentas en la sociedad democrática. I Encuentro Internacional celebrado en Santander, los días 10 y 11 de setiembre de 1984 en colaboración con la Universidad Internacional Menéndez Pelayo*. Tribunal de Cuentas de España.

1.1. Desarrollo del Estado de Derecho y teoría de la división de poderes

La derivación que tiene en los estados modernos el funcionamiento de organismos especializados en el control y la fiscalización de la Hacienda Pública, aunque funcionan de manera distinta en cada país, responde a un conjunto de ideas forjadas desde la concepción misma del Estado Constitucional de Derecho y su versión más avanzada el *Estado Social y Democrático de Derecho*.

El surgimiento histórico y la evolución de dichas instituciones encuentra también sus bases en el pensamiento político representado en las ideas de *LOCKE, MONTESQUIEU Y ROUSSEAU*, entre otros, que sintetizan las premisas fundantes para el surgimiento del Estado Liberal como consecuencia de la revolución inglesa en el siglo XVII y las revoluciones norteamericana y francesa en el siglo XVIII, acontecimientos que marcaron la ruptura con el Antiguo Régimen, caracterizado por la monarquía absoluta.

En ese contexto, cabe citar que el inglés John Locke (1632-1704) es quien mejor representa la filosofía del individualismo liberal. En sus obras, *Ensayos sobre el entendimiento humano*¹⁶⁰ y sus *Dos tratados sobre el gobierno civil*¹⁶¹, estudia el origen, los fines y la organización de la sociedad política, defiende que las creencias religiosas competen a la decisión de los individuos, proclama el respeto a todas las religiones y el derecho a disentir sobre dichas creencias.

Así, el reconocimiento de la libertad religiosa es cimiento para el reconocimiento de la libertad política, lo que implica la libertad de culto, libertad de asociación y la libertad de pensamiento, enmarcado dentro de los postulados de la corriente iusnaturalista, cuya afirmación esencial se basa en la existencia de un Derecho natural a partir de una serie de

¹⁶⁰ Vid. Locke, J. 2005, *Ensayo sobre el entendimiento humano*, 2ª, "2ª reimp. edn, Fondo de Cultura Económica, México.

¹⁶¹ Vid. Locke, J., Mellizo, C. (Ed). 2006, *Segundo tratado sobre el gobierno civil: un ensayo acerca del verdadero origen, alcance y fin del gobierno civil*, Tecnos, Madrid.

principios, que serían reconocibles a través de la razón e independientes de cualquier circunstancia histórica u orden político.¹⁶²

El pensamiento de Locke aporta dos pilares característicos del Estado liberal, *el gobierno por consentimiento y el reconocimiento de los derechos individuales como fin del Estado*, por lo que no se trata ya de un poder absoluto sino limitado al cumplimiento de este objetivo común, que se especifica en la salvaguarda de los derechos individuales y el aseguramiento de la paz.

Como sabemos, en Francia a finales del siglo XVII y comienzos del XVIII, adquiere el máximo apogeo la teoría política absolutista del monarca, contexto en el cual obtiene relevancia el pensamiento de Montesquieu (1689-1755), por medio de su obra *El espíritu de las leyes*¹⁶³, que -influido por su conocimiento sobre Inglaterra- formula un ideal político basado en la *separación de poderes*, distribuido en el ejecutivo (Rey, ministros), el legislativo (Cámaras alta y baja) y el judicial (magistrados), cada cual -respectivamente- con una función propia: ejecutar las leyes, legislar y enjuiciar sin interferencias.

No obstante, cabe señalar que una separación rígida entre poderes como se ha plasmado posteriormente en la tradición histórico-jurídica de los siglos XIX y XX no

¹⁶² Vid. Blas Guerrero, A.D. 2013, *Teoría del Estado I. El Estado y sus instituciones*, Editorial UNED, Madrid. Aquí puede verse: “*El Estado Liberal*” de Rubio Lara J., que nos señala: “Según el iusnaturalismo, los seres humanos son titulares de unos derechos innatos e inviolables. El derecho a la vida, a la libertad o a la propiedad son atributos que nacen con la persona y son anteriores a todo grupo social. Al igual que hiciera Hobbes, Locke también utiliza la teoría pactista para explicar el origen del Estado. Según Locke, la constitución de cualquier comunidad política estuvo precedida de una situación en la que los individuos vivían en un «estado de naturaleza» donde todas las personas eran libres, no estaban sometidas a ninguna voluntad ajena y disfrutaban de los derechos naturales. Sin embargo, el «estado de naturaleza» posee riesgos, en él todos los hombres tienen las mismas facultades para defender sus derechos y recurrir a la violencia de forma individual. Estos riesgos hacen inevitable que los hombres pacten entre ellos la renuncia a aplicar la ley natural por sí mismos y la creación de la sociedad política. El antagonismo de las premisas y fines del contrato concebido por Hobbes y Locke es claro, aunque el paralelismo también: para Locke, el hombre no vive en una situación de guerra sino que en el «estado de naturaleza» rige la ley natural. El objetivo del pacto no es evitar la guerra sino garantizar los derechos. Tampoco la consecuencia de la conclusión del pacto es la pérdida de los derechos de los individuos sino su garantía”. p. 79.

¹⁶³ Vid. Montesquieu, Charles-Louis de Secondat, baron de. 2008, *Del espíritu de las leyes*, Lex Nova, Valladolid.

coincide con el planteamiento original de Montesquieu, pues se reconocen claras interferencias y relaciones entre dichos poderes, de manera que -más que una separación entre los mismos- lo que ocurre es una combinación, colaboración y enlace entre éstos.

Siguiendo al Profesor ÁLVAREZ CONDE podemos señalar que “la famosa separación de poderes es solo el reparto ponderado del poder entre potencias determinadas”¹⁶⁴. Así es como en la moderna doctrina se reconoce que entre los poderes del Estado lo que existe es una estrecha relación, dejando atrás una independencia sobredimensionada¹⁶⁵. El ilustre jurista español ELÍAS DÍAZ lo señala con evidente claridad al indicar que:

“El Estado de Derecho es el imperio de la ley: exige, por tanto, la sumisión, la subordinación a ella de todos los poderes del Estado; y de todos los poderes no estatales, sociales, económicos y demás, y de todos los ciudadanos, por supuesto. El legislativo, Parlamento que representa al pueblo en quien reside la soberanía, es en este sentido poder prevalente por ser quien —de acuerdo con la Constitución— fabrica las leyes, quien puede cambiarlas y derogarlas. Y eso vale y debe valer tanto en un ámbito nacional (y/o estatal) como, con necesarias transformaciones, para el inmediato futuro transnacional (supraestatal). Los poderes ejecutivo y judicial actúan (deben actuar) siempre en su marco, dentro de la legalidad, con posibles restringidas zonas de discrecionalidad, nunca de arbitrariedad: es decir, aunque con función creadora e integradora, dentro siempre del sistema jurídico. Existe diferenciación, pues, de poderes con comunicación entre ellos, mejor que separación con escisión e incomunicación. Y especial control sobre el Gobierno, sobre la Administración, con fiscalización y responsabilidad política ante el Parlamento y jurídica ante los Tribunales de Justicia”.¹⁶⁶

¹⁶⁴ Vid. Alvarez Conde, E. & Tur Ausina, R. 2014, *Derecho constitucional*, Edición en formato digital. Editorial Tecnos, Madrid. p. 31.

¹⁶⁵ Vid. Ipiñazar Petralanda, I. 2016, *Los criterios internacionales en la evolución del control externo del sector público*, Universidad del País Vasco. Al respecto, nos indica: “La estructura de división de poderes señalada por Montesquieu ha cambiado desde que se formuló; actualmente los Estados constitucionales se organizan de una forma mucho más compleja, aunque siempre sobre la base de la división de poderes que acabamos de mencionar, ya que sin ello, tal y como manifiesta Aragón Reyes (1998), no sería posible un Estado constitucional y de derecho”.

¹⁶⁶ Vid. Díaz, E. 2011. *Estado de derecho y sociedad democrática*. Taurus, España. También nos recuerda este brillante autor que el imperio de la ley puede encubrir los propósitos de las dictaduras modernas y los regímenes totalitarios, de acuerdo con las reglas por ellos impuestas, de forma que «Lo que en definitiva diferencia, pues, de manera más radical y sustancial al Estado de Derecho —como bien se señala en el

Es importante citar también el aporte fundamental de Jean-Jacques Rousseau (1712-1778), reconocido como el representante más significativo de la teoría del contrato social en el siglo XVIII, que -en contraposición a Hobbes (autor del Leviatán)- sostiene que quien corrompe al ser humano es la sociedad y no el Estado natural, que es más bien pacífico y virtuoso. Por ende, señala Rousseau que el «estado de guerra» sobreviene con la convivencia dentro del «estado social», pero como no es posible subsistir siempre en estado de naturaleza, surge entonces la asociación para la defensa común que se ve plasmada en el contrato social.¹⁶⁷

Este pensador equipara “Estado y pueblo”, puesto que es la soberanía popular quien constituye el Estado y puede controlarlo y cambiarlo. De modo que los gobernantes serían básicamente mensajeros de la “voluntad popular” y los funcionarios públicos en general se constituyen en meros servidores del pueblo, que es finalmente quien define el cambio o permanencia de las instituciones políticas, empleando el ordenamiento jurídico.

Con este basamento filosófico-político, se empiezan a gestar los caracteres esenciales del Estado liberal, fundamentado en la existencia de la burguesía como clase social en ascenso, que pasa a detentar el dominio en los sectores económico, comercial y financiero, y ocupa también el aparato del Estado, vinculado con la consolidación del capitalismo, que se

preámbulo de nuestra Constitución desde esa su necesaria correlación fáctica y prescriptiva con la democracia— es su concepción del "imperio de la ley como expresión de la voluntad popular": es decir, creada (con variantes históricas, pero no bajo unos mínimos) desde la libre participación y representación hoy de todos los ciudadanos. Si la ley, el ordenamiento jurídico, no posee ese origen democrático, podrá haber después imperio de la ley (de esa ley no democrática) pero nunca Estado de Derecho. Desde luego que cuanto mayor y mejor, en cantidad y calidad, sea dicha participación por de pronto en las decisiones, mayor legitimación y mejor legitimidad tendrán esa democracia y ese Estado de Derecho».

¹⁶⁷ Vid. Álvarez Conde, E. & Tur Ausina, R. 2014, *Op. Cit.* p. 32. En el pensamiento de Rousseau: «Cada uno de nosotros pone en común su persona y todo su poder bajo la suprema dirección de la voluntad general; y recibimos en cuerpo a cada miembro como parte indivisible del todo. En el mismo instante, en lugar de la persona particular de cada contratante, este acto de asociación produce un cuerpo moral y colectivo compuesto de tantos miembros como votos tiene la asamblea, el cual recibe de este mismo acto su unidad, su yo común, su vida y su voluntad». Así, de acuerdo con la teoría del Contrato social, como no es posible regresar al Estado de naturaleza, se deben establecer las condiciones para que en el nuevo Estado se garanticen la libertad e igualdad que permitan encontrar las bases del gobierno legítimo, cuyo soberano es el «cuerpo del pueblo» y está formado por los particulares que lo componen, constituyendo «un ser colectivo» cuyo aglutinante es la voluntad general.

potencia con la primera revolución industrial surgida en los Países Bajos e Inglaterra, condiciones que propician el paso de una sociedad estamental a una sociedad clasista, que conlleva una nueva distribución de la riqueza, con una alteración de la estructura social y una profunda modificación del sistema de valores, que en adelante va a garantizar ante todo aspectos individuales como la seguridad personal, la propiedad, la libertad de empresa, entre otros.¹⁶⁸

Consecuentemente, el concepto “Estado de Derecho”, cuyos fundamentos fueron desarrollados por el criticismo kantiano, se empieza a gestar a finales del siglo XVIII y alcanza su significación específica, vigente en su mayor parte hasta nuestros días, en la Alemania del siglo XIX¹⁶⁹. Por tanto, aunque se pueden encontrar ciertos rasgos en

¹⁶⁸ Vid. Álvarez Conde, E. & Tur Ausina, R. 2014, *Op. Cit.* pp. 71-107. Comenta este autor que el Estado liberal tiene como caracteres comunes, los siguientes: 1) Es un Estado individualista, que implica una configuración del Estado como organización al servicio del individuo, caracterizándose por un fuerte relativismo que no tolera la existencia de ninguna organización intermedia entre el Estado y el ser humano. 2) Es un Estado abstencionista, haciendo así realidad el principio de *laissez faire, laissez passer, le monde va de lui-même*, de la Escuela de Manchester. 3) Es un Estado nacional, en el cual, frente a las tesis absolutistas que atribuían al rey la personificación del Estado, ahora va a ser éste el que personifica a la nación; categoría conceptual que viene a ocupar el lugar del soberano. 4) Es un Estado constitucional. El Estado liberal, además de ser un Estado abstencionista, debe ser un Estado débil, en el cual el principio de limitación de los poderes públicos se convierte en regla esencial. Aparecerá así el conceptode Constitución como límite a la acción del poder político del Estado. Esta idea de limitación se va a ver reflejada en el famoso art. 16 de la *Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano (1789)*, que establece: «En todo país donde no estén garantizados los derechos y libertades y reconocida la separación de poderes, no existe Constitución». 5) Finalmente, el Estado liberal es un Estado representativo. Cabe indicar que frente a las tesis del mandato imperativo de la Edad Media, los liberales se vieron obligados a configurar las tesis del mandato representativo, como una nueva forma de entender la legitimidad del poder soberano, distinto a la democracia que tiene como referente a la polis ateniense. Véase también: Rubio Lara J. “*El Estado Liberal*”. En: De Blas Guerrero, A. (2013). *Teoría del Estado I. El Estado y sus instituciones*. Madrid, UNED.

¹⁶⁹ Vid. Brand, J. 2006, "La evolución del concepto europeo de Estado de derecho", *Tomo I*. URL: <<https://revistas-colaboracion.juridicas.unam.mx/index.php/anuario-derecho-constitucional/article/view/30292/27342>>. En el mismo sentido, vid. Díaz García, E. (2013). *El Derecho y el poder. Realismo crítico y filosofía del derecho*. Librería-Editorial Dykinson. Este último autor apunta lo siguiente «En Fragmentos para una teoría de la Constitución , obra de 2007 en la que sus tres autores, Josep Aguiló Regla, Manuel Atienza y Juan Ruiz Manero «parten —dicen— de los mismos presupuestos teóricos y persiguen una misma meta», se puntualiza para una válida iniciación de este tema que el rótulo «Estado constitucional, obviamente, quiere decir algo distinto a Estado en el que está vigente una Constitución». Y, coincidiendo con Michelangelo Bovero, añade así concretamente Manuel Atienza autor del solidario capítulo donde va esa afirmación que comparto y donde Constitución puede tomarse como equivalente a ordenamiento jurídico, a Derecho en su dimensión más usual, más general e incluso fundamental: «Constitución, en su sentido más amplio, hace referencia a la estructura de un organismo político, de un Estado: al diseño y organización de los poderes de decisión colectiva de una comunidad; así

planteamientos como los de Platón y Aristóteles en la antigua Grecia, y otros en la Edad Media, lo cierto es que la configuración del Estado de Derecho aparece enmarcada por dos planteamientos fundamentales, a saber:

- 1) Por el propio significado del principio inglés del *rule of law*, consecuencia de los enfrentamientos en Inglaterra entre los partidarios del absolutismo monárquico y los defensores de la primacía del Parlamento, que conlleva el imperio del Derecho mediante la primacía del principio de legalidad, partiendo de la soberanía parlamentaria como expresión de la soberanía popular; y
- 2) Por los planteamientos del iusnaturalismo racionalista, especialmente de origen protestante, que suponen el alejamiento del Derecho del orden ético y moral, estableciéndose al propio tiempo la vinculación entre el Estado y el Derecho.¹⁷⁰

El Estado de Derecho, tal como lo conocemos, se caracteriza por el reconocimiento de ciertos principios esenciales, básicamente: el imperio de la ley (reflejo de la voluntad general), la división de poderes, el reconocimiento de los derechos y libertades, y el sometimiento pleno de la Administración a la legalidad. Es ya en los inicios del siglo XX que surge -adicionalmente- la idea de un Estado social, con objetivos de redistribución e igualación de derechos en la sociedad, que busca una transformación de las condiciones

entendida (y — anota aquel— así es como entiende el término, por ejemplo, Kelsen) cualquier Estado o unidad política tendría una Constitución. Pero —a partir de ahí añade a la vez Atienza— en un sentido más estricto tal y como la expresión suele usarse en la época contemporánea, una Constitución supone dos requisitos más: una declaración de derechos y una organización inspirada en cierta interpretación del principio de separación de poderes». Es casi literal —recuérdese— el artículo 16 de la Declaración de derechos del hombre y del ciudadano de la revolución francesa de 1789: «Toda sociedad en la cual la garantía de los derechos no está asegurada, ni la separación de poderes determinada, carece de Constitución». Sin olvidar que ahí mismo, en el marco del imperio de la ley, ésta, «la ley —artículo sexto— es la expresión de la voluntad general»

¹⁷⁰ Vid. Álvarez Conde, E. & Tur Ausina, R. 2014, *Op. Cit.* p. 97. “La expresión Estado de Derecho (Rechtsstaat) fue utilizada por Robert von Mohl en 1829 y por otros autores como C. T. Welcker o C. F. Aratin. De acuerdo con sus contribuciones, el Estado de Derecho es el Estado que realiza los principios de la razón en y para la vida en común de los hombres, tal y como estaban formulados en la tradición de la teoría del derecho”.

económicas, sociales y culturales, y que aparece como resultado del colapso del Estado burgués liberal decimonónico.¹⁷¹

Paralelamente la búsqueda de un proceso de profundización democrática lleva al concepto de “Estado democrático de Derecho”, ideas que van a impregnar los textos constitucionales posteriores -como ocurre en el caso de España- que la Constitución Política de 1978, incorpora en el artículo 1.1 la armonización de dichos principios bajo la fórmula del “Estado social y democrático de Derecho”. Dicha norma dispone: “*España se constituye en un Estado social y democrático de Derecho, que propugna como valores superiores de su ordenamiento jurídico la libertad, la justicia, la igualdad y el pluralismo político*”, un texto sobre el que no podemos detenernos en este trabajo, pero que parece indicar la existencia de otros valores a lo largo de la Constitución que no han sido distinguidos con tan magno calificativo.¹⁷²

El sometimiento pleno de los distintos órganos del Estado a la ley y al Derecho (incorporando los principios generales) y la división de poderes como estructura fundamental de la organización estatal, garantizan un sistema de control público bajo un equilibrio de pesos y contrapesos -*Checks and balances*- que busca asegurar el respeto de la legalidad administrativa y la defensa de los intereses legítimos y derechos tutelados por el ordenamiento jurídico. En palabras de RIVERO ORTEGA «la fuerza expansiva del Estado de Derecho se muestra como un factor de modernización, junto con la democracia y la economía de mercado, demostrando que la globalización es un fenómeno que trasciende lo puramente económico».¹⁷³

¹⁷¹ Históricamente la aparición del Estado social de Derecho hay que situarlo en la República de Weimar y especialmente al promulgarse la Ley Fundamental de Bonn de 1949, donde comienza a resurgir la concepción material del Estado de Derecho como “Estado Social de Derecho”, expresión previamente acuñada por Heller en 1929, sin obviar los consecuentes debates que esto ha suscitado en la doctrina. Vid. Borda, L.V. 2007, “Estado de derecho y Estado social de derecho”, *Rev.Derecho del Estado*, vol. 20.

¹⁷² Vid. Otero Parga, M. M. 2003. “Los valores superiores en la Constitución española XXV años después”. En: *La Constitución Española de 1978 en su XXV aniversario*, coord. por Manuel Balado Ruiz-Gallegos, José Antonio García Regueiro, pp. 1233-1238. JM Bosch Editor.

¹⁷³ Ortega, R. R. (2000). *Repensando el estado de derecho: el arbitraje administrativo como alternativa al colapso jurisdiccional en el control de la administración*. En: *El derecho administrativo en el umbral del siglo*

En este contexto, de acuerdo con PERUZZOTTI las EFS “representan un necesario complemento al principio de división de poderes y al mecanismo de pesos y contrapesos”¹⁷⁴, en tanto su labor primordial se enfoca en fiscalizar y eventualmente sancionar a funcionarios públicos y burocracias estatales que transgreden los procedimientos legales y reglas administrativas estipuladas para el cumplimiento de los fines definidos en el ordenamiento jurídico.

Como suele recordar el catedrático salmantino LAGO MONTERO¹⁷⁵, la ordenación jurídica rigurosa de la actividad financiera es fruto de un proceso histórico, sólo recientemente consolidado al someter la actividad administrativo financiera al derecho. Por ello, en el siguiente acápite, analizaremos la vinculación de aquellos principios esenciales del Estado Social y Democrático de Derecho con la labor de la Contraloría General de la República como órgano fiscalizador dentro del Estado costarricense, construido durante los años recientes.

1.2. Principios rectores de la Contraloría General de la República y su vinculación con el Estado Social y Democrático de Derecho costarricense

En Costa Rica, la Constitución Política de 1949, no incluye en una única fórmula el concepto de *Estado Social y Democrático de Derecho*, aunque claramente dicha concepción

XXI: homenaje al profesor Dr. D. Ramón Martín Mateo / coord. por Francisco Sosa Wagner, 2000. Tirant lo Blanch. pp. 2487-2498.

¹⁷⁴ Peruzzotti, E. 2008, "Marco conceptual de la Rendición de Cuentas", *Reunión Técnica de la Comisión de Rendición de Cuentas de la Organización Centroamericana y del Caribe de Entidades de Fiscalización Superior (OLACEFS), Auditoría General de la Nación, Argentina. Recuperado el 10/10/2017, URL: <<http://buenagobernanza.aqn.gov.ar/sites/all/modules/ckeditor/ckfinder/userfilesfiles/PERUZZOTTI%20II.pdf> >*

¹⁷⁵ Lago Montero, J.M. 2002. "El control judicial de la actividad administrativa, financiera y tributaria: una nota codificadora" en *Boletín Mexicano de Derecho Comparado*, n°. 103, 2002, págs. 115-166.

se extrae de algunas normas del Texto Fundamental, como lo ha señalado reiteradamente nuestra Sala Constitucional.¹⁷⁶

En este análisis, se han tenido en cuenta básicamente los valores que se derivan de los artículos 50 y 74 de la Constitución Política, así como el examen de las Actas de la Asamblea Nacional Constituyente (Nos. 49, 50 y 115), que reflejan la intencionalidad política que tuvo el legislador originario de establecer un equilibrio de principios que reflejan la materialización de un Estado con dichas características.¹⁷⁷

Por consiguiente, hermenéutica jurídica, principalmente desde la óptica constitucional, ha permitido perfilar muy claramente las condiciones que -en el caso costarricense- definen nuestro sistema jurídico-político como un *Estado Social y Democrático de Derecho*. Dicho análisis se deriva de serie de consideraciones que quedan muy bien reseñadas en este texto:

“(...)**primera**, que el principio general básico de la Constitución Política está plasmado en el artículo 50, al disponer que "el Estado procurará el mayor bienestar a todos los habitantes del país, organizando y estimulando la producción y el más

¹⁷⁶ Puede verse al efecto las sentencias de la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia números: 1993-3464, 1995-0550, 1995-1273, 1995-3067, 1995-4286, 1995-4286, 1995-5545, 1995-6347, 1996-1029, 1997-6469, 1996-2379, 1996-3250, 1996-2810, 1997-1019, 1997-1625, 1997-5035, 1997-8325, 2004-14247, 2003-2794, 2003-2771, 2005-16962, 2006-9565, 2006-17113.

¹⁷⁷ Véase las sentencias No. 2007-09469, de las diez horas y cero minutos del tres de julio del dos mil siete y No. 2013-008252, de las nueve horas del veintiuno de junio de dos mil trece, emitidas por la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia de Costa Rica. Concretamente, en cuanto al concepto general del **Estado social y democrático de Derecho**, se ha indicado en dichas resoluciones lo siguiente: “La teoría sobre el Estado de Derecho se gesta a finales del siglo XIX con el objetivo de someter el Estado al Derecho, de poner un freno a las arbitrariedades y de reconocer y garantizar una serie de derechos fundamentales a las personas. Esta teoría se consolida en los sistemas políticos democráticos, de tal forma que se llega a sostener que toda democracia para que lo sea, debe enmarcarse a su vez dentro de un Estado de Derecho. Así entonces se hablaba con más propiedad del Estado Democrático de Derecho. Posteriormente, a partir de la segunda mitad del siglo XIX cuando los Estados asumen un rol más preponderante dentro de las sociedades modernas, y cuando se dota a los Estados de una serie de instrumentos de política económica para procurar mayor equidad en las sociedades, se completa el concepto anterior denominándosele Estado Social y Democrático de Derecho. Por eso se dice que este último concepto es más completo que el primero, pues alude, no solamente al sometimiento del Estado al imperio del Derecho (Estado de Derecho), sino a las acciones que debe emprender el Estado como gestor de políticas públicas dirigidas a lograr mayor equidad social (Social), y a hacerlo dentro de un marco procedimental que permita atenuar las asimetrías de orden social, político y económico, propiciando así la vigencia efectiva de los valores fundamentales de la democracia”.

adecuado reparto de la riqueza" lo que unido a la declaración de adhesión del Estado costarricense al principio cristiano de justicia social, incluido en el artículo 74 *ibídem*, determina la esencia misma del sistema político y social que hemos escogido para nuestro país y que lo definen como un Estado Social de Derecho. **Segunda**, que la Constitución vigente, en su artículo 50, da fundamento constitucional a un cierto grado de intervención del Estado en la economía, postulándose la libertad económica pero con un cierto grado, razonable, proporcionado y no discriminatorio de intervención estatal, permitiéndole al Estado, dentro de tales límites, organizar y estimular la producción, así como asegurar un "adecuado" reparto de la riqueza. **Tercera**, que la libertad de comercio no es una garantía individual absoluta, sino que encuentra sus límites en los que el Estado legítimamente establezca, en beneficio de la generalidad de sus ciudadanos, siempre dentro del contexto global del Derecho de la Constitución. **Cuarta**, que una de las connotaciones básicas del Estado costarricense como todo Estado Social de Derecho, lo constituye la intervención de los gobernantes, para dar solución a la problemática social. La propia Constitución Política obliga al Estado a participar activamente, no sólo en los procesos de producción (Artículo 50), sino también en los relativos al desarrollo de derechos fundamentales del individuo (vivienda, educación, vestido, alimentación, etc.) que les garantice una existencia digna y útil para la sociedad. **Quinta**, que las administraciones públicas lejos de cumplir un rol pasivo de propiciar única y exclusivamente el ejercicio individual de los derechos fundamentales, tienen un deber prestacional y asistencial en aras de procurarles a todas las personas que conforman la comunidad una esfera vital mínima y, desde luego, de erradicar todos los obstáculos e impedimentos para el logro de una igualdad real y efectiva entre éstas. **Sexta**, que de la definición del Estado costarricense como un Estado Social se deriva la facultad del Estado de desplegar una serie de limitaciones a los derechos fundamentales en atención al mayor beneficio de la colectividad, a fin de garantizar el orden público, la moral social, los derechos de terceros (artículo 28 constitucional) y la vigencia de los valores democráticos y constitucionales. **Sétima**, que el Estado Social de Derecho produce el fenómeno de incorporación al texto fundamental de una serie de objetivos políticos de gran relevancia social y de la introducción de un importante número de derechos sociales que aseguran el bien común y la satisfacción de las necesidades elementales de las personas".¹⁷⁸ (El destacado es nuestro)

Adicionalmente, la jurisprudencia de nuestro Tribunal Constitucional, empleando el principio de rigidez constitucional¹⁷⁹, ha reconocido la fortaleza especial que tienen los

¹⁷⁸ Ver sentencias de la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia Nos. 2007-09469, de las diez horas y cero minutos del tres de julio del dos mil siete y No. 2013-008252, de las nueve horas del veintiuno de junio de dos mil trece.

¹⁷⁹ Se ha indicado al respecto que: "...el principio de rigidez constitucional es el resultado de hechos políticos acontecidos en nuestra historia, razón por la cual el pueblo estimó necesario establecer ciertas cautelas en el trámite de la reforma constitucional con el propósito de que sus normas no solamente mantengan estabilidad, sino que, en caso de requerirse una reforma, deban superarse escenarios político-electorales, de naturaleza circunstancial y transitoria. Es así como el Texto Fundamental en el artículo 195 señala que cualquier reforma

derechos fundamentales y el sistema político y económico configurado en nuestra Carta Magna, que incluye desde luego el concepto de *Estado Social y Democrático de Derecho*, y ha admitido como indispensable la armonización y ajuste constante de las normas en general -también las constitucionales- a los cambios de actitudes y a las nuevas necesidades sociales.

180

De esta manera, nuestra Sala Constitucional sostiene que el poder constituyente derivado, tratándose de esos tres elementos claves “derechos fundamentales, sistema político y económico”, no puede suprimir el contenido de los mismos, dados por el poder constituyente originario, puesto que ello supondría destruir el orden básico instituido en el Pacto Fundamental de nuestro ordenamiento jurídico.

También en su jurisprudencia, claramente ha incorporado en el Derecho de la Constitución la concepción de “Estado Social y Democrático de Derecho”, que además de tutelar una serie de garantías individuales y sociales consagradas en el propio Texto Constitucional y en los Instrumentos Internacionales de Derechos Humanos, establece unos límites de actuación sobre el propio poder público, incluyendo al poder constituyente

parcial a la Constitución debe darse "con absoluto arreglo" a los procedimientos, condiciones, limitantes y requisitos, por ella prevista". Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia de Costa Rica, sentencia Nº 2010009927 de las catorce horas y cincuenta y nueve minutos del nueve de junio del dos mil diez.

¹⁸⁰ Véase la sentencia No. 2003-02771, de las once horas con cuarenta minutos del cuatro de abril del dos mil tres, emitida por la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia de Costa Rica. En esta resolución se analiza detenidamente el concepto de rigidez constitucional, señalando que: “La rigidez de la Constitución no admite que tales disposiciones sufran detrimento por la actividad legislativa o de gobierno, porque si ello fuera admisible, podría suponerse que el poder legislativo o ejecutivo tienen competencia legítima para emitir normas en contra de la Constitución, -lo que a su vez significaría que podrían sustraerle la soberanía al pueblo, ya que actuarían en contra de sus intereses declarados. Al instituir la Constitución competencias al poder legislativo, a la vez las enmarca e impone, por tanto, limitaciones a su actividad. Agregamos que esta lectura tiende a su vez a proteger a la Asamblea Legislativa, ya que incluye en su razonamiento que todo acto que desborde o contradiga el mandato constitucional destruiría también la base de la propia actividad legislativa y el fundamento legítimo de su autoridad” (Ver considerando VII de la resolución). Esto para concluir que en el caso costarricense, por Constitución, aquellas normas constitucionales relativas a los derechos fundamentales o a decisiones políticas trascendentales, sólo pueden ser reformadas por una asamblea constituyente de conformidad con el numeral 196 de la Carta Magna. Ello implica que el poder constituyente derivado (la Asamblea Legislativa) puede modificar parcialmente la Constitución, siempre que no afecte negativamente a los derechos fundamentales, ni al sistema político y económico, que sustancialmente se dieron los costarricenses mediante el Poder Constituyente.

derivado, con facultades para reformar parcialmente la Constitución Política, pero que no puede rebajar los derechos fundamentales (en tanto impongan al ciudadano un estándar inferior de garantías a las ya consagradas), ni transformar el sistema político y económico, para lo cual se requeriría la convocatoria a una nueva Asamblea Constituyente.¹⁸¹

Ahora bien, retomando lo dicho anteriormente en cuanto a la vinculación de la labor de los órganos fiscalizadores -en este caso la Contraloría General de Costa Rica- y el principio democrático que impregna todo nuestro sistema de gobierno, es claro que la actividad de control público contribuye de manera importante a la permanencia y el fortalecimiento del Estado Social y Democrático de Derecho, ya que no sólo vela por el cumplimiento de la legalidad administrativa, que constituye el parámetro básico de toda la gestión pública, sino que también coadyuva para garantizar una serie de valores y principios que emanan del propio Texto Constitucional, y que son precisamente las piezas fundamentales del andamiaje jurídico-político que sustenta el Estado.

A este respecto, desde el enfoque primario de la función contralora, se ha visto de esa manera, y así se ha señalado, reconociendo que: “El tema del control externo de la Hacienda Pública debe ser abordado desde la perspectiva de su relación con el principio democrático. Los funcionarios públicos han sido revestidos de cuotas de poder público y dotados de medios económicos, con el único propósito de llevar a cabo las tareas que el ordenamiento jurídico les encomienda y que siempre están destinadas a la atención del interés público.

¹⁸¹ Vale indicar que actualmente se discute en Costa Rica la convocatoria a una Asamblea Nacional Constituyente, que conocería lo concerniente a una reforma general de la Constitución Política. Dicha convocatoria se llevaría a cabo a través del mecanismo de referéndum establecido en el artículo 105 constitucional (reformado mediante Ley No. 8281 de 28 de mayo del 2002) y regulado a través de la Ley No. 8492 del 23 de febrero del 2006. Sin embargo, dicha convocatoria (avalada por el TSE) se encuentra actualmente en análisis por parte de la Sala Constitucional, la cual ha sido cuestionada -mediante acción de inconstitucional- al argumentarse que la norma constitucional citada, únicamente autoriza mediante referéndum la aprobación de iniciativas tendentes a una convocatoria parcial de la Constitución, pero no la convocatoria de una Asamblea Constituyente. Véase: “Sala IV suspende recolección de firmas sobre referendo para una Asamblea Constituyente”, noticia del Diario La Nación de fecha 6 de junio de 2017. URL: <https://www.nacion.com/el-pais/politica/sala-iv-suspende-recoleccion-de-firmas-sobre-referendo-para-una-asamblea-constituyente/UZD24WAIQJE6BPZIBR6FZ7D7VU/story/>

Dado que ni el poder ni los recursos son de su propiedad, los funcionarios públicos están llamados a rendir cuentas a los ciudadanos acerca de su empleo”.¹⁸²

De este modo, lo que hace coincidir fundamentalmente la labor fiscalizadora con los principios esenciales del Estado Social y Democrático de Derecho, es el reconocimiento del *interés público* dentro del marco de la legalidad como fin primordial de toda la función administrativa que desarrolla el Estado y la *tutela de la Hacienda Pública* como condición indispensable para la realización de dicho propósito.

En otros términos, la actividad prestacional del Estado (los servicios públicos), pero también la actividad regulatoria y de fomento, deben procurar desde todo punto de vista la satisfacción del interés público, entendido bajo la fórmula que consagra nuestra Ley General de la Administración Pública (Art. 113) como la expresión de los intereses individuales coincidentes de los administrados, que debe prevalecer incluso sobre el propio interés de la Administración y que deberá ser apreciado de acuerdo con los valores de seguridad jurídica y justicia para la comunidad y el individuo, y sin que pueda anteponerse en ningún caso la mera conveniencia.

Es importante, además, reseñar algunas de las normas constitucionales que resaltan los valores y principios antes comentados, como es el 1° de la Constitución Política, que establece: “Costa Rica es una República democrática, libre e independiente”, consagrando así el principio democrático que rige en nuestro país. Así también, el artículo 9 dice que: “El Gobierno de la República es popular, representativo, participativo, alternativo y responsable. Lo ejercen el Pueblo y tres Poderes distintos e independientes entre sí. El Legislativo, el Ejecutivo y el Judicial”, con lo cual se reafirman varios elementos importantes del Estado de Derecho, inclusive la responsabilidad de la Administración ante el administrado (que tiene carácter objetivo de acuerdo con el numeral 190 de la Ley General de la Administración Pública).

¹⁸² Vid. UNA-CGR. 2011, *Controles previos externos: una discusión nacional impostergable*, Primera edn, Programa de Publicaciones e Impresiones de la Universidad Nacional, Costa Rica. p. 26.

Aún con mayor fuerza, el artículo 11 establece a nivel constitucional el sometimiento de la Administración a la legalidad al indicar que: “Los funcionarios públicos son simples depositarios de la autoridad. Están obligados a cumplir los deberes que la ley les impone y no pueden arrogarse facultades no concedidas en ella”, como también indica que: “La acción para exigirles la responsabilidad penal por sus actos es pública” e impone como obligación de la Administración estar “sometida a un procedimiento de evaluación de resultados y rendición de cuentas, con la consecuente responsabilidad personal para los funcionarios en el cumplimiento de sus deberes”.

En esta misma línea, el artículo 140 de la Carta Magna incluye dentro de los deberes del Presidente y el respectivo Ministro de Gobierno, vigilar el buen funcionamiento de las dependencias administrativas y rendir informes a la Asamblea Legislativa. Es así como mediante ésta y otras normas que han sido identificadas en la jurisprudencia de la Sala Constitucional, nuestra Constitución contiene un claro reconocimiento de lo que más específicamente se ha denominado en el ámbito europeo como el «derecho a una buena administración».¹⁸³

Sobre este particular, ha dicho la jurisprudencia -vinculante erga omnes (art. 13 LJCA)- emitida por nuestra Sala Constitucional, lo siguiente:

“...La Constitución Política recoge un derecho fundamental que es el de los administrados al buen funcionamiento de los servicios públicos, el que se infiere claramente de la relación de los numerales, interpretados, a contrario

¹⁸³ Vid. Benítez Palma, E. 2016, "Apuntes sobre el papel del control externo en el ámbito del Derecho a una Buena Administración", *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, n.º. 67, pp. 7-22. Además de explicar la configuración de este Derecho a la Buena Administración en el ámbito europeo, con especial referencia al ordenamiento español, el autor se refiere a su relación con el control externo, señalando que las «tendencias internacionales, descritas por organismos e instituciones como la OCDE o Transparencia Internacional (...) están dando una importancia creciente al papel del control externo como pilar de integridad, como piedra angular de las políticas públicas de prevención y lucha contra la corrupción y el fraude. En este sentido, se sostiene que el control externo puede y debe jugar un papel relevante en relación con el Derecho a una Buena Administración, un derecho procedente de la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea (y en el Tratado de Lisboa) y que ha sido incorporado a los nuevos Estatutos de Autonomía aprobados en estos últimos años».

sensu, 140, inciso 8º, 139, inciso 4º y 191 de la Ley fundamental en cuanto recogen, respectivamente, los parámetros deontológico de la función administrativa tales como el “buen funcionamiento de los servicios y dependencias administrativas”, “buena marcha del Gobierno” y “eficiencia de la administración”. Este derecho fundamental al buen funcionamiento de los servicios públicos le impone a los entes públicos actuar en el ejercicio de sus competencias y la prestación de los servicios públicos de forma eficiente y eficaz...”.¹⁸⁴

Esos principios fundamentales que están en la base de nuestro *Estado Social y Democrático de Derecho*, sirven también para sustentar las facultades y atribuciones encomendadas al Órgano Contralor. Así lo señalado precisamente nuestra Sala Constitucional, con ocasión del cuestionamiento (mediante acción de inconstitucionalidad) sobre las facultades que la ley confiere a la CGR para realizar investigaciones y determinar la existencia de responsabilidades de los funcionarios encargados de recibir, custodiar, administrar o pagar bienes o valores del Estado, por el incorrecto uso de los fondos públicos. Ante lo cual, ha establecido nuestro Tribunal Constitucional que con base en el numeral 183 constitucional (que define la función primordial de la CGR en cuanto a la vigilancia de la Hacienda Pública), debe entenderse que dichas facultades cuestionadas -la potestad sancionatoria- no van más allá de las funciones encomendadas a este órgano, y «más bien responden al interés del buen funcionamiento de los servicios y dependencias administrativas»¹⁸⁵.

En consecuencia, la actividad de control ejercida por la Contraloría General de la República en Costa Rica, y en definitiva la vigilancia de la Hacienda Pública, no pueden ser vistos de un modo ajeno a los principios que vinculan a toda la Administración Pública, entre ellos, el cumplimiento de la legalidad, eficiencia y eficacia, justicia, razonabilidad, proporcionalidad y todo el marco de los derechos fundamentales que amparan a los ciudadanos.

¹⁸⁴ Vid. Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, sentencia N° 2008-07689, dictada a las catorce horas y cincuenta y dos minutos del siete de mayo del dos mil ocho.

¹⁸⁵ Vid. Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, sentencia N° 03607-94, dictada a las quince horas quince minutos del diecinueve del julio de mil novecientos noventa y cuatro.

Es por ello que al analizar el marco estratégico de la CGR encontramos una marcada relación entre sus ideas rectoras y los principios antes señalados, lo que evidencia claramente el papel central que tiene este órgano constitucional fundamental dentro de la estructura general del Estado costarricense y su aporte a la realización del principio democrático que sustenta nuestro sistema social y político.

Desde este plano, la **visión** de la Contraloría General muy acertadamente propone: “*Garantizaremos a la sociedad costarricense, la vigilancia efectiva de la Hacienda Pública*”, enfoque que se corresponde precisamente con su **misión** más importante: “*Somos el órgano constitucional auxiliar de la Asamblea Legislativa que fiscaliza el uso de los fondos públicos para mejorar la gestión de la Hacienda Pública y contribuir al control político y ciudadano*”.¹⁸⁶

La puesta en práctica de dichas ideas rectoras, se plasma en una serie de políticas institucionales, entre las que destacan las **Políticas de Buen Gobierno Corporativo**, con las cuales se busca alinear la gestión institucional estableciendo un conjunto básico y prioritario de prácticas de Buen Gobierno Corporativo, cuya adopción le permite a la CGR realizar una gestión orientada a la generación de valor público para satisfacer las necesidades de sus clientes y que le permita ser reconocida por su integridad, transparencia y responsabilidad. Éstas políticas se desglosan en cuatro ejes concretos, los siguientes:

a) El direccionamiento estratégico, que permite definir las prioridades de la gestión y actuar de conformidad con las ideas rectoras, así como reafirmar el compromiso institucional de colaborar con la consecución de los fines del Estado, a partir del ejercicio

¹⁸⁶ Vid. CGR. 2013, “Plan Estratégico Institucional 2013-2020”, actualizado (Octubre, 2016). URL: <<https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/jaguar/Documentos/cgr/transparencia/2017/planes-politicas/pei-2013-2020-reformulado.pdf>>. También se han definido institucionalmente cinco valores claves, que orientan toda la gestión institucional, a saber: 1) *Respeto*: Valorar los derechos y formas de pensar de los demás. 2) *Integridad*: Realizar todas las acciones con rectitud. 3) *Compromiso*: Sentir identificación con la Contraloría General de la República y así dar el máximo esfuerzo. 4) *Justicia*: Dar a los demás lo que les corresponde de acuerdo con sus derechos y deberes; y 5) *Excelencia*: Buscar la máxima calidad y desempeño en el trabajo diario.

íntegro, transparente y responsable del control, la vigilancia y la fiscalización superior de la Hacienda Pública, acorde con las atribuciones constitucionales y legales que tiene la CGR;

b) La gestión íntegra, cumpliendo cabalmente con las funciones de fiscalización y control de la Hacienda Pública, pero también siendo congruentes en la gestión interna respecto a las exigencias a los fiscalizados, es decir, teniendo una actuación ejemplar en cuanto a la gestión de los recursos públicos, la rendición de cuentas, la eficacia en la realización de sus cometidos, la coordinación y colaboración con los demás entes públicos, para responder efectivamente a las necesidades de la ciudadanía;

c) La gestión transparente, que incluye un compromiso infranqueable con la rendición de cuentas sobre el desarrollo y los resultados de la gestión institucional y del valor público generado con los productos y servicios que brinda la CGR, empleando algunos medios como la Memoria Anual que se presenta a la Asamblea Legislativa (incluido el informe de labores institucional), la divulgación oportuna de información a través de su página web y medios de prensa, así como la asistencia a comparecencias para tratar asuntos sobre el quehacer institucional;

d) La gestión responsable, que debe cumplir la CGR ejerciendo de la mejor manera sus labores antes los fiscalizados, pero también implementando en su gestión los mecanismos adecuados de control interno y valoración de riesgos, asegurando la calidad de sus productos, la buena presupuestación, administración y evaluación financiera, adecuada comunicación organizacional, buen uso de las tecnologías y sistemas de información, entre otros aspectos, que en suma propueven una organización que cumpla adecuadamente con sus fines y satisfaga el interés público, empleando de forma eficiente y responsable los recursos que tiene encomendados.¹⁸⁷

¹⁸⁷ Véase: CGR, “Políticas de Buen Gobierno Corporativo”, 2009. Resolución del Despacho Contralor R-DC-118-2009 de las catorce horas del quince de diciembre de dos mil nueve. URL: <https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/jaquar/Documentos/cgr/transparencia/2017/planes-politicas/DC-UGC-0035-2009_polit-buen-gob-corp.pdf>

Asimismo, la institución ha dictado importantes políticas institucionales para asegurar una gestión acorde con los principios y valores que orientan toda su actividad, concretamente, se han emitido las siguientes:

- ***Política para la Promoción de Igualdad y Equidad de Género***¹⁸⁸, que reafirma el compromiso de la CGR para promover en su personal la igualdad y la equidad de género, y rechazar cualquier conducta indeseable que menoscabe la integridad física o moral de las personas, fomentando la generación de oportunidades laborales y de desarrollo personal para sus funcionarios y funcionarias, así como el impuso de iniciativas orientadas a que su personal obtenga un balance entre la vida laboral y personal, y promoverá actividades formativas que propicien un desarrollo igualitario y equitativo de su personal.
- ***Marco Ético de los funcionarios de la Contraloría General de la República***¹⁸⁹, define los principios éticos que deben informar la conducta y actuaciones de todos aquellos que por imperativo constitucional tienen a su cargo la vigilancia de la Hacienda Pública.
- ***Código de Conducta de los funcionarios y funcionarias de la CGR***¹⁹⁰, establece el conjunto básico y prioritario de conductas que guían a los funcionarios en su labor, procurando una cultura institucional basada en altos valores éticos, orientados a lograr una gestión transparente, íntegra y responsable, acorde con las ideas rectoras

¹⁸⁸ Vid: CGR, 2011. “Política para la Promoción de Igualdad y Equidad de Género, emitida por la Contraloría General”, URL: <<https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/jaguar/Documentos/cgr/transparencia/2017/planes-politicas/politica-genero.pdf>>

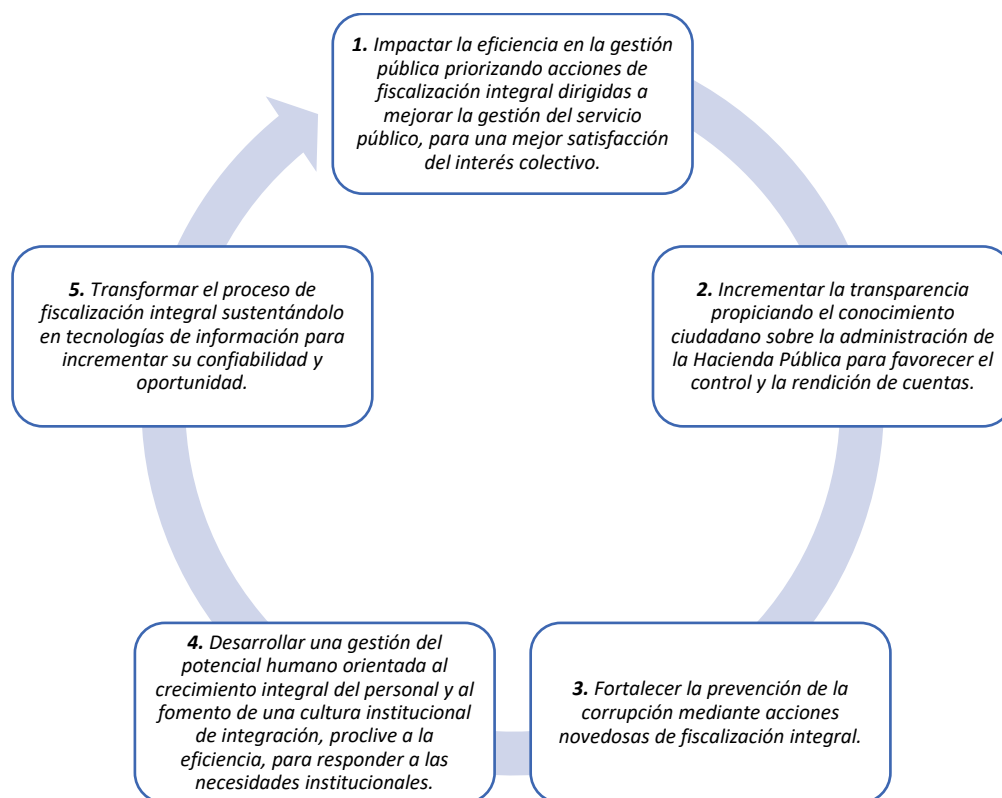
¹⁸⁹ Vid. CGR, “Marco Ético de los funcionarios de la Contraloría General de la República”, URL: <<https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/jaguar/Documentos/cgr/transparencia/2017/planes-politicas/marco-etico-funcionarios-cgr.pdf>>

¹⁹⁰ Vid. CGR, 2011. “Código de Conducta de los funcionarios y funcionarias de la CGR”, Resolución R-DC-48-2011 de las once horas del tres de mayo de dos mil once, URL: <<https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/jaguar/Documentos/cgr/transparencia/2017/planes-politicas/codigo-conducta-cgr-2017.pdf>>. Modificado con la Resolución R-DC-144-2013 del 15 de noviembre de 2013, para variar la periodicidad de la firma de la carta compromiso, la cual se establece por única vez y para toda la vida laboral del servidor, constando en su expediente personal.

institucionales, y además es firmado por cada uno de los funcionarios como muestra del compromiso para su cumplimiento.

Este marco general sirve de referencia para la planificación estratégica y táctica que sigue la institución, como se refleja en el actual “Plan Estratégico Institucional 2013-2020”, que se compone de cinco objetivos estratégicos:¹⁹¹

***Esquema: Objetivos estratégicos de la Contraloría General de la República
“Plan Estratégico Institucional 2013-2020”***



¹⁹¹ CGR. 2013, “Plan Estratégico Institucional 2013-2020”, *Op. Cit.* Puede verse también: “Plan Táctico 2014-2020”. URL: <<https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/jaquar/Documentos/cgr/transparencia/2017/planes-politicas/pei-2013-2020-reformulado.pdf>>

Por consiguiente, la relación de las ideas rectoras y el marco estratégico de la CGR con el Estado Social y Democrático de Derecho, se evidencia clamente en la confluencia de objetivos esenciales como: la transparencia, la rendición de cuentas, el fortalecimiento del control público y el combate a la corrupción, el impulso a la eficacia y eficiencia en la prestación de los servicios públicos, la tutela de los derechos fundamentales de los ciudadanos y el apego al marco de legalidad.

Lo anterior pone de manifiesto un adecuado direccionamiento estratégico de la institución, que se plasma en valiosos resultados como la valoración efectuada por la Contraloría General de la República de Chile en 2011, cuando se realizó la *“REVISIÓN INTERNACIONAL ENTRE PARES AL PROCESO DE PLANIFICACIÓN INSTITUCIONAL DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA”*, donde se indicó que:

“En opinión de la CGR de Chile, el marco legal y normativo orientado a asegurar los objetivos del control interno de la institución, como las políticas de buen gobierno corporativo, fueron diseñadas adecuadamente y operaron de manera eficaz durante el periodo de planificación institucional 2011-2012, para asegurar una gestión orientada a la generación de valor público que le permita satisfacer las necesidades de sus clientes y ser reconocida por su integridad, transparencia y responsabilidad”.¹⁹²

A nivel de la ciudadanía, la CGR también ha mantenido una valoración bastante positiva, formando parte de las quince instituciones públicas del país mejor calificadas¹⁹³, según estudios de opinión pública realizados por el Centro de Investigación y Estudios Políticos de la Universidad de Costa Rica (CIEP-UCR), durante el periodo 2012-2017.¹⁹⁴

¹⁹² Vid. Informe sobre *“REVISIÓN INTERNACIONAL ENTRE PARES AL PROCESO DE PLANIFICACIÓN INSTITUCIONAL DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA”*, emitido por la Contraloría General de la República de Chile, 2011.

URL:<https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/jaguar/Documentos/cgr/transparencia/2017/rel-externas/acuerdos-int/2011/Informe_final_Chile.PDF>

¹⁹³ Cabe mencionar que el sector público costarricense está conformado por 330 instituciones, según informe elaborado por el Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica, actualización julio 2018. URL: <<https://documentos.mideplan.go.cr/share/s/kh9SRL-JTYiDai69zWLDCw>>

¹⁹⁴ Vid. CIEP-UCR, *“Informe de resultados de la encuesta de opinión sociopolítica realizada en noviembre de 2016”*, publicado en enero de 2017, p. 30 (Calificación de instituciones). URL: <<https://www.ciep.ucr.ac.cr/imagenes/INFORMESUOP/Informe-Encuesta-enero-2017.pdf>>. También: *“INFORME DE*

Interesa destacar también que la CGR ha ocupado posiciones relevantes en otras mediciones como el Índice de Transparencia en el Sector Público Costarricense (ITSP), que realiza la Defensoría de los Habitantes con el apoyo del Centro de Investigación y Capacitación en Administración Pública de la Universidad de Costa Rica (CICAP-UCR), a través del cual se valora el acceso a la información pública disponible en los sitios web institucionales.¹⁹⁵

Todo ello demuestra que el modelo institucional de la CGR cuenta con un marco estratégico y jurídico que brinda aportes muy importantes para el fortalecimiento de la democracia. De igual manera, es pertinente señalar que Costa Rica se ha mantenido históricamente dentro de los 5 países de América Latina con más apoyo a la democracia¹⁹⁶, y el primero dentro de la región centroamericana, a pesar de los retos importantes que enfrenta el país en diferentes ámbitos. En todo caso, el fortalecimiento de sus instituciones y la mejora de la gestión pública continúan siendo necesarias para avanzar en los temas relevantes que impactan el progreso económico y social.

Como ha indicado la INTOSAI “la independencia, la rendición de cuentas y la transparencia son las condiciones previas de una democracia basada en el Estado de derecho y hacen que las EFS sirvan de guía dando ejemplo y fortaleciendo su credibilidad”¹⁹⁷. Por todo ello, no cabe duda de las expectativas que generan las EFS en la sociedad, en virtud de lo cual están llamadas a desempeñarse como organizaciones modelo, inspirando confianza y credibilidad para generar más democracia y respaldo a su labor.

RESULTADOS DE LA ENCUESTA DE OPINIÓN SOCIOPOLÍTICA REALIZADA EN OCTUBRE-2017”, p. 20. URL: <<https://www.ciep.ucr.ac.cr/images/INFORMESUOP/Informe-encuesta-octubre-2017.pdf>>.

¹⁹⁵ Ver resultados del Índice de Transparencia en el Sector Público Costarricense. Consultado el 29/01/2018. URL: <http://www.dhr.go.cr/red_de_transparencia/indice_transparencia/resultados_itsp/2017/resultados_2017.pdf>. En este estudio fueron evaluadas 254 instituciones y el análisis está centrado en cuatro aspectos: *Acceso a la información*: donde la CGR obtuvo la nota más alta de todos los participantes (97,7), *Rendición de cuentas*, *Participación ciudadana* y *Datos abiertos*.

¹⁹⁶ Vid. Latinobarómetro, Informe 2017, p. 11. URL: <<http://www.latinobarometro.org/latNews.jsp>>.

¹⁹⁷ ISSAI – 20 “Principios de transparencia y rendición de cuentas”, aprobado en 2010. URL: <<http://www.issai.org/es/site-issai/issai-framework/2-requisitos-previos-para-el-funcionamiento-de-las-sais.htm>>

En cuanto a la valiosa función que desempeñan en democracia las EFS, siguiendo a FERNÁNDEZ LLERA¹⁹⁸ hemos de indicar que «El órgano de control tiene una importante función de alerta y de freno, respectivamente en la etapa diagnóstico-preventiva y en la paliativa, aunque en ocasiones obligue o recomiende -según el caso- a adoptar una serie de incómodas cautelas o dolorosos tratamientos para el gestor público».

Por lo tanto, en un Estado de Derecho, el control de la Administración Pública resulta consustancial o *imprescindible* como lo señala el Profesor RIVERO ORTEGA¹⁹⁹, quien afirma también que el establecimiento de controles sirve para garantizar la legalidad y evitar los abusos administrativos, pero lo más importante -en criterio de este insigne jurista- es que dichos controles «no pueden depender de los propios sujetos controlados, sino que deben separarse de los mismos», ámbito en el cual se inscribe la labor que desarrollan las EFS, junto a otras instancias, especialmente los órganos jurisdiccionales, que -desde otro plano- ejercen igualmente esa función de control sobre la Administración.

1.3. El modelo de control interno y externo en Costa Rica: rol de la Contraloría General de la República como rector del sistema de fiscalización de la Hacienda Pública

La diferenciación entre control interno y externo se enmarca dentro de la distinción de los diversos tipos de control²⁰⁰ que pueden aplicarse en la Administración Pública. Existen

¹⁹⁸ Fernández Llera, R. "Control del gasto público sin feldepatos". En: Estefanía, J. & Fernández Llera, R. 2016, *Economía del gasto público para mayores de edad*, 1ª ed. edn, Aranzadi, Cizur Menor, Navarra, p. 107.

¹⁹⁹ Vid. Rivero Ortega, R. 2015, *Derecho administrativo económico*, 7ª ed. edn, Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid. p. 119.

²⁰⁰ Conviene recordar que etimológicamente el término control «procede del francés *contrôle*, derivado, a su vez, de *contre-rôle*, o registro de referencia, que procede del latín *contra rotulus*, cuya significación histórica es la de contraste, examen y comprobación de la correspondencia de un estado o proceso con un plan o esquema. Su esencia radica, así, en la actividad de comparación de un objeto con un criterio de referencia que aboca en la comprobación de una coincidencia o divergencia para (y este es su fin último) la adopción de la decisión que sea procedente». Vid. Parejo Alfonso, L. 2016. "La vigilancia, la supervisión y el control

numerosas clasificaciones al respecto que abordan distintos elementos, dependiendo de las particularidades de cada ordenamiento, por lo que no es factible identificar un único esquema. Sin embargo, encontramos algunos criterios diferenciadores que sirven para comprender mejor las particulares de cada concepto.

En este sentido, tomando como referencia el prodigioso estudio desarrollado por FERNÁNDEZ AJENJO²⁰¹, podemos ilustrar brevemente las distintas clasificaciones que se utilizan sobre el control público de la siguiente manera.

Cuadro N° 2
Clasificaciones sobre el control de las Administraciones Públicas

Criterio	Tipo de control	Aplicación
Naturaleza de las instituciones encargadas del control (criterio subjetivo)	control parlamentario	Lo realiza el Poder Legislativo
	control judicial	Se encarga el Poder Judicial
	control administrativo	Es el propio Poder Ejecutivo quien se autocontrola
	controles sociales	Son ejercidos por instituciones o personas ajenas a la esfera pública (ciudadanos, medios de comunicación)
Objeto del control (criterio objetivo)	controles jurídicos	Enfocados en la tutela de las garantías jurídicas establecidas en interés de la Administración y los ciudadanos
	controles políticos	Sirven para garantizar los intereses colectivos o políticos relativos al ejercicio del poder
	controles sociales	Buscan la vigilancia de valores sociales distintos de la actividad política, tales como la ética o la cultura
De acuerdo con la relación orgánica entre el sujeto controlador y la Administración Pública controlada (criterio orgánico)	control externo	Es realizado por las instituciones ajenas a la Administración, usualmente instituciones vinculadas al Parlamento o judiciales (típicamente las EFS)
	control interno o autocontrol	Lo realiza el propio Poder Ejecutivo (o en su caso la Administración Descentralizada), ya sea directamente por el Gobierno (la respectiva institución), o a través de órganos comisionados especializados en estas tareas. En España, por ejemplo, opera la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) y las Inspecciones de Servicio en la Administración estatal.

administrativos. Reflexiones sobre su formación, evolución y situación actual". En: Control administrativo y justicia administrativa, Agudo González, J. , (Coord). Inap. España. p. 23.

²⁰¹ Vid. Fernández Ajenjo, J.A. 2011, *Op. Cit.*, pp. 143-147.

Criterio	Tipo de control	Aplicación
Por el momento de realización de los controles (criterio temporal)	controles previos o anteriores	Se ejecutan en los procedimientos administrativos, antes de que se produzcan los actos resolutive (durante la formación de la voluntad administrativa), por ejemplo, dictámenes o autorizaciones.
	controles concomitantes o de ejecución	Se realizan durante la ejecución de un acto administrativo, por ejemplo, la intervención en las recepciones de adquisiciones de bienes.
	controles posteriores	Son los que se verifican después de que la Administración dictó el acto administrativo, por ejemplo, las auditorías.
De acuerdo con los fines de la actividad de control (criterio teleológico)	controles preventivos	Procuran evitar que se produzcan actos irregulares, puede ser de manera informativa (informando sobre lo detectado) o impeditiva (cuando el informe del órgano de control impide la aprobación del acto irregular).
	controles correctivos	Diseñados para rectificar los actos administrativos incorrectos, sea de forma sucesiva (si el órgano de control se limita a declarar la irregularidad del acto y ordenar o recomendar su rectificación) o sustitutiva (si el órgano de control sustituye el acto incorrecto por otro adaptado a la norma).
	controles represivos	Se dirigen a castigar los actos irregulares que se detectan, bien de forma sancionadora (si el órgano de control indica la posible existencia de una responsabilidad penal o disciplinaria) o indemnizatoria (si el órgano de control manifiesta la posible existencia de responsabilidad patrimonial).
De acuerdo con la fuente de información (criterio causal)	controles reactivos	En los que la información que motiva el control se obtiene de una fuente ajena al ente controlador (bien por denuncia de los particulares o de otras entidades públicas).
	control proactivo	Se da cuando la fuente de información que motiva el control nace en el propio seno del órgano controlador (a través del requerimiento de información a terceros, la inspección o sus propios servicios de información).
	controles jurídicos	Que comprueban la legalidad de la actividad administrativa.
Según el sistema normativo de referencia (criterio prescriptivo)	controles políticos	Se pronuncian sobre lo atinado de las decisiones administrativas en relación con las políticas económicas, sociales, presupuestarias, entre otros (oportunidad y conveniencia).
	controles económicos	Utilizados para comprobar el grado de cumplimiento de los objetivos (eficacia), la relación entre los objetivos alcanzados y los medios empleados (eficiencia) o la consideración exclusiva del coste de la actividad financiera (economía).
	controles relativos a cualesquiera otros sistemas normativos	Pueden ser bajo criterios éticos, sociales, culturales, medioambientales, tributarios, etc.
De acuerdo a la naturaleza del objeto examinado (criterio cualitativo)	controles materiales o fácticos	Adoptan como referencia directamente la realidad física de los hechos examinados.
	controles formales o documentales	Están basados en el análisis de sus representaciones formales a través de los documentos que conforman el expediente administrativo.

Como se puede notar, existen múltiples y variadas formas de concebir e implementar los controles en la Administración Pública, y aunque todos apuntan en cierta forma a la satisfacción de interés general y al logro de los fines públicos, lo cierto es que hay algunos que destacan predominantemente, tanto por su incidencia como por la relación que suponen entre distintos órganos. A este respecto, y en lo que atañe a la labor de las EFS, ya desde la Declaración de Lima se enfatizan tres categorías de controles, a saber: control previo / control posterior; control interno / control externo; y control formal / control de las realizaciones.

En primer lugar, conforme la Declaración de Lima (Art. 2), el control previo a diferencia del control posterior, se lleva a cabo antes de la realización de las operaciones financieras o administrativas. Dicha forma de control puede ser aplicada tanto por una EFS como por otras instituciones de control, y señala esta normativa que «El control previo ejercido por una Entidad Fiscalizadora Superior, implica la ventaja de poder impedir un perjuicio antes de producirse éste, pero la desventaja de comportar un trabajo excesivo y de que la responsabilidad basada en el derecho público no esté claramente definida. El control posterior ejercido por una Entidad Fiscalizadora Superior, reclama la responsabilidad del órgano culpable, puede llevar a la indemnización del perjuicio producido y es apropiado para impedir, en el futuro, la repetición de infracciones». En el mismo sentido, según refiere la citada norma, cada país debe determinar en su marco legal, de acuerdo con las circunstancias y necesidades, si la EFS ejerce un control previo, siendo el control posterior una función inalienable de cada Entidad Fiscalizadora Superior, independientemente de un control previo ejercido.

En segundo término, la distinción entre control interno y externo, de acuerdo con la Declaración de Lima (Art. 3), va a depender fundamentalmente si el organismo que lo lleva a cabo se encuentra dentro del seno de la institución o fuera, como es el caso de las EFS que típicamente constituyen órganos de control externo. En cualquier caso, los órganos de control interno, aunque dependen orgánicamente de la misma institución, deben tener «independencia funcional y organizativa en cuanto sea posible a tenor de la estructura constitucional correspondiente».

También señala este marco general que es un aspecto que incumbe a la Entidad Fiscalizadora Superior, como órgano de control externo, controlar la eficacia de los órganos de control interno. Asimismo, asegurada la eficacia del órgano de control interno, ha de aspirarse a la delimitación de las respectivas funciones, a la delegación de las funciones oportunas y a la cooperación entre la Entidad Fiscalizadora Superior y el órgano de control interno, independientemente del derecho de la Entidad Fiscalizador Superior para desarrollar un control total.

En tercer lugar, señala la Declaración de Lima (Art. 4), que la tarea tradicional de las ESF es el control de la legalidad y regularidad de las operaciones, es decir, un control de tipo formal, al cual también se puede agregar un control orientado hacia la rentabilidad, utilidad, economicidad y eficiencia de las operaciones estatales, que no sólo abarca a cada operación sino a la actividad total de la administración, incluyendo su organización y los sistemas administrativos, por lo que puede identificarse más con un control de corte material o de realización. Ambas modalidades (controles de legalidad y regularidad, así como los que ingresan a valorar la rentabilidad, utilidad y racionalidad) se reconocen igualmente importantes, de forma que las EFS deben tener en cada caso la facultad de determinar a cuáles aspectos brinda prioridad.

En el caso costarricense, como ha sido expuesto, la CGR constituye por su naturaleza el órgano de control externo hacendario de la Administración, el cual es superior y único por sus competencias exclusivas reconocidas a nivel constitucional y legal, pero además la LOCGR (Art. 1) lo define como «rector del sistema de fiscalización». Sobre esto último, la propia Ley Órgánica no ofrece una definición clara y específica respecto a los componentes de dicho sistema, así como de sus fines, alcances o atribuciones concretas, aunque ha sido la práctica relacionar dicha disposición con el concepto de «ordenamiento de control y fiscalización superiores de la Hacienda Pública», establecido en los artículos 10, 11 y 12 de

la LOCGR y del cual también se indica el papel de la CGR como rector de dicho ordenamiento.²⁰²

De esta manera, la LOCGR se refiere a un **sistema de fiscalización** (contemplado en su Ley Orgánica) del cual la CGR figura como órgano rector, significa que “rige o gobierna”²⁰³, pero las definiciones que encontramos en la misma ley y que pueden estimarse asociadas con dicho sistema aluden propiamente al «ordenamiento de control y fiscalización superiores», que comprende básicamente las normas referidas al control y fiscalización de la Hacienda Pública, lo que tampoco dispensa la evidente amplitud e imprecisión de dicho concepto. De ahí que, una primera reflexión, consiste en señalar que la LOCGR incluye el concepto de sistema de fiscalización, pero en su desarrollo se circunscribe al ordenamiento (conjunto de normas), lo cual no resulta del todo coincidente con la definición de un sistema de fiscalización²⁰⁴. Esto sin perjuicio del posterior desarrollo que encontramos en la Ley General de Control Interno, lo cual analizaremos más adelante.

Ahora bien, resulta claro que esta idea de rectoría se incorpora propiamente en la actual LOCGR (1994), puesto que la primera Ley Orgánica de la CGR (Ley No. 1252 de 1950), no incluía dicha calificación. Sobre este particular, es importante señalar también que esta última Ley Orgánica incluyó una serie de regulaciones sobre las “auditorías internas”, lo que hasta entonces se encontraba normado solamente en algunas leyes específicas de ciertas instituciones, pero carecía de un cuerpo normativo articulador sobre su

²⁰² El artículo 10 de la LOCGR, establece: “El ordenamiento de control y de fiscalización superiores de la Hacienda Pública comprende el conjunto de normas, que regulan la competencia, la estructura, la actividad, las relaciones, los procedimientos, las responsabilidades y las sanciones derivados de esa fiscalización o necesarios para esta./ Este ordenamiento comprende también las normas que regulan la fiscalización sobre entes y órganos extranjeros y fondos y actividades privados, a los que se refiere esta Ley, como su norma fundamental, dentro del marco constitucional”.

²⁰³ Ver definición del Diccionario de lengua española, Real Academia Española (RAE). Actualización 2017. URL: <http://dle.rae.es/?id=VWfcm1L>

²⁰⁴ Vid. Murillo Arias, M. 1983, "Terminología Organizativa (Derecho Público)", *Trabajo preparado para la Escuela de Administración Pública de la Universidad de Costa Rica*. En cuanto al concepto de sistema indica: “En cuanto interesa jurídicamente, ya que es un vocablo propio de las ciencias administrativas, y de acuerdo a su uso práctico, se trata de subsectores de actividad, o sea de agrupamientos institucionales que conforman en su conjunto una cierta unidad, ligada por vínculos especiales (v.gr: sistema universitario; sistema bancario, etc.)”.

funcionamiento y las garantías pertinentes para el ejercicio de las competencias por parte de estos órganos de control interno.

Teniendo en cuenta lo anterior, debemos indicar que la LOCGR, indudablemente incorporó un avance significativo, al incluir como obligación de los responsables institucionales «establecer, mantener y perfeccionar sus sistemas de control interno», haciendo obligatorias las normas que al efecto dictara la CGR (Art. 60), y además dispuso que cada sujeto componente de la Hacienda Pública (incluidos todos los entes y órganos públicos) tendrían una auditoría interna, con los recursos necesarios para el cumplimiento adecuado de sus funciones y sólo excepcionalmente la CGR podría disponer, por vía reglamentaria o por disposición singular, los casos en que no se justificara la existencia de un órgano de esa naturaleza. (Art. 61)²⁰⁵

A partir de estos antecedentes y conforme a los enunciados ya referidos de la LOCGR, se observa una evolución en la concepción y articulación del sistema de control interno/externo sobre la Administración Pública costarricense. Por consiguiente, una nueva visión se desarrolla en el órgano contralor²⁰⁶, la cual se plasma más claramente en el proceso de reforma que inició la CGR en 1999 denominado “Hacia la Contraloría del Siglo XXI: Principales Lineamientos para su Modernización”²⁰⁷.

Esta iniciativa tuvo como principal preocupación una excesiva asignación de funciones dadas a la Contraloría a través de distintas leyes especiales, sin que existiera una clara comprensión en cuanto al rol correspondiente a la CGR como órgano de control externo superior de la Hacienda Pública y las funciones propias de los responsables de la gestión pública, así como de otros órganos de control, los de la propia administración, pero también algunos órganos de regulación sectorial que se fueron creando en ámbitos como la actividad

²⁰⁵ Ambas normas fueron posteriormente derogadas por la Ley General de Control Interno del año 2002, incorporándose similares regulaciones en este nuevo cuerpo normativo.

²⁰⁶ Vid. Matamoros Carvajal, G. 1995, *El Dilema de las sombrillas*, Dirección General de Estudios Económicos, CGR, Costa Rica. 14 p.

²⁰⁷ Vid. Contraloría General de la República. 1999, *HACIA LA CONTRALORIA DEL SIGLO XXI: Principales Lineamientos para su Modernización*, CGR., San José, Costa Rica.

bancaria o de pensiones (con algunas instituciones -por ejemplo- las superintendencias) o los servicios públicos (tutelados por un ente autónomo con competencias regulatorias específicas como es la Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos, ARESEP).

En ese contexto de análisis sobre el diseño general del control público costarricense, se indicó que: “Se trata, pues, de un sistema en el que, si bien hay dos componentes o subsistemas (el de control interno y el de control externo), estos deben funcionar articuladamente, por lo que las disposiciones, normas, políticas y directrices que emita la Contraloría General de la República, dentro del ámbito de su competencia, deben ser de acatamiento obligatorio y han de prevalecer sobre cualesquiera otras disposiciones de los sujetos pasivos que se le opongan”.²⁰⁸

En ese proceso de modernización se implementaron importantes cambios a lo interno de la organización (ordenación y articulación de los procesos), pero también hacia afuera se promovió una nueva visión sobre el accionar de la CGR como órgano de control. En concreto, se planteó el control externo orientado hacia una **Contraloría "de segundo piso"**, bajo algunas premisas fundamentales que incluían: el funcionamiento efectivo del ordenamiento de control y fiscalización superior de la Hacienda Pública, por medio de la coordinación y diálogo permanente con la Administración activa y con los Órganos de Control de Tutela (superintendencias y entes reguladores); la promulgación de la normativa necesaria para el adecuado funcionamiento del sistema (ordenamiento); la promoción del control interno como obligación primaria de la administración, unido a la función asesora y preventiva de la auditoría interna; la programación permanente de actividades de asesoramiento y capacitación a la Administración activa; y una gestión más orientada hacia la evaluación del gasto, procurando esencialmente el cumplimiento de las metas y objetivos presupuestados por la Administración, con mayor independencia en la ejecución presupuestaria.

Con todo ello se pretendía que la gestión de la Contraloría General de la República pudiera tender a sustraerse -como norma general- de las auditorías exhaustivas y de detalle

²⁰⁸ Contraloría General de la República. 1999, Op. Cit. p. 5.

al interior de los órganos y entes de la Administración y orientarse progresivamente hacia la verificación de la existencia y efectividad de los sistemas de control interno, para lo cual tendría en cuenta que: la evaluación de tales órganos y entes debería sugerir el mayor o menor énfasis respecto al uso de los medios de control ex ante y de control ex post, y a la vez incorporando el uso de las auditorías externas privadas, particularmente en aquellos programas o actividades de especial complejidad técnica.

Bajo esa línea de pensamiento y con importante apoyo técnico de la CGR, se promulgó luego la Ley General de Control Interno (Ley No. No. 8292 de 31 de julio del 2002), que vino a establecer los criterios mínimos que debían observar la Contraloría General de la República y los entes u órganos sujetos a su fiscalización, en el establecimiento, funcionamiento, mantenimiento, perfeccionamiento y evaluación de sus sistemas de control interno.

Dicha normativa se enfocó en desarrollar con mayor precisión la articulación entre las diferentes instancias que intervienen en el ejercicio de los controles públicos, así como las funciones y competencias que corresponden a cada uno de los componentes del sistema de fiscalización. Cabe indicar que esta regulación contempló los diferentes componentes del sistema de control interno e integrantes del Sistema de Fiscalización Superior de la Hacienda Pública (complementando, las citadas disposiciones de la LOCGR), por consiguiente, es mediante esta nueva Ley que se logra precisar mejor lo que anticipaba la LOCGR en relación con el concepto de “sistema de fiscalización”, que involucra -de acuerdo con este ordenamiento- las siguientes instancias:

- La Administración activa, es la que ejerce la función decisoria, ejecutiva, resolutoria, directiva u operativa de la Administración, y se compone por el conjunto de órganos y entes que desarrollan la función administrativa, por lo tanto que deciden y ejecutan las competencias asignadas, correspondiendo tanto al jerarca como a los los titulares subordinados (funcionario de la administración activa responsable de un proceso, con autoridad para ordenar y tomar decisiones) establecer, mantener, perfeccionar y evaluar el sistema de control interno institucional. Corresponde también a la administración activa

realizar las acciones necesarias para garantizar el efectivo funcionamiento de dicho sistema. (Arts. 2, 9 y 10 de la LGCI)

- La auditoría interna, es la actividad independiente, objetiva y asesora, que proporciona seguridad al ente u órgano, puesto que se crea para validar y mejorar sus operaciones. Su labor contribuye a que se alcancen los objetivos institucionales, mediante la práctica de un enfoque sistémico y profesional para evaluar y mejorar la efectividad de la administración del riesgo, del control y de los procesos de dirección en las entidades y órganos dentro de su competencia. Es por ello que dentro de una organización, la auditoría interna proporciona a la ciudadanía una garantía razonable de que la actuación del jerarca y la del resto, de la administración se ejecuta conforme al marco legal y técnico y a las prácticas sanas²⁰⁹. (Art. 21 de la LGCI)

- La Contraloría General de la República, siendo el órgano de control externo superior y rector del sistema de fiscalización, tiene asignadas también una serie de funciones y competencias relacionadas con el control interno y la actividad de las auditorías internas, entre las cuales destacan las siguientes:
 - Dictar la normativa técnica de control interno, necesaria para el funcionamiento efectivo del sistema de control interno, la cual será de acatamiento obligatorio y su incumplimiento será causal de responsabilidad administrativa; sin que la normativa de control interno que emitan otras instituciones pueda contraponerse a la que dicte el órgano contralor. (Art. 3, LGCI)

 - Emitir las directrices para la presentación del informe de fin de gestión que deben entregar los jefes y titulares subordinados de la administración activa al finalizar su gestión. (Art. 12, inc. e), LGCI)

 - Definir los entes y órganos donde deberá implantarse el Sistema Específico de Valoración de Riesgo Institucional, para lo cual corresponderá la Administración activa adoptar las medidas necesarias para el adecuado funcionamiento del Sistema y para ubicarse al menos en un nivel de riesgo institucional aceptable. (Art. 19, LGCI)

 - Excepcionar los casos donde no se justifica la existencia de una auditoría interna, en atención a criterios tales como presupuesto asignado, volumen de operaciones, nivel de riesgo institucional o tipo de actividad. En este caso, la Contraloría General ordenará a la

²⁰⁹ El artículo 25 de la LGCI, dispone también: “Los funcionarios de la auditoría interna ejercerán sus atribuciones con total independencia funcional y de criterio respecto del jerarca y de los demás órganos de la administración activa”. (El subrayado es nuestro)

institución establecer los métodos de control o de fiscalización que se definan. (Art. 20 de la LGCI)

- Definir los lineamientos para la elaboración de los planes de trabajo de las auditorías internas. (Art. 22, inc. f), LCGI)
- Emitir las disposiciones, normas, políticas y directrices pertinentes sobre la organización y funcionamiento de las auditorías internas, así como aprobar los reglamentos que al efecto emitan éstas dependencias, acorde con la normativa que rige su actividad. (Art. 23, LGCI)
- Disponer lo pertinente, en caso de duda, respecto a las regulaciones de tipo administrativo que afecten negativamente la actividad de auditoría interna, la independencia funcional y de criterio del auditor y el subauditor interno y su personal. (Art. 24, LGCI)
- Emitir los lineamientos con la definición de los requisitos para los puestos de auditor y subauditor internos, así como autorizar los nombramientos en dichos cargos (Arts. 29 y 31, LGCI). También le corresponde a la CGR dictaminar favorablemente cuando así corresponda (garantía de inamovilidad), los procedimientos seguidos para imposición de despido o suspensión en contra auditores o subauditores internos. (Art. 15, LOCGR)
- Autorizar una jornada laboral reducida en casos muy calificados, la cual no podrá ser inferior a medio tiempo. (Art. 30, LGCI)
- Resolver en última instancia y de manera vinculante, los conflictos planteados a solicitud del jerarca, de la auditoría interna o de ambos, respecto al acatamiento de las recomendaciones dadas por la auditoría interna en los estudios de auditoría. (Art. 38, LGCI)
- Corresponde también a la CGR ejercer la potestad sancionatoria por faltas administrativas en que incurran los jefes y titulares subordinados, con fundamento en las causales de responsabilidad administrativa establecidas en la LGCI. (Arts. 39, 40, 41 y 42)

En síntesis, aunque se trata de funciones distintas, con competencias claramente diferenciables, el control externo y el control interno en Costa Rica están muy vinculados, especialmente por ese papel *rector* que nuestra normativa ha asignado a la Contraloría General, lo cual explica una importante cantidad de atribuciones que tiene la CGR en relación con otras instituciones, y especialmente con las auditorías internas, llegando en cierta forma a constituirse las auditorías internas como “brazos de apoyo” de la función

contralora, aunque -claramente- dependen orgánicamente de las distintas Administraciones, y a su vez la CGR tiende a ejercer una especie de “tutela” que la normativa legal le asigna sobre dichas auditorías internas.

A esto se agrega que en Costa Rica no existe un organismo dentro de la Administración Pública encargado de las funciones de control previo o interno, como ocurre en España con la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE)²¹⁰, institución histórica que desarrolla una serie de funciones asociadas con el control gubernamental y la contabilidad pública; lo cual explica que en modelo costarricense esa labor más amplia de supervisión, regulación y direccionamiento sobre las auditorías internas, ha sido encomendada fundamentalmente a la Contraloría General.

Más allá de la conveniencia y pertinencia de este esquema, resulta oportuno mencionar que un modelo similar al costarricense se aplica en otras Contralorías de América Latina, como ejemplos tenemos:

- La Contraloría General del Estado de Bolivia, es el órgano rector del sistema de control gubernamental, que comprende el sistema de control interno y el control externo posterior (Arts. 2, 13 y 23 de la Ley no. 1178).
- La Contraloría General del Estado de Ecuador, también tiene dentro de sus funciones “Dirigir el sistema de control administrativo que se compone de auditoría interna, auditoría externa y del control interno de las entidades del sector público y de las entidades privadas que

²¹⁰ Ver: Sitio web institucional de la IGAE. URL: <<http://www.igae.pap.minhAFP.gob.es/sitios/igae/es-ES/Paginas/inicio.aspx>>. Al respecto, siguiendo el estudio pormenorizado que realiza FERNÁNDEZ AJENJO sobre las competencias que desarrolla la IGAE y sus aportes a la lucha contra la corrupción, tenemos que en el ámbito del control ejerce las siguientes funciones: *el asesoramiento de los órganos de gestión*, función que comparte con la Abogacía General del Estado-Dirección del Servicio Jurídico del Estado, que tiene carácter preventivo mediante la emisión de un criterio técnico que sirve para la toma de decisiones, con el fin de evitar desviaciones o ilegalidades; *la función de control interno*, que se realiza a través de la función interventora, el control financiero permanente y la auditoría pública, y su competencia se extiende sobre totalidad de actos de contenido financiero realizados por las entidades pertenecientes al sector público estatal, dejando por fuera los los órganos del Estado no pertenecientes al Poder Ejecutivo y los que se encuentran excluidos por normativa específica; *la función de control financiero de subvenciones*, dirigida al seguimiento y control de las subvenciones que otorgan las entidades públicas, *la función de auxilio y colaboración con la Administración de Justicia*, respecto de algunos procedimientos relativos a delitos públicos de carácter económico, teniendo al respecto una función asesora. Vid. Fernández Ajenjo, J.A. 2011, *Op. Cit.* p. 231-236.

dispongan de recursos públicos” (Art. 212 de la Constitución Política del Ecuador).

- La Contraloría General de la República de Perú funge igualmente como ente técnico rector del Sistema Nacional de Control, conformado por la misma Contraloría y todas las unidades orgánicas responsables de la función de control gubernamental de las entidades vinculadas por la normativa de rigor (Arts. 1,3, 12 y 13 de la Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República n°. 27785).

Por lo tanto, puede decirse que en el ámbito de las Contralorías en América Latina, una característica compartida por algunas EFS, es el ejercicio de dicha función rectora o de dirección técnica general, respecto del conjunto del sistema de control, que comprende tanto los mecanismos de control interno y externo, lo cual en cierta medida establece una vinculación institucional entre ambos.

En caso de la Contraloría General de la República de Costa Rica esa condición rectora asignada en la normativa antes referida, se materializa principalmente a través de la emisión de normativa y disposiciones técnicas para el ejercicio de la auditoría interna, con la particularidad de que nuestro ordenamiento ha regulado dichos aspectos por medio de una ley específica sobre la materia (Ley General de Control Interno) mientras que en los otros países dichas normas se han unificado en la respectiva normativa orgánica de la propia EFS o una ley sobre el sistema en su conjunto, lo que en el caso costarricense se ha regulado en forma distinta, aunque con orientación similar.

Esa vinculación entre control interno y externo, bajo la concepción de un único sistema y especialmente la función *rectora* que al efecto se ha encomendado a la Contraloría General de la República, encuentra su razón de ser en el desarrollo tardío e incipiente que ha tenido la puesta en práctica del sistema de control interno en la Administración Pública costarricense, aunado a la vocación integradora (o si se quiere la visión ampliativa) del control que ha mantenido la CGR de acuerdo con el modelo institucional que ha existido.

No obstante, el avance generado en los últimos años y la necesidad de una mejor delimitación entre ambas esferas, para un adecuado reparto de competencias y responsabilidades, sin dejar de lado la necesaria colaboración y articulación de esfuerzos para lograr la efectividad de los objetivos comunes, hace necesario un replanteamiento de dicho esquema, a efectos de procurar un avance mayor, como lo sería la conformación de un organismo técnico en el ámbito de la Administración Pública, que ejerza dicha función de rectoría o direccionamiento técnico para los efectos de los organismos de control interno, como es el caso de las auditorías internas, sin que ello forme parte de las competencias del órgano de control externo.

En este sentido, el esquema más adecuado es aquel que representa institucionalmente la dualidad de los controles públicos externo e interno, con sus puntos de coincidencia y complementariedad, como nos señala DÍAZ ZURRO, haciendo énfasis en la finalidad común que los une, que no es otra más que «promover la mejora de las técnicas y procedimientos aplicados a la gestión económica y financiera mediante la inclusión en los correspondientes informes de sus observaciones, propuestas y recomendaciones».²¹¹

Por lo tanto, encontramos en este tema un aspecto que se debe revisar y profundizar en el caso costarricense, con miras a promover un replanteamiento de dicha asociación de mecanismos de control (interno y externo), principalmente para clarificar y ajustar dicho

²¹¹ Vid. Díaz Zurro, A. 2002, "El control externo visto desde el control interno", *Revista española de control externo*, vol. 4, no. 12, pp. 89-112. Tal como explica esta autora, dicha vinculación «no significa que ambos tipos de control no presenten particularidades específicas, asociadas en buena medida al distinto fundamento que los justifica». Sobre el particular indica: "En el caso del control externo: la relación entre los poderes del Estado y la vigilancia de la adecuación de la actividad del ejecutivo al mandato que ha recibido del legislativo mediante la aprobación del presupuesto./ El fundamento del control interno es diferente, no responde a la necesidad de asegurar el cumplimiento de una obligación impuesta desde fuera, aunque no cabe olvidar que éste es en la práctica uno de sus resultados, sino que responde a un principio de autocontrol, esto es, la Administración, para garantizar su adecuado funcionamiento, se dota de estructuras internas de control que vigilen la corrección de la gestión económica pública. Pero en la medida en que el control interno cumple los objetivos para los que se establece, la gestión del ejecutivo responderá con mayores garantías a las exigencias del control externo". (p. 93)

concepto anfibológico referido a la rectoría del sistema de fiscalización²¹² y la correspondiente función que la Ley Orgánica atribuye en ese sentido al órgano contralor.

2. RELACIÓN DE LA CGR CON LOS PODERES DE LA REPÚBLICA

De previo al análisis sobre la relación que se desarrolla entre el órgano contralor y los Poderes del Estado en Costa Rica, nos parece muy importante puntualizar el carácter independiente que tiene la Contraloría General de la República, ya que -en gran medida- esa característica fundamental permea todo su funcionamiento y establece los parámetros básicos que orientan y definen ese marco de relaciones con los demás entes y órganos del Estado.

2.1. La independencia del Órgano Contralor

La normativa constitucional que delimita esencialmente el quehacer de la Contraloría General de la República de Costa Rica la define como “una institución auxiliar de la Asamblea Legislativa en la vigilancia de la Hacienda Pública”, y de seguido agrega que tendrá “absoluta independencia funcional y administrativa en el desempeño de sus labores” (Art. 183 de la Constitución Política), por lo que resulta patente que el constituyente reconoce y ha plasmado con claridad en la norma fundamental la garantía de objetividad e imparcialidad que amerita la función contralora.

²¹² Sobre la particularidad de dicha función de rectoría, ya se ha comentado previamente que «tenemos una rectoría del sistema de fiscalización hacendario, lo cual es un concepto que cuesta encontrar en el Derecho Comparado. De manera que esta es una organización atípica, y con cuotas de poder muy elevadas». También se ha dicho que no se tiene «una noción acabada de lo que significa ser un órgano rector del Sistema de Fiscalización Superior en Costa Rica», razones que considero justifican para continuar dicho análisis y proponer al efecto las decisiones pertinentes. Vid. *Controles previos externos: una discusión nacional impostergable*, Primera edn, Programa de Publicaciones e Impresiones de la Universidad Nacional, Costa Rica. pp. 79 y 111.

De una manera más explícita el artículo 2 de la LOCGR señala que la CGR “goza de absoluta independencia funcional y administrativa, respecto de cualquier Poder, ente u órgano público”, y la misma norma contempla que las decisiones de este órgano constitucional solamente se encuentran sometidas a la Constitución Política, a tratados o convenios internacionales y la ley, debiendo sus jefes -Contralor y Subcontralor Generales- responder ante la Asamblea Legislativa por el cumplimiento de sus funciones.²¹³

En consecuencia, la primera característica que cabe citar de la Contraloría General de la República de Costa Rica en su relación con los Poderes de la República y demás entes y órganos públicos, es la **independencia plena en el ejercicio de sus funciones**, que se encuentra garantizada constitucionalmente y reafirmada en su normativa orgánica. Dichos Poderes se refieren -lógicamente- a la división tripartita clásica que conforma el Estado, y que se encuentran enunciados en el artículo 9 de nuestra Carta Magna: “El Gobierno de la República es popular, representativo, participativo, alternativo y responsable. Lo ejercen el Pueblo y tres Poderes distintos e independientes entre sí. El Legislativo, el Ejecutivo y el Judicial”.

Cabe mencionar en específico el caso del Tribunal Supremo de Elecciones, que conforme a la misma disposición constitucional tiene “el rango e independencia de los Poderes del Estado”, y se encarga en forma exclusiva e independiente de la organización, dirección y vigilancia de los actos relativos al sufragio, así como las demás funciones que la Constitución y las leyes le atribuyen. A partir de esta caracterización, en sentido práctico, se

²¹³ También la Ley Orgánica de 1950 (No. 1252), establecía en su artículo 1° que la CGR “en relación con los Poderes del Estado, tiene absoluta independencia funcional y administrativa en el desempeño de sus labores”.

ha considerado al TSE como un cuarto poder del Estado²¹⁴, sin serlo en estricto sentido, ya que en realidad -jurídicamente- se trata de un órgano con relevancia constitucional.²¹⁵

Ahora bien, es claro que la CGR por su condición de órgano superior de fiscalización, encargado de la vigilancia de la Hacienda Pública, proyecta su función (alcance de la fiscalización) sobre todos los entes y órganos del Estado, de forma que se relaciona directamente con los tres poderes de la República, lo que a su vez impone una necesaria delimitación de sus competencias frente a cada uno, sobre lo cual puntualizaremos más adelante.

La independencia de las EFS constituye una de las condiciones esenciales para su funcionamiento. No se puede por tanto definir las relaciones de un órgano control con los demás entes y órganos del Estado, sin indicar primeramente la importancia que tiene el funcionamiento de la entidad fiscalizadora separado de cualquier tipo de presión o condiciones que inclinen su juicio a contrapelo de la técnica y la ciencia que debe aplicarse en sus labores. Esa condición de independencia es parte esencial de los principios y requisitos previos que ha reconocido ampliamente la INTOSAI, a efectos de garantizar que los órganos de control externo cumplan adecuadamente su papel en la fiscalización de la Administración Pública.

Visto así la independencia no es únicamente deseable, sino más bien y ante todo indispensable, si aspiramos al funcionamiento adecuado de las entidades de control externo, tal y como lo establece la Resolución A/66/209 de las Naciones Unidas, aprobada el 22 de

²¹⁴ "El Tribunal Supremo de Elecciones (TSE) constituyó una de las principales innovaciones institucionales de la Constitución Política de 1949. En una coyuntura histórica en la cual el irrespeto a las urnas desembocó en un conflicto bélico, los constituyentes optaron por diseñar al máximo organismo electoral con garantías para su independencia y profesionalización. El modelo de organización electoral costarricense constituyó un hito en el derecho público latinoamericano, pues en términos prácticos el TSE adquirió la condición de cuarto Poder del Estado, equiparándose al Poder Legislativo, al Ejecutivo y al Judicial". URL: <http://www.tse.go.cr/el_tse.htm>

²¹⁵ Vid. Murillo, M. 1983, "Tribunal Supremo de Elecciones", *Revista de Ciencias Jurídicas, UCR.*, No. 23, pp. 175-191.

diciembre de 2011, donde se reconoce que “las EFS pueden cumplir sus tareas objetiva y efectivamente, solo si son independientes”.²¹⁶

Esa independencia puede ser analizada desde dos ángulos que, aunque consolidan un objetivo común -la eficacia de la función fiscalizadora-, atañen por un lado a la propia EFS como organización, y por otra parte a los miembros que la componen y prestan sus servicios en este ámbito. La razón fundamental por la que las EFS necesitan independencia es simple y ALVENTOSA lo resume de esta manera: “Si nuestras instituciones no son realmente independientes, entonces no son objetivas. Sin objetividad, las recomendaciones de las EFS se debilitan y carecen de credibilidad”.²¹⁷

En función de la independencia se genera un círculo virtuoso que aporta mayor valor a la actividad fiscalizadora y redundante, por tanto, en un crecimiento de la legitimidad de dichos órganos. Por ello, desde hace varias décadas la INTOSAI se ha preocupado por impulsar el tema de la independencia como pilar fundamental de las EFS, especialmente a partir de la "Declaración de Lima sobre las Líneas Básicas de la Fiscalización", aprobada en 1977, donde se sentaron las bases fundamentales del ejercicio de la actividad desarrollada por las EFS en el mundo. Al efecto, el Dr. Franz FIEDLER, quien fuera Secretario General de INTOSAI en 1998, lo explica de la siguiente manera:

“Las experiencias que se han llevado a cabo desde entonces en relación con la Declaración de Lima han superado incluso las expectativas más elevadas, y han puesto de manifiesto su influjo decisivo sobre el desarrollo de la auditoría pública en todos los países. La Declaración de Lima es importante para todas las Entidades Fiscalizadoras Superiores de la INTOSAI, sea cual fuere la región a la que pertenezcan, el desarrollo que hayan tenido, el modo

²¹⁶ Ver resolución A/66/209 de la Organización de las Naciones Unidas del 22 de diciembre de 2011. URL: http://www.intosai.org/fileadmin/downloads/downloads/0_news/2012/UN_Resolution_A_66_209_S.pdf, consultado el 04/12/2017. En el mismo sentido, ver: Resolución No. 69/228 “Promoción y fomento de la eficiencia, la rendición de cuentas, la eficacia y la transparencia de la administración pública mediante el fortalecimiento de las entidades fiscalizadoras superiores”, aprobada por la Asamblea General de la ONU el 19 de diciembre de 2014.

²¹⁷ Alventosa Jean-Rafael. 2014, "¿Qué es la independencia?", *Revista Internacional de Auditoría Gubernamental, INTOSAI*, vol. 41, no. 4, pp. 52.

en que se integren dentro del sistema de la Administración pública, o la forma en que estén organizadas”.²¹⁸

Dentro de los aportes más importantes que ha tenido la Declaración de Lima, ha sido posicionar y defender la independencia de los órganos de control externo para desarrollar sus labores, la cual debe ser reconocida en la legislación de cada Estado, conforme a las reglas y estructura del propio ordenamiento jurídico. También es preciso señalar que la Declaración no tiene un carácter normativo de aplicación directa y vinculante para los Estados representados en la organización internacional, no obstante, es considerada como la “Carta Magna de la auditoría de la Administración Pública”.

En cuanto a la independencia de las EFS, el apartado II, artículo 5 de la Declaración de Lima, se ocupa de manera específica sobre tema, señalando tres aspectos esenciales:

- *Que las EFS sólo pueden cumplir eficazmente sus funciones si son independientes de la institución controlada y se hallan protegidas contra influencias exteriores.*
- *Que aunque dicha independencia absoluta respecto de los demás órganos estatales es imposible, por estar ella misma inserta en la totalidad estatal, las EFS deben gozar de la independencia funcional y organizativa necesaria para el cumplimiento de sus funciones.*
- *Que las EFS y el grado de su independencia deben regularse en la Constitución; mientras que los aspectos concretos podrán ser regulados por medio de Leyes, enfatizando que deben gozar de una protección legal suficiente, garantizada por un Tribunal Supremo, contra cualquier injerencia en su independencia y sus competencias de control.*

En cuanto a la independencia de los miembros de las EFS a quienes corresponde tomar las decisiones, el artículo 6 de la Declaración de Lima, indica: “I. La independencia de las Entidades Fiscalizadoras Superiores está inseparablemente unida a la independencia

²¹⁸ Véase el Prólogo de la Declaración de Lima, documento suscrito por el Dr. Franz Fiedler, Secretario General del INTOSAI en 1998. URL: <http://www.issai.org/es/site-issai/issai-framework/>, consultado el 4/12/2017.

de sus miembros (...)/ 2. La Constitución tiene que garantizar también la independencia de los miembros. En especial no debe verse afectada su independencia por los sistemas establecidos para su sustitución y que tienen que determinarse también en la Constitución./ 3. Los funcionarios de control de las Entidades Fiscalizadoras Superiores deben ser absolutamente independientes, en su carrera profesional, de los organismos controlados y sus influencias”.

Así también, se especifica la necesidad de dicha independencia a nivel *financiero* por parte de las EFS, por lo que se debe poner a su disposición los recursos necesarios para el cumplimiento de sus funciones, pudiendo solicitarlos directamente al organismo encargado del presupuesto estatal y dichos recursos deben disponerse en una sección especial del presupuesto para ser administrados por la EFS bajo su propia responsabilidad. (Art. 7 de la Declaración de Lima)

Esa misma independencia debe existir por parte de la EFS en sus relaciones con el Parlamento, del cual normalmente dependen o sirven como organismos técnicos auxiliares o de apoyo. De ahí que, se debe procurar un marco Constitucional y legal claro, que garantice un máximo de iniciativa y responsabilidad por parte de las EFS en su relación con los órganos parlamentarios. (Art. 8 de la Declaración de Lima)

Posteriormente, en 2007, se emitió la “*Declaración de México sobre Independencia*”, aprobada en el XIX Congreso de INTOSAI, reunido en México, que recoge ocho principios básicos que las EFS reconocen derivados de la Declaración de Lima y de las decisiones adoptadas en el XVII Congreso de la INTOSAI (en Seúl, Corea), establecidos como requisitos esenciales para la correcta fiscalización del sector público. Concomitantemente, se emitieron también las “*Pautas Básicas y Buenas Prácticas de la INTOSAI relacionadas con la Independencia de las EFS*”, que responden a dichos principios, los cuales podemos reseñar mediante el siguiente cuadro.²¹⁹

²¹⁹ ISSAI – 10 y 11 “Declaración de México sobre Independencia” y “Pautas Básicas y Buenas Prácticas de la INTOSAI relacionadas con la Independencia de las EFS”, 2007. Disponible en internet, URL: <http://www.issai.org/es/site-issai/issai-framework/2-requisitos-previos-para-el-funcionamiento-de-las-sais.htm>

Cuadro N° 3
Principios establecidos en la Declaración de México sobre Independencia de las EFS

Principio N° 1 - Estatus
<ul style="list-style-type: none"> • La existencia de un marco constitucional, reglamentario o legal apropiado y eficaz, así como de disposiciones para la aplicación <i>de facto</i> de dicho marco.
Principio N° 2 - Nombramientos
<ul style="list-style-type: none"> • La independencia de la Autoridad Superior de la EFS, y de los “miembros” (para el caso de instituciones colegiadas), incluyendo la seguridad en el cargo y la inmunidad legal en el cumplimiento normal de sus obligaciones.
Principio N° 3 - Planificación
<ul style="list-style-type: none"> • Un mandato suficientemente amplio y facultades plenamente discrecionales en el cumplimiento de las funciones de la EFS.
Principio N° 4 - Acceso a la información
<ul style="list-style-type: none"> • Acceso irrestricto a la información.
Principio N° 5 - Comunicación de los resultados - Rendición de cuentas
<ul style="list-style-type: none"> • El derecho y la obligación de informar sobre su trabajo.
Principio N° 6 - Independencia funcional
<ul style="list-style-type: none"> • Libertad de decidir el contenido y la oportunidad (momento) de sus informes de auditoría, al igual que sobre su publicación y divulgación.
Principio N° 7 - Seguimiento de las recomendaciones
<ul style="list-style-type: none"> • La existencia de mecanismos eficaces de seguimiento de las recomendaciones de la EFS.
Principio N° 8 - Recursos
<ul style="list-style-type: none"> • Autonomía financiera y gerencial/administrativa, al igual que disponibilidad de recursos humanos, materiales y económicos apropiados.

Fuente: Elaboración propia con base la la normativa establecida mediante ISSAI 10

Por su parte, las *ISSAI 12* que trata sobre “*El Valor y Beneficio de las Entidades Fiscalizadoras Superiores - marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos*”, aprobadas en 2013, establecieron un total de doce principios esenciales para el fortalecimiento de la transparencia, rendición de cuentas e integridad del Gobierno y las entidades públicas, incluyendo -en primer lugar- la protección de la independencia de las EFS. También esta Declaración destaca los principios ya comentados sobre la ISSAI 10, y agrega que: “Las EFS

deben informar acerca de cualquier asunto que pueda afectar su capacidad para llevar a cabo su trabajo, de acuerdo con su mandato y/o marco legislativo”.²²⁰

Uno de los principios más importantes que se deben aplicar para garantizar la independencia de las EFS es que: *“Las EFS deben, sin comprometer su independencia, proporcionar asesoría sobre cómo se deberían utilizar los resultados y opiniones de sus auditorías, para que tengan una mayor repercusión; por ejemplo, a través de la provisión de asesoría sobre buenas prácticas”* (principio 3.4, ISSAI 12).

Asimismo, estas disposiciones enfatizan la importancia de que las EFS tengan conciencia de las expectativas de los actores interesados y respondan a ellas, según corresponda, de manera oportuna y sin comprometer su independencia, por lo cual *“Las EFS deben interactuar con los actores interesados, reconociendo sus diferentes funciones y teniendo en cuenta sus opiniones, sin comprometer la independencia de las EFS”*. (principio 6, ISSAI 12)

Existe por tanto un deber de las EFS de contribuir al debate para la mejora del sector público, sin que su independencia se vea comprometida, coadyuvando en la generación de fuentes de conocimiento creíbles, independientes y objetivas para apoyar los cambios requeridos en el sector público (principio 7, ISSAI 12). Lo anterior, fundamentado en el criterio profesional independiente y el análisis fiable y sólido, toda vez que la fiscalización genera una importante fuente de conocimiento que debe redituar a la sociedad en la articulación de las reformas pertinentes del sector público.

Consecuentemente, la independencia no debe ser sinónimo de aislamiento por parte de los organismos fiscalizadores respecto de los desafíos de la gestión pública, por cuanto los objetivos del control público propenden naturalmente a la mejora de los procesos y los

²²⁰ ISSAI – 12 *“El Valor y Beneficio de las Entidades Fiscalizadoras Superiores - marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos”*, 2013. URL: <http://www.issai.org/es/site-issai/issai-framework/2-requisitos-previos-para-el-funcionamiento-de-las-sais.htm>

servicios públicos que garantizan el bienestar general, lo que solo podrá conseguirse mediante un intercambio fluido y transparente de conocimientos entre las EFS y los fiscalizados, aprovechando la realimentación que generan los procesos de auditoría, de tal forma que demuestre el valor y la relevancia tienen las actividades de control, para marcar un cambio positivo en la vida de los ciudadanos y en el desarrollo de las instituciones.²²¹

Además, existe una clara vinculación entre democracia e independencia de las EFS, tal como lo señala el Dr. Franz FIEDLER al indicar: “Se ha comprobado que el grado de independencia de una EFS y las garantías que se le otorguen manifiestan una correlación positiva con el avance del proceso de democratización del Estado en cuestión”²²². Por consiguiente, sin una democracia sólida, con instituciones robustas, cuyo funcionamiento se inscriba dentro de los principios esenciales que inspiran el Estado de Derecho, es difícil pensar en la existencia de una EFS que cumpla adecuadamente su labor.

Conforme a lo indicado, podemos afirmar que las instituciones fiscalizadoras brindan una enorme contribución al sistema democrático al orientar su actividad en beneficio del interés público, de forma que “una EFS independiente, eficaz y creíble resulta un componente esencial dentro de un sistema democrático en el que la rendición de cuentas, la transparencia y la integridad son partes indispensables para una democracia estable”.²²³

²²¹ Cabe reiterar que las *ISSAI 12* tratan sobre “*El Valor y Beneficio de las Entidades Fiscalizadoras Superiores - marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos*”, y entre otras cosas señalan que: “Las EFS demuestran su importancia continua respondiendo de manera acertada a los retos de los ciudadanos, a las expectativas de los actores interesados; y a los riesgos emergentes y entornos cambiantes en los que se lleva a cabo la auditoría. Además, para servir como una voz creíble de un cambio beneficioso, es importante que las EFS sean totalmente conscientes de los acontecimientos que suceden en toda la amplitud del sector público y que lleven a cabo un diálogo significativo con las partes interesadas sobre cómo el trabajo de las EFS puede facilitar la mejora en el sector público”.

²²² Fiedler, F. 2004. “La independencia de las Entidades Fiscalizadoras Superiores”. En: INTOSAI: 50 años (1953-2003), publicación monográfica de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores. URL: <<http://www.intosai.org/uploads/4124sfestschrift.pdf>>. También nos señala: “En consecuencia, una fase avanzada de la democracia y unas instituciones estatales muy desarrolladas, bajo el imperio de la ley, constituyen los requisitos previos fundamentales para la independencia de la auditoría gubernamental. En pocas palabras, la democracia y la independencia de las EFS están vinculadas inseparablemente. La validez de esta afirmación está demostrada por gran cantidad de pruebas históricas”.

²²³ *ISSAI – 12. “El Valor y Beneficio de las Entidades Fiscalizadoras Superiores - marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos”, 2013.*

Así como el control no constituye un fin en sí mismo, siendo más bien una de las herramientas con las que cuenta la Administración Pública para la realización de sus cometidos (los más importantes: la materialización del interés público y el cumplimiento del bloque de legalidad), la independencia tampoco debe ser vista como un fin en sí mismo, sino como un medio que, aunque resulta vital eso sí para que las EFS puedan desarrollar su actividad, es necesario también que esa independencia se traduzca en acciones de fiscalización que impacten de manera positiva el accionar público, generando mayor eficacia y eficiencia en los servicios y actividades fiscalizadas.²²⁴

Por tanto, las EFS no deben conformarse con alcanzar un grado suficiente de independencia que las mantenga alejadas de las interferencias indebidas en su actividad, también deben demostrar -con su labor- la más alta relevancia para los ciudadanos y promover en los organismos fiscalizados la mejora constante de la gestión pública para el beneficio de toda la sociedad.

En el caso de Costa Rica, como ya adelantamos, la Contraloría General de la República es una institución auxiliar de la Asamblea Legislativa en la vigilancia de la Hacienda Pública; pero tiene absoluta independencia funcional y administrativa en el desempeño de sus labores (artículo 183 constitucional), lo que se refuerza en su Ley Orgánica, artículo 2, que dispone textualmente:

“Garantía de Independencia./ En el ejercicio de sus potestades, la Contraloría General de la República goza de absoluta independencia funcional y administrativa, respecto de cualquier Poder, ente u órgano público. Sus decisiones solamente se encuentran sometidas a la Constitución Política, a tratados o convenios internacionales y la ley./ El

²²⁴ Vid. Fiedler F. 2004. “La independencia de las Entidades Fiscalizadoras Superiores”. En: INTOSAI: 50 años (1953-2003), publicación monográfica de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores. URL: <<http://www.intosai.org/uploads/4124sfestschrift.pdf>>. Este autor nos señala que: “(...) las EFS deberían recordar siempre que su independencia -como la independencia del poder judicial- no es un fin en sí mismo, sino un medio para un fin: el rendimiento objetivo y eficaz de sus funciones de control, tal como se declara en el Preámbulo de la Declaración de Lima. Si las EFS logran que se reconozca su objetividad y la calidad de sus actividades de fiscalización, no tendrán ningún problema en expresar su posición y defender con éxito su independencia. Sin embargo, ni siquiera las mejores leyes podrán ayudar a las EFS a asumir su propia cuota de responsabilidad en el logro de esta meta”.

Contralor General de la República y el Subcontralor General de la República responden ante la Asamblea Legislativa por el cumplimiento de sus funciones”.

De modo que, a nivel legislativo, desde la norma fundamental se establece la absoluta independencia funcional y administrativa de la CGR en el desempeño de sus labores, por lo cual podemos indicar que la CGR cuenta con un marco constitucional y legal apropiado y efectivo que le permite cumplir con el mandato asignado. En este punto, es importante comprender la relación que se plantea entre el rol auxiliar de la Asamblea Legislativa que la Constitución Política le asigna al órgano contralor y la absoluta independencia funcional y administrativa que también se garantiza en la norma constitucional, ya que podría prestarse a confusión.

Al respecto, MURILLO ARIAS nos señala: “Nótese que se le confiere “absoluta independencia” (lo de “funcional y administrativa” alude a todo el quehacer de la Contraloría). Algo no puede ser parte y ser absolutamente independiente. Entonces, no queda más que sostener que en realidad no es “parte”, y que lo de “auxiliar” alude a un concepto más político que jurídico”²²⁵. De manera que la auxiliariadad que cumple la Contraloría General de la República con la Asamblea Legislativa no es óbice para la independencia, que está igualmente garantizada en el Texto Constitucional.

Igualmente, conviene recordar que la relación de los órganos de control externo con el Parlamento resulta en cierto modo consustancial a su función, como ha sido reconocido desde las propias Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI)²²⁶, y además dicha vinculación va a depender en un caso u otro del respectivo modelo que se adopte, como lo explica VALLÈS VIVES, al señalar que:

“...la opción por el modelo unipersonal obedece, mayoritariamente a la tradición anglosajona de órganos de control externo, con un modelo de

²²⁵ Vid. Murillo Arias M. 2011. *La Contraloría General de la República*. En: *Controles previos externos: una discusión nacional impostergable*, Primera edn, Programa de Publicaciones e Impresiones de la Universidad Nacional, Costa Rica. p. 166.

²²⁶ Véase como ejemplo, el artículo 8 de la Declaración de Lima, ISSAI 1.

fiscalización independiente en el que se prioriza el carácter de auxiliariadad parlamentaria (este es el caso de Inglaterra, Estados Unidos o Canadá). Por su parte, la opción por el modelo de composición colegiada es heredera indiscutible del sistema de Tribunal o Corte de cuentas francés que obedece, en gran medida a la atribución de competencias jurisdiccionales al órgano de control externo (estos son los casos de España, Alemania, Bélgica, Austria, Portugal o Italia, por citar algunos ejemplos).²²⁷ [El subrayado es nuestro]

Por otra parte, al cotejar el modelo institucional de la Contraloría General de la República con los principios que esenciales que señalan las normas internaciones de la INTOSAI que deben reunir las EFS para garantizar su independencia, encontramos principalmente un aspecto deficitario, y es precisamente en lo que atañe a la independencia financiera, que es el mecanismo por el cual las Entidades Fiscalizadoras Superiores disponen de los medios financieros necesarios para el cumplimiento de las funciones que deben desempeñar.

En este sentido, se busca que las EFS tengan la facultad, llegado el caso, de solicitar directamente del organismo encargado del presupuesto estatal los medios financieros que estimen necesarios, y además que los medios financieros puestos a su disposición se encuentren en una sección especial del presupuesto para ser administrados por ellas bajo su propia responsabilidad²²⁸.

Por consiguiente, además de contar con los recursos humanos, materiales y económicos necesarios y razonables; cuya definición no admite injerencias de los sujetos pasivos de la fiscalización (especialmente el Poder Ejecutivo), se pretende que las EFS administren su propio presupuesto y lo asignen de modo apropiado, lo cual debe estar garantizado por el mismo Poder Legislativo, con la posibilidad de recurrir a esa instancia para hacer efectiva dicha finalidad.²²⁹

²²⁷ Vid. Vallès Vives, F. 2001, *Op. Cit.*, p. 347.

²²⁸ Véase el artículo 7 de la Declaración de Lima, ISSAI 1.

²²⁹ En igual sentido, puede verse el principio 8 de la Declaración de México, ISSAI 10 y las *Pautas Básicas y Buenas Prácticas de la INTOSAI relacionadas con la Independencia de las EFS*, ISSAI 11.

Para el caso de la Contraloría General de la República de Costa Rica, el mecanismo por el cual se lleva a cabo la presupuestación de los recursos económicos para dar sustento a sus labores, ha sido objeto de análisis y revisión, a partir de lo cual ha llegado a estimarse que dicha independencia financiera no se encuentra debidamente garantizada a través de la normativa legal que ampara su funcionamiento, por lo que no se cuenta con la seguridad adecuada de que el órgano contralor pueda obtener los recursos económicos suficientes para cumplir su mandato.

Los numerales 50 y 51 de la LOCGR, indican la forma como se lleva a cabo la asignación de recursos económicos para las actividades de la CGR, ya que corresponde al Estado, por medio del Presupuesto Nacional, asignar los recursos necesarios para el financiamiento del presupuesto anual de la Contraloría General de la República (Art. 50). Para ello, de acuerdo con el numeral 51 de la normativa citada, el proyecto de presupuesto anual de la Contraloría General de la República se debe remitir al Poder Ejecutivo -en el mes de mayo- para que sea incluido en el Presupuesto Nacional, a efecto de que se cumpla con los trámites establecidos por ley, incluyendo la aprobación legislativa.²³⁰

Esto significa que financieramente la CGR se encuentra dentro de la órbita del Presupuesto Nacional, siendo el Poder Ejecutivo el que tiene la atribución para enviar la propuesta a la Asamblea Legislativa (art. 140 inciso 15 de la Constitución Política), quien dicta los presupuestos ordinarios y extraordinarios de la República (art. 121 inciso 11 constitucional). De este modo, en el proceso de elaboración del presupuesto anual, el órgano contralor recibe los lineamientos dictados por el Ministerio de Hacienda (órgano rector del Sistema de Administración Financiera de la República de acuerdo con la Ley N° 8131, art. 27), los cuales incluyen la regulación del límite de crecimiento de gasto y demás aspectos técnicos a considerar para esos efectos.

²³⁰ El artículo 178 de la Constitución Política de Costa Rica, dispone: “El proyecto de presupuesto ordinario será sometido a conocimiento de la Asamblea Legislativa por el Poder Ejecutivo, a más tardar el primero de setiembre de cada año, y la Ley de Presupuesto deberá estar definitivamente aprobada antes del treinta de noviembre del mismo año”.

Por tanto, aunque el Poder Legislativo es quien tiene la competencia de aprobación y establece el contenido final del presupuesto nacional, y es claro que la CGR puede apersonarse, por la vía de mociones solicitadas a uno o más legisladores, para que reconsideren eventuales discrepancias entre el proyecto de ley de presupuesto enviado por el Ministerio de Hacienda y las necesidades que considera la CGR²³¹, lo cierto es que dicha sujeción al mecanismo ordinario para la inclusión de los recursos en el presupuesto nacional se traduce en una limitación importante para la planificación institucional.²³²

Lo anterior fue motivo de algunas sugerencias contenidas en el informe de revisión de pares, llevado a cabo en el 2011, con el apoyo de la Contraloría General de la República de Chile, que en esa oportunidad instó para “Continuar con los esfuerzos que sean necesarios para lograr que el Poder Legislativo tenga la potestad de aprobar o rechazar la solicitud de recursos que se indican en el presupuesto de la CGR, a objeto que se le garantice legalmente la independencia financiera”²³³. En su autoevaluación, también la CGR ha reconocido esta debilidad, al indicar que: “Se registra una brecha respecto del parámetro de las normas de INTOSAI, por cuanto el Ministerio de Hacienda puede incidir en el contenido de los

²³¹ Contraloría General de la República. 2014, *Informe sobre la aplicación del Marco de Medición del Desempeño de las Entidades Fiscalizadoras Superiores en la Contraloría General de la República*, Costa Rica. p. 47-49.

²³² Además, cabe indicar que de conformidad algunas disposiciones de la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, No. 8131 de 18 de setiembre del 2001, la CGR se ve comprometida a presentar al Ministerio de Hacienda los respectivos informes sobre la evaluación de resultados de la gestión institucional, independiente de la memoria que anualmente debe remitir a la Asamblea Legislativa en cumplimiento de lo dispuesto en el art. 184 inciso 3 de la Constitución Política, lo que -más allá del sano ejercicio de rendición de cuentas que puede implicar- también puede verse como un mecanismo inadecuado al tratarse de un órgano de control externo, para lo cual el constituyente se ocupó de señalar su exclusiva obligación de “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”. (Art. 184 inciso 3) de la Constitución Política)

²³³ Vid. Contraloría General de la República de Chile. 2011, *Informe: Revisión Internacional entre pares al proceso de planificación institucional de la Contraloría General de la República de Costa Rica*, Santiago, Chile. p.12.

objetivos, metas e indicadores del plan-presupuesto de la CGR, así como en el contenido financiero del proyecto de presupuesto enviado al Legislativo”.²³⁴

Aunque en la práctica la situación económica de la institución se ha mantenido con cierta estabilidad, no hay que perder de vista que la independencia financiera resulta un objetivo muy importante para cualquier EFS, máxime en periodos de estrechez económica (como se presenta en la actual coyuntura en Costa Rica), donde se imponen recortes en los diferentes sectores y la CGR no escapa a ese propósito, lo cual ya en los últimos años ha merecido importantes discrepancias del órgano contralor con el Poder Ejecutivo (Ministerio de Hacienda) para defender su independencia financiera.²³⁵

En ese sentido, es pertinente mencionar que en el año 2010, se presentó a la corriente legislativa un Proyecto de Ley, Expediente N.º 17.662, cuyo objetivo era darle independencia presupuestaria a la Contraloría General de la República, reformando el artículo 51 de la LOCGR, para agregar en esa normativa que el presupuesto anual presentado por el Contraloría al Poder Ejecutivo, sería incluido "sin modificaciones" en el Presupuesto Nacional, y que los ajustes que la Asamblea Legislativa considere necesario introducir al referido proyecto lo deberá hacer en consulta con las personas que se encuentren a cargo de la Contraloría General de la República y del Ministerio de Hacienda. Dicha iniciativa fue respaldada por la CGR al estimar que la carencia de una autonomía presupuestaria por parte del órgano contralor, supone una diferencia sustancial con los postulados de la normativa internacional que se han considerado adecuados para el funcionamiento de las EFS, por lo que la institución valoró adecuada la reforma legislativa para la mejora en las condiciones sobre el funcionamiento del organismo contralor.²³⁶

²³⁴ Contraloría General de la República. 2014, *Informe sobre la aplicación del Marco de Medición del Desempeño de las Entidades Fiscalizadoras Superiores en la Contraloría General de la República*, Costa Rica. p. 48.

²³⁵ Vid. *Contraloría defiende su presupuesto ante 'animadversión' de Hacienda*. Noticia del Diario La Nación del 9 de setiembre de 2015. URL. <<http://www.nacion.com/el-pais/politica/contraloria-defiende-su-presupuesto-ante-animadversion-de-hacienda/CZ7ODY4QTJGJPP4K4CIWQE7CQ/story/>>

²³⁶ Vid. Informe de Subcomisión, Comisión Permanente Ordinaria de Asuntos Hacendarios. Proyecto de Ley: Independencia Presupuestaria para la Contraloría General de la República, Exp. 17.662, emitido el 23 de

Sobre esa propuesta, la Comisión Permanente Ordinaria de Asuntos Hacendarios rindió un Dictamen Unánime Negativo del proyecto de ley, al estimar que:

“El desligar completamente las necesidades presupuestarias de la institución con la realidad económica y de flujo de caja de la Hacienda Pública generará mayores problemas y descontroles en la aprobación del presupuesto ordinario, así como atrasos en la aprobación del presupuesto ordinario de la República y hasta contradicciones en el manejo de los fondos públicos”.²³⁷

Sobre el punto, cabe acotar que la anterior Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, No. 1252 del 23 de diciembre de 1950, derogada por la actual Ley promulgada en 1994, contenía una disposición bastante más acertada en ese sentido, ya que en su artículo 15, in fine, establecía: “Es obligación del Contralor remitir oportunamente al Directorio de la Asamblea Legislativa el proyecto de presupuesto anual de la Contraloría para que sea incluido como parte del correspondiente al Poder Legislativo”. En esos términos, el mecanismo previsto en la regulación anterior resultaba más favorable para la independencia de la CGR, ya que le facultaba para presentar el presupuesto directamente a la Asamblea Legislativa, sin supeditarse al trámite que en la actualidad se lleva a cabo ante el Poder Ejecutivo.²³⁸

Por consiguiente, resulta importante persistir en los esfuerzos para lograr una reforma legislativa que consolide la independencia financiera que requiere la CGR, ya que de lo

agosto de 2011. Valga mencionar que la propuesta no tuvo el respaldo del Ejecutivo, al estimarse inconveniente que la Dirección General de Presupuesto Nacional no pudiera introducir modificaciones al proyecto de presupuesto de la Contraloría, alegando en ese sentido razones de técnica presupuestaria.

²³⁷ Vid. Dictamen unánime negativo de la Comisión Permanente Ordinaria de Asuntos Hacendarios de la Asamblea Legislativa, sobre el Proyecto de Ley: Independencia Presupuestaria para la Contraloría General de la República, Exp. 17.662, de fecha 23 de noviembre de 2011.

²³⁸ No podemos omitir que esa misma Ley Orgánica de 1950, también incorporó -desde los orígenes de la CGR- una previsión que no es del todo conteste con la regulación comentada, ya que en su Transitorio III, estableció: “El Contralor General deberá presentar a la Asamblea Legislativa, dentro del próximo mes de enero y por medio del Poder Ejecutivo, el proyecto de presupuesto de sueldos y demás gastos de la oficina, para el año fiscal de 1951, todo dentro de la partida de trescientos mil colones que fija el Presupuesto General de Gastos de la República”.

contrario la exposición a los cambios políticos y económicos, sin un mecanismo sólido que garantice a la institución contar con los fondos suficientes para llevar a cabo sus tareas, puede afectar significativamente su funcionamiento en el ejercicio del control público.²³⁹

Desde esta óptica, conviene tener en cuenta algunas referencias importantes que se encuentran en el panorama comparado, y que ofrecen variados mecanismos para establecer la financiación de las EFS con mayores niveles de independencia. Por ende, aunque el común denominador está dado por la dependencia del Poder Legislativo en la aprobación final para la asignación de los fondos, se pueden identificar formas que aseguran una relación más directa de la entidad fiscalizadora con el Parlamento, reduciendo la injerencia que pueda tener el Ejecutivo en la definición de los montos presupuestados.

En esa línea se enmarcan las EFS que elaboran sus presupuestos y los presentan para ser incorporados en el presupuesto general, sin que la institución hacendaria del Poder Ejecutivo pueda introducir modificaciones, como es el caso de *Bolivia*, donde la Contraloría General del Estado, por Ley N° 1178 de 20 de julio de 1990 “Ley de Administración y Control Gubernamentales”, para asegurar su independencia de acuerdo con el artículo 41 de ese cuerpo normativo, la EFS elabora el presupuesto sustentado en su programación de operaciones, el cual la norma indica que será incorporado sin modificación por el Ministerio de Finanzas al proyecto de Presupuesto General de la Nación, para su consideración por el Congreso Nacional, y que una vez aprobado, el Ministerio de Finanzas efectuará los desembolsos que requiera la Contraloría de conformidad con los programas de caja elaborados por la misma.

De igual manera, resulta conveniente la previsión sobre el consentimiento de la jerarquía de la entidad fiscalizadora para introducir modificaciones al presupuesto formulado

²³⁹ Vid. Ureña A. 2011. *Libertad, frenos y contrapesos: perspectivas de la Contraloría en la sociedad del futuro*. En: *Controles previos externos: una discusión nacional impostergable*, Primera edn, Programa de Publicaciones e Impresiones de la Universidad Nacional, Costa Rica. Al respecto, se indica: “(...)Mientras la Contraloría no pueda formular y negociar su propio presupuesto directamente con la Asamblea Legislativa, como lo señala la Constitución y lo aconseja la técnica, su independencia real y efectiva no será como está escrita en la Constitución”. p. 252.

por la propia EFS. *El Salvador* constituía un buen ejemplo de ello, ya que la Ley de la Corte de Cuentas de la República (Decreto No. 438 del 31 de agosto de 1995), en su artículo 2, establecía que esa institución “Elaborará el proyecto de su presupuesto y lo remitirá al Organo Ejecutivo para su inclusión en el Presupuesto General del Estado./ Los ajustes que la Asamblea Legislativa considere necesario introducir al referido proyecto lo hará en consulta con el Presidente de la Corte y el Ministerio de Hacienda” (El subrayado es nuestro).

Sin embargo, cabe apuntar que una reciente reforma de esa disposición (promulgada mediante Decreto No. 548, publicado en el Diario Oficial de 14 de diciembre de 2016) ha impuesto un carácter regresivo a la independencia presupuestaria de esta entidad fiscalizadora, eliminando dicho mecanismo preceptivo, por lo que eventualmente el Ministerio de Hacienda podría tener mayor injerencia en la definición de los recursos que se incluyan para la Corte en el Presupuesto General del Estado; aspecto que ha sido cuestionado por inconstitucionalidad, al considerarse que atenta contra la independencia de ese organismo contralor.²⁴⁰

Algunas EFS cobran una “tarifa fiscal” o sus recursos se asignan con una base porcentual respecto al presupuesto general de los organismos fiscalizados. En cuanto a lo primero, la Ley 106 de 1993 garantiza la autonomía presupuestaria de la Contraloría General de la República de *Colombia*, estableciendo -en su artículo 4- que la Contraloría cobrará “una tarifa de control fiscal a los organismos y entidades fiscalizadas, equivalente a la de aplicar el factor resultante de la fórmula de dividir el presupuesto de funcionamiento de la Contraloría sobre la sumatoria del valor de los presupuestos de los organismos y entidades vigiladas, al valor de los presupuestos de cada organismo o entidad vigilada”. Esta tarifa debe fijarse individualmente (por resolución del Contralor) para cada organismo o entidad vigilada y el valor total del recaudo no puede superar por ningún motivo el valor total de los gastos de funcionamiento de la Contraloría.

²⁴⁰ Ver resolución de la Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia de fecha 28 de julio de 2017, que admite la demanda de inconstitucionalidad contra la citada reforma, por posible vulneración de la independencia presupuestaria de la Corte de Cuentas de la República de El Salvador. URL: <https://curul85.com/wp-content/uploads/2017/08/5717incAd-Of582e6a248615b728aba709ea2e7bef.pdf>.

Por su parte, la Contraloría General de Cuentas de *Guatemala* incorpora un mecanismo semejante, al garantizarse por medio de su Ley Orgánica -artículo 32- “una asignación anual no menor del uno por ciento (1%) de los ingresos ordinarios del Estado, determinados en el Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado para cada ejercicio fiscal, para cubrir los gastos de funcionamiento y fiscalización que le corresponde por mandato constitucional”. Para tal efecto, corresponde al Ministerio de Finanzas Públicas incluir anualmente en el Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado la transferencia respectiva y trasladar los recursos a la Contraloría conforme a la programación de gastos que ésta presente, de tal forma que se cuenta con un parámetro objetivo para la definición de los recursos que se asignan a la entidad fiscalizadora.

Fortalece nuestro planteamiento, la reciente *Declaración de Asunción sobre Seguridad Presupuestaria y Estabilidad Financiera de las Entidades de Fiscalización Superior de la OLACEFS*²⁴¹, promulgada en octubre de 2017, la cual refuerza el valor de la seguridad presupuestaria y estabilidad financiera como un requisito de existencia y que permite el desempeño profesional de las EFS, que asegura la mejora continua de los productos y resultados entregados y el valor agregado de los mismos.

Ese pronunciamiento acierta al indicar que todo lo atinente al grado de independencia y consecuentemente la seguridad presupuestaria y estabilidad financiera de las EFS es consistente con el Objetivo de Desarrollo Sostenible (ODS 16) que promueve la Paz, Justicia e Instituciones Sólidas, y que reconoce entre sus metas la necesidad de contar con instituciones eficaces, responsables y transparentes en todos los niveles. Adicionalmente, señala esta declaración que la independencia se fundamenta en la debida seguridad presupuestaria y estabilidad financiera en el corto, mediano y largo plazo que permitan a las EFS, sin dejar de lado la realidad económico financiera de cada país, incrementar su

²⁴¹ Ver Declaración citada. URL: <<http://www.olacefs.com/declaraciones-oficiales/#8e74e7178ec1f94c8>>

capacidad de control de forma proporcional al crecimiento del universo sometido a su control.²⁴²

Para concluir este apartado, es importante indicar (de acuerdo con los postulados analizados) que la independencia de la CGR está garantizada en la normativa vigente, con fuerte anclaje constitucional y legal, que asegura su imparcialidad y objetividad en el desarrollo de sus funciones, no obstante, en cuanto a la independencia financiera, pueden adoptarse mecanismos -como los aquí expuestos- para darle autonomía presupuestaria, que resulta fundamental para asegurar un adecuado funcionamiento en el ejercicio de sus competencias fiscalizadoras.

2.2. Relación de la CGR con la Asamblea Legislativa

La Asamblea Legislativa tiene asignadas constitucionalmente una serie de funciones, dentro de las que destacan: la *función legislativa*, que consiste en dictar leyes, reformarlas, derogarlas y darles interpretación auténtica (art.121, inc.1; y la *función de control político*, que ejerce mediante los diversos mecanismos que establece la Constitución, entre ellos, crear comisiones especiales de investigación (art.121, inc. 23), formular interpelaciones y dar votos de censura a los Ministros del Estado (art.121, inc.24), pedir informes al presidente sobre sus viajes al exterior (art.139, inc.5), solicitar al ejecutivo informes sobre el uso de sus atribuciones (art.140, inc. 11).

También le corresponde al Poder Legislativo la designación de algunos cargos institucionales, que constituyen actos administrativos, entre los que se incluyen los nombramientos del Defensor de los Habitantes, Contralor y Subcontralor Generales, Magistrados de la Corte Suprema de Justicia, y la ratificación de los nombramientos del Regulador General de los Servicios Públicos y del Procurador General de la República; así

²⁴² La citada Declaración también advierte que en cualquier ajuste normativo en favor de proteger la seguridad presupuestaria y estabilidad financiera de las EFS es importante tener especial cuidado con ciertos elementos que podrían causar dificultades al establecer la fórmula de seguridad presupuestaria y estabilidad financiera.

como algunos actos de aprobación en ejercicio de tutela administrativa, como los impuestos municipales, entre otros.

El Poder Legislativo en Costa Rica está conformado por un cuerpo unicameral compuesto por 57 diputados, electos por provincias, según la asignación proporcional que realiza el Tribunal Supremo de Elecciones para cada una de las siete provincias con base en el censo general de población, y su designación se realiza por un periodo de cuatro años y no pueden ser reelectos de forma sucesiva. Constituye el principal centro de discusión política en los asuntos que conciernen al Estado costarricense y se rige por reglamento interno que establece los procedimientos y la organización de la Asamblea Legislativa, tanto en lo concierne al plenario como a las comisiones legislativas.

Como ya se ha indicado, conforme a nuestro diseño constitucional, existe una importante vinculación (no subordinación) del órgano contralor en relación con el Poder Legislativo, siendo éste último quien representa la voluntad popular y como tal debe ejercer el control esencialmente político sobre la administración de los recursos públicos que ejecuta primordialmente el Poder Ejecutivo. De forma que, le corresponde al Parlamento adoptar las medidas legislativas necesarias para salvaguardar el patrimonio público en beneficio del interés general, y en esa labor la Contraloría General constituye el organismo técnico de apoyo (función auxiliar), proporcionando insumos y resultados que favorecen dicha actividad de control público.²⁴³

²⁴³ El sujeto pasivo principal, pero no el único, de las EFS es por definición es el Poder Ejecutivo. Desde luego la Administración contemporánea es mucho más compleja, a lo cual debemos sumar toda la Administración Descentralizada (institucional y territorial), las corporaciones o empresas públicas, entes públicos no estatales, etc., sin embargo, dentro del esquema clásico del Estado (tripartito) el foco de control más importante está sobre el Ejecutivo. En este sentido, resulta muy acertada la siguiente acotación: *“En un Estado comprometido con el principio de la soberanía del pueblo, el Parlamento—como órgano legislativo supremo— tiene la facultad de aprobar los presupuestos, mientras que el Gobierno, como supremo órgano ejecutivo, y sus autoridades administrativas subordinadas, son los responsables de la ejecución de los presupuestos. Por lo tanto, las autoridades de la auditoría gubernamental centran principalmente su atención en el rendimiento de las tareas que les han sido conferidas por el poder ejecutivo. Las autoridades que ejercen el poder ejecutivo son el sujeto propio de las auditorías realizadas por la Entidad Fiscalizadora Superior (EFS)”*. Fiedler F. 2004. “La independencia de las Entidades Fiscalizadoras Superiores”. En: INTOSAI: 50 años (1953-2003), publicación

Desde un plano general, tiene mucho significado la relación entre las EFS y el Parlamento (Poder Legislativo), ya que -idealmente- persiguen un objetivo común, que es salvaguardar los fondos públicos, mismos que aprueba el órgano legislativo, pero que administra y dispone el Poder Ejecutivo. Es decir, la importancia de la relación entre las EFS y el Parlamento consiste precisamente en el complemento que se genera en sus funciones, ya que el órgano fiscalizador se encarga de controlar (técnicamente) la ejecución del presupuesto, y ello a su vez constituye un insumo muy importante para el Poder Legislativo, que sucesivamente debe aprobar los recursos que el Gobierno requiere para la gestión de los servicios públicos.

Por definición un sistema democrático fortalecido requiere que el Parlamento y la EFS mantengan una estrecha relación a través del suministro de información y otros mecanismos de colaboración que aseguren una sana administración de los recursos del Estado y la consecuente responsabilidad en casos de desviaciones, irregularidades o eventuales actos de corrupción. Lógicamente, dentro de esa vinculación, la función eminentemente política que tiene el Parlamento no debe afectar la independencia y objetividad con la que actúa el organismo de control externo.

Bajo esta premisa la Declaración de Lima hace notar que aunque las EFS actúen como órganos del Parlamento y ejerzan el control por encargo del mismo «la Constitución debe regular las relaciones entre la Entidad Fiscalizadora Superior y el Parlamento, de acuerdo con las circunstancias y necesidades de cada país» (Declaración de Lima, apartado III. Artículo 8). De igual forma, la normativa internacional reconoce que las instituciones fiscalizadoras superiores pueden, en asuntos importantes, poner a disposición del Parlamento y de la Administración sus conocimientos técnicos en forma de dictámenes, incluso su opinión sobre proyectos de ley y otras disposiciones sobre cuestiones financieras (Declaración de Lima, apartado IV. Artículo 12), con el propósito de articular esfuerzos y

criterios para lograr una adecuada protección y defensa de los fines públicos, que constituye el eje central de sus respectivas misiones.

También se ha estimado apropiado para la rendición de cuentas sobre la labor de las propias EFS, que éstas tengan establecido mediante la Constitución, el derecho y la obligación de rendir informe anualmente al Parlamento sobre los resultados de su actividad, y publicarlo para que sea de conocimiento más amplio, lo cual favorece indudablemente el cumplimiento o ejecución de las recomendaciones emitidas por los órganos de control externo (apartado VI. Artículo 16.1 de la Declaración de Lima).

De esta manera la colaboración que las EFS brindan a la labor parlamentaria resulta muy importante para el control que corresponde ejercer al Poder Legislativo en representación de la ciudadanía, tal y como apunta POZUELO MEÑO, Diputada, Presidenta de la Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas de España (en 2009), al indicar que: “Sin duda la creación de los órganos de control externos con independencia funcional y dedicados en exclusiva a realizar esta función, garantiza el principio democrático de control efectivo por parte del Poder Legislativo”.²⁴⁴

Para ejercer esa labor el Poder Legislativo requiere con carácter indispensable del apoyo de un organismo técnico especializado, que sería la EFS, para que -respetando la separación de poderes y sin entorpecer la gestión pública- se pueda llevar a cabo el control financiero y jurídico que hacen los órganos de control externo, el cual brinda insumos relevantes al Parlamento para efectuar el control político adecuado y pertinente sobre el Poder Ejecutivo, dando así cobertura a todo el ciclo presupuestario que bascula entre estos dos Poderes Supremos.²⁴⁵

²⁴⁴ Pozuelo Meño, I. 2009, "Las relaciones del poder legislativo y las instituciones de control externo", *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, no. 49, pp. 21-27.

²⁴⁵ Vid. Rudi Ubeda, L.F. 2002, "Las Cortes Generales y su relación con el Tribunal de Cuentas", *Revista española de control externo*, vol. 4, no. 12, pp. 143-171. Para esta ExPresidenta del Congreso de los Diputados de España, la razón fundamental que para la existencia de las EFS, encuentra explicación en lo siguiente: "(...) frente al deseo tradicional de que el legislativo controlara la actuación del ejecutivo en la gestión de los

Los insumos que generan los órganos de control externo a través de sus informes y análisis enriquecen y alimentan el debate parlamentario, lo que coadyuva indudablemente a la tarea de control político que ejerce el Legislativo, aunque -desde luego- esta dinámica adquiere algunos matices en razón del componente político que se agrega. Veamos.

Lo primero es que usualmente habrá diferencias en la interpretación de los resultados²⁴⁶, pues aunque pueda partirse de las mismas premisas, la visión política admite juicios interpretativos y valoraciones mucho más libres de las que impone el rigor técnico necesario en una determinada disciplina como la auditoría pública. Lo segundo es que existe una convergencia natural entre la labor de fiscalización y el interés político de los grupos de oposición a nivel parlamentario, que normalmente encuentran en los trabajos de la entidad fiscalizadora sus insumos para la tarea que ejercen desde la oposición.²⁴⁷

Presupuestos, se observó la insuficiencia del Parlamento para asumir con eficacia sus funciones./ Por ello se articularon órganos especializados que acometieran tal control, actuando con mayor o menor grado de independencia respecto del Parlamento, configurándose el control externo de la actividad económico-financiera del Gobierno”.

²⁴⁶ Pozuelo Meño, I. 2009. *Op. Cit.* Menciona esta legisladora lo siguiente: “Así el Órgano de Control Externo elabora sus informes de acuerdo a los hechos y se deja a los Parlamentarios la tarea de interpretación política de aquellos resultados. El Parlamento debate en torno a los informes técnicos presentados por el Órgano de Control Externo que no son vinculantes. Estos informes suponen un elemento fundamental, pero no el único de los que dispone el Parlamento para ejercer un control político./ Si los informes de los Órganos de Control Externo fueran vinculantes desaparecería la diferencia entre control externo y control político”. (El subrayado es nuestro)

²⁴⁷ Vid. Fiedler F. 2004. *Op. Cit.* Este experto en materia de control público lo explica muy claramente: “Los grupos parlamentarios de los partidos gobernantes tienen un interés fundamental en mantener al Gobierno en el poder, y en expresar su solidaridad con él, ya que el destino político de los partidos del Gobierno y de sus representantes está indisolublemente vinculado con el del Gobierno. En consecuencia, no llama la atención que los miembros del Parlamento que representan a los partidos gobernantes rara vez tienen el valor requerido para soportar las críticas manifestadas por la EFS, y ni siquiera para emplear el arsenal existente de instrumentos parlamentarios con el propósito de controlar y/o sancionar al Gobierno./ Por lo tanto, sigue correspondiendo primordialmente a la oposición parlamentaria el asumir los informes de la EFS y utilizar los resultados y críticas que contienen como arma que pueden emplear no sólo en el debate parlamentario sino también en el contexto de otras cuestiones de política nacional. No es preciso decir que los partidos de la oposición –igual que los partidos del Gobierno con intereses opuestos están motivados por consideraciones prácticas de política partidaria, y no por un decidido interés por la auditoría gubernamental. A pesar de todo, existe una convergencia de intereses entre la auditoría gubernamental y la oposición parlamentaria, que a su vez conduce a una relación innegablemente próxima entre ambas. A veces se acusa a las EFS de centrarse excesivamente en la política de partido. Sin embargo, esa crítica es infundada y confunde la causa con la consecuencia. Las EFS no actúan de conformidad con consideraciones de política de partido; lo que ocurre es que los políticos reaccionan ante los informes de fiscalización de acuerdo con su pertenencia política”.

No se discute en la doctrina que la relación de los órganos de control externo con el Parlamento es fuente común de fricciones y supone también una serie de riesgos para la independencia que deben mantener los primeros. Un pormenorizado estudio elaborado por DURÁN ALBA²⁴⁸, nos señala -particularmente desde la perspectiva de los OCEX en España- algunos tópicos importantes: *Primero*, en cuanto al régimen jurídico de los órganos de control externo, en algunos casos corresponde al Parlamento la aprobación del reglamento de organización y funcionamiento del órgano, con independencia de que la elaboración de la norma provenga de éste; *Segundo*, que en algunos casos, la ley ha previsto que la Asamblea legislativa apruebe el plan anual de trabajo del órgano de fiscalización, al que además puede proponer fiscalizaciones especiales en uso de la facultad parlamentaria de iniciativa fiscalizadora; y como *Tercero*, hace mención al hecho de que el resultado de la actividad fiscalizadora del órgano de control externo (ordinaria o específica), así como su memoria de actividades, puede ser debatida en las Cámaras y pueden ser en, su caso, objeto de resoluciones parlamentarias.

Aunque el mismo autor nos comenta que dichos aspectos en gran medida tienen como «cortafuegos» la conformación de un órgano de control externo con altas competencias técnicas, que fundamente sus actuaciones con acertados criterios técnicos y objetividad, y no mediante valoraciones de discrecionalidad, oportunidad o mera conveniencia, la realidad -nos indica también- es que el adecuado equilibrio entre el control técnico y el político es por naturaleza una fórmula compleja, de manera que algunos de estos mecanismos de relación pueden provocar interferencias en el proceso -e incluso en el resultado- de la fiscalización técnica, opinión que compartimos plenamente.²⁴⁹

²⁴⁸ Vid. Durán Alba, J. F. 2008. Vae Victis! La tramitación parlamentaria de los informes de los órganos de control externo de las cuentas públicas. *Anuario de Derecho Parlamentario*, n.º. 20, UNED, España, pp. 67-89.

²⁴⁹ En cuanto al grado de injerencia que pueden tener las instituciones parlamentarias sobre las EFS, cabe destacar que es un aspecto complejo, ya que requiere un adecuado equilibrio difícil de conseguir y a la vez resulta especialmente sensible para la independencia que deben tener los órganos de control externo en el ejercicio de sus funciones. En este sentido, resulta llamativo -por ejemplo- que la GAO, su plan de trabajo en cuanto a los estudios de fiscalización que realiza, se compone en un 98% de requerimientos del Parlamento y un 2% es lo que define la propia institución, según explicaba hace poco A. Nicole Clowers, Managing Director, Health Care US Government Accountability Office en las Jornadas "NUEVOS HORIZONTES PARA EL CONTROL INTERNO Y EXTERNO DE LA GESTIÓN PÚBLICA", que se celebraron en Granada los días 13, 14 y 15 de junio de 2018.

En cualquier caso es innegable que dicha relación entre la EFS y el Parlamento resulta necesaria e indispensable para la buena marcha del sistema democrático y así se ha entendido también desde la Contraloría General de la República de Costa Rica, al estimar que:

“(…) el control externo sobre la Hacienda Pública no es un fin en sí mismo, ni constituye un simple cúmulo de trámites marginales en el contexto burocrático, sino que se torna en una herramienta en manos del Parlamento y de la comunidad, para contar con elementos de juicio profesionales que les permitan exigir a los funcionarios públicos la explicación acerca del cumplimiento de sus tareas, al tiempo que contribuye a que estos últimos cuenten también con insumos para valorar la adopción oportuna de medidas correctivas que mejoren su accionar”.²⁵⁰

Aunque en algunas EFS, especialmente las que siguen el modelo anglosajón y cuentan con un sistema político de corte parlamentario, dicha vinculación con el Parlamento puede verse incrementada, lo cierto es que la relación entre entidad fiscalizadora y Poder Legislativo es común en prácticamente todos los sistemas democráticos, ya sea que tengan una estructura parlamentaria o presidencial, por lo que no es exclusivo de un determinado sistema de gobierno.

El mandato que legitima el accionar del Poder Legislativo proviene directamente del pueblo (el soberano), que delega el poder en la Asamblea Legislativa por medio del sufragio (art. 105 de la Constitución Política de Costa Rica). En razón de lo anterior y de acuerdo con BIGLINO CAMPOS²⁵¹, podemos señalar que «la fiscalización del gasto público enlaza también con la noción de soberanía popular. Al comprobar que el gasto público se haya efectuado según lo establecido en el ordenamiento, los órganos de control externo confirman que el Ejecutivo se subordine a la Ley, norma a través de la cual se expresa la voluntad popular en los Estados democráticos».

²⁵⁰ Vid. *Contraloría General de la República*. 2011. *Controles previos externos: una discusión nacional impostergable*, Primera edn, Programa de Publicaciones e Impresiones de la Universidad Nacional, Costa Rica. p. 27.

²⁵¹ Vid. Biglino Campos, P. 2001, "Parlamento y control de cuentas", *Revista española de control externo*, vol. 3, no. 7, pp. 25-38. (p. 31)

Lo que distingue de manera fundamental la labor de control público que desarrolla el Parlamento y las tareas que llevan a cabo las EFS, es que el primero lo hace desde los instrumentos de control político y presupuestario que la Constitución y la normativa legislativa le faculta, mientras que la actividad fiscalizadora de los órganos de control es eminentemente técnica y jurídica, para lo cual deviene esencial la garantía de independencia que ya comentamos, puesto que ello garantiza objetividad e imparcialidad en el criterio, aunque luego la lectura que realicen los actores políticos dependerá de sus particulares intenciones dentro de la dinámica del ejercicio del poder.

Un diseño adecuado del esquema de relaciones entre el Parlamento y el órgano fiscalizador resulta importante para garantizar la buena marcha de los mecanismos de control público en el cumplimiento de los objetivos antes expuestos. De ahí que, el ajuste y reconfiguración del diseño institucional para el reforzamiento o impulso de algunas formas concretas de la labor fiscalizadora también forma parte de la interacción que existe entre las EFS y el Parlamento, lo cual significa que -no obstante la independencia del órgano fiscalizador en el ejercicio de su labor- el Poder Legislativo es quien establece, con arreglo a la Constitución, las funciones y los mecanismos que estime necesarios para el desarrollo de las competencias jurídicas del órgano de control.

Existe por tanto una permanente facultad revisora del Parlamento sobre dicho esquema de relaciones y competencias atribuidas al órgano fiscalizador. Muestra de ello es el proceso de modificación de la Ley Orgánica de la CGR, que culminó en 1994 con un nuevo marco normativo, proceso que inició en 1986, y tuvo precisamente su origen en un conjunto de reformas para mejorar y fortalecer las relaciones entre la Contraloría General de la República y la Asamblea Legislativa.

A este respecto, MORA BRENES reseña en su análisis que algunos diputados consideraban que a ese momento la relación que sostenía la CGR con la Asamblea «se limitaba básicamente a la presentación anual ante esta última de un informe de labores y a la participación de los jefes de la contraloría (Contralor y Subcontralor) de los actos

protocolarios del 1° de mayo»²⁵², por lo que se estimó que la función primordial del órgano contralor como “brazo derecho” de la Asamblea Legislativa se había perdido y el vínculo que debía darse entre estos dos órganos era prácticamente inexistente a ese momento.

Es por ello que, luego de una reforma integral de su Ley Orgánica, la Contraloría General cuenta actualmente con un marco jurídico que desglosa más detalladamente el apoyo que desde el Poder Legislativo se ha definido como importante para la colaboración que debe brindar la CGR a la Asamblea Legislativa, donde destacan las siguientes funciones:

- Informe técnico sobre el Proyecto de Ley de Presupuesto Nacional, el cual debe presentar la CGR a la Asamblea Legislativa cada año (a más tardar el 30 de setiembre) con el análisis y opinión técnica sobre los principales aspectos del proyecto en mención presentado por el Poder Ejecutivo. (Art. 40 de la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, no. 8131 de 18 de setiembre del 2001)²⁵³
- Memoria anual. La CGR debe presentar ante la Asamblea Legislativa, en su primera sesión ordinaria, una memoria del movimiento correspondiente al año económico anterior, el detalle de las labores de la institución y opiniones y sugerencias para el mejor manejo de los fondos públicos. (Art. 184, inc. 3), COPOL y art. 32 de la LOCGR)
- Informes periódicos de la gestión presupuestaria del sector público y de las auditorías y denuncias, en aquellos casos que tengan repercusión sobre los recursos públicos que se estén administrando, los cuales se deben dirigir a la Comisión para el Control del Ingreso y Gasto Públicos de la Asamblea

²⁵² Mora Brenes, A. 2008, *Op. Cit.*, p. 77-78.

²⁵³ Este tipo de informes de carácter técnico financiero sobre el conjunto del sector público, en alguna medida se asemeja a la labor que realiza la Contraloría General de la República de Colombia, bajo del concepto de “control macro”, que se explica como: “Es el examen que hace la CGR sobre el comportamiento de las finanzas públicas y el grado de cumplimiento de los objetivos macroeconómicos./ La base del mismo, la constituyen las estadísticas fiscales del Estado, elaboradas por la Contraloría, a partir de las cuales se determina el resultado fiscal de la Nación; ello a su vez, permite extraer conclusiones sobre la consistencia de la política fiscal y estimar y analizar los costos incurridos en la ejecución de la misma./ Hacen parte de este control, la certificación de las finanzas del Estado, la cual finalmente se consigna en el informe que debe presentar el Contralor General ante el Congreso de la República, al señor Presidente de la República y la opinión pública; de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 268 de la Constitución Nacional./ De igual manera, se ejerce a través de la Auditoría al Balance General de la Nación, la presentación de la Cuenta General del presupuesto y el Tesoro, el informe sobre el Estado de la Deuda Pública y el Informe sobre Estado del Medio Ambiente y los Recursos Naturales”. URL: <<http://www.contraloria.gov.co/atencion-al-ciudadano/preuntas-frecuentes#ControlMacro>>

Legislativa, que fijará la periodicidad de los informes. Como ejemplo, la CGR elabora el “*Informe sobre evolución fiscal y presupuestaria del sector público*”, lo cual realiza con corte al primer semestre de cada año para dar una perspectiva intermedia de la gestión financiera del periodo. (Art. 37, LOCGR)

- Informe de Ingresos Corrientes del Presupuesto Ordinario del Gobierno de la República, que constituye un complemento y a la vez un insumo al proceso de certificación de efectividad fiscal de los ingresos que establece el artículo 179 de la Constitución Política.
- Comparecencias. El Contralor General de la República comparecerá ante la Asamblea Legislativa o ante sus Comisiones, siempre que sea requerido, según lo dispuesto en el Reglamento de la Asamblea Legislativa. (Art. 32 de la LOCGR)²⁵⁴
- Asesoría en comisiones legislativas para la vigilancia y fiscalización permanente de la Hacienda Pública. Dicha labor consiste, entre otras cosas, en brindar apoyo a la Comisión Permanente Especial para el control del ingreso y el gasto públicos y subcomisión respectiva, conformada por Diputados de la Asamblea Legislativa, la cual se encarga de analizar la liquidación del presupuesto ordinario y de los extraordinarios y el dictamen de la Contraloría General de la República para rendir un informe al Plenario, en el que recomendará aprobar o improbar la liquidación. (Arts. 89, 178 y 194 del Reglamento a la Asamblea Legislativa, Acuerdo No. 2883 de 9 de marzo de 1994). También la CGR colabora en el trabajo de la Comisión de Asuntos Hacendarios, que analizará los presupuestos nacionales y los asuntos de Hacienda. (Art. 66 del Reglamento de la Asamblea Legislativa)
- Investigaciones. De acuerdo con sus potestades, la CGR también deberá instruir sumarios cuando corresponda o realizar investigaciones especiales, cuando lo soliciten los órganos parlamentarios de la Asamblea Legislativa o sea requerido conjuntamente por al menos cinco diputados. (Art. 22, LOCGR)
- Informar y asesorar. La CGR debe presentar a los órganos parlamentarios y a cada uno de los diputados, los informes que estos le soliciten. También debe hacerlo de oficio cuando su participación se haya solicitada por los órganos legislativos o sus diputados. Igualmente debe remitir al Plenario

²⁵⁴ En el año 2015, por primera vez la Contralora General de la República fue convocada para exponer ante el Plenario Legislativo el estado de las finanzas públicas y la situación fiscal del país de acuerdo con lo indicado en la "Memoria Anual 2014".

Legislativo copia de todos los informes restantes que rinda en el ejercicio de dichas potestades, y prestar la asesoría que le soliciten los órganos parlamentarios, así como facilitar el personal y la técnica que éstos requieran para el ejercicio de sus competencias constitucionales. (Art. 31, LOCGR)

- Potestad consultiva. La CGR debe evacuar las consultas que le dirijan los órganos parlamentarios o cuando lo soliciten al menos cinco diputados, que actúen conjuntamente, entre otros interesados que pueden consultar al órgano contralor, con la particularidad de que el criterio que brinde no resulta vinculante en cuando los primeros. (Ar. 29, LOCGR)

Como se evidencia, la CGR desarrolla importantes funciones de apoyo a la actividad parlamentaria, por lo que se cumple a cabalidad el rol auxiliar de la Asamblea Legislativa que constitucionalmente tiene encomendado. Para ello, cuenta dentro de su estructura organizativa con la Unidad de Gobierno Corporativo, que -junto con otras competencias- es encargada de atender, programar y fortalecer las relaciones de la Contraloría General con el Poder Legislativo.

A efectos de ilustrar la atención de requerimientos de la Asamblea Legislativa y el suministro de productos requeridos por ley o generados por iniciativa del órgano contralor, con el fin de cuadyuvar con el control político y el proceso de formación de las leyes, tenemos que -por ejemplo- durante el año 2016, se atendieron: 149 solicitudes de información; 109 consultas sobre proyectos de ley; 26 audiencias de diputados; 18 solicitudes de estudios de fiscalización; 15 comparecencias; 1 asesoría legislativa a la Comisión Permanente Especial para el Control del Ingreso y Gasto Públicos; así como 4 informes especiales presupuestarios emitidos, para un total de 319 requerimientos atendidos durante dicho periodo.²⁵⁵

Como resultado positivo de esta estrecha vinculación de la CGR con la Asamblea Legislativa, según la encuesta anual aplicada para medir el nivel de satisfacción de los diputados con respecto al apoyo dado por la Contraloría para ejercer la vigilancia de la

²⁵⁵ CGR, Memoria Anual. 2016. URL: <<https://www.cgr.go.cr/03-documentos/publicaciones/memoria-anual/memoria-anual.html>>. Similares datos se pueden observar con respecto al año 2017, en la Memoria Anual de ese año: URL: <https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/docsweb/rev_diq/mem_anual/2017/mem-anual-2017.pdf>

Hacienda Pública, basada en los productos de: *Memoria Anual, el Informe Técnico de Presupuesto, informes de fiscalización, los criterios emitidos sobre proyectos de ley y otros*, se obtuvo un resultado de 80% de opiniones favorables respecto de la utilidad de los productos para el ejercicio del control político parlamentario (cifra igual a la obtenida en 2015), y con una participación en la encuesta de 96,5% de los legisladores (55 de 57 diputados), lo cual denota que CGR ha desarrollado estrategias y mecanismos efectivos para ofrecer insumos relevantes a los órganos parlamentarios.²⁵⁶

Algunas medidas que ha tomado la CGR en los últimos años para fortalecer y potenciar la relación de colaboración con los órganos parlamentarios, están basadas en la proactividad en el suministro de insumos y asesoría a comisiones legislativas y en el espacio otorgado en las comparecencias, esfuerzos para presentar la información técnica en formatos prácticos y sencillos para facilitar su comprensión, remisión directa de la información -por medio digital- a los legisladores, y capacitación a los asesores legislativos y diputados respecto a los procesos que realiza el órgano contralor.

Por lo anterior, podemos señalar que la experiencia en el caso costarricense resulta muy positiva en cuanto a la función de apoyo técnico especializado que realiza el órgano contralor con la Asamblea Legislativa, la cual debe continuarse en la línea del fortalecimiento y las medidas de mejora que se han ido poniendo en práctica durante los últimos años.

Un aspecto que cabe plantearse y resulta interesante, a partir de lo señalado previamente, es la participación formal que podría tener la Asamblea Legislativa en la proposición de estudios de fiscalización, como insumos para la elaboración del plan de fiscalizaciones que desarrolla la CGR. Si bien la práctica de la GAO (con un 98% de atención requerimientos del Parlamento y sólo un 2% que define la institución fiscalizadora) no resulta razonable en un contexto como el costarricense, es posible avanzar en la búsqueda de algunos mecanismos que permitan articular de una mejor forma los resultados de la fiscalización

²⁵⁶ CGR, Memoria Anual. 2016. Op. Cit., p. 161-162.

posterior que realiza la CGR con los temas relevantes de la agenda parlamentaria, en aras de optimizar el impacto y la trascendencia de las acciones de control que -como ya señalamos- apuntan idealmente a un mismo objetivo: la tutela del interés público mediante la vigilancia adecuada de la Hacienda Pública.

2.3. Relación de la CGR con los Poderes Ejecutivo, Judicial y el TSE

i) En cuanto a la relación de la CGR con el Poder Ejecutivo:

El Poder Ejecutivo realiza típicamente función administrativa²⁵⁷ y de conformidad con el artículo 130 de la Constitución Política lo ejercen, en nombre del pueblo, el Presidente de la República y los Ministros de Gobierno en calidad de obligados colaboradores. La Presidencia se designa por elección popular para un periodo de 4 años²⁵⁸, así como los dos Vicepresidentes de la República, quienes reemplazarán al Presidente, en su ausencia absoluta por el orden de su nominación, y en las ausencias temporales según la designación del mandatario. En caso de imposibilidad de los Vicepresidentes para llenar las faltas temporales o definitivas del Presidente, ocupará el cargo el Presidente de la Asamblea Legislativa. (Art. 135, COPOL)

De esta manera, los órganos constitucionales superiores de la Administración del Estado son: El Presidente de la República, los Ministros, el Poder Ejecutivo y el Consejo de Gobierno. Corresponde al Presidente de la República nombrar y remover libremente a los

²⁵⁷ De acuerdo con lo indicado por la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia de Costa Rica: “La “función administrativa” es un concepto jurídico indeterminado, empleado por el poder reformador a partir de 1963, que comprende o engloba cualquier manifestación específica o concreta de ésta, esto es, toda conducta administrativa -por acción u omisión- (v.gr. la actividad formal, las actuaciones materiales y las omisiones formales y materiales), así como la figura complementaria, más dinámica y flexible, de la relación jurídica-administrativa”. Ver sentencia No. 2010009928, dictada a las quince horas de nueve de junio de dos mil diez.

²⁵⁸ Sin posibilidad de reelección consecutiva. Ver: Art. 132 inciso 1) de la Constitución Política y sentencia No. 2003-02771 dictada a las once horas con cuarenta minutos del cuatro de abril del dos mil tres, emitida por la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia de Costa Rica.

Ministros de Gobierno²⁵⁹ y el Poder Ejecutivo -en sentido restringido- lo forman el Presidente de la República y el Ministro del ramo, el Consejo de Gobierno es la reunión del Presidente con sus Ministros, o en su caso, los Viceministros en ejercicio²⁶⁰, al cual también pueden asistir, con voz pero sin voto, los Vicepresidentes y las demás personas que el Presidente convoque.²⁶¹

Costa Rica tiene un sistema de gobierno presidencialista, de modo que el Poder Ejecutivo es el Gobierno de la República y ejerce sus competencias propias, respetando el principio de separación de poderes. Constitucionalmente no existe superioridad de alguno de los Poderes del Estado sobre los demás, aunque políticamente se denomina al Legislativo como el Primer Poder de la República. (Art. 139, COPOL)

Constituyen deberes y atribuciones constitucionales, exclusivas de quien ejerce la Presidencia de la República: nombrar y remover libremente a los Ministros de Gobierno, representar a la Nación en los actos de carácter oficial; ejercer el mando supremo de la fuerza pública (no se cuenta con ejército)²⁶²; presentar a la Asamblea Legislativa, al iniciarse el

²⁵⁹ La Constitución Política señala que para el despacho de los negocios que corresponden al Poder Ejecutivo habrá los Ministros de Gobierno que determine la ley. Se podrá encargar a un solo Ministro dos a más Carteras (art. 141 constitucional). En la actualidad la Administración Pública costarricense cuenta con las siguientes carteras ministeriales: a) *Presidencia*; b) *Relaciones Exteriores y Culto*; c) *Gobernación y Policía*; ch) *Justicia y Paz*; d) *Seguridad Pública*; e) *Hacienda*; f) *Agricultura y Ganadería*; g) *Economía, Industria y Comercio*; h) *Ambiente y Energía*.; i) *Obras Públicas y Transportes*; j) *Educación Pública*; k) *Salud*; l) *Trabajo y Seguridad Social*; m) *Cultura, Juventud y Deportes*; n) *Planificación Nacional y Política Económica*; ñ) *Ciencia, Tecnología y Telecomunicaciones* (Art. 23 de la LGAP). La creación, supresión o modificación de los Ministerios se establecerá por ley distinta a la de presupuesto, sin perjuicio de las potestades de reglamentación interna del Poder Ejecutivo (Art. 24 LGAP).

²⁶⁰ Se refiere a un alto cargo público nombrado por el Presidente de la República en los respectivos Ministerios, que sustituye al Ministro en sus ausencias temporales y desempeña otras atribuciones que la ley le asigne. «1. *El Presidente de la República podrá nombrar Viceministros.*/ 2. *Los Viceministros deberán reunir los mismos requisitos que los Ministros y tendrán las atribuciones que señalen esta ley y el respectivo Ministro.*/ 3. *Los Viceministros sustituirán en sus ausencias temporales a los respectivos Ministros, cuando así lo disponga el Presidente de la República.*/ 4. *El Viceministro será el superior jerárquico inmediato de todo el personal del Ministerio, sin perjuicio de las potestades del Ministro al respecto (...)*». Ley General de la Administración Pública de Costa Rica, No. 6227 de 2 de mayo de 1978, art. 47.

²⁶¹ Ver: Artículos 139.1 y 147 de la Constitución Política y los numerales 21 y 22 de la LGAP.

²⁶² Es importante mencionar que Costa Rica abolió el ejército en el año 1948, en el contexto de los enfrentamientos bélicos que vivió el país en ese momento, el 1° de diciembre de ese año el entonces Presidente de la Junta Fundadora de la Segunda República, don José Figueres Ferrer dio por abolido el Ejército

primer período anual de sesiones, un mensaje escrito relativo a los diversos asuntos de la Administración y al estado político de la República proponiendo las medidas que juzgue de importancia para la buena marcha del Gobierno y el progreso y bienestar de la Nación; comunicar de previo a la Asamblea Legislativa, cuando se proponga salir del país, los motivos de su viaje (Art. 139, COPOL).

Corresponden conjuntamente al Presidente y al respectivo Ministro de Gobierno, las funciones que señala el numeral 140 de la Constitución Política, entre las cuales destacan las siguientes: nombrar y remover libremente a los miembros de la fuerza pública, a los empleados y funcionarios que sirvan cargos de confianza, y a los demás que determine, en casos muy calificados, la Ley de Servicio Civil; nombrar y remover, con sujeción a los requisitos prevenidos por la Ley de Servicio Civil, a los restantes servidores de su dependencia; sancionar y promulgar las leyes, reglamentarlas, ejecutarlas y velar por su exacto cumplimiento; ejercer iniciativa en la formación de las leyes, y el derecho del veto; mantener el orden y la tranquilidad de la Nación, tomar las providencias necesarias para el resguardo de las libertades públicas; disponer la recaudación e inversión de las rentas nacionales de acuerdo con las leyes; vigilar el buen funcionamiento de los servicios y dependencias administrativas; celebrar convenios, tratados públicos y concordatos, promulgarlos y ejecutarlos una vez aprobados por el Poder Legislativo, rendir a la Asamblea Legislativa los informes que ésta le solicite en uso de sus atribuciones; dirigir las relaciones internacionales de la República; recibir a los Jefes de Estado así como a los representantes diplomáticos y admitir a los Cónsules de otras naciones; convocar a la Asamblea Legislativa a sesiones ordinarias y extraordinarias; enviar a la Asamblea Legislativa el proyecto de Presupuesto Nacional en la oportunidad y con los requisitos determinados en esta Constitución, entre otros.

Nacional en nuestro país, lo cual se reafirmó y elevó a rango constitucional en 1949, por medio del artículo 12 de nuestra Carta Magna, que establece: “Se proscribire el Ejército como institución permanente./ Para la vigilancia y conservación del orden público, habrá las fuerzas de policía necesarias./ Sólo por convenio continental o para la defensa nacional podrán organizarse fuerzas militares; unas y otras estarán siempre subordinadas al poder civil; no podrán deliberar, ni hacer manifestaciones o declaraciones en forma individual o colectiva”.

Entre las principales funciones del Consejo de Gobierno se encuentran: ejercer el derecho de gracia en la forma que indique la ley (potestad de indulto); nombrar y remover a los Representantes Diplomáticos de la República; nombrar a los directores de las instituciones autónomas cuya designación corresponda al Poder Ejecutivo; resolver los demás negocios que le someta el Presidente de la República quien, si la gravedad de algún asunto lo exige, podrá invitar a otras personas para que, con carácter consultivo, participen en las deliberaciones del Consejo. (Art. 147, COPOL)

La relación de la CGR con el Poder Ejecutivo se define básicamente por la actividad de fiscalización que corresponde efectuar al órgano contralor, respecto de cada uno de los órganos y dependencias que conforman el Ejecutivo. El numeral 4 de la LOCGR, indica con toda claridad que: “La Contraloría General de la República ejercerá su competencia sobre todos los entes y órganos que integran la Hacienda Pública”. Dicho concepto de Hacienda Pública se desarrolla en el numeral 8 del mismo cuerpo legal, que -entre otros aspectos- indica la composición del patrimonio público (objeto de fiscalización y control), definido como el universo constituido por los fondos públicos y los pasivos a cargo de los sujetos componentes de la Hacienda Pública, que incluye al Estado y los demás entes u órganos públicos, estatales o no, y las empresas públicas, así como los sujetos de Derecho Privado, en cuanto administren o custodien fondos públicos por cualquier título, con las salvedades que la misma Ley señala.

Por consiguiente, resulta pertinente mencionar que respecto del órgano como tal que constituye el Poder Ejecutivo y sus respectivos órganos que lo integran, la CGR puede desplegar todo el conjunto de competencias que le confiere el ordenamiento jurídico, dentro de las que cabe citar:

- **Emisión de criterios jurídicos vinculantes sobre temas de Hacienda Pública**, que se materializa en el ejercicio de la potestad consultiva que tiene a su cargo el órgano contralor.
-

- **Fiscalización previa**, que en relación con el Poder Ejecutivo se ejerce especialmente en la aprobación de contratos sujetos a este mecanismo de control previo (refrendo contralor), así como las autorizaciones, aprobaciones y resoluciones que dictan en materia de contratación administrativa como parte del ejercicio de la jerarquía impropia que tiene encomendada la CGR en este ámbito.
-
- **Fiscalización posterior**, que lleva consigo la potestad de realizar auditorías, investigaciones, control de ingresos y exoneraciones, fiscalización sobre auditorías internas de las instituciones del Estado, declaración de nulidad evidente y manifiesta de actos y contratos, control de ingresos.
-
- **Procedimientos administrativos**, consiste en la potestad para instruir sumarios y recomendar de manera vinculante la imposición de sanciones por la comisión de faltas contra la Hacienda Pública.
-
- **Potestad de declarar en sede administrativa la nulidad** absoluta, evidente y manifiesta de actos y contratos de los sujetos pasivos.
-
- **La rectoría del sistema de fiscalización de la hacienda pública**, que incluye la emisión de normativa externa vinculante y prevalente, el dictado de órdenes e instrucciones, la contratación de auditorías externas, la determinación de cauciones,
-
- **Recepción de declaraciones juradas de bienes** de los funcionarios obligados, entre los que se incluyen los altos cargos del Poder Ejecutivo como el Presidente de la República, los vicepresidentes; los ministros, con cartera o sin ella, o los funcionarios nombrados con ese rango; los viceministros, entre otros.

Vale también mencionar algunas normas de la propia Constitución Política, que asignan a la Contraloría General ciertas funciones específicas, principalmente asociadas con la gestión del presupuesto nacional, actividad que también involucra desde luego al Poder Ejecutivo. Entre ellas, destaca la proscripción que contiene el numeral 179 constitucional, que impide a la Asamblea Legislativa aumentar los gastos presupuestados por el Poder Ejecutivo, si no se indican los nuevos ingresos que servirán para cubrir dichos gastos, para lo cual se requiere un informe previo de la CGR sobre la efectividad fiscal de dichos ingresos previstos, y el numeral 181 constitucional que refiere al dictamen de la liquidación del Presupuesto Nacional, para lo cual el Poder Ejecutivo enviará a la Contraloría la liquidación del presupuesto ordinario y de los extraordinarios que se hubieran acordado, a más tardar el

primero de marzo siguiente al vencimiento del año correspondiente, cuyo dictamen emitirá la CGR ante la Asamblea Legislativa a más tardar el primero de mayo siguiente, correspondiendo a ésta última la aprobación o improbación definitiva de las cuentas.

ii) En cuanto a la relación de la CGR con el Poder Judicial:

La CGR es un órgano constitucional fundamental del Estado, auxiliar de la Asamblea Legislativa en el control superior de la Hacienda Pública y rector del sistema de fiscalización. Es un órgano de carácter administrativo, que no tiene facultades jurisdiccionales, dado que carece de la potestad jurídica para resolver controversias con carácter de cosa juzgada. Dicha potestad jurisdiccional en nuestro caso está concentrada en el Poder Judicial, que constitucionalmente se ejerce por la Corte Suprema de Justicia y los demás tribunales que la ley establece. (Art. 152, COPOL)

La función primordial del Poder Judicial es administrar justicia, conocer de las causas que se sometan a distintas jurisdicciones y resolver definitivamente sobre ellas, de manera pronta y cumplida, ejecutando o haciendo ejecutar -con apoyo en los medios necesarios- las sentencias que emita (artículos 41 y 153 de la Constitución Política).

Constitucionalmente se reconoce al Poder Judicial una clara independencia en el ejercicio de la función jurisdiccional, por cuanto se indica que: “El Poder Judicial sólo está sometido a la Constitución y a la ley, y las resoluciones que dicte en los asuntos de su competencia no le imponen otras responsabilidades que las expresamente señaladas por los preceptos legislativos” (Art. 154, COPOL). Esa independencia resulta clave para salvaguardar la objetividad e imparcialidad que requiere la labor judicial, con lo cual tiene potestades de auto-organización y nombramiento de sus servidores, sin la intervención de los otros Poderes del Estado; prevaleciendo no solo una independencia política en la dirección institucional, sino también funcional, respecto de su actividad sustancial.

Los 22 Magistrados/as que integran la Corte Suprema de Justicia y los Magistrados suplentes son designados por el Parlamento (Art. 121 inc. 3), COPOL), por un periodo de ocho años, a cuyo término se considerarán reelegidos para períodos iguales, salvo que por votación no menor de dos terceras partes de la totalidad de la Asamblea Legislativa se acuerde lo contrario, y las vacantes serán llenadas para períodos completos de ocho años, con lo cual existe una garantía de inamovilidad, que tiende a prolongar casi indefinidamente la designación de dichos Magistrados/as. (Art. 158, COPOL)

De acuerdo con su naturaleza, aunque respetando la separación de poderes, resulta patente que el Poder Judicial ejerce ciertos mecanismos de control sobre los otros. Cabe mencionar, como ejemplo, el control de constitucionalidad que -bajo un sistema concentrado como el costarricense- se encuentra asignado a la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, a la cual le corresponde definir la constitucionalidad de las normas de cualquier naturaleza y de los actos sujetos al Derecho Público, así como la conformidad del ordenamiento interno con el Derecho Internacional o Comunitario, mediante la acción de inconstitucionalidad y demás cuestiones de constitucionalidad que la misma conoce. (Arts. 10 COPOL y 2 de la LJCA)

Le corresponde también a dicho Tribunal Constitucional (orgánicamente dependiente del Poder Judicial), resolver los conflictos de competencia entre los Poderes del Estado, incluido el Tribunal Supremo de Elecciones, y los de competencia constitucional entre éstos y la Contraloría General de la República, las municipalidades, los entes descentralizados y las demás personas de Derecho Público.

Además del mecanismo de impugnación por medio de la acción de inconstitucionalidad, que obviamente incide en la labor legislativa, la Sala Constitucional también atiende las consultas de constitucionalidad, ejerciendo la opinión consultiva previa

en el trámite legislativo (después de la aprobación en primer debate y antes del definitivo)²⁶³. Más adelante profundizaremos en ello, dada la importante habilitación que se confiere al órgano contralor para consultar la constitucionalidad de las normas en proceso legislativo, lo que se refuerza con la legitimación especial que se le otorga para impugnar también por vía de acción de inconstitucionalidad las disposiciones que estime contrarias al bloque de constitucionalidad.²⁶⁴

Por mandato constitucional (artículos 10 y 48, COPOL), le corresponde igualmente a la Sala Constitucional resolver los recursos de hábeas corpus para garantizar la libertad e integridad personales, y de amparo para mantener el goce de los otros derechos consagrados en el Texto Constitucional, así como de los de carácter fundamental establecidos en los instrumentos internacionales sobre derechos humanos, aplicables en Costa Rica. De ahí que, la Jurisdicción Constitucional -en el caso costarricense- ejerce un intenso control sobre la Administración Pública, propiciado tanto por su amplitud de competencias como por la facilidad de acceso a los mecanismos de tutela judicial que la misma brinda.²⁶⁵

²⁶³ De acuerdo con el art. 95 de la LJC, procede la consulta de constitucionalidad en los siguientes supuestos: “a) Preceptivamente, cuando se trate de proyectos de reformas constitucionales, o de reformas a la presente Ley, así como de los tendientes a la aprobación de convenios o tratados internacionales, inclusive las reservas hechas o propuestas a unos u otros. b) Respecto de cualesquiera otros proyectos de ley, de la aprobación legislativa de actos o contratos administrativos, o de reformas al Reglamento de Orden, Dirección y Disciplina Interior de la Asamblea Legislativa, cuando la consulta se presente por un número no menor de diez diputados. c) Cuando lo soliciten la Corte Suprema de Justicia, el Tribunal Supremo de Elecciones o la Contraloría General de la República, si se tratare de proyectos de ley o de mociones incorporadas a ellos, en cuya tramitación, contenido o efectos estimaren como indebidamente ignorados, interpretados o aplicados los principios o normas relativos a su respectiva competencia constitucional. ch) Cuando lo solicite el Defensor de los Habitantes, por considerar que infringen derechos o libertades fundamentales reconocidos por la Constitución o los instrumentos internacionales de derechos humanos vigentes en la República”. (El subrayado es nuestro)]

²⁶⁴ Es especial la legitimación en estos casos, porque se exime al Contralor General -lo mismo que al Procurador General de la República, el Fiscal General de la República y el Defensor de los Habitantes- del deber genérico de acreditar la existencia de un *asunto pendiente* de resolver ante los tribunales o en un procedimiento agotar la vía administrativa donde se invoque como esa inconstitucionalidad como medio razonable de amparar el derecho o interés que se considera lesionado, es decir, que se confiere acceso directo para el ejercicio de la acción de inconstitucionalidad.

²⁶⁵ A modo de ilustración, podemos mencionar la gran cantidad de asuntos que resuelve la Sala Constitucional cada año. Por ejemplo, en el 2016 el número de casos terminados fue de 17.791, en el 2015 fueron 18.547 y en el 2014 esa cifra llegó a 19.438 casos, números que reflejan la tendencia creciente que ha mantenido la Sala sobre la cantidad de asuntos que conoce desde su creación en 1989 (anteriormente el control de

Cabe hacer referencia también a la Jurisdicción Contencioso Administrativa y Civil de Hacienda, establecida en el numeral 49 de la Constitución Política como atribución del Poder Judicial, con el objeto de garantizar la legalidad de la función administrativa del Estado, de sus instituciones y de toda otra entidad de derecho público, tutelando esencialmente los derechos subjetivos y los intereses legítimos de los administrados, como se reafirma en los numerales 1 y 2 del CPCA.

Interesa citar al efecto que, a los fines de la competencia de esta Jurisdicción, se entiende por Administración Pública: a) La Administración Central (Poder Ejecutivo); b) Los Poderes Legislativo, Judicial y el Tribunal Supremo de Elecciones, cuando realicen funciones administrativas; c) La Administración descentralizada, institucional y territorial, y las demás entidades de Derecho público. De manera que, la CGR también se encuentra sujeta a dicha Jurisdicción, dentro de la cual ostenta legitimación activa y pasiva, como analizaremos en un apartado posterior.

Por otra parte, a la Corte Suprema de Justicia (cuyos Magistrados propietarios son nombrados por el Poder Legislativo) le corresponde a su vez nombrar a los miembros del Tribunal Supremo de Elecciones; integrado por Magistrados propietarios y suplentes, los cuales son designados por los votos de no menos de los dos tercios del total de los Magistrados de la Corte, por un periodo de seis años con posibilidad de reelección, y deben reunir iguales requisitos que los Magistrados de la Corte Suprema de Justicia.²⁶⁶

constitucionalidad era limitado y su conocimiento correspondía al pleno de la Corte Suprema de Justicia). URL: <https://www.poder-judicial.go.cr/salaconstitucional/index.php/2016-06-27-17-08-39/item/44-tendencia-historica-del-numero-de-casos-terminados-en-l>

²⁶⁶ Los Magistrados debe reunir los siguientes requisitos: 1) Ser costarricense por nacimiento, o por naturalización con domicilio en el país no menor de diez años después de obtenida la carta respectiva. Sin embargo, el Presidente de la Corte Suprema de Justicia deberá ser costarricense por nacimiento; 2) Ser ciudadano en ejercicio; 3) Pertener al estado seglar; 4) Ser mayor de treinta y cinco años; 5) Poseer el título de Abogado, expedido o legalmente reconocido en Costa Rica, y haber ejercido la profesión durante diez años por lo menos, salvo que se tratara de funcionarios judiciales con práctica judicial no menor de cinco años. (Arts. 101, 102 y 159 COPOL)

Ahora bien, desde el punto de vista de la fiscalización que ejerce la CGR, el Poder Judicial forma parte de su ámbito de competencias (universo fiscalizable), en cuanto a las actividades que desarrolla en el marco de la gestión administrativa institucional y el uso de recursos y potestades que integran los componentes de la Hacienda Pública (definidos en el artículo 8 de la LOCGR). De forma que, respecto de la función contralora, el Poder Judicial constituye un órgano fiscalizable en lo que no atañe directamente al ejercicio de sus competencias jurisdiccionales, que ejerce con exclusividad por mandato constitucional. (Arts. 152 y 153, COPOL)

A la inversa, la Contraloría General ejerce -como parte- la legitimación que el ordenamiento jurídico le confiere en los procesos judiciales de distinta naturaleza (constitucional, penal, contencioso-administrativo, laboral, principalmente), en los que se encuentra facultada para intervenir en resguardo de la Hacienda Pública²⁶⁷. Sobre este particular, ahondaremos más adelante para precisar los contornos más importantes dentro de los cuales opera la legitimación (activa y pasiva) del órgano contralor en estrados judiciales en los diferentes procesos jurisdiccionales que tiene participación.

iii) En cuanto a la relación de la CGR con el Tribunal Supremo de Elecciones (TSE):

El Tribunal Supremo de Elecciones, tal como existe hoy día, se constituyó con la actual Constitución Política de 1949 y configuró una de sus principales innovaciones, aspecto que se encuentra íntimamente ligado a los sucesos que desencadenaron la guerra civil de 1948 y que tuvo como antesala el irrespeto a la voluntad popular expresada en las urnas, todo

²⁶⁷ Resulta interesante apuntar que dicha legitimación incluso ha sido empleada por parte de la CGR para impugnar -por medio de acción de inconstitucionalidad- algunas normas contenidas en la propia Ley Orgánica del Poder Judicial. Véase: sentencia Nº 2014020473 de las quince horas veinte minutos del dieciocho de diciembre de dos mil catorce, dictada por la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia. En este caso se trató de una acción de inconstitucionalidad promovida por la Contralora General de la República; contra diversas frases contenidas en los artículos 42, 43, y 44 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y los artículos 2, 6, y 8 del Reglamento para el Pago de Incapacidades por Enfermedad y Maternidad a Empleados del Poder Judicial.

lo cual hizo que en el proceso de la Constituyente se pensara en una institución fortalecida e independiente que se encargara de salvaguardar la pureza del sufragio, actuando con independencia y profesionalismo en el ejercicio de sus funciones.²⁶⁸

Al TSE le compete en forma exclusiva velar por la organización, dirección y vigilancia de los actos relativos al sufragio, para lo cual goza de independencia en el desempeño de su cometido (Art. 99, COPOL). Está compuesto por el Tribunal, propiamente, que lo conforman los Magistrados/as, el Registro Civil y otros órganos auxiliares; ordinariamente cuenta con tres Magistrados propietarios y seis suplentes nombrados por la Corte Suprema de Justicia, pero en periodo electoral, un año antes y hasta 6 meses después de la fecha de las elecciones se conforma con 5 Magistrados propietarios y 4 suplentes.

Corresponde al Tribunal -como jerarca- el ejercicio de las funciones administrativas y jurisdiccionales. Sus resoluciones en el ámbito electoral no tienen ulterior recurso, salvo la acción por prevaricato (Art. 103 COPOL), de manera que no son impugnables en ninguna otra instancia, ni siquiera -en tesis de principio- ante la Jurisdicción Constitucional (Art. 10 COPOL). No obstante, excepcionalmente la Sala Constitucional también ha ingresado a revisar la actuación del TSE e inclusive ha anulado algunos de sus criterios por violentar derechos fundamentales, lo que ha suscitado importantes diferencias entre estos dos órganos.²⁶⁹

²⁶⁸ Vid. "El Tribunal Supremo de Elecciones: una institución con múltiples funciones". URL: <http://www.tse.go.cr/el_tse.htm>. Al respecto, cabe indicar que: "El modelo de organización electoral costarricense constituyó un hito en el derecho público latinoamericano, pues en términos prácticos el TSE adquirió la condición de cuarto Poder del Estado, equiparándose al Poder Legislativo, al Ejecutivo y al Judicial". Para un análisis pormenorizado de los antecedentes y el proceso de creación de esta institución puede verse también: Mora Chinchilla, C. 2010, "La creación del Tribunal Supremo de Elecciones de Costa Rica en 1949: sus antecedentes y significado en la institucionalidad nacional", *Revista de Derecho Electoral*, no. 9, pp. 1-51.

²⁶⁹ Al efecto, cabe mencionar la resolución n°. 16070-15 de las 11:31 horas del 14 de octubre de 2015, dictada por la Sala Constitucional, la cual declaró con lugar la acción interpuesta y dispuso anular por inconstitucional la jurisprudencia del TSE recogida en varias resoluciones, en las cuales se afirma que la interpretación apropiada de los artículos 2, 52 incisos ñ y o) y el 148 del Código Electoral impone reconocer la inexistencia de una obligación para los partidos políticos de aplicar la regla de la paridad en los encabezamientos. Esta decisión ha sido ampliamente criticada por el TSE (ver resolución n°. 3603-E8-2016), que se opone claramente a ese mecanismo revisor por parte de la Jurisdicción Constitucional. Para arribar a esta decisión la Sala

Dentro de las funciones que realiza el TSE, destacan las siguientes:²⁷⁰

- **Administración electoral**, que comprende la organización, dirección y control de todos los actos relativos al sufragio, incluyendo las declaratorias de las elecciones de Presidente y Vicepresidentes de la República, Diputados de la Asamblea Legislativa, Regidores y Síndicos de las Municipalidades, y en dado caso de los representantes a una Asamblea Constituyente. También le corresponde en este ámbito todo lo concerniente al registro electoral y el financiamiento de los partidos políticos.
- **Registro civil**, que se creó desde 1888 (anterior al TSE) y concentra funciones de registración de todos los acontecimientos de relevancia civil (nacimientos, adopciones, matrimonios, divorcios, defunciones o la adquisición de la nacionalidad costarricense), siendo el competente para certificar dichos eventos, elaborar el padrón electoral y expedir el documento de identificación oficial (cédula de identidad).
- **Jurisdicción electoral**, ya que el TSE tiene la competencia para dictar resoluciones irrecurribles en materia electoral.
- **Formación en democracia**, que busca promover una ciudadanía activa, apoyar programas educativos para fortalecer los valores democráticos, capacitación electoral a los partidos políticos, así como fomentar la investigación y divulgación de información en materia electoral.

Constitucional se replantea una posición suya anterior (ver sentencia 2010-15048), en la que estimó la existencia de un impedimento jurídico para conocer la conformidad de la jurisprudencia del TSE con la Constitución Política, señalando -bajo una nueva ponderación- que la Sala Constitucional tiene la potestad para examinar las normas jurídicas de carácter general y abstracto, que pretenden incorporarse al ordenamiento, y que han sido emitidas por los distintos Poderes de la República como producto del ejercicio de sus funciones exclusivas y obligatorias. En este sentido argumenta que de acuerdo con la construcción del sistema de control de constitucionalidad realizado en 1989, el Poder Constituyente Reformador se hizo cargo del problema de la particular posición del Tribunal Supremo de Elecciones en el sistema constitucional de poderes costarricense y que se quiso proteger de forma acentuada la independencia y el valor intocable de algunas de sus decisiones, específicamente la referida a la declaratoria de elecciones, lo cual no se debe extrapolar a las disposiciones de alcance normativo, general y abstracto que puedan extraerse de sus resoluciones, donde se coloca en una situación semejante a la del ejercicio de la labor jurisdiccional por parte del Poder Judicial, que también puede reclamar para sí exclusividad y obligatoriedad respecto de las decisiones que tome en ejercicio de su función propia, mas no en cuanto la construcción normativa que surja de la reiteración de sus decisiones (donde también se admite la impugnación por motivos de inconstitucionalidad). En igual sentido, puede verse: La Nación, “Sala IV contradice a TSE: más mujeres al poder”, noticia publicada el 2 de noviembre de 2015. URL: <<http://www.nacion.com/el-pais/politica/sala-iv-contradice-a-tse-mas-mujeres-al-poder/3AJC3SZ7QJHXXMQKSMBO3SGEB4/story/>>

²⁷⁰ Vid. “¿Qué es el TSE?”. URL: <http://www.tse.go.cr/el_tse.htm>

Dada su especialidad en la materia electoral, la Asamblea Legislativa debe consultarle preceptivamente al Tribunal Supremo de Elecciones sobre los proyectos de ley en ese campo y para apartarse de su opinión requiere el voto de las dos terceras partes del total de sus miembros (Art. 97, COPOL). Además, dentro de los seis meses anteriores y los cuatro posteriores a la celebración de una elección popular, la Asamblea Legislativa no puede emitir ninguna ley sobre los proyectos a los cuales ese Tribunal se hubiese manifestado en desacuerdo.

En cuanto a las relaciones entre el TSE y la CGR, una primera acotación importante es que ambos constituyen órganos fundamentales creados por el Poder Constituyente, por lo que se ubican en un mismo plano, desde el punto de vista de la independencia que se les reconoce en el ejercicio de sus funciones, sin ser propiamente *Poderes* del Estado, con la particularidad -en el caso del TSE- que el Texto Constitucional señala éste tendrá «el rango e independencia de los Poderes del Estado» (Art. 9, COPOL). En esencia nos dice MURILLO ARIAS que se trata de lo mismo, tanto la CGR como el TSE son órganos constitucionales fundamentales del Estado costarricense, y al efecto señala:

“Por ello tanto el TSE como la Contraloría resultan órganos con rango de Poder, o sea con la independencia propia de un Poder. Por ello entonces lo propio es hablar de que nuestro Estado se divide en cinco órganos fundamentales, de los cuales tres son Poderes. Poder, orgánicamente, es un órgano fundamental denominado expresamente en la Constitución como Poder”.²⁷¹

En el plano funcional, podemos indicar varios aspectos que marcan el relacionamiento de estos dos órganos. Primeramente, en cuanto a la fiscalización integral que lleva a cabo la CGR, el TSE constituye uno de los sujetos pasivos del control externo hacendario que tiene encomendado la Contraloría General, dada su condición de órgano público que participa en el manejo de recursos y bienes de la Hacienda Pública, por lo que resulta pertinente la vigilancia sobre el funcionamiento de dicho órgano electoral, pudiendo la CGR desplegar todas sus competencias en aquellos procesos que no forman parte de las

²⁷¹ Vid. Murillo Arias, M. 1987, "El aparato público costarricense", *IVSTITIA*, vol. 1, no. 5, pp. 9-10.

funciones exclusivas y obligatorias propias de esa institución (particularmente lo que se califica como jurisdicción electoral).

Sin embargo, existen algunos procesos sobre los cuales concurren ambos órganos en ejercicio de sus competencias, tal es el caso de la contribución estatal para el financiamiento de los procesos electorales (deuda política)²⁷², en cuyo caso corresponde al TSE ejercer el control de las liquidaciones que le presenten los partidos políticos y ordenar el pago de los gastos que proceda cubrir con dicha contribución (Art. 103 del Código Electoral), mientras que la CGR se encarga del Registro de los profesionales contables que prestan sus servicios a los partidos políticos, definiendo el órgano contralor los requisitos que deben cumplir los contadores públicos para formar parte de este Registro (artículo 105 del Código Electoral); aunque desde luego, no puede entenderse limitada la competencia del órgano contralor para ejercer eventualmente labores fiscalización sobre el ejercicio mismo de las atribuciones conferidas al TSE en esta materia.²⁷³

En la materia sancionatoria, también se comparten algunas competencias entre la CGR y el TSE, principalmente en cuando a la ejecución de las sanciones que imponga la CGR sobre los cargos de elección popular en el ámbito municipal, donde han surgido múltiples conflictos, la mayoría de los cuales se han tenido que resolver ante la Sala

²⁷² La contribución estatal en este caso se define como: "Aporte económico que conforme al artículo 96 de la Constitución Política, el Estado realiza a los partidos políticos para sufragar los gastos en que éstos incurren en los procesos electorales para las elecciones para la Presidencia y las Vicepresidencias de la República, las diputaciones a la Asamblea Legislativa y los procesos electorales municipales, así como satisfacer las necesidades de capacitación y organización política en período electoral y no electoral". Ver: "Reglamento sobre el registro de contadores públicos autorizados para los servicios atinentes a las liquidaciones de gastos de los partidos políticos ante el Tribunal Supremo de Elecciones, resolución de la Contraloría General de la República n°. R-DC-83-2009 de las ocho horas del nueve de noviembre de dos mil nueve. URL: https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/jaguar/Documentos/normativa/reglamentos/F-31-anexo-R-DC-83-2009-R-4-2009-reglamento_registro_contadores_pub.pdf

²⁷³ Un análisis específico de este tema se encuentra en: Sobrado González L. 2014, "El control del financiamiento político en Costa Rica: normas y mejores prácticas", *Revista de Derecho Electoral*, vol. 17, pp. 27-41. Entre otros aspectos, se explican los mecanismos de control vigentes en esta materia y el papel que ha tenido la CGR, citando: "...el Código Electoral de 2009 **unificó el control en manos del TSE**. Anteriormente, la revisión de las liquidaciones de gastos para acceder a la contribución estatal corría a cargo de la Contraloría General de la República y, por su parte, el control de las contribuciones privadas se le atribuía al TSE". (El destacado proviene del original)

Constitucional, mediante sentencias sumamente relevantes, de las cuales interesa brevemente reseñar las siguientes:

- Res: 2000-06326, dictada a las dieciséis horas con dieciocho minutos del diecinueve de julio del dos mil. Conflicto de competencia formulado por el Presidente del Tribunal Supremo de Elecciones, respecto de la Contraloría General de la República, en relación con la interpretación de los artículos 68 y 73 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, 25 inciso a) del Código Municipal y 99, 102, 183 y 184 incisos 2) y 5) de la Constitución Política.²⁷⁴
- Res: 2004-02199, emitida a las doce horas con cincuenta y nueve minutos del veintisiete de febrero del dos mil cuatro. Conflicto de competencia planteado por los Magistrados del Tribunal Supremo de Elecciones contra la Contraloría General de la República, originado en un procedimiento sancionatorio iniciado por el órgano contralor contra funcionarios y ex funcionarios del TSE, por el supuesto incumplimiento de sus deberes y obligaciones en la fiscalización y vigilancia de un contrato administrativo.²⁷⁵

²⁷⁴ El planteamiento de este conflicto pretendía que se definiera cuál de los dos órganos era el competente para sustanciar un procedimiento administrativo que determine la existencia una infracción al ordenamiento de control y fiscalización de la Hacienda Pública cometida por algún regidor o síndico municipal. Al respecto, la Sala Constitucional analiza que dicha competencia es propia de las funciones de la Contraloría General como órgano fiscalizador de la Hacienda Pública, y resuelve por lo tanto el conflicto en el sentido de que corresponde a la Contraloría General de la República investigar y determinar la responsabilidad pecuniaria de los funcionarios municipales de elección popular (síndicos y regidores) en relación con la infracción de las normas del ordenamiento de control y fiscalización de la Hacienda Pública, cumpliendo con el debido proceso; y al Tribunal Supremo de Elecciones determinar en relación con ello, la anulación o cancelación de las credenciales municipales. Criterio reiterado en las sentencias de la Sala Constitucional, Nos. 2002-04755 de las catorce horas con cuarenta y cinco minutos del veintiuno de mayo del dos mil dos y 2006-000311, dictada a las quince horas y cincuenta y tres minutos del veinticuatro de Enero del dos mil seis. Posteriormente, con la emisión del Código Electoral en el 2009, se clarifica mejor esta concatenación de competencias entre la CGR y el TSE para la cancelación de credenciales por faltas contra la Hacienda Pública en el caso de funcionarios de elección popular, especialmente en el ámbito municipal. (Art. 259 del Código Electoral)

²⁷⁵ En este asunto, el TSE señaló -entre otras cosas- que "...el rango e independencia del Tribunal Supremo de Elecciones (artículos 9º y 99 de la Constitución Política) lo habilitan para ejercer, de forma exclusiva y excluyente, la potestad disciplinaria sobre sus funcionarios", por lo que era competencia suya y no de la CGR llevar a cabo los procedimientos administrativos correspondientes en ese caso. Al respecto, la Sala Constitucional analizó el alcance de las competencias constitucionalmente asignadas a cada órgano, y concluye que la Contraloría General de la República "...tiene competencias suficientes, con asidero constitucional, para incoar e instruir procedimientos administrativos a los funcionarios del Tribunal Supremo de Elecciones y recomendar, de forma vinculante, a éste la imposición de una sanción, cuando se les atribuya una falta o lesión a la Hacienda Pública o a su ordenamiento de control y fiscalización".

- Res. N° 2009-008920 de las catorce horas y cincuenta y cuatro minutos del veintisiete de mayo del dos mil nueve. Conflicto de competencia formulado por la Contraloría General de la República por la interpretación del Tribunal Supremo de Elecciones sobre el artículo 72 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República al considerar que la prohibición ahí prevista no resulta aplicable a la postulación y el eventual ejercicio posterior de cargos de elección popular. Dicho asunto se originó porque el TSE asumió como propia la competencia para declarar y aplicar la prohibición contenida en la norma citada (prohibición para el ingreso o reingreso en cargos de la Hacienda Pública por la comisión de delito o falta grave contra las normas que integran el sistema de fiscalización, la propiedad o la buena fe de los negocios), estableciendo su inaplicación tratándose de la postulación y ejercicio posterior de un cargo de elección popular. En este caso la Sala Constitucional dirime el conflicto en el sentido de que el Tribunal Supremo de Elecciones tiene competencias suficientes, con asidero constitucional, para interpretar el artículo 72 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, inaplicando la prohibición allí prevista respecto de la postulación y el eventual ejercicio posterior de cargos de elección popular. No obstante, los Magistrados Armijo y Salazar salvan el voto y declaran que el competente es la Contraloría General de la República.²⁷⁶

Más recientemente ha surgido una nueva disputa²⁷⁷ entre la CGR y el TSE, por la omisión de este último en el ejercicio de sus atribuciones para imponer las sanciones menores a la cancelación credenciales (suspensiones y amonestaciones) a los alcaldes, vicealcaldes,

²⁷⁶ Asimismo, mediante resolución N° 2013-001041 de las nueve horas cinco minutos del veinticinco de enero de dos mil trece, que atiende gestión de adición y aclaración solicitada por el órgano contralor respecto de la sentencia 2009-008920, la Sala Constitucional indica: "...la Contraloría General de la República no sustituye a la Administración Activa en el dictado del acto administrativo final sancionador, sino que mediante un procedimiento administrativo orienta el ejercicio de la potestad sancionadora o disciplinaria cuya titularidad ostenta el órgano o ente fiscalizado. En cuanto al Tribunal Supremo de Elecciones, éste tiene la competencia constitucional para interpretar el artículo 72 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, inaplicado la prohibición allí prevista respecto de la postulación y el eventual ejercicio posterior de cargos de elección popular. Ello no obsta para que la Contraloría General de la República inicie un procedimiento disciplinario y recomiende sanciones a funcionarios públicos, pero tratándose de funcionarios de elección popular es el Tribunal Supremo de Elecciones el que tiene la competencia exclusiva para declarar y aplicar la prohibición de ingreso o reingreso de estos servidores a los cargos públicos, según la citada norma".

²⁷⁷ Vid. Semanario Universidad, "*Conflicto entre TSE y CGR por ejecución de sanciones: Contraloría denuncia impunidad en irregularidades municipales*", noticia publicada en el Semanario Universidad de fecha 23 de septiembre de 2015. URL: [<https://semanariouniversidad.com/pais/contraloria-denuncia-impunidad-en-irregularidades-municipales/>](https://semanariouniversidad.com/pais/contraloria-denuncia-impunidad-en-irregularidades-municipales/)

intendentes regidores y síndicos municipales, el cual aduce que -por normativa electoral- únicamente le compete la cancelación de credenciales, no así la aplicación de otro tipo de sanciones que se disponga por parte de la CGR.

Lo anterior ha motivado a la Contraloría General para acudir a la Jurisdicción Contencioso Administrativa²⁷⁸, con la finalidad de que se anulen los actos administrativos del TSE que rechazan esa competencia y en su lugar se establezca conforme a la legalidad, que la competencia para imponer sanciones distintas a la cancelación de credenciales en los casos de servidores municipales de elección popular (alcaldes, vicealcaldes, intendentes, regidores y síndicos municipales) corresponde única y exclusivamente al TSE, debiendo ese órgano proceder a la ejecución inmediata de la suspensión o cualquier otro tipo de sanción que imponga la CGR, toda vez que en criterio del órgano contralor se trata precisamente de la ejecución de conductas administrativas emanadas por el órgano contralor en ejercicio de sus competencias constitucionales y legales, y no de competencias propias de la Jurisdicción Electoral, en las cuales mantiene su independencia y criterio exclusivo el TSE.

En consecuencia, puede verse que en los últimos años ha existido y se mantiene una importante controversia institucional entre el Tribunal Supremo de Elecciones y la Contraloría General de la República, especialmente por la interrelación de competencias que ambos órganos tienen asignadas, lo que ha generado diferencias interpretativas, especialmente en el desarrollo de la potestad sancionatoria que forma parte de las funciones del órgano contralor, con la particularidad de que el TSE al ser el organismo electoral interviene en la fase ejecutoria de dichas sanciones administrativas establecidas por faltas contra la Hacienda Pública en los casos de funcionarios de elección popular, y más

²⁷⁸ Cabe mencionar que a partir de las demandas formuladas por el órgano contralor (en ejercicio de su legitimación activa en la sede contencioso-administrativa), existen -a la fecha- dos pronunciamientos totalmente favorables del Tribunal Contencioso Administrativo y Civil de Hacienda, sentencias Nos. 69-2015-VII de las 10:45 horas del 20 de julio de 2014 y 173-2016-VI de las 9:30 horas del 22 de noviembre de 2016, donde se establece que la competencia, por disposición legal, para aplicar e imponer las sanciones de suspensión a los alcaldes municipales, que recomiende la Contraloría en aplicación del ordinal 68 de su Ley Orgánica, corresponde al Tribunal Supremo de Elecciones. No obstante, éstos pronunciamientos así como los restantes casos se encuentran aún en discusión en la sede judicial, donde deberá definirse lo que corresponda.

precisamente en el ámbito municipal, ya que nuestro ordenamiento jurídico carece de un régimen adecuado para la definición de responsabilidades en el plano administrativo respecto de los miembros de los Supremos Poderes, como ha quedado manifiesto el caso de los Diputados.²⁷⁹

3. RELACIÓN DE LA CGR CON ALGUNAS ORGANIZACIONES INTERNACIONALES DE EFS.

Aparte de la visión interna en cuanto al marco de relaciones entre el órgano contralor y los Poderes del Estado, es importante plantear una mirada exterior, a efectos de conocer una parte muy importante sobre el funcionamiento de las EFS, como son las relaciones entre sí, lo que implica la pertenencia a organizaciones de carácter internacional que apoyan y contribuyen en la generación de conocimientos y mecanismos de colaboración para la transferencia de experiencias positivas y buenas prácticas que sirven para el fortalecimiento recíproco de este tipo de instituciones.

3.1. Vinculación de la CGR con la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI)

²⁷⁹ Interesa mencionar la sentencia de la Sala Constitucional n°. 2010-11352 de las quince horas cinco minutos del veintinueve de junio de dos mil diez, donde la Sala le da un plazo de treinta y seis meses a la Asamblea Legislativa para que dicte la reforma parcial a la Constitución Política y la reforma a su Reglamento para incorporar el deber de probidad como una causal de cancelación de credencial y otras sanciones, al considerar el Tribunal Constitucional un tema de reserva constitucional en lo referente al régimen sancionatorio de los legisladores costarricenses. Asimismo, ver sentencia n°. 2016-004348 de las once horas cincuenta minutos del treinta de marzo de dos mil dieciséis, donde se reitera al Presidente de la Asamblea Legislativa su deber de dar cumplimiento a lo dispuesto en la sentencia n°. 2010-11352. A partir de lo anterior, se aprobó recientemente en segundo debate (abril de 2018) la reforma constitucional que permitiría sancionar a los diputados por faltas al deber de probidad. Véase: “Legislativo aprueba ley que permite sancionar a diputados por faltar a probidad”. URL. <<https://www.elpais.cr/2018/04/12/legislativo-aprueba-ley-que-permite-sancionar-a-diputados-por-faltar-a-probidad/>>

La Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI, por sus siglas en inglés), se fundó en 1953 bajo iniciativa del **jurista español Emilio Fernández Camus**²⁸⁰, quien fue Presidente del Tribunal de Cuentas de Cuba. Este Primer Congreso de organizaciones de control externo, se constituyó como foro internacional de auditores gubernamentales y contó con la participación de 34 EFS de distintos países. Actualmente la INTOSAI cuenta con 194 Miembros de Pleno Derecho (incluido Costa Rica, que es representada por el Contralor/a General de la República), 5 Miembros Asociados y 1 Miembro Afiliado.

La INTOSAI es un organismo autónomo independiente, profesional y apolítico²⁸¹, creado como una institución permanente, no gubernamental, con un estatus especial con el Consejo Económico y Social de las Naciones Unidas. Dicha organización agrupa a las EFS a nivel mundial, entendiendo como tales aquellas instituciones públicas de un Estado que ejercen, de acuerdo con las leyes, la máxima función de control financiero del mismo²⁸². Como hemos visto en este trabajo, normalmente coinciden con la denominación de Tribunales o Cortes de Cuentas (principalmente en el ámbito europeo continental), o bien

²⁸⁰ Como referencia básica sobre este insigne jurista, puede verse: Domingo, J. 2002, *Los españoles en las letras cubanas durante el siglo XX. Diccionario Bio Bibliográfico*, Editorial Renacimiento, España. p. 68. Al respecto, se indica: "FERNÁNDEZ CAMUS, EMILIO (Santander, 8 junio 1897). Jurista, catedrático, ensayista y conferencista. Llegó a Cuba siendo muy joven y cursó el Bachillerato en las Escuelas Pías de LH (La Habana). Se graduó de Doctor en Derecho en la UH (Universidad de La Habana) y en 1926 ingresó por oposición en el Claustro de la Facultad de Derecho de esta institución, donde llegó a alcanzar el puesto de Decano. Fue fundador y director de la Academia de Derecho de LH (La Habana). En 1939 su Obra Derecho romano: Sucesiones obtuvo el premio de la Secretaría de Educación. Colaboró en el DM (Diario de la Marina), Universidad de La Habana, Baraguá, Gente de la Semana y Verbum. Escribió el prólogo, entre otros libros, de Mis oposiciones (1941), de Raúl Roa. En 1951 fue nombrado Presidente del Tribunal de Cuentas de la República y continuó en este cargo durante toda la dictadura de Batista, a la cual sirvió. El 1° enero de 1959, al triunfar la Revolución, buscó refugio en la Embajada de Chile en LH y varios días después marchó al extranjero bajo protección diplomática. Escribió algunos textos importantes sobre jurisprudencia y sobre filosofía del Derecho".

²⁸¹ Vid. Estatutos de INTOSAI, vigente, última reforma en XXII INCOSAI. 2016, URL: <http://www.intosai.org/fileadmin/downloads/downloads/1_about_us/statutes/SP_Statuten_December_2016.pdf>

²⁸² Ipiñazar Petralanda, I. 2016, *Op. Cit.*, p. 96. En el mismo sentido, el Art. 2 de los Estatutos de INTOSAI, dispone: "Por Entidades Fiscalizadoras Superiores se entienden aquellas instituciones públicas de un Estado o de una organización supranacional que ejercen, de acuerdo con las leyes u otros actos formales del Estado o de la organización supranacional, de forma independiente – con o sin competencias jurisdiccionales - la máxima función de control financiero de dicho Estado o de dicha organización supranacional, sea cual fuere su denominación, modalidad de constitución u organización".

organismos vinculados con funciones de Auditoría Pública (v.gr. National Audit Office del Reino Unido (NAO) y la Government Accountability Office (CAO) de Estados Unidos, entre otras).

Las tres categorías de participantes que admite la INTOSAI, son las siguientes:²⁸³

- **Miembros plenos:** Dicha condición está abierta a las EFS de cualquier país miembro de las Naciones Unidas o de sus organismos especializados y a las EFS de aquellas organizaciones supranacionales que son sujetos del derecho internacional y que disponen de un estado jurídico y de un adecuado grado de integración económica, técnica-organizativa o financiera (v. gr. El Tribunal de Cuentas Europeo, Luxemburgo).
- **Miembros asociados:** pueden ser los organismos internacionales (v. gr. Banco Mundial), profesionales y de otras clases que compartan las metas de la fiscalización externa-pública. No tienen voto, pero sí pueden participar en las actividades y los programas de la INTOSAI y beneficiarse de ésta.
- **Miembros afiliados:** esta condición está abierta a EFS de territorios de ultramar o dependientes que gozan de un cierto nivel de autonomía respecto a sus actividades en sus relaciones regionales e internacionales. Tampoco tienen derecho a voto, pero sí pueden participar en las actividades y los programas de la INTOSAI y beneficiarse de ésta. (v. gr. Guam)

El lema que identifica a la organización es "*Experientia mutua omnibus prodest*" (la experiencia mutua nos beneficia a todos), ya que el intercambio de experiencias y conocimientos entre sus miembros es una prioridad para la organización, al considerar que sirve para mejorar la fiscalización pública exterior y fortalece la posición, la competencia y el prestigio de las distintas EFS en sus respectivos países, lo cual permite continuamente avanzar hacia nuevas metas en el desarrollo de la actividad de control público.

Con sus actividades, la INTOSAI se propone: fomentar el apoyo mutuo; para fortalecer el intercambio de ideas, conocimientos y experiencias; para actuar como portavoz, reconocido globalmente de las EFS dentro de la comunidad internacional; elaborar normas

²⁸³ Art. 2, Estatutos INTOSAI, 2016.

para la auditoría del sector público; fomentar la buena gobernanza y promover el desarrollo de capacidades, la cooperación y una continua mejora del rendimiento de las EFS. (Art. 1, Estatutos INTOSAI)

La estructura organizativa de la INTOSAI se compone de órganos y entidades relacionadas.

ÓRGANOS:²⁸⁴

a) *El Congreso*, denominado INCOSAI (International Congress of Supreme Audit Institutions), es el órgano supremo de la Organización, integrado por todos sus miembros de pleno derecho, miembros asociados y miembros afiliados, sus reuniones regulares se efectúan cada tres años²⁸⁵, donde se adoptan las decisiones más importantes.

b) *El Comité Directivo*, que está formado por 21 miembros de los diferentes equipos de trabajo y órganos que conforman la Organización, se reúnen anualmente y toman decisiones para dar continuidad a las acciones y proyectos conforme a los planes y objetivos definidos en los Congresos.

c) *La Secretaría General*, que proporciona apoyo central de índole estratégico y administrativo a la INTOSAI, su sede y la de la INTOSAI está ubicada Viena, Austria y el Presidente/la presidenta del Tribunal de Cuentas de la República de Austria será la presidenta/el presidente de la Secretaría General.

²⁸⁴ Art. 3 al 8 de los Estatutos de INTOSAI.

²⁸⁵ El XXII INCOSAI fue celebrado en 2016 en Emiratos Árabes Unidos, en el cual se trataron aspectos fundamentales para las EFS: *Tema I* ¿Cómo puede la INTOSAI contribuir a la Agenda 2030 de Desarrollo Sostenible de las NU, incluyendo buena gobernanza y fortalecimiento de la lucha contra la corrupción?. *Tema II* ¿Profesionalización – como se puede promover la credibilidad de la INTOSAI para convertirse en una organización internacional más prominente?. Los resultados de dicho Congreso se encuentran compilados en la Declaración de Abu Dabi. URL: <<http://www.intosai.org/es/acontecimientos/congresos-incosai/bibliografia-de-los-temas-de-los-congresos-documentos-finales.html>>

d) *Los Comités de Meta*, cuentan con Presidentes de Meta y trabajan temas sobre: Meta 1: Comité de Normas Profesionales, Meta 2: Comité de Creación de Capacidades Meta 3: Comité de Compartir Conocimientos Meta 4: Comité de Política, Finanzas y Administración. Dichos Comités dirigen esfuerzos de la INTOSAI bajo su respectiva meta y asisten al Comité Directivo en la implementación de las metas y objetivos de la INTOSAI.

e) *El Comité Supervisor sobre Asuntos Emergentes (SCEI)*, que proporciona recomendaciones sobre asuntos importantes y desafíos emergentes que enfrentan la INOSAI y las EFS individuales, ayudando a coordinar y apoyar el compartir conocimientos al respecto. Lo preside el Presidente del Comité Directivo.

También figuran como órganos de la INTOSAI, que son *entidades legales separadas*: La Revista Internacional de Auditoría Gubernamental (RIAG)²⁸⁶; y La Iniciativa de Desarrollo de la INTOSAI (IDI)²⁸⁷.

ENTIDADES RELACIONADAS: Son las Organizaciones Regionales reconocidas por el Comité Directivo de la INTOSAI, que tienen la tarea de apoyar las metas de la INTOSAI a nivel regional y ofrecen a los miembros un foro de cooperación específica y profesional. En esta categoría se encuentran las siguientes organizaciones:

²⁸⁶ La Revista se ocupa de la comunicación y el avance de los procedimientos y técnicas de la fiscalización pública. Se usa también como herramienta de enseñanza mayoritariamente con aspectos prácticos de la fiscalización, así como estudios de casos. Tiene una publicación trimestral (en cinco idiomas) y la edita la EFS de los Estados Unidos de América (Government Accountability Office – GAO). (Art. 9, Estatutos INTOSAI)

²⁸⁷ La IDI fue fundada en 1986 y a partir de 1999 es una fundación bajo la Ley Noruega y goza de independencia económica y organizativa. El Presidente de la EFS de Noruega actúa como Presidente de la IDI. Se dedica primordialmente a actividades de capacitación relacionadas con: aplicación de las normas internacionales, incluidas las ISSAI; desarrollo de las capacidades del personal institucionales, organizacionales y profesionales que forman parte de INTOSAI, así como el intercambio de conocimientos y la aplicación de buenas prácticas. (Art. 10, Estatutos INTOSAI)

Cuadro N° 4

OLACEFS	Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores	fundada en 1965
AFROSAI	Organización de Entidades Fiscalizadoras Superiores de África	fundada en 1976
ARABOSAI	Organización Árabe de Entidades Fiscalizadoras Superiores	fundada en 1976
ASOSAI	Organización de Entidades Fiscalizadoras Superiores de Asia	fundada en 1978
PASAI	Asociación de Entidades Fiscalizadoras Superiores del Pacífico	fundada en 1987
CAROSAI	Organización de Entidades Fiscalizadoras Superiores del Caribe	fundada en 1988
EUROSAI	Organización de las Entidades Fiscalizadoras Superiores de Europa	fundada en 1990

Fuente: INTOSAI: <http://www.intosai.org>

En cuanto a su régimen financiero, la INTOSAI sufraga sus operaciones de la siguiente forma: a) mediante las cuotas de los miembros de pleno derecho; la cuota de las contribuciones se orienta por el sistema de cuotas de las Naciones Unidas; la determinación de las cuotas será notificada a los miembros de pleno derecho por la Secretaría General, y su pago será efectuado al comienzo de cada año civil; b) subvenciones y donaciones que reciba de cualquier institución pública o privada, o de particulares para el uso general de la INTOSAI o para fines determinados por el donante; c) posibles ingresos derivados de las actividades de la INTOSAI; d) otros ingresos aprobados por el Comité Directivo, incluidas las cuotas de los miembros asociados y afiliados que sean aprobadas por el Comité Directivo, y adoptadas por el Congreso.

Por otra parte, el personal y oficinas para el funcionamiento de la Secretaría General, así como los gastos recurrentes son asumidos por el Tribunal de Cuentas de la República de Austria, mientras que los gastos de organización del Congreso serán sufragados por regla general por la EFS del respectivo país, sin embargo, se asigna también una subvención del presupuesto de la INTOSAI para esos efectos. (Art. 12, Estatutos INTOSAI)

Interesa señalar que una de las labores más importantes que desarrolla la INTOSAI corresponde a la emisión de **Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAIs)** y otras declaraciones oficiales, que componen el marco general de normas profesionales y directrices de buenas prácticas para los auditores del sector público.

Dicha normativa reúne los principios, normas y directrices oficiales de la INTOSAI, agrupados en el siguiente esquema:²⁸⁸

²⁸⁸ En cuanto a los INTOSAI GOV - Directrices sobre Normas de Control Interno, encontramos los siguientes pronunciamientos: INTOSAI GOV 9100 - Guía para las normas de control interno del sector público; INTOSAI GOV 9110 - Directrices referentes a los informes sobre la eficacia de los controles internos: Experiencias de las EFS en la implantación y la evaluación de los controles internos; INTOSAI GOV 9120 - Internal Control: Providing a Foundation for Accountability in Government; INTOSAI GOV 9130 - Información adicional sobre la Administración de Riesgos de la Entidad; INTOSAI GOV 9140 - Independencia de la Auditoría Interna en el Sector Público; INTOSAI GOV 9150 - Coordinación y Cooperación entre las EFS y los Auditores Internos en el Sector Público; INTOSAI GOV 9200 - La importancia de un proceso normativo independiente; INTOSAI GOV 9250 - IFAF - Integrated Financial Accountability Framework (El Marco Integrado de Rendición Financiera de Cuentas); INTOSAI GOV 9300 - Principios para la auditoría externa de Instituciones Internacionales; INTOSAI GOV 9400 - Directrices para la Evaluación de las Políticas Públicas; ISSAI 9160 - Mejorar la Buena Gobernanza de los Bienes Públicos.



Fuente: Elaboración propia con base en información de INTOSAI. URL: <http://www.issai.org/>

La elaboración de las disposiciones que dicta esta Organización, se rige por las directrices denominadas “Debido proceso para el marco de pronunciamientos profesionales de la INTOSAI”, que define los “Procedimientos para desarrollar, revisar y eliminar las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) y otros pronunciamientos”. El debido proceso proporciona un marco básico con la descripción de los roles y responsabilidades generales de las diferentes instancias que participan en la elaboración de los pronunciamientos, así como los procedimientos para su revisión, ajustes y eliminación de los mismos.

A partir de 2016, conforme se determinó en el Congreso XXII INCOSAI, se trabaja en un nuevo "Marco de Pronunciamientos Profesionales de la INTOSAI (IFPP)", que

reorganizará la normativa en tres apartados: Principios de la INTOSAI (INTOSAI-P); Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAIs); y Orientaciones de la INTOSAI (GUID), cuyo propósito es mejorar la credibilidad de los pronunciamientos profesionales de la INTOSAI, convirtiéndolos en un marco con mayor autoridad para la auditoría del sector público y mejorar su calidad técnica.²⁸⁹

Este marco normativo general de la INTOSAI, sirve también para que los respectivos países desarrollen su regulación técnica en la materia, como lo ha realizado España por medio de las denominadas ISSAI-ES, que son la adaptación de las ISSAI al contexto institucional y procedimental del país, teniendo en cuenta las concordancias terminológicas con la legislación interna en cuanto a la fiscalización y regulación de la gestión económico-financiera del sector público.²⁹⁰

Otra de las actividades fundamentales que desarrolla la INTOSAI son los denominados Simposios NU/INTOSAI, que desde de 1971 se celebran cada dos años en Viena con el propósito de fomentar la creación de competencias institucionales, mediante

²⁸⁹ URL: <<http://www.issai.org/es/site-issai/introduction/>>

²⁹⁰ El Tribunal de Cuentas de España tiene sus Normas de Fiscalización y los Manuales que las desarrollan, de acuerdo con la legislación vigente en el país, las cuales guían las actuaciones y procedimientos en que se materializa la función fiscalizadora de dicho Tribunal de Cuentas, de acuerdo con su organización y funcionamiento y observando las normas internacionales y las buenas prácticas generalmente aceptadas. También, en una labor conjunta del Tribunal de Cuentas y de los Órganos Externos de las Comunidades Autónomas (OCEX), se han elaborado las **Normas ISSAI-ES**, que constituyen una adaptación a la realidad española de determinadas Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores, de tercer y cuarto nivel, de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI). A continuación el desglose de la citada normativa que utilizan los órganos fiscalizadores de España: **Normas de Fiscalización del Tribunal de Cuentas:** *Normas de Fiscalización del Tribunal de Cuentas* (aprobadas por el Pleno el 23 de diciembre de 2013); **Manuales de procedimientos:** *Manual de Fiscalización Operativa o de Gestión* (aprobado por el Pleno el 30 de abril de 2015), *Manual de procedimientos de Fiscalización de Regularidad* (aprobado por el Pleno el 30 de junio de 2015), *Manual de Estilo aplicable a los documentos en los que se exponen los resultados del ejercicio de la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas* (aprobado por el Pleno el 23 de julio de 2015); **Normas ISSAI-ES - De tercer nivel:** Introducción de las ISSAI-ES 100 a 400, ISSAI-ES 100: Principios Fundamentales de la Fiscalización del Sector Público, ISSAI-ES 200: Principios Fundamentales de la Fiscalización o Auditoría Financiera, ISSAI-ES-300: Principios Fundamentales de la Fiscalización Operativa, ISSAI-ES 400: Principios Fundamentales de la Fiscalización de Cumplimiento. **De cuarto nivel:** Introducción de las ISSAI-ES 1000 a 4000, ISSAI-ES 1000: Directriz de auditoría financiera, ISSAI-ES 1003: Glosario de términos de las Directrices de auditoría financiera, ISSAI-ES 1700: Formación de la opinión y emisión del Informe de auditoría sobre los estados financieros, ISSAI-ES 3000: Normas y Directrices para la Fiscalización Operativa, ISSAI-ES 3100: Directrices para la Fiscalización Operativa, ISSAI-ES 4000: Directrices para la Fiscalización de Cumplimiento. URL: <<http://www.tcu.es/tribunal-de-cuentas/es/fiscalizacion/NormasManuales/>>

actividades que facilitan el intercambio de experiencias e información sobre temas específicos de las auditorías realizadas por las instituciones de fiscalización pública y aportan al desarrollo de la investigación y metodologías para llevar a cabo sus trabajos. En 2015 se celebró el 23° Simposio que abordó como temática principal “La Agenda de las Naciones Unidas para el Desarrollo después de 2015: Papel y posibilidades de las EFS en la implementación del desarrollo sostenible”.

Una iniciativa bastante reciente dentro del marco de la INTOSAI y que resulta muy interesante, es la agrupación de las EFS que tienen asignadas *potestades jurisdiccionales*, dentro de un Foro creado en el 2015, que surgió dentro del Grupo de Trabajo sobre el “Valor y beneficios de las Entidades Fiscalizadoras Superiores” de INTOSAI.

Este Foro presidido por la Contraloría General de la República de Chile y el Tribunal de Cuentas de Francia, reunió por primera vez a las EFS con función jurisdiccional para conformar este grupo que tiene como fundadoras a las EFS de: *Brasil, Chile, España, Francia, Italia, Perú, Portugal, Marruecos, Túnez y Turquía*, así como observadoras a las EFS de *Nigeria, Costa de Marfil, Mali, Grecia y Corea*, acuerdo que fue adoptado mediante la “**Declaración de París**”, que identifica a las EFS que ejercen atribución jurisdiccional como aquellas en las que de acuerdo con la legislación del Estado se encuentran reconocidas como una jurisdicción (sea en la totalidad o través de una de sus secciones) y que tiene poderes para tomar decisiones que resultan de un procedimiento independiente y contradictorio y cuyo objetivo consiste en reconocer o hacer reconocer un derecho o una obligación.

La citada Declaración de París define los principales valores y características comunes que identifican a las EFS con funciones jurisdiccionales, dentro de las cuales se detacan: la *independencia*, tanto del Poder Ejecutivo como del Legislativo, la *legalidad* y *objetividad* con la que ejecutan sus funciones, el *respeto a los derechos de las personas garantizando un proceso con el debido contradictorio*, la *imparcialidad y transparencia en su accionar*, así como la *rendición de cuentas*; reconociendo que los poderes jurisdiccionales

atribuidos a las EFS tienen en su fundamento la posibilidad de perseguir de forma más eficaz y directa la responsabilidad de los gestores del dinero público, sumado a otras de sus misiones, por lo que sus poderes, efectivamente ejercitados, contribuyen de manera activa a la lucha contra el fraude y la corrupción.²⁹¹

Aunque el Foro constituido (de acuerdo con sus comunicados) no pretende promover un modelo específico de EFS, reconociendo que se trata de una decisión propia de cada país, lo cierto es que el espacio para el intercambio y la exposición de experiencias o buenas prácticas por parte de este tipo de instituciones resulta valioso y puede inspirar algunas iniciativas de reforma en otros países con instituciones bajo otro diseño, máxime que -como hemos visto- en el ámbito latinoamericano se ha visto cierta tendencia de transformación hacia instituciones de control externo (EFS) con potestades jurisdiccionales. Se trata por tanto de una iniciativa muy interesante a observar y analizar sus resultados.

3.2. La Contraloría General de Costa Rica dentro de la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS)

En 1963 se llevó a cabo el Primer Congreso Latinoamericano de Entidades Fiscalizadoras (CLADEFS) realizado en Caracas, Venezuela, donde se definió la creación de un Instituto Latinoamericano de Control Fiscal, que realizaría funciones de investigación especializada y sirviera como centro de información, enseñanza, coordinación y asesoría mutua entre entidades fiscalizadoras.²⁹²

²⁹¹ URL: <<http://www.olacefs.com/declaracion-de-paris-espanol/>>. Cabe mencionar que Costa Rica participó como testigo en la firma de esta Declaración, y aunque la CGR de nuestro país no cuenta con atribuciones jurisdiccionales, los valores y principios que la misma contiene son acordes a las ideas rectoras que orientan el funcionamiento del órgano contralor. También es importante citar que dicho Foro continúa sus actividades y la próxima reunión tendrá lugar en noviembre 2018 en Ankara (Turquía) en torno al tema de las herramientas que las EFS utilizan para luchar contra el fraude y la corrupción.

²⁹² Es pertinente mencionar que en el Tercer Congreso Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores, celebrado en la ciudad de Río de Janeiro, Brasil, en 1959, se acordó que en cada uno de los cinco Continentes se creara un grupo de trabajo, con la finalidad de coordinar todas las sugerencias y medidas para asegurar la

La iniciativa se concretó en el Segundo Congreso, efectuado en Chile en 1965, donde se aprobó la Carta Constitutiva del denominado Instituto Latinoamericano de Ciencias Fiscalizadoras (ILACIF), que tuvo como signatarios a los siguientes países: Argentina, Brasil, Colombia, Chile, Ecuador, El Salvador, México, Nicaragua, Panamá, Puerto Rico, República Dominicana, Uruguay y Venezuela. Posteriormente se unieron las EFS de Perú, Bolivia, *Costa Rica*, Guatemala, Honduras, Paraguay, Antillas y Surinam.

La Carta Constitutiva del ILACIF establece como propósito de la organización buscar un efectivo acercamiento entre los Organismos de Control, los científicos y los técnicos de las diferentes nacionalidades del Continente Americano, con el fin de servir mejor a los Pueblos en el ejercicio de las atribuciones que los ordenamientos jurídicos de los respectivos países reconocen a las EFS.

En los sucesivos congresos se establecieron distintas sedes de la Organización y sus miembros directivos hasta 1990, cuando se celebró la Asamblea General Extraordinaria en Buenos Aires, Argentina y se acordó el cambio de nombre para denominarse Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS), al considerarse más apropiado para una entidad que reúne a los representantes de más alto nivel en materia de control y fiscalización del sector público.²⁹³

La OLACEFS es un organismo internacional, autónomo, independiente y apolítico, creado como una asociación de carácter permanente que se encarga de cumplir funciones de investigación científica especializada y desarrollar tareas de estudio, capacitación, especialización, asesoría y asistencia técnica, formación y coordinación al servicio de sus miembros, así como de promover las relaciones entre éstos, con el objeto de fomentar su desarrollo y perfeccionamiento (Art. 1, Carta Constitutiva). Aunque constituye una entidad

buena marcha de los futuros Congresos y establecer centros subsidiarios de intercambio de documentación, lo cual sirvió como antecedente para la creación del ILACIF en 1965. URL: <<http://www.olacefs.com/carta-constitutiva-del-ilacif/>>

²⁹³ URL: <<http://www.olacefs.com/acta-ilacif-cambio-de-denominacion-a-olacefs/>>

regional de la INTOSAI, funciona como un organismo autónomo creado por voluntad de las EFS de los países miembros, por lo que no existe subordinación, sino interrelación y coordinación de la OLACEFS con la INTOSAI. (Art. 1, Carta Constitutiva)²⁹⁴

La Organización tiene asignadas las siguientes competencias:

“I. Promover la realización y análisis de trabajos referentes a la Organización y control administrativo y financiero de los países miembros, para su difusión./ II. Desarrollar un centro de documentación formado básicamente por bibliografía relativa al control y fiscalización del manejo de los recursos públicos y disciplinas afines./ III. Mantener contacto de carácter científico y técnico con instituciones y organizaciones de otras regiones del mundo, especializadas en control y fiscalización del manejo de recursos públicos./ IV. Coordinar la realización de estudios especiales relacionados con los intereses de la Organización que sean solicitados por el gobierno de una nación, un grupo de gobiernos de naciones latinoamericanas y del Caribe u organismos internacionales./ V. Organizar y realizar foros de reflexión de alto nivel de los miembros de la Organización, para el análisis de temas estratégicos específicos relacionados con el control y la fiscalización superiores./ VI. Otorgar premios y/o estímulos en la forma y condiciones que determine la normativa”. (Art. 3, Carta Constitutiva)

En su organización figuran dos tipos de miembros: Los **Miembros Plenos**, son las Entidades Fiscalizadoras Superiores de los países de América Latina y del Caribe, y los **Miembros Asociados**, correspondientes a las entidades fiscalizadoras de orden subnacional, estadual o local, a Entidades Fiscalizadoras Superiores de otras regiones y a las personas jurídicas de derecho internacional público que coadyuven con su apoyo técnico o financiero al desarrollo organizacional (Art. 5, Carta Constitutiva). Actualmente la OLACEFS cuenta con los siguientes miembros:

²⁹⁴ URL: <<http://www.olacefs.com/carta-constitutiva-olacefs-2/>>



Miembros Asociados

Tribunal de Cuentas de España
 Tribunal de Cuentas de Portugal
 Contraloría General de la República Dominicana
 Tribunal de Cuentas del Estado de Amazonas
 Tribunal de Cuentas del Estado del Acre
 Tribunal de Cuentas de los Municipios del Estado de Bahía
 Tribunal de Cuentas del Estado de Bahía
 Tribunal de Cuentas del Estado de Ceará
 Tribunal de Cuentas del Distrito Federal
 Tribunal de Cuentas del Estado de Espírito Santo
 Tribunal de Cuentas del Estado Mato Grosso
 Tribunal de Cuentas del Estado de Minas Gerais
 Tribunal de Cuentas del Estado de Pará
 Tribunal de Cuentas del Estado de Paraná
 Tribunal de Cuentas de Pernambuco
 Tribunal de Cuentas del Municipio de Río de Janeiro
 Tribunal de Cuentas del Estado de Rondonia
 Tribunal de Cuentas del Estado de Río Grande del Norte
 Tribunal de Cuentas del Estado de Río Grande do Sul
 Tribunal de Cuentas del Estado de Roraima
 Tribunal de Cuentas del Estado de Santa Catarina
 Tribunal de Cuentas de la Provincia de Santa Fe
 Tribunal de Cuentas del Estado de Tocantins
 Tribunal de Cuentas del Estado de Alagoas
 Contraloría General de Bogotá
 Honorable Tribunal de Cuentas de la Provincia de Buenos Aires
 Contraloría General de Medellín
 Contraloría General de Santiago de Cali
 ATRICON – Asociación de Miembros de los Tribunales de Cuentas del Brasil
 IRB- Instituto Rui Barbosa

• 30



Miembros plenos

Auditoría General de la Nación de Argentina
 Auditoría General de Belice
 Contraloría General del Estado Plurinacional de Bolivia
 Tribunal de Cuentas de la Unión de Brasil
 Contraloría General de la República de Chile
 Contraloría General de la República de Colombia
 Contraloría General de la República de Costa Rica
 Contraloría General de la República de Cuba
 Contraloría General de Curazao
 Contraloría General del Estado de la República del Ecuador
 Corte de Cuentas de la República de El Salvador
 Contraloría General de Cuentas de la República de Guatemala
 Tribunal Superior de Cuentas de la República de Honduras
 Auditoría Superior de la Federación de México
 Contraloría General de la República de Nicaragua
 Contraloría General de la República de Panamá
 Contraloría General de la República de Paraguay
 Contraloría General de la República de Perú
 Oficina del Contralor del Estado Libre Asociado de Puerto Rico
 Cámara de Cuentas de la República Dominicana
 Tribunal de Cuentas de la República Oriental del Uruguay
 Contraloría General de la República Bolivariana de Venezuela

• 22

Fuente: *Elaboración propia, con base en el Listado de Países Miembros de OLACEFS, 2017.*

El órgano supremo de la Organización es la Asamblea General, integrada por todos los miembros de la OLACEFS -los Miembros Asociados cuentan con derecho de participación con voz, únicamente-, y se reúne ordinariamente cada año y de forma extraordinaria cuando lo convoque la Presidencia, por acuerdo del Consejo Directivo o a solicitud de por lo menos la tercera parte de los Miembros Plenos de la Organización.

Los órganos que conforman la OLACEFS son: *I. La Asamblea General; II. El Consejo Directivo; III. La Presidencia; IV. La Secretaría Ejecutiva; V. Los Comités; VI. Las Comisiones.*

El Consejo Directivo está integrado por seis Miembros Plenos, encabezado por la Presidencia, correspondiendo a la Secretaría Ejecutiva actuar como Secretario de Dicho Consejo, con derecho a voz; así mismo, formarán parte el Miembro del país designado sede de la próxima sesión ordinaria de la Asamblea General, el Miembro del país sede de la última sesión ordinaria de la Asamblea General y dos Miembros Plenos electos por la Asamblea General. Las designaciones corresponden a la Asamblea General, por periodos de tres años, sin reelección consecutiva.

El trabajo de la OLACEFS también se apoya en distintos Comités, Comisiones y Grupos de Trabajo que funcionan dentro del marco de la organización, contando las dos primeras con autonomía administrativa y funcional en el cumplimiento de las atribuciones y deberes encomendados. Los *Comités*, constituyen órganos administrativos de carácter permanente, dedicados a colaborar en la gestión de la Organización, su mandato será establecido y se regirá por las condiciones que defina la Asamblea General. Las *Comisiones* son órganos técnicos dedicados al estudio y desarrollo de temas y asuntos específicos, relacionados con los objetivos y actividades de la Organización, también tienen carácter permanente y se crearán por decisión de la Asamblea General a propuesta del Consejo Directivo, que definirá sus objetivos y alcances (Arts. 17, 18 y 19, Carta Constitutiva).

El Consejo Directivo también podrá crear, a proposición de la Presidencia, *Grupos de Trabajo*, encomendándoles labores específicas a cumplir de manera temporal de conformidad con los intereses de las EFS. (Arts. 21, Carta Constitutiva).

La Organización cuenta actualmente con 2 Comités, 5 Comisiones y 3 Grupos de Trabajo, los cuales son:

COMITÉS:

- **Comité de Creación de Capacidades (CCC)**, tiene como misión promover y gestionar el desarrollo de capacidades profesionales e institucionales de las EFS, para contribuir al incremento de la eficacia de la gestión y la modernización de la administración pública. Fue

creado en Honduras en 1999, denominado inicialmente Comité de Capacitación Regional (CCR), denominación que se varió en la XXIII Asamblea General de la OLACEFS (2013) efectuada en Santiago de Chile, donde se aprobó dicho cambio. Desde 2016 la EFS de Brasil asumió la presidencia de este Comité, que además lo conforman las EFS de Argentina, Chile, Colombia, *Costa Rica*, Ecuador, El Salvador, México, Panamá, Paraguay, Perú, República Dominicana y Uruguay.²⁹⁵

- **Comité Especial de Revisión de la Carta Constitutiva y Reglamentos (CER)**, funciona como un órgano administrativo de carácter permanente que asesora de la Organización en materia legal y normativa. Es responsable de revisar la Carta Constitutiva y Reglamentos de la OLACEFS, proponiendo al Consejo Directivo y a la Asamblea General todas aquellas reformas, modificaciones y nuevas regulaciones que conlleven la modernización y el mejor funcionamiento de la Organización. Está conformado por las EFS de Uruguay (Presidencia), Chile, Colombia, El Salvador, México, Perú y República Dominicana.²⁹⁶

COMISIONES:

- **Comisión Técnica de Prácticas de Buena Gobernanza (CTPBG)**, su creación se aprobó en 2014, durante la LIX Reunión del Consejo Directivo, realizada en la Ciudad de Buenos Aires, Argentina. Esta Comisión vino a fusionar los objetivos de la Comisión Técnica Especial de Ética Pública, Probidad Administrativa y Transparencia y de la Comisión Técnica de Rendición de Cuentas, creadas en el año 2000 y 2005, respectivamente. La CTPBG impulsa la implementación de la Herramienta para la Autoevaluación de la Integridad en las EFS (IntoSAINT), iniciativa que permite a las EFS realizar un análisis de riesgos con enfoque en integridad, evaluar el nivel de madurez de sus sistemas de control interno, fortalecer las capacidades institucionales y promover la buena gobernanza. Así también, ha desarrollado importantes trabajos como los documentos denominados "Herramientas desarrolladas para la buena gobernanza en OLACEFS e INTOSAI" (2016) o la "Caja de Herramientas de las Entidades Fiscalizadoras Superiores de OLACEFS para el Control de la Corrupción" (2015).²⁹⁷

²⁹⁵ URL: <<http://www.olacefs.com/creacion-de-capacidades-ccc/>>

²⁹⁶ URL: <<http://www.olacefs.com/revision-normativa-cer/>>

²⁹⁷ URL: <<http://www.olacefs.com/buena-gobernanza-ctpbq/>>

- **Comisión Técnica Especial de Medio Ambiente (COMTEMA)**, creada en noviembre de 1998, durante la VIII Asamblea General Ordinaria de la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS). Su misión es contribuir al desarrollo de auditorías ambientales por las EFS miembros de la OLACEFS, promoviendo el control de la gestión ambiental y garantizando el fortalecimiento y la integración de las EFS de la Organización. La mayoría de las EFS de la región se han integrado al trabajo que desarrolla esta Comisión, entre ellas: Argentina, Bolivia, Brasil, Colombia, Chile, *Costa Rica*, Cuba, El Salvador, Ecuador, Honduras, Guatemala, México, Panamá, Paraguay, Perú, Venezuela y Uruguay, lo que ha permitido hacer aportes en temas de interés regional y mundial, ejecutando auditorías en campos tan relevantes como el Cambio Climático, Recursos Hídricos, Biodiversidad y Pasivos Ambientales. La Presidencia de 2015 a 2017 ha correspondido a la Contraloría General de la República de Paraguay.²⁹⁸
- **Comisión Participación Ciudadana (CPC)**, se gestó en el marco de la XLIII Reunión del Consejo Directivo de la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores, realizada en la ciudad de Caracas, Venezuela, en mayo de 2009, donde se propuso la creación de la Comisión Especial de Participación Ciudadana, para estandarizar las políticas, planes de acción y ofertas que permitan la ejecución transversal de proyectos de alto impacto, facilitando el intercambio de experiencias y saberes en busca de crear una mayor conciencia y responsabilidad en los ciudadanos de los diferentes países integrantes de la OLACEFS. De esta forma, se busca: impulsar metodologías para la promoción de la participación ciudadana en el control fiscal; compartir enfoques conceptuales en materia de participación ciudadana dentro del control fiscal; intercambiar experiencias y casos exitosos de participación ciudadana y control social en la gestión pública; atraer recursos técnicos, científicos y financieros de cooperación internacional para el diseño y ejecución de proyectos para la promoción de la participación ciudadana y el control social; desarrollar programas de capacitación sobre instrumentos, metodologías, enfoques teóricos y experiencias prácticas en materia de participación ciudadana y control social. Forman parte de esta Comisión las EFS de los siguientes países: Paraguay (Presidencia), Argentina,

²⁹⁸ URL: <<http://www.olacefs.com/medio-ambiente-comtema/>>

Bolivia, Colombia, *Costa Rica*, Ecuador, El Salvador, México, Panamá, Perú, Dominicana, Venezuela y Uruguay.²⁹⁹

- **Comisión de Evaluación del Desempeño e Indicadores de Rendimiento (CEDEIR)**, se crea en la X Asamblea General Ordinaria de la OLACEFS, celebrada en Brasil (2000) y constituye un órgano técnico de carácter permanente, destinado a gestionar el conocimiento en beneficio de la Organización y las EFS miembros, en temas vinculados con la evaluación del desempeño y la gestión estratégica y su control. Dentro de sus tareas, lleva a cabo la promoción del Marco de Medición del Desempeño de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (MMD EFS), realiza el monitoreo a la implementación de los planes de acción derivados de las evaluaciones del MMD EFS y lidera el desarrollo de herramientas de medición para el control externo del cumplimiento de los objetivos de desarrollo sostenible, en la región con base en estándares y buenas prácticas internacionales. Actualmente está conformada por las EFS de Brasil, Chile, El Salvador, México, República Dominicana, Uruguay y Perú (Presidencia).³⁰⁰
- **Comisión de las Tecnologías de Información y Comunicaciones de la OLACEFS (CTIC)**, funciona como un órgano técnico de carácter permanente, constituido por Resolución 007-2002-AG de la XII Asamblea General de la organización, celebrada en México (2002), se encarga de prestar asesoría a la Organización en los temas vinculados a las tecnologías de información y comunicaciones. Sus objetivos más importantes son: ayudar a las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) a comprender mejor las cuestiones específicas relativas a las tecnologías de información; facilitar el intercambio de información y experiencias entre las EFS; ayudar a los Comités Técnicos Coordinadores a cargo de los temas objeto de debate en las Asambleas Generales Ordinarias a preparar las ponencias relativas a las Tecnologías de Información; proponer proyectos de investigación a las EFS miembros a partir de sus propias experiencias; y publicar directrices y otro material informativo para su utilización. Está conformado por las EFS de los siguientes países: Argentina (Presidencia), Colombia, Bolivia, Chile, Cuba, Ecuador, El Salvador, Uruguay, México, Perú.³⁰¹

GRUPOS DE TRABAJO:

²⁹⁹ URL: <<http://www.olacefs.com/cpc/>>

³⁰⁰ URL: <<http://www.olacefs.com/evaluacion-del-desempeno-cedeir/>>

³⁰¹ URL: <<http://www.olacefs.com/ctic/>>

- **Grupo de Trabajo para la Aplicación de Normas Internacionales de Auditoría en las EFS de la OLACEFS (GTANIA)**, se crea formalmente en 2013, durante la LIV Reunión del Consejo Directivo de la OLACEFS, celebrada en Brasil, y su labor consiste en velar por la aplicación de las ISSAIs en la región, así como dar seguimiento a la adopción e implementación de las normas, teniendo en cuenta las particularidades institucionales y normativas de cada país. Por consiguiente, su mandato concreto es "elaborar una propuesta de aplicación de las ISSAI en las EFS miembros de OLACEFS, así como de dar seguimiento a la adopción e implementación de las normas correspondientes a los niveles 1, 2, 3 y 4 del Marco Normativo de INTOSAI, teniendo en cuenta las particularidades institucionales y normativas de cada país". Dicho grupo lo conforman las EFS de Argentina, Brasil, Chile, Ecuador, El Salvador, México, Panamá, Paraguay, Perú, Dominicana y Uruguay.³⁰²
- **Grupo de Trabajo “Manuales, Guías y Observaciones a la Carta Constitutiva y Reglamento de la OLACEFS” (GTN)**, creado con el objetivo de elaborar las disposiciones regulatorias necesarias para el adecuado funcionamiento de la OLACEFS e introducir las mejoras requeridas al cuerpo normativo aprobado en la XXII Asamblea General de OLACEFS, celebrada en Gramado, Brasil, 2012, donde se dieron importantes reformas a la Carta Constitutiva y Reglamento de la OLACEFS. Este Grupo de Trabajo lo conforman las EFS de Argentina, Belice, Brasil, Chile, Uruguay y Perú, quien ejerce la Presidencia.³⁰³
- **Grupo de Trabajo de Auditoría de Obras Públicas (GTOP)**, creado en la LIV Reunión de Consejo Directivo, realizada en enero de 2013 (Brasilia), su creación se gestó en el marco de del Programa Regional OLACEFS-GIZ, en el cual se contrató una Consultoría Especializada en Auditoría de Obras Públicas, con el objetivo principal de apoyar a las EFS de la región en el proceso de identificación y socialización de buenas prácticas en materia de auditorías de obras públicas como estrategia de aprendizaje conjunto y generación de capacidades institucionales. Mediante este grupo se propone propiciar la colaboración entre las EFS de la región en la capacitación y mejora de

³⁰² URL: <<http://www.olacefs.com/2802-2/>>

³⁰³ URL: <<http://www.olacefs.com/gtn-manuales-y-guias/>>

su función de auditoría de obras públicas. Está conformado por las EFS de Brasil, Chile, *Costa Rica*, Ecuador, Paraguay, Perú, Dominicana, Venezuela y México.³⁰⁴

La OLACEFS emite declaraciones, que recogen los pronunciamientos más importantes de la Organización, entre las que destacan las siguientes:

Cuadro N° 5

<i>Nombre</i>	<i>Suscripción</i>	<i>Objetivos</i>
<i>Declaración de Asunción sobre Seguridad Presupuestaria y Estabilidad Financiera de las Entidades de Fiscalización Superior</i>	<i>04/10/2017 XXVII Asamblea General de la OLACEFS Celebrada en Asunción, Paraguay</i>	<i>Esta declaración tiene por objetivo resaltar la importancia de la seguridad presupuestaria y estabilidad financiera de las EFS a corto, mediano y largo plazo, como forma de contribuir al fortalecimiento de su independencia, de acuerdo a lo establecido en la ISSAI 10 “Declaración de México sobre Independencia de las EFS”, lo que finalmente favorecerá el cumplimiento de sus mandatos e impacta la generación de valor en sus resultados.</i>
<i>Declaración de Punta Cana sobre la Promoción de la Participación Ciudadana en el Seguimiento y la Fiscalización de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) – Agenda 2030</i>	<i>19/10/2016 XXVI Asamblea General de la OLACEFS Celebrada en Punta Cana, República Dominicana</i>	<i>A través de esta declaración las EFS buscan promover la participación ciudadana en el seguimiento y la fiscalización de los ODS - Agenda 2030, con el propósito de mejorar la calidad de la fiscalización de los programas y proyectos que materializan los ODS, así como de las políticas públicas que los orientan, incorporando en sus acciones de fiscalización mecanismos de participación ciudadana en el control institucional de la gestión pública, ello con la finalidad de promover la comprensión ciudadana y su participación real y efectiva respecto del alcance e importancia de la implementación y logro de los ODS. Para ello, se formulan una serie principios a observar y se promueve un parámetro de referencia de cuatro niveles (básico, bajo, intermedio y alto) que define un modelo de madurez sobre vinculación con la ciudadanía que para ser considerado por cada EFS. Así también, se propone que en cada país se promueva, según la competencia y marco legal de cada EFS, el desarrollo de leyes y normativas que garanticen una efectiva participación de la sociedad civil en las labores de fiscalización de las EFS.</i>
<i>Declaración del Cusco sobre las EFS y la Gobernanza</i>	<i>25/11/2014</i>	<i>Las EFS se comprometen a orientar esfuerzos al fortalecimiento de la gobernanza pública en beneficio del desarrollo económico, social y la sostenibilidad ambiental en el marco de la fiscalización pública, con un enfoque integral de género, según corresponda, por intermedio del</i>

³⁰⁴ URL: <<http://www.olacefs.com/p2846/>>

<p><i>Pública: Contribuyendo con el Desarrollo Humano Sostenible</i></p>	<p><i>XXIV Asamblea General de la OLACEFS</i></p> <p><i>Celebrada en Cusco, Perú</i></p>	<p><i>establecimiento de competencias y acciones en aspectos estructurales de la actuación gubernamental, con atención a las áreas de mayor riesgo que afecten el logro de los nuevos objetivos de desarrollo sostenible y aquellos priorizados por los países, considerando también aquellos sectores identificados con mayor vulnerabilidad frente a la corrupción. Se reconoce a las EFS como actores principales que pueden hacer una contribución significativa en la agenda de desarrollo post 2015 y se las instruye a aportar considerando su independencia, la creación de capacidades para sus equipos, así como también la mejora de los sistemas contables públicos, como elementos que pueden aportar a dicha agenda. Se las instruye también a promover acciones conjuntas que contribuyan al logro de los objetivos de la citada agenda mediante la formulación de lineamientos a ser considerados en el Plan Estratégico de la OLACEFS y la participación de las EFS en los mecanismos de seguimiento de la misma. Se las alienta también a continuar fortaleciendo las relaciones interinstitucionales entre los organismos regionales involucrados en la prevención, identificación, investigación y seguimiento de hechos relacionados con la corrupción, desarrollando mecanismos que fomenten una mayor coordinación y asistencia mutua, que favorezcan el intercambio transversal y multidisciplinario de buenas prácticas y experiencias a nivel regional</i></p>
<p><i>Declaración de Santiago sobre Gobernanza, Lucha contra la Corrupción y Confianza Pública</i></p>	<p><i>9/12/2013</i></p> <p><i>XXIII Asamblea General de la OLACEFS</i></p> <p><i>Celebrada en Santiago de Chile</i></p>	<p><i>Por medio de esta declaración se hace un balance histórico positivo de los 50 años de actividad continua por parte de la Organización, generando un aporte sustancial al mejoramiento de los estándares técnicos y profesionales del ejercicio de la auditoría pública y del control fiscal en América Latina y el Caribe, y se impulsa a las EFS de la OLACEFS para seguir asumiendo los desafíos que plantean las exigencias más elevadas que los ciudadanos formulan a sus autoridades públicas, en particular en materia de lucha contra la corrupción, el desarrollo de una cultura de transparencia y la incorporación activa de los ciudadanos en los procesos de deliberación pública.</i></p>
<p><i>Declaración de Santo Domingo sobre de Género y Transparencia en la Fiscalización Superior</i></p>	<p><i>20/04/2012</i></p> <p><i>Seminario de Género y Transparencia en la Fiscalización.</i></p> <p><i>Celebrado en Santo Domingo, República Dominicana</i></p>	<p><i>Destaca el papel de la mujer en puestos de dirección en las EFS, en la lucha en favor de la transparencia, rendición de cuentas y contra la corrupción en sus respectivas sociedades, ello siempre enmarcado en la buena aplicación del gasto público, la promoción de la democracia, la gobernabilidad y la satisfacción ciudadana. Se decide presentar las conclusiones y recomendaciones del encuentro, relativas a la aplicación de políticas de género a lo interno de las EFS, así como a la fiscalización del cumplimiento de las leyes de equidad de género, para su conocimiento, aplicación y seguimiento mediante la adopción de programas trasversales que potencien a la mujer en el proceso fiscalizador.</i></p>
	<p><i>08/10/2009</i></p>	<p><i>Por medio de esta declaración las EFS expresan su compromiso de incentivar y motivar a los gobiernos de los</i></p>

<i>Declaración de Asunción sobre Medio Ambiente y Desarrollo Sustentable</i>	XIX Asamblea General de OLACEFS Celebrada en Asunción, Paraguay	<i>países miembros de la OLACEFS para que den prioridad dentro de sus planes de gobierno al tema ambiental, afrontándolo con responsabilidad y con un enfoque de desarrollo sustentable, tomando en consideración el cambio climático y las energías alternativas, con el propósito de mejorar las condiciones de vida de la población. Entre otras acciones, se comprometen a impulsar campañas masivas de sensibilización y divulgación sobre la relevancia del tema ambiental, fortalecer los procesos de fiscalización y control de las políticas públicas y normas establecidas sobre el tema ambiental en cada país miembro y hacer que se cumplan de manera económica, eficiente y efectiva.</i>
<i>Declaración de Asunción sobre Principios de Rendición de Cuentas</i>	08/10/2009 XIX Asamblea General de OLACEFS Celebrada en Asunción, Paraguay	<i>Las EFS de la OLACEFS acuerdan adoptar y difundir 8 principios de rendición de cuentas para fomentar el buen gobierno: 1. La Rendición de Cuentas es la base para un buen gobierno. 2. Obligación de informar y justificar. 3. Integralidad del sistema de rendición de cuentas. 4. Transparencia de la información. 5. Sanción del incumplimiento. 6. Participación ciudadana activa. 7. Marco legal completo para la rendición de cuentas. 8. Liderazgo de las EFS. Estos principios se constituyen como una guía para que los miembros de la organización puedan promover el adecuado ejercicio de la rendición de cuentas en cada uno de sus países.</i>

Fuente: Elaboración propia, con base en la información del sitio web y las Declaraciones de la OLACEFS.³⁰⁵

El financiamiento de la Organización proviene de: I. Las cuotas anuales ordinarias o extraordinarias fijadas por la Asamblea General a los miembros de la Organización. II. Los ingresos por servicios proporcionados por la Organización, tales como publicaciones, capacitación, eventos, asesoría técnica y otros servicios similares. III. Las aportaciones de las instituciones y organismos internacionales, así como de personas de cualquier naturaleza, en apoyo a las actividades de la Organización en general o para la realización de proyectos específicos. IV. Las aportaciones especiales del Estado del país en que reside la sede de la OLACEFS o del Miembro Pleno que la conduce, así como los ingresos que se deriven de las operaciones bancarias internas por efecto de la gestión financiera; y V. Los ingresos provenientes de préstamos, donaciones y, en general, cualquier aportación que se realice en favor de la OLACEFS. (Art. 28, Carta Constitutiva)

³⁰⁵ URL: <<http://www.olacefs.com/declaraciones-oficiales/>>

La sede será la ciudad que determine el Miembro Pleno que fuere elegido como Secretario Ejecutivo, por el mismo período durante el cual ejerza dicho cargo y el Miembro Pleno del país sede contribuirá, al menos con los siguientes recursos: instalaciones físicas adecuadas que constituyan la sede de la Organización; los recursos financieros necesarios para sufragar los salarios según la estructura orgánica de la Secretaría Ejecutiva, así como los gastos de servicios generales y administrativos indispensables para su funcionamiento. Las instalaciones físicas, el mobiliario, el equipo y en general, los bienes de activo fijo que requiriese la sede de la Organización podrán aportarse por el Miembro Pleno del país sede, en propiedad o en comodato, a su elección. (Art. 30, Carta Constitutiva)

La Contraloría General de Costa Rica tiene una participación activa dentro de la OLACEFS, donde inclusive forma parte de varios órganos como el Comité de Creación de Capacidades, la Comisión Técnica Especial de Medio Ambiente, la Comisión Participación Ciudadana y el Grupo de Trabajo de Auditoría de Obras Públicas, generando iniciativas de interés para la mejora de la actividad de los órganos de control público superior de la región.

Finalmente, es importante destacar que actualmente la OLACEFS, en línea con las orientaciones programáticas que viene impulsando la INTOSAI, brinda un énfasis importante a todo lo relacionado con el cumplimiento de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS), lo cual se plasma fundamentalmente en la *Declaración de Punta Cana sobre la Promoción de la Participación Ciudadana en el Seguimiento y la Fiscalización de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS), Agenda 2030*; pero también otras acciones formativas y metodológicas que buscan coadyuvar desde las EFS en la evaluación de las iniciativas gubernamentales para la aplicación y el cumplimiento de metas relacionadas con los ODS.

Costa Rica se ha sumado a estas acciones y la Contraloría General ha participado activamente, como muestra el *INFORME N° DFOE-EC-SGP-00001-2018*, emitido el 20 de febrero de 2018, denominado “*INFORME DE SEGUIMIENTO DE LA GESTIÓN DEL CENTRO DE GOBIERNO*

*PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE LA AGENDA 2030 PARA EL DESARROLLO SOSTENIBLE*³⁰⁶, estudio que formó parte de una auditoría coordinada por la OLACEFS, el cual contó con la participación de 11 países y tuvo como propósito evaluar, utilizando una metodología desarrollada por el Tribunal de Cuentas de la Unión de Brasil y adaptada por cada uno de los países de acuerdo con su contexto nacional, la gestión del Centro de Gobierno para la implementación de la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible en Costa Rica.

Este tipo de iniciativas resaltan la contribución y papel que pueden tener las EFS respecto al control y el monitoreo de los ODS de las Naciones Unidas, tal y como se ha impulsado desde el XXII INCOSAI (2016), de forma que los trabajos de auditoría y revisión sobre los ODS puedan ser útiles de acuerdo con los cuatro enfoques que se definieron para esos efectos³⁰⁷: 1) Evaluar la preparación de los gobiernos nacionales para implementar los ODS; 2) Empezar auditorías de desempeño en el contexto de los ODS; 3) Evaluar y apoyar la aplicación del ODS 16, que prevé instituciones transparentes, eficientes y responsables; y 4) Posibilidades que tienen las EFS de ser modelos de transparencia y rendición de cuentas en sus propias operaciones.

3.3. La Contraloría General en la Organización Centroamericana de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OCCEFS)

En 1995 en la República de El Salvador, con la participación de los contralores de los distintos países de Centroamérica (Nicaragua, Guatemala, Costa Rica, Honduras y Panamá) se conformó la Organización Centroamericana de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OCEFS), como parte de la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS).

³⁰⁶ URL: <http://www.intosai.org/fileadmin/downloads/downloads/1_about_us/SDGs_and_SAI/id782_SDGs_Costa_Rica_SP.pdf>

³⁰⁷ URL: <<http://www.intosai.org/es/acerca-de-nosotros/ods-efs-y-regiones.html>>

No obstante, en 1998, con la celebración de la XI Asamblea General Extraordinaria, realizada en la ciudad de Panamá, se acordó el ingreso de la Contraloría de República Dominicana en calidad de miembro activo adherente y de la Contraloría del Banco Centroamericano de Integración Económica (BCIE), en calidad de miembro colaborador. Por consiguiente, se procedió a reformar los estatutos de la OCEFS y se varió el nombre por Organización Centroamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OCCEFS), designando su sede permanente en la República de Honduras.³⁰⁸

Posteriormente entraron a formar parte de esta organización la Auditoría General de Belice, la Contraloría General de la República de Cuba y la Oficina del Contralor del Estado Libre Asociado de Puerto Rico. Los integrantes se clasifican en: *miembros activos fundadores* (las EFS de los países de Centroamérica, considerados como tales en el acta constitutiva de la Organización); *miembros activos adherentes* (las EFS de los países del Caribe, que con posterioridad a la constitución de la Organización, ingresaron o ingresaren en ella); *miembros colaboradores* (aquellas EFS y/o instituciones nacionales o internacionales que deseen prestar su colaboración a la OCCEFS, a través de apoyo técnico, administrativo o financiero) y *miembros honorarios* (titulares de las entidades fiscalizadoras superiores que suscribieron el acta constitutiva de la Organización Centroamericana y del Caribe de Entidades fiscalizadoras Superiores).

De acuerdo con sus estatutos la OCCEFS se define como un organismo internacional, autónomo, y apolítico, formado por las Entidades Fiscalizadoras Superiores de Centroamérica y el Caribe, guiado por los principios de: respeto a la soberanía de los países que conforman la OCCEFS, así como las normas y principios del derecho internacional, que fueran aceptadas y aplicadas en cada uno de ellos; respeto del sistema democrático, para la toma de decisiones; libre ingreso y retiro de sus miembros conforme a estos Estatutos; y solidaridad mediante la identificación y colaboración estrecha de sus miembros.

³⁰⁸ URL: <<http://www.occefs.org/index.php/quienes-somos/historia>>

Los objetivos primordiales de la organización, apuntan sobre todo a promover la integración y fortalecimiento de los entes contralores del área centroamericana y del caribe, para prevenir y combatir, en forma conjunta, la corrupción en todas sus manifestaciones, dentro de sus respectivas competencias; así como coadyuvar a la consolidación de la paz, la democracia y el desarrollo sostenible, apoyando el fortalecimiento y credibilidad de las instituciones y especialmente en las (EFS) como vigilantes de la correcta captación y administración de los fondos públicos. De igual manera, se busca fortalecer la integración, solidaridad y cooperación entre los países para cumplir con sus objetivos. (Ver: OCCEFS, Estatutos, Objetivos)

Su estructura organizativa está integrada por: la Asamblea General, que es la máxima autoridad y está integrada por todos los miembros activos fundadores, activos adherentes, colaboradores y honorarios, sus reuniones ordinarias se celebran cada seis meses (en forma rotativa) y las extraordinarias cuando se convoquen a solicitud de por los menos dos miembros Activos; la Presidencia se elige por un periodo de dos años y la Secretaría Ejecutiva, que tendrá a su cargo la administración de la OCCEFS en su sede permanente.

En la actualidad, de acuerdo con su Plan Estratégico de Desarrollo (PED) 2017-2022³⁰⁹, aprobado según decisión Occefs/AG/2017/003 durante la XLI Asamblea General celebrada en el Estado Libre Asociado de Puerto Rico, la organización trabaja principalmente promoviendo la integración y fortalecimiento de las labores de las EFS de Centroamérica y el Caribe que la conforman, adoptando medidas para la prevención y el combate a la corrupción -en todas sus formas-, fomentando buenas prácticas de fiscalización y rendición de cuentas por medio de la capacitación, asistencia técnica y colaboración mutua. Por lo tanto, el incremento de capacidades y el intercambio de experiencias entre los miembros, constituyen dos de las principales líneas de trabajo que actualmente desarrolla la OCCEFS en cuyas actividades participa activamente la Contraloría General de la República de Costa Rica.

³⁰⁹ URL: <<http://www.olacefs.com/wp-content/uploads/2017/10/12a-INFORME-OCCEFS-ENERO-SEPTIEMBRE-2017-FINAL.pdf>>

Adicionalmente, cabe apuntar que otra importante organización subregional de la OLACEFS es la EFSUR, conformada por los países miembros del MERCOSUR y Asociados, que incluye las entidades fiscalizadoras de: Argentina, Bolivia, Brasil, Chile, Ecuador, Paraguay, Uruguay y Venezuela. Fue constituida formalmente en 1999, pero se originó a partir del Memorando de Entendimiento suscrito entre las Entidades Fiscalizadoras Superiores del MERCOSUR (EFS de Argentina, Brasil, Paraguay y Uruguay) en 1996, con el interés común en acompañar los actos resultantes de la integración de los países a través del Tratado de Asunción de 1991, aunado al propósito de dichas instituciones de compartir informaciones y experiencias; se unieron en 1997 las EFS de Bolivia y Chile, y en 2006 se integró la Contraloría General de la República Bolivariana de Venezuela, así como en 2015 la Contraloría General de la República del Ecuador.³¹⁰

La EFSUR lleva a cabo auditorías conjuntas sobre temas del grupo, como la red de informaciones del MERCOSUR, puestos aduaneros, recursos transferidos a la secretaría administrativa del MERCOSUR y auditorías ambientales, entre otras.

³¹⁰ URL: <<http://efsur.org/content/quienes-somos>>

Capítulo III

Estructura organizativa para el funcionamiento de la Contraloría General de la República

En este capítulo analizaremos la organización administrativa que tiene establecida la Contraloría General de la República de Costa Rica, con la finalidad de identificar el esquema que sigue actualmente este órgano de control para el ejercicio de las competencias que constitucional y legalmente tiene asignadas. Para ello, utilizaremos como base la normativa institucional que regula y define dicha estructura, a efectos de comprender las diferentes instancias que intervienen y el papel que tiene cada una dentro de la institución.

Asimismo, aunque la estructura junto con la regulación especial resultan quizá los aspectos más propios de cualquier esquema institucional, trataremos de identificar algunas referencias claves, que nos sirven para contrastar el modelo institucional de la Contraloría General de la República en Costa Rica, con otros modelos que se estiman significativos en el panorama comparado, a efectos de cotejar la institución nacional con otras EFS, algunas indudablemente muy reconocidas en su ámbito.

El análisis en este capítulo se aborda en tres apartados, primeramente los aspectos que corresponden a la jerarquía superior de la institución (la cabeza del órgano contralor), en segundo lugar, la estructura organizativa para el abordaje de las funciones sustantivas, es decir, las dependencias que se encargan de ejercer funcional y materialmente las competencias que analizaremos en el siguiente capítulo, y como tercer aspecto, abordaremos algunos tópicos vinculados a la gestión administrativa interna de la CGR o lo que podemos indicar como funciones de apoyo a la labor sustantiva.

Cabe agregar que este apartado de nuestro estudio se enfoca desde un plano esencialmente descriptivo y analítico en algunos puntos, con el objetivo principal de mostrar

el diseño interno de la organización que permite la funcionalidad externa que profundizaremos en el Capítulo IV.

1. LA JERARQUÍA INSTITUCIONAL

1.1. La figura del Contralor General

El Diccionario de la Real Academia Española (DRAE), define Contralor/a como “el funcionario encargado de examinar las cuentas y la legalidad de los gastos oficiales”³¹¹. Esto significa que -en el ámbito público- se trata de un cargo en el cual se ejercen labores de *control, examen, vigilancia, intervención, supervisión o fiscalización* de la actividad económica o financiera del Estado.

La denominación de dicho cargo en la función pública proviene del término en inglés *comptroller* (contralor), que a su vez se relaciona con el vocablo *controller* (controlador)³¹² y existen varias hipótesis sobre el origen de dicha denominación, tal como se ha indicado:

“Una de las más destacadas es la que se sitúa en el s. XII en Francia donde existía el *contreroullour*, que era la persona que custodiaba un duplicado de cuentas. Con el paso de los años, el término fue evolucionando en Francia, y también en Inglaterra, hacia *counterroller* y finalmente, *controller*. Otra versión alternativa es la que procede del siglo XV, cuando apareció el

³¹¹ Diccionario de la Real Academia Española (DRAE). URL: <<http://dle.rae.es/?id=AZzNfhE>>

³¹² Como aspecto curioso, se ha explicado que la diferencia en ambos términos obedece a un ligero error gramatical, dada su similitud, lo que generó que se empezara a utilizar el término “Comptroller” para denominar la función de controlar o intervenir la actividad financiera gubernamental. Al respecto, se ha dicho: “Because both definitions seem strikingly similar, why have two terms in the first place? Years ago in the 1800’s, the term “comptroller” arose from a careless misspelling of the term “controller.” At the same time, if one was to examine the etymology of the term “comptroller,” the word itself has French roots that date back to the 15th century. The original English word, counterroller, is a word that means “one who specializes in checking financial ledgers.” From then on, the spelling, along with the duties of a regular controller, stuck and the term “comptroller” became a similar term referring to a financial officer in the government sector”. Vid. “Controller vs Comptroller”. Blog. The Strategic CFO, publicado el 23 de julio de 2013. URL: <<https://strategiccfo.com/controller-vs-comptroller/>>.

término *comptroller*, por la fusión entre el término *compte* (“cuenta” en francés) y *countreoullour*(...). Así pues, el término y la figura del controller no es nueva. Tiene todo un sustrato histórico que le acompaña. De hecho, por otra parte, conceptos tan vinculados a las funciones del controller como son la “auditoría” en el control de gestión procede de la Edad Media, en concreto del término “audire”, ya que los controladores de cuentas las revisaban de oído”.³¹³

En Costa Rica, la denominación de *Contralor* y *Subcontralor* aparecen por primera vez con la creación de la institución mediante el Texto Constitucional de 1949, toda vez que el Centro de Control, que existió como antecedente inmediato de la Contraloría General, se encontraba a cargo de un Jefe y un Subjefe. El surgimiento, como hemos dicho, obedece a la influencia del modelo norteamericano y la implantación que a partir de éste se hizo en la normativa costarricense.

El Contralor y Subcontralor, según con el Texto Constitucional y la LOCGR, conforman la máxima jerarquía institucional, al efecto la norma fundamental señala: “La Contraloría está a cargo de un Contralor y un Subcontralor” (Art. 183, COPOL). Valga indicar que en algunos países latinoamericanos en vez de *Subcontralor* se utiliza la denominación *Vicecontralor*. (v. gr. Colombia, Perú y Cuba).

El cargo de Contralor se alinea con el modelo de jerarca unipersonal, que -como indicamos anteriormente- resulta predominante en la actualidad a nivel de las EFS en el contexto global, ya que el 51% de las EFS se organizan bajo este modelo; en contraposición con los modelos de órganos colegiados, propios de las EFS que se organizan como *Juntas*, *Cortes* o *Tribunales*.

Sobre la elección de una u otra opción (órgano colegiado o unipersonal), no existe uniformidad en la doctrina y se ha dicho que depende más de factores históricos, políticos y

³¹³ Vid. ¿Sabías que el origen del concepto de controller se remonta al s.XII?, URL: Blog Captio, publicado el 15 de febrero de 2016. URL: <<https://www.captio.net/blog/sabias-que-el-origen-del-concepto-de-controller-se-remonta-al-s-xii>>.

culturales, por lo que encontramos una amplia diversidad en la configuración que al efecto se observa en las entidades y órganos fiscalizadores.

Al respecto, VALLÈS VIVES nos señala que:

“De todos modos, en los criterios observados para la elección entre uno u otro modelo, destaca de forma muy evidente, el peso de la tradición funcional, que históricamente haya sido atribuida al órgano de control externo. Así, la opción por el modelo unipersonal obedece, mayoritariamente a la tradición anglosajona de órganos de control externo, con un modelo de fiscalización independiente en el que se prioriza el carácter de auxiliariad parlamentaria (este es el caso de Inglaterra, Estados Unidos o Canadá). Por su parte, la opción por el modelo de composición colegiada es heredera indiscutible del sistema de Tribunal o Coite de cuentas francés que obedece, en gran medida a la atribución de competencias jurisdiccionales al órgano de control externo (estos son los casos de España, Alemania, Bélgica, Austria, Portugal o Italia, por citar algunos ejemplos)”.³¹⁴

Aunque normalmente existe una identificación predominante entre los modelos colegiados con el ejercicio de funciones jurisdiccionales, nos advierte este autor que dicha relación no es del todo exacta, ya que existen EFS organizadas como órganos colegiados con funciones jurisdiccionales y sin ellas. Por ejemplo, Bélgica, España, Francia, Grecia, Italia, Luxemburgo y Portugal, representan el modelo de tradición francesa que reúne ambos elementos (configuración colegiada y funciones jurisdiccionales), pero también encontramos EFS que se organizan bajo un modelo colegiado, sin que cuenten con potestades jurisdiccionales (v. gr. Alemania, el Tribunal de Cuentas Europeo o más cercano a nosotros el caso de Argentina).

No resulta sencillo afirmar que un modelo sea mejor que el otro por la forma en que se encuentre establecida su jerarquía. De esta forma, con un amplio análisis de los principales modelos existentes, JIMÉNEZ RIUS nos hace ver que “no hemos apreciado que las EFS que adoptan el modelo unipersonal funcionen mejor que las que adoptan el modelo colegiado. Lo

³¹⁴ Vallès Vives, F. 2001, Op. Cit., p. 347.

cierto parece ser que el adecuado funcionamiento de la EFS depende de la voluntad, profesionalidad e independencia de la persona o personas que la dirijan”.³¹⁵

En cualquier caso, habría que señalar algunos beneficios e inconvenientes a tener en cuenta para la elección de uno u otro modelo (unipersonal o colegiado). Para esto, VALLÈS VIVES nos advierte ciertos riesgos, inconvenientes o beneficios que pueden llegar a generarse:³¹⁶

En primer orden, se ha señalado que los riesgos más importantes se ubican en el plano de la independencia de los miembros del órgano de control externo, reconociendo que aunque en ambos modelos puede llegar a darse una injerencia indebida en la actividad del órgano fiscalizador, especialmente por parte de quienes les eligen (usualmente el Poder Legislativo y en algunos casos con intervención del Ejecutivo), la práctica -según señala este autor- es que en el caso de los órganos colegiados, su designación de algún modo tiende a reproducir el abanico de fuerzas políticas representadas en el Parlamento, lo que podría politizar demasiado la toma de decisiones por parte de la EFS, afectando su funcionamiento.³¹⁷

Por otra parte, en el plano interno, la dinámica de los órganos colegiados (y aún más dependiendo de la cantidad y el perfil de sus miembros) puede hacer menos eficiente la toma de decisiones, ocasionando -en el peor de los casos- bloqueos o paralización de la institución, al requerirse la confluencia de diversos criterios.

³¹⁵ Jiménez Rius, P. 2007, *Op. Cit.*, p. 555.

³¹⁶ Vid. Vallès Vives, F. 2001, *Op. Cit.*, pp. 351-356.

³¹⁷ Vid. Arias Rodríguez, A., & Riera López, M. 2017. *Op. Cit.* pp. 91-108. Sobre el particular, con acierto se indica que «La opinión pública ve con desconfianza cualquier cercanía de los órganos de fiscalización con la clase política. Una relación que, como veremos, tiene mucho de inevitable, pues no sólo son quienes designan sus principales órganos sino que, además, son los principales destinatarios de sus informes y los usan en el control parlamentario». En cuanto a la conformación de los órganos de control, para el caso de los OCEX, DURÁN ALBA nos señala que «algunas leyes autonómicas buscan que la composición de la entidad fiscalizadora refleje la composición de la Cámara en términos de proporcionalidad». Vid. Durán Alba, J. F. 2018. ¿Qué hacer con el control sobre las cuentas públicas?. *Revista Teoría y Realidad Constitucional*, n.º. 41, (España), 319-336.

No obstante, este aspecto podría valorarse beneficioso en tanto que las decisiones colegiadas -si se gestionan adecuadamente- comportan una mayor garantía de acierto en virtud de la pluralidad de opiniones que permiten la expresión de diversos puntos de vista, que finalmente deben tratar de consensuarse para llegar a un acuerdo efectivo³¹⁸. En este sentido, la composición colegiada aporta algunos componentes muy importantes en términos de negociación y consenso en el seno de la institución, lo cual contribuye para que los resultados finales obtengan una mayor credibilidad y reconocimiento por parte de sus destinatarios.

Aunque las diferentes opciones incorporan tanto aspectos favorables como inconvenientes y riesgos, la doctrina moderna aconseja más la configuración de “un órgano de control externo unipersonal, pero matizado por uno o dos “segundos” cargos, huyendo siempre de cualquier reproducción mimética de la composición parlamentaria”³¹⁹. Lo anterior, se reitera, procurando especialmente que los candidatos seleccionados resulten idóneos y reúnan el máximo consenso posible para ocupar el puesto con garantías de independencia y objetividad.

En la experiencia costarricense, la figura del Contralor y Subcontralor han mantenido una gran relevancia en el panorama institucional, dada principalmente la importancia y trascendencia de las funciones que tiene a cargo el máximo órgano fiscalizador de la

³¹⁸ Ahora bien, conviene recordar que la toma de decisiones por parte de órganos colegiados está sometida a una serie de factores que intervienen, por lo que no es sencillo simplemente afirmar que la participación de más miembros garantice una mejor calidad en las decisiones, por lo que el funcionamiento de los órganos colegiados debe gestionarse adecuadamente para que rinda los frutos esperados. Véase: Cómo se decide realmente en los órganos colegiados. Blog, delajusticia.com. URL: <<https://delajusticia.com/2017/09/21/como-se-decide-realmente-en-los-organos-colegiados/>>

³¹⁹ Vallès Vives, F. 2001, *Op. Cit.*, p. 354. No obstante, también indica este autor que: “De todas formas, en aquellos países con situaciones de inestabilidad del sistema democrático, donde los órganos de control externo no gozan ni de suficiente tradición, consolidación, ni madurez, quizás sea más conveniente, para asegurar una mayor estabilidad del órgano y de su condición de independencia, que éstos tengan una composición colegiada. De este modo se evita que el poder ejecutivo pueda hacerse con el control, dirección o orientación de la actividad desempeñada por el órgano de control externo y, a la vez, el principio de independencia funcional se garantiza, en mayor medida, mediante una composición colegiada que asegure la representación de todos los intereses y sensibilidades políticas en juego”.

Hacienda Pública, lo cual queda plasmado desde el propio Texto Constitucional a través del reconocimiento a quienes ocupan esos puestos de las “inmunidades y prerrogativas de los miembros de los Supremos Poderes” (Art. 183, COPOL), equiparando su investidura con la de los más altos cargos del Estado en Costa Rica.³²⁰

Es indudable que esa relevancia del cargo lleva implícito el involucramiento de la jerarquía institucional en ciertas dinámicas de luchas de poder que se dan entre las distintas fuerzas políticas del país³²¹, lo cual no es motivo de sorpresa, ya que en sí mismos los organismos de control ejercitan determinadas competencias especializadas que forman parte de los mecanismos de autolimitación del poder público, lo que a su vez les confiere un poder delegado para cumplir su finalidad en resguardo del interés público.³²²

Lo verdaderamente importante es que quienes dirigen las EFS y en general el personal que se desempeña en los diferentes niveles de la estructura organizativa de los órganos de

³²⁰ Dicha previsión constitucional es consistente con el principio No. 2, que se recoge la Declaración de México (ISSAI 10), el cual señala como un requisito para la correcta fiscalización del sector público «La independencia de la Autoridad Superior de la EFS, y de los “miembros” (para el caso de instituciones colegiadas), incluyendo la seguridad en el cargo y la inmunidad legal en el cumplimiento normal de sus obligaciones».

³²¹ Contraloría en la mira del poder, noticia publicada por el Semanario Universidad. URL: <<https://semanariouniversidad.com/pais/contralora-en-la-mira-del-poder/>>. También puede verse la opinión publicada con el título ¿Quién gobierna en Costa Rica?, escrita por el Dr. Rubén Hernández Valle que lanza una fuerte crítica a lo que considera un “...ensanchamiento de las competencias de la Contraloría por vía legal, (que) le ha permitido a esta institución, durante los últimos años, no sólo coadministrar, sino incluso cogobernar con las Municipalidades y los distintos Ministerios e instituciones descentralizadas”. URL: <<https://www.nacion.com/opinion/quien-gobierna-en-costa-rica/IKW4BNFFUNFVJGJTPYS3JOPPI4/story/>>. Sobre esto último, al margen de que no compartimos esa apreciación, lo llamativo es que se endilgue tal proceder a una institución de control externo, regida por la actividad técnica y jurídica facultada por la normativa constitucional y legal que la regula, lo que únicamente confirma la preponderancia del papel que tiene la CGR en nuestro país.

³²² Mora Brenes, A. 2008, *Op. Cit.* Al respecto, nos indica esta autora: “...la teoría de la autorestricción aporta importantes elementos que permiten entender las razones por las cuales determinados actores en circunstancias muy particulares deciden autolimitar sus propios márgenes de acción. El establecimiento de ciertos mecanismos de control, la delegación de poder a órganos especializados son acciones que ejemplifican este comportamiento. Esta idea de lograr implantar mecanismos que busquen regular la acción de quienes detentan posiciones de poder se encuentra vinculada a la concepción democrática sobre la necesidad de establecer controles al ejercicio del poder político, controles que se encuentran en la base del Estado de Derecho, (el lograr que el estado se ajuste al ordenamiento jurídico se ve como condición necesaria para el funcionamiento del ciertos mecanismo que caracterizan al régimen democrático)”. (p. 38)

control externo, desarrollen sus funciones de acuerdo con altos estándares éticos como lo señala el *Código de Ética* de la INTOSAI³²³, que proporciona a las EFS y al personal que trabaja en ellas un conjunto de valores y principios que sirven como fundamento para orientar sus actuaciones, estableciendo una cultura institucional con vocación de servicio público.

Esta cultura institucional debe forjarse desde un marco de ejemplaridad pública en la perspectiva que plantea el ilustre filósofo Javier GOMÁ LANZÓN³²⁴, teniendo en cuenta que las EFS generan altas expectativas sobre su labor en la sociedad y por tanto deben ganarse y mantener la confianza de las partes interesadas externas, ya sean ciudadanos, órganos legislativos, instituciones, sujetos auditados u otros, y para ello deben actuar como organizaciones modelo e inspirar confianza y credibilidad a partir de sus actividades, incluyendo sus propios mecanismos de gestión administrativa interna.

En otras palabras, las instituciones fiscalizadoras son llamadas a desarrollar una labor ejemplar desde su propia gestión interna y por supuesto mucho más en el rol fiscalizador que le corresponde ante los sujetos pasivos de ese control. De ahí que resultan muy importantes, por ejemplo, los propios mecanismos de control interno de las EFS, o bien, algunas prácticas como la *revisión de pares*³²⁵, que ayudan a legitimar el funcionamiento de los órganos de control, generando solidez y confianza en sus procesos.

³²³ Vid. ISSAI- 30. Código de Ética, aprobado en 2016.

³²⁴ Vid. Gomá Lanzón, J. 2010, *Ejemplaridad pública (Tetralogía de la Ejemplaridad)*, 1era. edn, Taurus, España. De acuerdo con Gomá “La ejemplaridad es un ejemplo que acredita la realidad de una de las muchas posibilidades humanas, y que, al mismo tiempo, enuncia una necesidad moral -una ley, un imperativo- que en él se hace evidente, intuible, personal, pues asume una forma antropomórfica. El contacto entre lo necesario y lo posible en la ejemplaridad dota a ésta de una inmensa potencia de atracción, y su presencia despierta el movimiento de una tendencia espontánea, instintiva, hacia la reiteración del ejemplo”. Especial referencia merece en el contenido de esta obra el abordaje sobre “La Especial Responsabilidad del Ejemplo Político”, Capítulo X, por cuanto la ejemplaridad pública, general y que alcanza a todos, es inherente a cualquier sujeto, sin embargo, se acentúa mucho más en el caso de los administradores de lo público, ya que -ante su posición en la sociedad- se espera no sólo el cumplimiento del texto legal (principio de legalidad), sino también la anteposición de la probidad en el servicio público antes que sus intereses propios. De tal forma, esta ejemplaridad resulta indispensable a fin de que los ciudadanos conserven su confianza en el Estado de Derecho y su creencia en el funcionamiento del sistema democrático.

³²⁵ Vid. ISSAI – 5600, Guía para Revisión entre Pares, aprobado en 2016. «El término "revisión entre pares" se refiere a una revisión externa e independiente de uno o más elementos de la organización y/o el funcionamiento de una EFS por un equipo de profesionales homólogos de una o más EFS».

1.2. Nombramiento y permanencia en el cargo del Contralor y Subcontralor Generales

La primera acotación que cabe realizar en el caso costarricense debe referirse a la disposición constitucional que establece como parte de las atribuciones de la Asamblea Legislativa “Nombrar al Contralor y Subcontralor Generales de la República” (Art. 121, inciso 12) del Texto Constitucional). Lo anterior es importante ya que, aunque en muchos casos, por la labor que desempeñan las EFS como organismos de apoyo o auxiliares del Parlamento la designación recae en ese órgano del Estado, no en todos los países se lleva a cabo de esa forma. De igual manera, en la designación del Subcontralor, se encuentran diferencias.³²⁶

A este respecto, en el panorama comparado podemos ubicar -básicamente- tres instancias donde se llevan a cabo los nombramientos de los miembros (jerarcas) de las EFS.

- a) La designación por parte del Poder Legislativo (en algunos casos configurado como poder bicameral). V.gr. Argentina, Bolivia, Colombia, Costa Rica, Ecuador, Nicaragua, Paraguay, Uruguay, Venezuela, México, España, entre otros.
- b) El nombramiento por parte del Poder Ejecutivo. V.gr. Canadá, Francia, Italia, Portugal, Grecia, Finlandia o Suecia.
- c) Nombramiento con intervención tanto del Poder Legislativo como del Ejecutivo. V. gr. *Brasil*: de los nueve Ministros que conforman el Tribunal de Cuentas de la Unión, un tercio es nombrado por el Presidente de la República, con la aprobación del Senado Federal, dos de ellos elegidos alternativamente de entre auditores y miembros del Ministerios Publico ante el tribunal, propuestos en terna por el Tribunal, según los criterios de antigüedad y méritos, y los otros dos tercios los nombra el Congreso

³²⁶ Por ejemplo, en Ecuador, este segundo cargo es de libre nombramiento y remoción del Contralor General del Estado, quien es nombrado por la Asamblea Nacional. (Artículos 33 y 35 de la LEY ORGÁNICA DE LA CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO). URL: <<http://www.contraloria.gob.ec/WFDescarga.aspx?id=0&tipo=nor>>. Lo mismo se aplica en Venezuela, según el artículo 12 de la LEY ORGÁNICA DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA Y DEL SISTEMA NACIONAL DE CONTROL FISCAL. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela No. 6.013 Extraordinario del 23 de diciembre de 2010. URL: <http://www.cgr.gob.ve/site_content.php?Cod=015>

Nacional); *Chile*: el nombramiento lo realiza el Presidente de la República, pero con el acuerdo del Senado adoptado por los tres quintos de sus miembros; *Perú*: la designación la realiza una Comisión del Congreso a propuesta del Poder Ejecutivo.

Un segundo aspecto de relevancia es el periodo de nombramiento y la posibilidad o no de reelección. Se trata de un tema importante, ya que doctrinariamente se ha considerado que ello puede «amenazar la independencia de los miembros del órgano de control externo y en especial, si se contempla la posibilidad de reelección para el cargo»³²⁷, toda vez que esto puede llegar a incidir en la correcta toma de decisiones (objetivas, imparciales y justas), ante la virtualidad del nombramiento para un siguiente mandato. Valga acotar que en el caso costarricense, el Contralor y Subcontralor, según la norma constitucional, son nombrados por un plazo de ocho años y pueden ser reelectos indefinidamente. (Art. 183, COPOL)

A nivel de otros países encontramos muchas variantes, sólo para citar algunos ejemplos: *Estados Unidos*, el Comptroller General se nombra por un periodo de quince años (no renovable); *España*, los Consejeros del Tribunal de Cuentas son electos por un periodo de nueve años y pueden ser reelectos; *Argentina*, los miembros de la Auditoría General de la Nación son nombrados por ocho años y pueden ser reelegidos; *Bolivia*, se nombra al Contralor por seis años, sin nueva posibilidad de designación; *Chile*, el plazo de nombramiento del Contralor es por ocho años y no podrá ser designado para el periodo siguiente (no reelección consecutiva, y en todo caso debe cesar en el cargo al cumplir los 65 años de edad); *Colombia*, el Contralor se elige para un periodo igual al del Presidente (cuatro años) y no podrá ser reelegido para el periodo siguiente; *Ecuador*, el periodo es de cinco años; *Paraguay*, tiene un cinco años con posibilidad de nombramiento por un único periodo igual; *Perú*, el nombramiento del Contralor es por un plazo de siete años; *Venezuela*, nombramiento por siete años; *Guatemala*, cuatro años (sin posibilidad de reelección); cinco años en *Nicaragua*; *México* ocho años y podrá ser nombrado nuevamente por una sola vez; en *Panamá* se nombra al Contralor por un periodo igual al del Presidente (cinco años).

³²⁷ Vallès Vives, F. 2001, *Op. Cit.*, p. 360.

Por consiguiente, el periodo de nombramiento en Costa Rica se considera bastante amplio, si lo vemos comparativamente con la información anterior, y también en relación con otros cargos del Estado, como el del Presidente, Vicepresidentes y Diputados que son electos por un plazo de cuatro años, sólo comparable con el de los Magistrados/as de la Corte Suprema de Justicia, que son nombrados por un periodo de ocho años (Art. 158, COPOL) y pueden permanecer en el puesto *indefinidamente*, pues se considerarán reelectos para períodos iguales, salvo que una votación no menor de dos terceras partes de la totalidad de la Asamblea Legislativa acuerde lo contrario. (Art. 158, COPOL)

Como vemos, en la mayoría de los países de América Latina, los periodos de nombramiento de los jefes de las EFS oscilan entre cuatro y ocho años, sin posibilidades de reelección o con posibilidades limitadas. En este sentido, resulta particular la previsión constitucional en el caso costarricense, que permite la *reelección indefinida*, aunque es importante aclarar que desde 1950 a la fecha, solamente un Contralor General ha desempeñado el mismo cargo en dos periodos consecutivos, por lo que -en la práctica- la aplicación de dicha disposición no ha generado perjuicio como tal en cuanto a la labor fiscalizadora de la Contraloría General.

En cualquier caso, conviene tener presente que la doctrina moderna aconseja, y se coincide en ello, que para garantizar la independencia de quienes ejercen los cargos de autoridad en los órganos de control externo, el nombramiento se realice ya sea «mediante la previsión de un único mandato, por período improrrogable e irrepetible de larga duración; o bien asegurando la duración ilimitada del mandato hasta llegar a la edad de jubilación».³²⁸

³²⁸ Vallès Vives, F. 2001, *Op. Cit.*, p. 361. El autor señala otros dos supuestos, pero los estima poco convenientes, como son: que el nombramiento se realice hasta que los miembros lleguen a una determinada edad (que no coincide con la de jubilación) independientemente del período temporal que suponga ocupar dicho cargo; o bien que el mandato sea de por vida. Asimismo, indica: “La experiencia demuestra que el peor de los supuestos consiste en la posibilidad de la reelección para el ejercicio del cargo, puesto que con ello, disminuye la intensidad de las garantías jurídicas y políticas preestablecidas para asegurar la independencia y objetividad de los miembros y del ejercicio de la función fiscalizadora. En la medida que para conseguir ser propuesto para la reelección en el cargo se necesita el consenso del partido o grupo parlamentario mayoritario en la cámara legislativa (y normalmente, del que da apoyo al Gobierno al que debe fiscalizar) existe el riesgo que los miembros del órgano de control externo pierdan objetividad o imparcialidad, hasta el punto de llegar

Observamos que en el caso costarricense, la norma constitucional (Art. 183, COPOL) también prevé que el nombramiento se realice «dos años después de haberse iniciado el período presidencial», lo cual es de gran importancia porque de ese modo se separa la escogencia de dichos cargos (Contralor y Subcontralor) respecto al proceso electoral para la designación de los representantes de los Poderes Ejecutivo y Legislativo, con lo que se trata de evitar una posible vinculación política entre quien va a ocupar el cargo de jerarca en la EFS, quienes lo designan (el Poder Legislativo) y quienes serán fiscalizados por el primero (el Ejecutivo).³²⁹

Esto se ha reconocido doctrinariamente como una medida acertada para garantizar la independencia de quien está a la cabeza del órgano de control externo. Sobre el particular, se ha dicho que:

“Una garantía adicional al principio de independencia consiste en establecer legislativamente que el periodo temporal del mandato de los miembros del órgano de control externo no coincida con el de la Asamblea Legislativa, o con el del Gobierno. Es decir, que con independencia de quien ostente la legitimidad para nombrarlos para el cargo, su condición no esté condicionada por el mismo periodo temporal que rige para la Asamblea Legislativa o para el Ejecutivo. De este modo se dificulta la posibilidad de que, aunque una mayoría política de una Asamblea Legislativa nombre para el cargo de miembro del órgano de control externo a una persona políticamente afín (...)”.³³⁰

a ser más condescendientes en los informes de fiscalización elaborados sobre la gestión económico-financiera del Gobierno, sobre todo en los períodos cercanos a la expiración de su mandato, para conseguir de este modo que vuelvan a ser nombrados para el cargo. La previsión legislativa de un único mandato, por un período relativamente extenso evita este riesgo y ayuda a garantizar el principio de independencia de la institución”.

³²⁹ No obstante, un aspecto que sí puede afectar severamente la institución es la indefinición y el atraso que puede generarse en el Poder Legislativo al momento de efectuar la designación de los jerarcas, dado que al coincidir el vencimiento de los plazos en el nombramiento de los cargos de Contralor y Subcontralor Generales, puede ocurrir -como en efecto se ha dado- que la institución permanezca sin jerarca algún tiempo, lo que evidentemente afecta de manera importante su funcionamiento, a pesar de la delegación de funciones que exista. Vid. “Confusión entre diputados entorpece elección de contralor”. La Nación, noticia del 11 de mayo de 2012. URL: <<https://www.nacion.com/archivo/confusion-entre-diputados-entorpece-eleccion-de-contralor/PVURXX3QZVBPLNEBUZ2RHNZTWA/story/>>

³³⁰ Vallès Vives, F. 2001, *Op. Cit.*, p. 361.

En cuanto al procedimiento que debe seguirse para la designación del Contralor y Subcontralor Generales por parte de la Asamblea Legislativa, la normativa constitucional no incluye disposiciones particulares, por lo que básicamente debe considerarse la votación requerida, que para el caso exige una mayoría absoluta de los votos presentes, sin que se requiera una mayoría calificada como ocurre en el caso de la elección de los Magistrados de la Corte Suprema de Justicia (dos tercios del total de los miembros de la Asamblea).³³¹

Asimismo, el Reglamento de la Asamblea Legislativa (Acuerdo No. 2883 de 9 de marzo de 1994, publicado en La Gaceta No. 65 de 5 de abril de 1994), en el artículo 85 inciso f), contempla el funcionamiento de la “Comisión de Nombramientos”, que se encarga de analizar y rendir informe para los nombramientos que el Plenario le remita, así como la solicitud de ratificación de los nombramientos efectuados por el Poder Ejecutivo, cuando así corresponde.

A pesar de que no existe un procedimiento legalmente definido, para llevar a cabo la selección de los candidatos que dicha Comisión puede proponer mediante nómina al Plenario Legislativo, tal como lo señala RAMÍREZ ALTAMIRNO³³², la práctica ha sido «que los

³³¹ En este punto es interesante, primero, que la votación constitucionalmente requerida para el nombramiento de Contralor y Subcontralor no exija una mayoría calificada como si lo hace en el caso de los Magistrados de la Corte Suprema de Justicia, lo cual es llamativo dado que en ambos cargos resulta muy importante la designación mediante un elevado consenso político que acredite la legitimidad del mandato, sin embargo, no se ha estimado así en nuestro país. Al contrario, en México está estipulado que la designación del titular de la Auditoría Superior de la Federación, exige el voto favorable de las dos terceras partes de los miembros presentes de la Cámara de Diputados (Art. 79 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos), aunque hay que reconocer que en un contexto de mayor pluralismo de fuerzas políticas representadas en la Asamblea Legislativa, como se ha dado en Costa Rica en los últimos años, es difícil que un solo Partido cuente con una mayoría absoluta en el Congreso, que le permita designar un cargo de esta naturaleza sin apoyo de otros grupos dentro del Parlamento. En segundo lugar, conviene recordar que en el proceso de la Constituyente, tanto en el Proyecto elaborado por la Comisión Redactora como en el que fue presentado por el Gobierno de Facto, se contemplaban los nombramientos de Contralor y Subcontralor por un periodo fijo de ocho años, "pudiendo ser reelectos por votación no menor de las dos terceras partes del total de los miembros de la Asamblea", siendo que esta última condición no se consideró en el Texto Constitucional que finalmente resultó aprobado, aunque tampoco ha quedado plasmada en las Actas las razones de esa variante. Por esa razón, tampoco en caso de reelección se requiere apoyo de la mayoría calificada para la designación.

³³² Ramírez Altamirano, M. 2008, *Manual de procedimientos legislativos*, 3era. edn, Investigaciones Jurídicas SA, San José, Costa Rica. p. 72.

nombramientos de funcionarios para llenar plazas vacantes se realizan mediante un concurso público de antecedentes y por atestados que los miembros de la Comisión se encargan de revisar con el fin de asignar puntos y escoger los más calificados para ser recomendados al Pleno. En el Plenario la escogencia se efectúa de acuerdo con las reglas específicas que contiene el Reglamento para estos efectos».

Cabe señalar que dicha recomendación por parte de la Comisión de Nombramientos, no es vinculante, tal y como reiteradamente lo ha señalado nuestra Sala Constitucional, de forma que el Plenario Legislativo no se encuentra limitado por la nómina presentada a consideración por la Comisión de Nombramientos, siendo que los diputados pueden votar por cualquier candidato, aunque no figure dentro de la nómina en cuestión e inclusive pueden votar a favor de alguien que no haya participado en el concurso público, encontrando limitación únicamente en los requisitos y condiciones constitucionalmente definidas.³³³

Una vez realizados los nombramientos, forma parte de las atribuciones constitucionales de la Asamblea Legislativa (Art. 121, inciso 8), recibir el juramento de ley de los miembros de los Supremos Poderes, con excepción de los Ministros de Gobierno, por lo que en el caso del Contralor y Subcontralor Generales de la República, debe cumplirse con ese acto formal.

³³³ Sobre este punto, la Sala Constitucional ha definido que: "...el informe que ha de brindar la citada Comisión se constituye en una mera recomendación, cuyo propósito exclusivo es facilitar al Plenario el análisis de los atestados de los eventuales candidatos al cargo y el cumplimiento por parte de estos de los requisitos constitucionales exigidos para ser Magistrado. Pero, en definitiva, será el Plenario el que nombrará libremente a la persona que ha de ocupar el cargo, sin otro deber que el de atenerse a los requisitos de elegibilidad y de las causas de ineligibilidad constitucionalmente previstas, por lo que el nombramiento no está supeditado al informe que rinda la citada Comisión o su valoración de los distintos candidatos, pudiendo perfectamente el Plenario nombrar a cualquier de los aspirantes del cargo que cumpla los requisitos que fije, para el nombramiento correspondiente, la Constitución. Por ello, en última instancia, es el Plenario al que corresponde exclusivamente determinar quién es la persona más idónea o apta para el cargo, conforme al libre análisis que pueda hacer de sus atestados y méritos, así como en razón de otros criterios, propios de este tipo de nombramientos, incluido el relativo a la especialidad profesional que se estime más indicada...". Ver: sentencia No. 2003-01111 de las catorce horas y cuarenta y un minutos del 12 de febrero del 2003, criterio reiterado en las sentencias Nos. 2005-09342 de las diecisiete horas con treinta y cinco minutos del doce de julio del dos mil cinco y 2005-010008 de las once horas y cuarenta y ocho minutos del veintinueve de julio del dos mil cinco.

Al efecto, ha dicho la Sala Constitucional³³⁴ que no puede la Asamblea Legislativa negarse a realizar este acto, puesto que con ello se vulnera el derecho fundamental del amparado al ejercicio del cargo que ostenta (en ese caso fue el Subcontralor General), por lo mediante la vía del recurso de amparo se ordenó a la Asamblea Legislativa que debía proceder a recibirle de inmediato y sin más dilación el juramento constitucional al servidor designado.

En cuanto a requisitos y condiciones especiales para el nombramiento de Contralor y Subcontralor Generales, tenemos que el Texto Fundamental no define ningún requisito profesional en particular que deba cumplirse para ser designado, únicamente se establece - conforme al numeral 132, inciso 5)- que no podrá ser elegido Presidente ni Vicepresidente, quienes ocupen los cargos de Contralor y Subcontralor Generales de la República, entre otros. Por su parte, en la LOCGR si encontramos una regulación más específica de los requisitos para ser nombrado en dichos cargos, y al efecto señala la norma:

“Para ser Contralor o Subcontralor se requiere:

- a) Ser costarricense por nacimiento o por naturalización, con diez años de residencia en el país después de obtenida la nacionalidad y ser ciudadano en ejercicio./ b) Ser mayor de treinta y cinco años./ c) Ser de reconocida honorabilidad”.

La citada Ley Orgánica también establece una serie de impedimentos aplicables a dichos cargos (Arts. 40 y 49, LOCGR). De esta forma, se determinan como limitaciones absolutas para el nombramiento -con sanción de nulidad absoluta en caso de infracción- a quien sea: cónyuge del Contralor General o del Subcontralor; pariente entre sí en la línea directa o en la colateral hasta el cuarto grado inclusive, o con vínculo civil por afinidad, hasta el cuarto grado, inclusive; o bien, parientes del Presidente de la República, de los Vicepresidentes de la República y de los Ministros, hasta el cuarto grado inclusive, o con vínculo civil por afinidad hasta el mismo grado.

³³⁴ Ver sentencia de la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Costa Rica, Res. No. 1996-03529 de las nueve horas del doce de julio de mil novecientos noventa y seis.

De igual manera se impide que cualquier nombramiento para desempeñar cargos en la Contraloría General de la República pueda recaer en parientes o cónyuges del Contralor o del Subcontralor o de los demás funcionarios de la Contraloría General de la República hasta el tercer grado de parentesco por consanguinidad o afinidad.

También el Contralor, Subcontralor y todos los demás funcionarios de la CGR, tienen prohibición para: a) Ejercer profesiones liberales fuera del cargo, salvo en asuntos estrictamente personales, en los de su cónyuge, ascendientes, descendientes y hermanos, excepto que haya impedimento, por la existencia de un interés directo o indirecto de la propia Contraloría; b) Desempeñar otro cargo público o prestar otros servicios a los sujetos pasivos, salvo ley especial en contrario. Se exceptúa de esta prohibición el ejercicio de la docencia, que será regulado por la Contraloría; c) Participar en actividades político-electorales, con las salvedades de ley (limitándose básicamente a la emisión del voto); d) Intervenir en el trámite o en la resolución de asuntos sometidos a su jurisdicción, en los que, directa o indirectamente tengan interés personal, o cuando los interesados sean sus parientes por línea directa o colateral hasta el tercer grado, inclusive, o en el mismo grado, cuando se trate de vínculo civil por afinidad (causales de abstención y recusación). Finalmente, la regulación institucional establece que la violación de dichas prohibiciones constituirá una falta grave del servidor y dará lugar a su destitución por justa causa. (Art. 48, LOCGR)

Como vemos, las normas atinentes a la designación del Contralor y Subcontralor no indican algún requisito profesional que se requiera para ocupar dichos cargos, limitándose - como antes indicamos- a tres condiciones esenciales: *ciudadanía, edad mínima de treinta y cinco años y ser de reconocida honorabilidad*. (Art. 39, LOCGR)

Aunque naturalmente las funciones exigen una preparación indispensable en las materias que propias de las competencias del Órgano Contralor, llama la atención que el legislador no se haya ocupado de ese aspecto, que sí aparece en otros ordenamientos, v. gr. *España*, donde la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, establece (artículo 30) que los Consejeros del Tribunal de Cuentas serán designados por las Cortes

Generales (seis por el Congreso de los Diputados y seis por el Senado), entre Censores del Tribunal de Cuentas, Censores Jurados de Cuentas, Magistrados y Fiscales, Profesores de Universidad y funcionarios públicos pertenecientes a Cuerpos para cuyo ingreso se exija titulación académica superior, Abogados, Economistas y Profesores Mercantiles, todos ellos de reconocida competencia, con más de quince años de ejercicio profesional.

Es interesante que la normativa recién citada establece dentro de los perfiles profesionales para llevar a cabo la designación, en primer lugar, los funcionarios del Tribunal de Cuentas, aspecto que privilegia la propia idiosincrasia de la institución, lo cual -se ha dicho- podría constituir una de las medidas más simples para alcanzar la máxima independencia por parte de la EFS.

En este sentido, GARCÍA REGUEIRO³³⁵ recomienda incluso que mediante ley se podría disponer que la mitad de los Consejeros de este órgano de control externo, sean elegidos entre miembros de sus propios Cuerpos Superiores que serían Letrados o Auditores del Tribunal de Cuentas, con lo cual se garantiza el conocimiento adecuado sobre el funcionamiento de la institución, mucho más que un profesional que ingresa desde otro ámbito a ejercer dicho cargo.

En *Chile*, el nombramiento del Contralor General exige que el postulante tenga al menos diez años de contar con el título de abogado, haber cumplido cuarenta años de edad y poseer las demás calidades necesarias para ser ciudadano con derecho a sufragio (Art. 98 de la Constitución Política). Además, en el ejercicio de la función jurisdiccional que tiene encomendada esa Contraloría, configuran el « Tribunal de Cuentas» junto con el Contralor General, dos abogados nombrados por el Presidente de la República.

En ambos casos existen importantes razones para el establecimiento de tales requisitos académicos, especialmente en cuanto a la designación de profesionales en

³³⁵ Vid. García Regueiro, J.A. 1996, "Eficacia e independencia del Tribunal de Cuentas", *Razón y Fe. Revista Hispanoamericana de Cultura*, vol. 234, no. 175, pp. 209-217. Citado por: Jiménez Rius, 2007. *Op. Cit.* p. 550.

Derecho, lo cual se explica principalmente en virtud del ejercicio de funciones jurisdiccionales por parte de esas instituciones de control externo. El autor VALLÈS VIVES explica en tal sentido que:

“(…) En aquellos países en los que el órgano de control externo ejerce funciones jurisdiccionales, los requisitos legales exigidos para poder ser nombrado para el cargo, incluyen una formación y una experiencia fundamentalmente jurídica (en algún caso la condición previa de juez o magistrado es requisito suficiente para poder acceder al cargo). Cuando el órgano de control externo se concibe como un órgano en el que prevalece su carácter fiscalizador, primándose, ante todo, su pericia técnica, esto es, centrando su principal preocupación en la comprobación de la gestión eficaz del erario público, más que en la detección de responsabilidades contables, el espectro de profesiones y formación académica de los hipotéticos candidatos a ocupar el cargo de miembros del órgano de control externo, se amplía enormemente, tanto en el ámbito de las ciencias jurídicas, como sociales, económicas e ingenierías”.³³⁶

En la revisión de otros ordenamientos, podemos observar que la Constitución Política de *Colombia* establece -Art. 267- para ser elegido Contralor General de la República se requiere ser colombiano de nacimiento y en ejercicio de la ciudadanía; tener más de 35 años de edad; tener título universitario; o haber sido profesor universitario durante un tiempo no menor de 5 años; y acreditar las calidades adicionales que exija la ley. Similar ocurre en el caso de *Bolivia*, donde la norma constitucional -Art. 215- dispone que para ser Contralora o Contralor General del Estado se debe cumplir con las condiciones generales de acceso al servicio público; contar con al menos treinta años de edad al momento de su designación; haber obtenido título profesional en una rama afín al cargo y haber ejercido la profesión por un mínimo de ocho años; contar con probada integridad personal y ética, determinadas a través de la observación pública. La misma línea se observa en la normativa aplicable en *Perú* respecto a los requisitos para ocupar el cargo de Contralor General.

En *Honduras*, los miembros del Tribunal Superior de Cuentas deben ser ciudadanos de por nacimiento, mayor de treinta y cinco años, estar en el pleno ejercicio de sus

³³⁶ Vallès Vives, F. 2001, *Op. Cit.*, p. 364.

derechos, ser de reconocida honradez y de notoria buena conducta; y, poseer título universitario en las áreas de ciencias económicas, administrativas, jurídicas o financieras (Art. 15, Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas), y en *El Salvador*, los Magistrados de la Corte de Cuentas deben ser salvadoreños por nacimiento, mayores de treinta años, de honradez y competencia notorias; estar en el ejercicio de los derechos de ciudadano y haberlo estado en los tres años anteriores a su elección (Art. 198, Ley de la Corte de Cuentas de la República). En *Panamá* se exige a los Magistrados de Cuentas los mismos requisitos que a los Magistrados de la Corte Suprema de Justicia.

La Constitución Política de la República de *Guatemala* introduce una particularidad, que consiste en la conformación de la Comisión de Postulación con representantes de diferentes sectores o gremios profesionales. Así, el numeral 233 sobre la elección del Contralor General de Cuentas señala que el Congreso de la República hará la elección considerando una nómina de seis candidatos propuestos por una comisión de postulación integrada por un representante de los Rectores de las Universidades de país, quien la preside, los Decanos de las Facultades que incluyan la carrera de Contaduría Pública y Auditoría de cada Universidad del país y un número equivalente de representantes electos por la Asamblea General del Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas. De esa forma se incorpora un filtro previo en la valoración de los candidatos y conformación de la nómina con representación de universidades y colegios profesionales.

Por lo tanto, se evidencia que en los ordenamientos de América Latina, comúnmente el legislador no se ha ocupado de modo específico sobre el tema de la *profesión del Contralor*, omitiendo del todo ese aspecto o dejando en forma muy abierta los requisitos para el ejercicio del cargo, por lo que es difícil encontrar al respecto un criterio común.

Volviendo a lo anteriormente señalado, podríamos indicar que aquellas EFS que ejercen funciones jurisdiccionales exigen requisitos más precisos sobre sus miembros y, aunque no en todos los casos se establece como indispensable, se incluye dentro de las profesiones que cumplen dicho perfil a los juristas, por ejemplo, en la composición actual del

Tribunal de Cuentas de España, dos terceras partes de sus Consejeros son profesionales en Derecho, y en Italia y Alemania una parte de los miembros de esas EFS (incluyendo el Presidente y Vicepresidente) deben ser abogados. No ocurre lo mismo respecto de las EFS que desempeñan funciones mayormente enfocadas en la actividad fiscalizadora (v. gr. las Contralorías en América Latina), que muestran una mayor amplitud en cuanto a la preparación profesional de quienes ejercen las funciones directivas de la institución.

En Costa Rica, las profesiones que usualmente se han visto más afines al cargo de Contralor y Subcontralor Generales, han sido las vinculadas a las Ciencias Económicas y al Derecho (varios Contralores han sido abogados en las últimas décadas), lo cual encuentra sentido por la relevancia de las funciones jurídicas que desarrolla la CGR, así como las de tipo financiero o de carácter económico.

No obstante, también ha tenido un papel muy importante la valoración de las cualidades éticas y morales de los aspirantes al cargo, lo cual no es de extrañar por la naturaleza y deberes que desempeña, y que exigen la máxima cualificación a nivel ético que puede representar un funcionario que ostente dicha posición; aspectos que se refuerza con la disposición legal ya comentada que en el caso costarricense demanda poseer «reconocida honorabilidad», es decir, que haya demostrado rectitud y honradez en su proceder.

Para complementar este acápite, debemos indicar que así como corresponde a la Asamblea Legislativa el nombramiento del Contralor y Subcontralor Generales, también tiene dentro de sus atribuciones la remoción de esos cargos, lo cual exige la *votación no menor de las dos terceras partes del total de los diputados*, y la acreditación -mediante expediente creado al efecto- de *ineptitud o procederes incorrectos*. (Art. 183, COPOL)³³⁷

³³⁷ Al decretarse la remoción por parte del Poder Legislativo, lo procedente es el nombramiento del sustituto en el cargo del funcionario cesado, por el plazo restante de acuerdo con el periodo constitucionalmente previsto (ocho años), lo mismo cuando existe un atraso en el nombramiento, ya que debe mantenerse el parámetro invariable de la norma constitucional para cumplir con el cometido esencial de los nombramientos en dichos cargos dos años después de haberse iniciado el periodo presidencial (Art. 183, COPOL).

La causal es sumamente amplia lo que ha generado dudas en su interpretación y aplicación; sin embargo, ya la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia ha analizado ese aspecto y ha estimado sobre el particular que la aplicación del último párrafo del artículo 183 de la Constitución Política y los supuestos en que la Asamblea Legislativa puede remover al Contralor por ineptitud o proceder incorrectos es una cuestión a valorar por la Asamblea Legislativa misma, lo que implica que una interpretación sobre el alcance de la norma, si se refiere a hechos acaecidos en el desempeño del cargo, o si abarca también cuestiones no conocidas por la Asamblea al momento de nombrar al Contralor, es un tema propio de definir por éste órgano y no por el Tribunal Constitucional mediante el mecanismo de amparo.³³⁸

De esta manera nuestro Tribunal Constitucional ha evitado ingresar en una definición estricta de dichos conceptos indeterminados, que indudablemente resulta una tarea compleja y delicada, dejando dicha valoración a cargo de la Asamblea Legislativa, que es constitucionalmente la que tiene la potestad para acordar la destitución. Lo que sí ha reconocido plenamente nuestro Tribunal Constitucional, y en ello ha sido categórico, es en la imperiosa observancia del *debido proceso*, como derecho fundamental que se encuentra ampliamente tutelado en nuestro ordenamiento jurídico y en la jurisprudencia de la misma Sala Constitucional.

Sobre este particular, se ha remarcado, el necesario respeto a los componentes básicos que comprende esta garantía esencial, tales como el derecho a no declarar contra sí mismo y parientes cercanos, acceso al expediente y en general todo lo que implica el ejercicio efectivo de la defensa por parte del investigado.³³⁹

³³⁸ Ver sentencia N° 2004-13430 de las catorce horas con treinta y un minutos del treinta de noviembre del dos mil cuatro, emitida por la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia. Criterio reiterado en las sentencias números: 2006-015669 de las once horas y veintiséis minutos del veintisiete de octubre del dos mil seis y 2006-016028 de las nueve horas y treinta y uno minutos del tres de noviembre del dos mil seis.

³³⁹ Al respecto, ha resuelto la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia lo siguiente: "EN CUANTO A LA APLICACIÓN DEL DEBIDO PROCESO Y EL ARTÍCULO 183 CONSTITUCIONAL: Tal y como lo indica el artículo 183 de la Constitución Política, es potestad de la Asamblea Legislativa remover o destituir al Contralor y Subcontralor General de la República, si en el expediente creado al efecto se le comprobare ineptitud o proceder incorrectos. Ahora bien, esa destitución debe realizarse en apego a los componentes básicos del debido proceso, tales como el derecho a no declarar

Aunque es difícil identificar una medida uniforme en los distintos ordenamientos, ya que existen muchas variantes, la doctrina nos señala que hay dos aspectos especialmente relevantes en torno a la remoción de quienes tienen a cargo la jerarquía superior de las EFS.

Lo primero, es la previsión legislativa de la totalidad de las causas que pueden provocar el cese en el ejercicio de las funciones al frente del órgano de control externo, aspecto que fortalece la seguridad jurídica y la estabilidad de los miembros del órgano de control, ya que -aunque el mismo órgano que las aplica sea encargado de valorar y especificar el encuadre de las conductas concretas en unos supuestos que pueden ser más generales- lo cierto es que dicha tipificación previa en alguna medida limita y previene el ejercicio de esa potestad de remoción bajo formas indebidas, que pueden obedecer a un interés meramente político y de injerencia en la actividad de la entidad fiscalizadora.

El segundo punto, muy importante también, consiste en determinar a quién se atribuye la potestad para apreciar la existencia de estas causas, ya que puede haber más de

contra sí mismo y parientes cercanos (artículo 36 de la Constitución Política), tener acceso al expediente, etc, ya que tal y como lo ha indicado esta Sala en reiteradas sentencias, las recomendaciones de las Comisiones Investigadoras conllevan a una serie de consecuencias, tanto para la persona investigada como para la institución (ver sentencia número 03967-98 de las once horas con cuarenta y un minutos del doce de junio de mil novecientos noventa y ocho). Si bien es cierto el Reglamento de la Asamblea Legislativa no prevé procedimiento alguno en cuanto a la remoción del cargo de Contralor y Subcontralor General de la República, cuando se presente una acusación contra quien ejerza alguno de los cargos, la Asamblea Legislativa debe nombrar una Comisión Especial, que actuará únicamente como un órgano instructor, ya que una vez realizada la investigación pertinente, presentará el informe correspondiente al Plenario Legislativo. De forma tal que el debido proceso tuvo que habersele garantizado al amparado, no sólo en la investigación ante la comisión, sino también en la etapa procesal que se prevé expresamente en la Constitución, que en este caso es el plenario legislativo, lo cual implica que una vez que la Comisión realiza la lectura del informe, seguidamente se le debe dar la palabra al amparado para que de esa forma ejerza su derecho de defensa. El artículo 183 de la Constitución establece un escenario procesal que exige el debido proceso en el plenario legislativo; es una exigencia que fortalece la independencia y estabilidad del contralor y subcontralor. La creación del expediente que prevé la norma constitucional debe interpretarse en el sentido que debe cumplirse con los elementos básicos de la dialéctica garantista del proceso, porque la comprobación de la ineptitud o proceder incorrectos, supone que ante el órgano de juzgamiento, en este caso el plenario legislativo, el contralor o subcontralor deben poder ejercer su derecho de defensa, después de la intimación de los cargos en la que se define la ineptitud o los proceder incorrectos. No puede desconocerse que el respeto al debido proceso debe garantizarse al Contralor y Subcontralor, no sólo en la etapa preliminar ante la Comisión, sino también en el plenario legislativo, según se expuso. Ante la omisión del reglamento parlamentario, corresponde aplicar, analógicamente, las normas que regulan actos de igual naturaleza, tal como ocurre con los artículos 189 y siguientes del reglamento, especialmente el artículo 191, por lo que una vez leído el informe de la Comisión investigadora ante el plenario, se le debe dar la palabra al Contralor General de la República, para que exponga los argumentos de defensa que estime oportunos. Ver: sentencia Nº 2010-013437 de las ocho horas y treinta minutos del trece de agosto del dos mil diez, Considerando V.

un órgano competente o puede no ser el mismo en todos los casos. Al respecto, el autor VALLÈS VIVES, nos indica:

“Las soluciones ofrecidas en el derecho comparado son muy diversas, pero a grandes rasgos se puede afirmar que quien ostenta la competencia para nombrar a los miembros del órgano de control externo, retiene también la potestad para apreciar la existencia de causas de remoción y, llegado el caso, hacerla efectiva. La posibilidad de permitir participar al propio órgano de control externo, en alguna fase del procedimiento de separación del órgano, es un elemento de afirmación de su independencia funcional y orgánica. De este modo existen distintas posibilidades aplicables que van desde la remoción declarada por la misma Asamblea Legislativa que los nombró para el cargo, hasta la separación del cargo por decisión judicial”.³⁴⁰

Como muestra de las diferentes soluciones que se encuentran en algunos ordenamientos, en *México* corresponde al Congreso de la Unión decretar la remoción del Auditor Superior de la Federación, por las causas graves que la ley señale, mediante la misma votación -dos tercios del total de los miembros presentes- requerida para su nombramiento; en *Paraguay*, la Constitución remite al juicio político para la remoción del Contralor y Subcontralor Generales; y en *España*, los Consejeros del Tribunal de Cuentas se consideran independientes e inamovibles, según la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas (Art. 30), por lo que únicamente pueden removerse por “incumplimientos muy graves y previo procedimiento contradictorio tramitado en el legislativo”.³⁴¹

En otros casos, como *Alemania* y *Francia*, los miembros de las respectivas EFS, al contar con un status similar al de los jueces, se les aplica de manera supletoria, el mismo régimen de remoción previsto para jueces y magistrados, mientras que en *Estados Unidos* el Comptroller General sólo puede ser cesado por *impeachment*, mediante resolución de las dos cámaras del Congreso que debe apreciar las causas de incapacidad permanente, ineficiencia, negligencia, malversación o la comisión de un delito grave o actividad inmoral o deshonesto.

³⁴⁰ Vallès Vives, F. 2001, *Op. Cit.*, p. 367-370.

³⁴¹ Vid. Jiménez Rius, *Op. Cit.* 2007, p. 556.

Considerando lo expuesto, podemos señalar que la regulación costarricense sigue una línea que resulta bastante extendida en otros ordenamientos, donde se confiere al Congreso, mismo Órgano que realiza el nombramiento, la potestad para remover de sus cargos al Contralor y Subcontralor Generales, en este caso por motivos de «ineptitud o proceder incorrectos», cuya apreciación sobre los alcances de estas causales abiertas corresponde a la misma Asamblea Legislativa. Eso sí, cumpliendo con el debido proceso como derecho fundamental (formación de expediente, en los términos que utiliza el Texto Constitucional) y requiriendo una votación no menor de las dos terceras partes del total de los miembros de la Asamblea Legislativa, lo que exige evidentemente un amplio consenso en la adopción de tan importante y grave decisión.

Con respecto al control judicial de la referida actuación legislativa, en el caso de la remoción del Contralor General, el tema en Costa Rica ya ha sido debatido en la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, donde inicialmente se consideró sujeto al control ordinario de legalidad que a su vez garantiza la norma constitucional (Art. 49, COPOL) respecto de toda la función administrativa del Estado, estimando -por tanto- revisables los vicios sustanciales en el procedimiento seguido por el Órgano Parlamentario.³⁴²

Sin embargo, posteriormente la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia - mediante recurso extraordinario de casación- definió que dicho acto no es susceptible de impugnación por medio de la referida jurisdicción ordinaria, toda vez que se trata de una competencia de la Asamblea Legislativa, reservada únicamente al control de constitucionalidad, conforme a las reglas que el propio Texto Constitucional señala³⁴³, que

³⁴² Ver sentencia N° 2011-2010 de las dieciséis horas veintiocho minutos del veintisiete de mayo de dos mil diez, dictada por el Tribunal Contencioso Administrativo y Civil de Hacienda, Sección Sexta.

³⁴³ Ver sentencia N° 2012-000326 de las ocho horas y cuarenta minutos del ocho de marzo de dos mil doce, dictada por la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia. En su resolución argumenta la Sala de Casación que el acto de remoción de quienes ostentan los cargos de Contralor o Subcontralor Generales de la República, es una competencia constitucional reservada exclusivamente a la Asamblea Legislativa mediante votación no menor de las dos terceras partes del total de sus miembros, si en el expediente creado al efecto se les comprobare ineptitud o proceder incorrectos (canon 183, párrafo tercero, Constitución Política). Por consiguiente, estima que la inobservancia de estos supuestos implica un quebranto del mandato constitucional y su anulación a través del contralor de constitucionalidad, que lo ejerce la Sala Constitucional

para los efectos sería fundamentalmente mediante el recurso de amparo previsto en el numeral 48 de nuestra Carta Magna.

1.3. El Despacho Contralor y sus órganos de apoyo

La estructura organizativa de la Contraloría General responde en gran medida a una decisión institucional de tipo interno, dado que ni la Constitución Política ni la Ley Orgánica contemplan una regulación detallada al efecto, optando el legislador por una habilitación al propio órgano contralor para que lo defina mediante la correspondiente reglamentación propia, lo cual deriva de la independencia funcional y administrativa que se estipula en el artículo 183 constitucional, complementado por el numeral 23 de la LOCGR, que dispone: “La Contraloría General de la República tendrá la potestad exclusiva para dictar los reglamentos autónomos de servicio y de organización, en las materias de su competencia constitucional y legal”.

Es por ello que la organización interna se encuentra dispuesta en la normativa propia dictada por la institución, lo que imprime un carácter flexible y ajustable, conforme a la dinámica interna y los cambios del entorno³⁴⁴. Actualmente, dicha estructura se define en el

(artículo 7 Ley de la Jurisdicción Constitucional); no del contralor de legalidad. De ahí que, el acto cuestionado resulta inimpugnable en la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, lo que no impide -como en efecto ocurrió- que la Sala Constitucional declarara con lugar un recurso de amparo al estimar que existió una violación del debido proceso y el derecho de defensa en el procedimiento seguido por la Asamblea Legislativa.

³⁴⁴ Se trata de un aspecto muy importante, ya que no todas las EFS cuentan con esta ventaja. Un estudio comparativo sobre las EFS que integran la OLACEFS, determinó lo siguiente: “La estructura la define la ley de organización, pero, en los casos de Belice, Bolivia, Brasil, Chile, Costa Rica, Ecuador, El Salvador, Honduras, Nicaragua, Panamá, Perú, Puerto Rico, República Dominicana y Venezuela (catorce de las veintidós EFS), la máxima autoridad de la FES tiene competencia para efectuar modificaciones, lo que permite flexibilizarla y adaptarla a las necesidades cambiantes del entorno y a los objetivos estratégicos definidos en cada administración de la EFS. En los demás casos, esa adaptación se hace más compleja, porque cualquier reestructuración requiere del trámite de una ley y, mientras esta se tramita o si se decide no emprender ese proceso, se dificulta llevar a su aplicación los objetivos estratégicos formulados para el periodo de la máxima autoridad de la EFS, por tratarse, por lo general, de estructuras rígidas, con al menos tres niveles jerárquicos y, en función de la multiplicidad de funciones, con un entramado de muchas dependencias”. Vid. Restrepo

Reglamento Orgánico de la Contraloría General de la República (R-1-2011-DC-GC), emitido por el Despacho de la Contralora General de la República el veintisiete de junio de dos mil once -resolución No. R-DC-97-2011-, cuyo objetivo es establecer la estructura, organización, relaciones de jerarquía y de coordinación interna de la Contraloría General de la República, para el cumplimiento de las funciones que le encomiendan la Constitución Política y las leyes de la República. (Art. 1, ROCGR)

En el caso de la CGR, la estructura organizativa ha sido establecida a partir de las funciones y competencias que tiene atribuidas la institución, lo cual se alinea con el *Manual General de Fiscalización Integral (MAGEFI)*³⁴⁵, que constituye el instrumento normativo superior a través del cual se regulan y describen, de forma general, los procesos que realiza la Contraloría General, armonizando la gestión interna con los objetivos estratégicos para estandarizar los procesos institucionales y guiar el desempeño de los funcionarios hacia el logro de los resultados, tal como señalan las *Políticas de Buen Gobierno Corporativo de la Contraloría General de la República* (Resolución R-DC-118-2009).

Lo anterior es consecuente también con las *Normas de Control Interno para el Sector Público* (N-2-2009-CO-DFOE), emitidas por la Contraloría General mediante resolución R-CO-9-2009 del 26 de enero de 2009, publicada en el Diario Oficial La Gaceta N° 26 del 6 de febrero de 2009, donde se establece que debe procurarse una estructura que defina la organización formal, sus relaciones jerárquicas, líneas de dependencia y coordinación, que apoye el logro de los objetivos; estructura que debe ajustarse según lo requieran la dinámica institucional y del entorno y los riesgos relevantes. (Apartado 2.5)

También la Ley General de Control Interno estipula como parte del componente “Ambiente de Control”, que debe imperar en las instituciones, la necesidad de evaluar el

Medina, M.A. & Puron Cid, G. 2014, *Diseño institucional de las entidades de fiscalización superior de América Latina*, 1era. edn, Editorial Universidad del Rosario, Colombia. (E-book, p. 271)

³⁴⁵ Ver resolución No. R-CO-54-2008 de las nueve horas del veintiséis de octubre de dos mil ocho, publicada en el Diario Oficial La Gaceta N° 218 de once de noviembre del mismo año, reformado por resolución No. R-DC-13-2012 de las catorce horas del tres de febrero de dos mil doce. URL: https://cqrfiles.cqr.go.cr/publico/jaquar/Documentos/normativa/magefi/2017-magefi_2011_al_05_05_2017_vf.pdf

funcionamiento de la estructura organizativa y tomar las medidas pertinentes para garantizar el cumplimiento de los fines institucionales, estableciendo con claridad las relaciones de jerarquía, asignar la autoridad y responsabilidad de los funcionarios y proporcionar los canales adecuados de comunicación para que los procesos se lleven a cabo de la menor manera y de conformidad con el ordenamiento jurídico y técnico aplicable. (Artículo 13, incisos c) y d), LGCI)

Es así que en función del orden jerárquico que sigue la CGR, el Despacho Contralor se constituye como la dependencia encargada de dirigir, organizar y controlar el quehacer institucional, por lo que debe definir la dirección estratégica de la fiscalización y adoptar las acciones internas y externas que le permitan a la Contraloría General ejercer sus labores de fiscalización superior de la Hacienda Pública y de rectoría del Sistema de Control y Fiscalización Superiores.

El Despacho Contralor está integrado por el Contralor o Contralora General, quien es la máxima autoridad de la institución y le corresponde ejercer la representación judicial y extrajudicial³⁴⁶; y un Subcontralor o Subcontralora General, quien sustituye al primero en sus ausencias temporales, lo asiste en el ejercicio de sus atribuciones y colabora en la formulación de la política de fiscalización del órgano contralor. (Art. 5, ROCGR)

³⁴⁶ De acuerdo con el artículo 3 de la LOCGR, la representación de la Contraloría General de la República corresponde a su jerarca, el contralor general, quien podrá delegarla en el subcontralor general. En las ausencias temporales del contralor, el subcontralor general tendrá, de pleno derecho, esa representación. Quedan a salvo las facultades expresamente conferidas por el ordenamiento jurídico a la Contraloría General sobre su participación e intervención ante los tribunales de justicia, para cuyos efectos se podrá apersonar a los abogados de la institución que se encargan de la atención de dichos procesos. Por su parte, el Artículo 38 de la LOCGR, dispone: "El Contralor General de la República y el Subcontralor General de la República son, en su orden, los superiores jerárquicos de la Contraloría General de la República./ El Subcontralor será subordinado del Contralor y lo reemplazará en sus ausencias, con sus mismas atribuciones. Para presumir ese reemplazo bastará su actuación./ El Subcontralor será el colaborador inmediato del Contralor, en la planificación, organización, dirección y control de la institución, así como en la formulación de sus políticas./ El Subcontralor desempeñará, transitoria o permanentemente, las funciones que le delegue el Contralor./ El Subcontralor desempeñará, además, las funciones y tareas que le atribuyan los reglamentos de organización, siempre bajo la subordinación del Contralor".

Asimismo, tratándose de la jerarquía superior, debe entenderse que el Despacho Contralor agrupa la totalidad de competencias que el ordenamiento jurídico le ha conferido a la Contraloría General de la República, las cuales -por razones de organización y servicio- se distribuyen entre las distintas unidades internas, tal como estipula el citado Reglamento Orgánico, pudiendo igualmente el Contralor o Contralora General asignar o delegar cualquier otra función o competencia no considerada en dicha normativa.³⁴⁷

Como jerarca máximo de la organización, le corresponde al Contralor General, entre otras muchas tareas, asistir a las comparecencias que le convoque la Asamblea Legislativa para tratar los temas de interés que se analizan en las distintas Comisiones Legislativas (por ejemplo, en el año 2016, correspondió a la Contralora General comparecer en 16 ocasiones ante los Diputados), además atiende requerimientos que le formulen y presenta anualmente a la Asamblea Legislativa la Memoria establecida en el numeral 184 inciso 3) de la Constitución Política. Igualmente, funge como instancia de alzada en algunos procesos que establecen esa posibilidad y por tanto agota la vía administrativa en los asuntos que corresponde.

Además de las diferentes Divisiones que integran la organización, el Despacho Contralor cuenta con los siguientes órganos de apoyo:

- ***El Consejo Consultivo***, está integrado por funcionarios de alto nivel de la misma institución, el cual tiene como función primordial servir como instancia asesora del Despacho Contralor en la definición y aplicación de estrategias y políticas relevantes en la fiscalización superior de la Hacienda Pública, así como en lo relativo a la administración de las tecnologías de información y comunicación, participando adicionalmente en la toma de decisiones según dichas jerarcas lo requieran. (Arts. 44, LOCGR y 7 del ROCGR)

³⁴⁷ Cabe señalar que también aplica la figura de la avocación, conforme a la Ley General de la Administración Pública, por cuanto el superior -incluso por razones de oportunidad- se puede avocar la decisión de los asuntos del inmediato inferior cuando no haya recurso jerárquico contra la decisión de éste y en tal caso la resolución del superior agotará también la vía administrativa. (Art. 93, LGAP)

- ***El Consejo de Docencia***, lo conforman el Contralor/a General, el y Subcontralor/a General, y tres personas más de reconocida idoneidad y experiencia en el campo de la docencia, de escogencia de la primera. Se trata de una instancia encargada de asesorar en el direccionamiento, estrategias y políticas a seguir, para asegurar que la capacitación que se brinde a los clientes externos, fortalezca en forma efectiva la capacidad de gestión y control de la Administración Pública. (Arts. 57, LOCGR y 8 del ROCGR)
- ***La Auditoría Interna***, se trata de la unidad encargada de coadyuvar, con independencia funcional y de criterio, para que se alcancen los objetivos institucionales, mediante la práctica de un enfoque objetivo, preventivo, sistémico y profesional para fiscalizar y mejorar la efectividad de la administración del riesgo, del control y del proceso de dirección de la Contraloría General como Administración Activa y, reforzar las relaciones inherentes a la responsabilidad de rendir cuentas. Para ello, ejecuta en materia de auditoría interna, los procesos de mejora continua y asesoría interna. Está a cargo de una Auditora Interna. (Art. 9, ROCGR)
- ***La Unidad de Gobierno Corporativo***, es la unidad encargada de fortalecer la gestión interna con miras a direccionar la fiscalización integral al cumplimiento de las ideas rectoras institucionales. Se encarga de liderar los procesos de monitoreo del entorno, planificación institucional, diseño organizacional, mejora continua y gestión del aprendizaje organizacional. También brinda asesoría interna en la materia de su competencia y se encarga de atender, programar y fortalecer las relaciones de la Contraloría General con la Asamblea Legislativa, grupos organizados de la sociedad civil, organismos internacionales y otras entidades de fiscalización superior. (Art. 10, ROCGR)
- ***La Unidad de Prensa y Comunicaciones***, se ocupa de atender, programar y fortalecer las relaciones de la Contraloría General con los medios de comunicación, por lo que atiende los requerimientos externos en ese ámbito y participa de los procesos de gestión de la información en materia de comunicación interna y de asesoría interna en la materia de su competencia. (Art. 11, ROCGR)

Cada una de las Unidades antes citadas se encuentra a cargo de una Jefatura de Unidad y la Auditoría a cargo de un Auditor Interno, todos cargos de plazo indefinido, por

lo que se garantiza la estabilidad en el puesto, al cual se accede por medio de concurso promovido al efecto por la Contraloría General.

A partir de esta primera línea de dirección institucional, la CGR se organiza en cuatro Divisiones, cada una a cargo de un Gerente de División, a saber: *División de Fiscalización Operativa y Evaluativa (DFOE)*, *División de Contratación Administrativa (DCA)*, *División Jurídica (DJ)* y *División de Gestión de Apoyo (DGA)*, que desarrollan -las tres primeras- lo que se conoce como funciones sustantivas del órgano contralor, vinculadas con las competencias -constitucional y legalmente- asignadas, y la última que se encarga de proveer los servicios de apoyo requeridos para el funcionamiento pleno y la operatividad de todo el aparato institucional.

A continuación se muestra el organigrama completo de institución, conforme a la estructura vigente.³⁴⁸



³⁴⁸ URL: <<https://www.cqr.qo.cr/01-cqr-transp/organiqrama/organiqrama.html>>

Como se refleja en este organigrama, la Contraloría General cuenta básicamente con tres niveles jerárquicos en su organización: *el nivel superior*, conformado por el Despacho Contralor con sus órganos de apoyo, *el nivel gerencial*, organizado mediante cuatro Gerencias de División, con sus respectivas Gerencias de Área y Gerencias Asociadas y; un tercer nivel compuesto por las *unidades operativas* a cargo de las respectivas Jefaturas.

Es importante aclarar que la actividad de la Contraloría General se desarrolla de forma concentrada en un único centro institucional situado en la ciudad capital (San José), por lo que no existen oficinas regionalizadas ni órganos subnacionales, como los tienen otras Contralorías en América Latina (v. gr. Chile o Colombia). Lo anterior, se explica en cierta medida por la propia dinámica institucional del país, donde la mayoría de instituciones claves se localizan en el Gran Área Metropolitana, aunque por supuesto también hay muchas instituciones fuera de la capital (especialmente los gobiernos locales), no obstante, esto no constituye un obstáculo importante para el desarrollo de las funciones de la Contraloría General.³⁴⁹

En el ordenamiento costarricense tampoco existen otros órganos de control externo con competencias para el ejercicio de la función fiscalizadora en el ámbito de Hacienda Pública, como ocurre en el caso de España, donde encontramos una interrelación entre órganos de control externo. Como anteriormente se indicó, por una parte se encuentra el Tribunal de Cuentas (que constituye la EFS con carácter nacional), que en el ámbito de la fiscalización opera junto con los denominados OCEx (órganos de control externo), creados por las respectivas Comunidades Autónomas (CCAA), que tienen la posibilidad de establecer sus propios órganos de fiscalización.³⁵⁰

³⁴⁹ A nivel constitucional, en Costa Rica para efectos de la Administración Pública el país se divide en provincias (siete); éstas en cantones y los cantones en distritos, tal como lo establece el numeral 168 de nuestra Constitución Política. En cada cantón (82 en total), se ubica una Municipalidad que constituye el Gobierno Local.

³⁵⁰ Arias Rodríguez, A., & Riera López, M. 2017. *Op. Cit.* Al efecto, se explica «La evolución del sistema de control externo español pasó por diferentes etapas (Viejo Fernández, 2016). Hasta finales de la década de los 90, el Tribunal de Cuentas (TCu) convivió con los OCEx que se iban creando¹: Navarra, Cataluña, Valencia, Galicia, País Vasco, Andalucía y Canarias. El segundo estadio, tuvo lugar tras una oleada de reformas

Seguidamente analizaremos la estructuración del nivel gerencial y las dependencias o Áreas de Trabajo, que conformen cada una de las Gerencias de División de la Contraloría General de la República.

2. ORGANIZACIÓN INTERNA DE LA CONTRALORÍA GENERAL PARA EL DESARROLLO DE LOS PROCESOS DE FISCALIZACIÓN

2.1. División de Fiscalización Operativa y Evaluativa

Esta División concentra las funciones de fiscalización asociadas con la atención de denuncias, fiscalización posterior, rectoría del Sistema de Fiscalización y Control Superiores de la Hacienda Pública en materia de control interno, presupuestos públicos y administración financiera sobre el sector descentralizado (institucional y territorial), así como la fiscalización previa en cuanto a la probación presupuestaria, certificación de la efectividad fiscal, aprobaciones y autorizaciones sobre aspectos de las Auditoría Internas, aprobación de cánones de regulación de servicios públicos y telecomunicaciones y asesoría sobre Hacienda Pública en materia de su competencia, entre otras.

Está conformada por diez Áreas de Fiscalización que se encargan cada una de un grupo de instituciones del sector público, según la clasificación establecida. Además, cuenta con una Secretaría Técnica que brinda asesoramiento y apoyo a la Gerencia de División en

estatutarias en las CCAA del artículo 143 de la Constitución Española creándose entonces OCEx en Madrid, Baleares, Castilla y León, Asturias y Aragón. Desde la constitución del último OCEx, vivimos una etapa caracterizada por la crisis económica del país en la cual las instituciones ya consolidadas comienzan a trabajar en común estrechando sus lazos de cooperación y sus estrategias de coordinación» (p. 92). Actualmente existen doce OCEx, que corresponden a las siguientes instituciones: Cámara de Comptos de Navarra; Sindicatura de Comptes de Catalunya; Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana; Consello de Contas de Galicia; Tribunal Vasco de Cuentas Públicas; Cámara de Cuentas de Andalucía; Audiencia de Cuentas de Canarias; Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid; Sindicatura de Comptes de les Illes Balears; Consejo de Cuentas de Castilla y León; Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias; Cámara de Cuentas de Aragón.

los asuntos técnicos relativos al proceso de calidad de los servicios y productos que se ofrecen, desarrolla investigaciones para el mejoramiento continuo de los procesos y metodologías de trabajo, lidera la actualización y emisión de normativa en las materias propias de su ámbito (auditoría y presupuestos públicos, etc).

Las restantes Áreas que conforman la División de Fiscalización Operativa y Evaluativa (DFOE) son: *Área de Seguimiento de Disposiciones*,; *Área de Denuncias e Investigaciones*; *Área de Fiscalización de Servicios Sociales*; *Área de Fiscalización del Sistema de Administración Financiera de la República*; *Área de Fiscalización de Servicios Públicos Generales*; *Área de Fiscalización de Servicios Ambientales y de Energía*; *Área de Fiscalización de Servicios Económicos*; *Área de Fiscalización de Servicios de Infraestructura* y *Área de Fiscalización de Servicios para el Desarrollo Local*.

A continuación, indicamos -brevemente- los asuntos que corresponden a cada una de estas Áreas de Fiscalización:³⁵¹

- ***Área de Seguimiento de Disposiciones***: se enfoca en el seguimiento de las disposiciones –así como en la valoración de su impacto- que se emitan en los informes o documentos respectivos de las demás Áreas de Fiscalización Superior, previa coordinación con ellas y desde el momento en que se elaboren esos productos. Su principal objetivo consiste en asegurar la oportunidad y efectividad en el cumplimiento de las disposiciones emitidas mediante los estudios de fiscalización, así como valorar responsabilidades en casos de incumplimiento injustificado de las mismas. Esta Área también prepara los informes que dan cuenta sobre el seguimiento de disposiciones y recomendaciones dictadas por la Contraloría General, lo cual favorece la rendición de cuentas y contribuye al control político y ciudadano, ya que permite transparentar las respuestas y actuaciones de la Administración Pública fiscalizada en acatamiento de las disposiciones que formula el Órgano Contralor (las cuales son de

³⁵¹ Ver: Resolución de la Contraloría General de la República, R-DC-101-2010 de las doce horas de once de junio de dos mil diez, donde se establecen las atribuciones correspondientes a cada una de las Áreas de Fiscalización de la DFOE. El mismo sentido, veáse la distribución de instituciones por cada Área de Fiscalización. URL: <<https://www.cgr.go.cr/01-cgr-transp/organiograma/dfoe/areas/fiscalizacion-superior.html>>

acatamiento obligatorio) para la mejora del control interno y la gestión pública en general.³⁵²

- **Área de Denuncias e Investigaciones:** tiene como objetivo principal detectar e investigar posibles irregularidades y actos de corrupción en la Administración Pública. Para estos efectos, desarrolla e implementa mecanismos de investigación, apoyados en tecnologías de información y bases de datos internas y externas, con el fin de relacionar y procesar altos volúmenes de información y facilitar la identificación de hipótesis de corrupción. Es el Área encargada también de recibir, registrar, investigar y dar trámite a las denuncias que ingresen a la Contraloría General, y de efectuar las investigaciones pertinentes ante irregularidades en el cumplimiento de las obligaciones establecidas en relación con las Declaraciones Juradas de Bienes.
- **Área de Fiscalización de Servicios Sociales:** ejerce la fiscalización sobre aquellas funciones relacionadas con la prestación de servicios básicos de carácter social a la población, tales como: educación, salud, vivienda y asistencia social.
- **Área de Fiscalización del Sistema de Administración Financiera de la República:** se encarga de la fiscalización, tanto de los ingresos como del gasto público, abarcando los diversos componentes del Sistema de Administración Financiera de la República. Por consiguiente, se ocupa de temas relacionados con el sistema de planificación nacional, el sistema tributario, las funciones estatales sobre estadística y censos, entre otros. Lidera la emisión del informe de efectividad fiscal y contribuye de manera destacada en funciones de apoyo y asesoramiento a la Asamblea Legislativa que aportan insumos relevantes para el control político.
- **Área de Fiscalización de Servicios Públicos Generales:** ejerce la fiscalización sobre los servicios de carácter general que brindan las entidades del Sector Público costarricense, de manera que abarca funciones relacionadas con asuntos ejecutivos, legislativos, sistema judicial, sistema electoral, defensa y seguridad pública, ciencia y tecnología, cultura, deportes y recreación, entre otros.

³⁵² Vid. “Reporte sobre información útil relacionada con el seguimiento de las disposiciones y recomendaciones emitidas por la Contraloría General de la República”. Años 2016 y 2017. URL: <https://www.cgr.go.cr/03-documentos/publicaciones/seguimiento-disposiciones.html>

- **Área de Fiscalización de Servicios Ambientales y de Energía:** ejecuta la fiscalización sobre las funciones y uso de los recursos públicos en temas vinculados con la explotación, conservación y protección del medio ambiente, energías (electricidad, combustible y demás fuentes generadoras de energía), minería y aguas, así como las regulaciones y actividades de comercialización que desarrolla la Administración Pública costarricense en esas áreas.
- **Área de Fiscalización de Servicios Económicos:** fiscaliza las funciones y el uso de recursos públicos, relacionados con el fomento, explotación y conservación de la capacidad y potencial productivos del país, incluyendo la regulación, productividad competitividad, comercialización y supervisión de bienes y servicios públicos financieros y no financieros relacionados con la industria, el empleo, el desarrollo agropecuario y el comercio, así como con el sistema de banca estatal, los seguros y las pensiones.
- **Área de Fiscalización de Servicios de Infraestructura:** su ámbito de fiscalización son las funciones y el uso de los recursos públicos relacionados con las obras públicas y transportes y telecomunicaciones, por lo cual se encarga de temas relacionados con la fiscalización de la función pública en el desarrollo de infraestructura vial, puertos, aeropuertos, incluyendo proyectos en concesión de obra pública y el sistema de transporte público del país.
- **Área de Fiscalización de Servicios para el Desarrollo Local:** ejerce la fiscalización sobre el régimen municipal y sobre los entes encargados de promover el desarrollo a nivel local.³⁵³

Cada una de estas Áreas realiza -en su campo- la fiscalización posterior, conforme a la planificación institucional y la normativa pertinente que rige su actividad³⁵⁴. Se encargan también de algunas funciones de fiscalización previa (v.gr. aprobación presupuestaria de las

³⁵³ Entre otras funciones, ésta Área de Fiscalización se encarga -desde el año 2002 a la fecha- de la publicación anual del Informe de Análisis y Opinión sobre la Gestión de los Gobiernos Locales, conocido como Ranking Municipal, que recopila información sobre componentes claves de la gestión de los Gobiernos Locales y establece una calificación para cada una de la Municipalidades del país. URL: <<https://www.cgr.go.cr/03-documentos/publicaciones/informe-opinion-qob-loc.html>>

³⁵⁴ Véase, principalmente, las Normas Generales de Auditoría para el Sector Público, resolución del Despacho Contralor N°. R-DC-064-2014, publicado en La Gaceta No. 184 del 25 de setiembre de 2014. URL: <<https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/docsweb/portal/documentos/manuales-circulares-directrices/normas-generales-auditoria-sector-publico.PDF>>

entidades descentralizadas), y otras relacionadas con las auditorías internas (v. gr. aprobación de reglamentos de organización y funcionamiento, aprobación de nombramientos de auditores y subauditores internos), a su vez participan de los procesos de gestión del servicio al cliente externo, emisión de criterios vinculantes, capacitación y asesoría sobre Hacienda Pública en la materia de su competencia.

Interesa mencionar que la distribución de instituciones de acuerdo con las Áreas de Fiscalización antes indicadas, coincide en cierta medida con la organización sectorial del Poder Ejecutivo, que al amparo del Sistema Nacional de Planificación, dirigido y coordinado por el Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica, agrupa las instituciones públicas (centralizadas y descentralizadas) en sectores, considerando las acciones afines y complementarias entre sí en áreas del quehacer público, los cuales se encuentran regidos por un Ministro Rector establecido con el fin de imprimir un mayor grado de coordinación, eficacia y eficiencia en la Administración Pública.

Un valioso instrumento que ha desarrollado la CGR y se encuentra a cargo de la DFOE, es el Índice de Gestión Institucional (IGI), creado para recopilar información sobre los avances de las instituciones en el establecimiento de medidas para fortalecer su gestión, en particular en las áreas de control interno, planificación, gestión financiera y presupuestaria, servicio al usuario y contratación administrativa, el cual crea una base de medición sobre la capacidad de gestión de las entidades públicas costarricenses y su mejora en el tiempo, así como la transparencia en la gestión institucional con respecto al marco jurídico que le resulta aplicable.

Por su incidencia en la gestión administrativa, una de las actividades más importantes que desarrolla esta División consiste en la *fiscalización posterior*, que generó 162 productos en el 2017 (144 en 2016), constituidos por: 129 informes de auditoría (11 más que el año anterior); 20 informes de investigación preliminar remitidos a la División Jurídica de la CGR para la valoración y determinación de eventuales responsabilidades administrativas y civiles

(igual número que en el 2016); así como 7 relaciones de hechos, remitidas a la Administración para los efectos similares.³⁵⁵

Dentro de su ámbito, destacan también el seguimiento de disposiciones emitidas en los informes de fiscalización y la atención de denuncias. En cuanto a lo primero, dado el carácter vinculante de las disposiciones que emite la CGR en sus estudios de fiscalización y la implementación de acciones para lograr el cumplimiento efectivo de las mismas³⁵⁶, se han obtenido buenos resultados, de forma que en 2017, se alcanzó un cumplimiento del 87.24% (6771 disposiciones cumplidas / 7761 emitidas), con un total de 990 disposiciones en proceso de cumplimiento (13%), las cuales datan del período 2012-2016.³⁵⁷

En cuanto a la atención de denuncias, que se reciben en la CGR por distintas vías (incluidos medios electrónicos y algunas de manera anónima), en el año 2017 se recibieron un total de 756 denuncias (923 en 2015 y 850 en el 2016), las cuales son atendidas conforme a las disposiciones internas, determinando -en los casos que corresponde- la elaboración de los respectivos informes de investigación preliminar para el posible establecimiento de responsabilidades, o bien, son desestimadas o trasladadas a las otras instancias competentes.³⁵⁸

2.2. División de Contratación Administrativa

³⁵⁵ CGR, Memorias Anuales, 2016 y 2017. URL: <<https://www.cgr.go.cr/03-documentos/publicaciones/memoria-anual/memoria-anual.html>>

³⁵⁶ Vid. Lineamientos generales para el cumplimiento de las disposiciones y recomendaciones emitidas por la Contraloría General de la República en sus informes de auditoría”, emitidos mediante resolución Nro. R-DC-144-2015, publicados en La Gaceta Nro. 242 del 14 de diciembre del 2015, los cuales entraron en vigencia el 4 de enero de 2016.

³⁵⁷ CGR, Memoria Anual, 2017.

³⁵⁸ CGR, Memorias Anuales, 2016 y 2017. URL: <<https://www.cgr.go.cr/03-documentos/publicaciones/memoria-anual/memoria-anual.html>>. En cuanto a las denuncias que ingresan a la Contraloría General, es importante mencionar que la mayoría son presentadas por ciudadanos debidamente identificados (54%) y un 24% se presenta de manera anónima. Por otra parte, los temas que son más denunciados corresponden a asuntos de contratación administrativa, asuntos sobre la gestión administrativa, temas laborales (empleo público) y otros.

En el plano funcional, la División de Contratación Administrativa se encarga de atender los procesos de fiscalización previa en materia de contratación administrativa, principalmente autorizaciones para contratar en la Administración Pública utilizando mecanismos de excepción, la jerarquía impropia en materia de su competencia y el refrendo contralor. También lleva a cabo funciones de rectoría del Sistema de Fiscalización y Control Superiores en materia de contratación administrativa y asesoría sobre Hacienda Pública en ese ámbito, así como la atención de requerimientos externos, emisión de criterios vinculantes y capacitación relacionada con sus actividades. (Art. 19, ROCGR)

Se encuentra a cargo de un Gerente de División y sus procesos de trabajo se organizan por funciones a cargo de Gerencias Asociadas dependientes de la Gerencia de División, cuyo número y distribución son definidos por el Despacho Contralor (cuenta en la actualidad con tres Gerencias Asociadas). (Art. 20, ROCGR)

Las decisiones relativas a los recursos de apelación -jerarquía impropia- planteados ante la CGR, son atendidos por esta División y resueltos de manera colegiada, cuyo órgano lo conforman tres Gerentes de la División (profesionales en Derecho) y se cuenta con una lista de suplentes para la integración del colegio, en caso de ausencia de alguno de sus integrantes titulares.

La presidencia recae en el Gerente de la División o en la Gerencia Asociada que se designe para los casos en que no participe, el quórum para la validez de las deliberaciones del colegio lo constituyen tres miembros, adoptándose las decisiones por mayoría simple, y todos los integrantes tienen igualdad en voz y voto, pero en caso de empate, la presidencia contará con voto de calidad; además los votos salvados se consignan por escrito y se notifican junto con la resolución de fondo, la cual deben suscribir todos los integrantes del colegio. (Art. 21, ROCGR)

Los actos dictados en procedimientos de contratación administrativa se consideran irrecurribles administrativamente (Art. 34, inciso a) de la LOCGR), por lo que -cuando así

procede- corresponde a la División de Contratación Administrativa dar por agotada la vía administrativa, abriéndose la posibilidad de impugnación judicial en sede de lo contencioso-administrativo.³⁵⁹

En síntesis, la actividad de esta División se concentra en la atención de gestiones de control previo en materia de contratación administrativa, que representa una importante cantidad de asuntos. Por ejemplo, en el año 2017 se atendieron en total 1856 gestiones (un poco menos que en 2016, cuando se recibieron 2176). Del total de asuntos ingresados, tenemos que se recibieron 641 recursos de apelación (715 en el 2016), 782 recursos de objeción al cartel (fueron 619 en el 2016), solicitudes de contratación directa 289 (383 en 2016) y 144 solicitudes de refrendo de contratos (459 en el año 2016).³⁶⁰

2.3. División Jurídica

La División Jurídica se encarga de gestionar los procesos que tiene asignados en el desarrollo de las competencias institucionales y ejerce la rectoría jurídica en los procesos del

³⁵⁹ Valga acotar que el agotamiento preceptivo de la vía administrativa en Costa Rica, a partir de la sentencia N°. 03669-2006 de las quince horas del quince de marzo del dos mil seis, dictada por la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, se declaró inconstitucional, por constituir un privilegio procesal indebido de las Administraciones Públicas en contra del administrado, vulnerando sus derechos fundamentales con dos excepciones, que la Sala Constitucional estimó previstas en el Texto Constitucional, indicando al efecto -ver Considerando VII- lo siguiente: “El constituyente originario estableció varias hipótesis en que el agotamiento de la vía administrativa resulta preceptivo, al entender que el órgano o instancia que revisa o fiscaliza un acto administrativo determinado es una garantía de acierto, celeridad y economía para el administrado. En tales circunstancias, se encuentran los numerales 173 respecto de los acuerdos municipales, en cuanto el párrafo 2°, de ese numeral establece que si no es revocado o reformado el acuerdo objetado o recurrido, los antecedentes pasarán al Tribunal dependiente del Poder Judicial que indique la ley para que resuelva definitivamente y 184 en cuanto le reserva a la Contraloría General de la República la jerarquía impropia de los actos administrativos dictados en materia de contratación administrativa. En estos dos supuestos, al existir norma constitucional que le brinda cobertura al agotamiento preceptivo de la vía administrativa no puede estimarse que sea inconstitucional ese presupuesto obligatorio de admisibilidad de un proceso contencioso-administrativo”. Posteriormente, con la entrada en vigencia del Código Procesal Contencioso Administrativo, Ley No. 8508 del 28 de Abril del 2006, quedó igualmente plasmado el agotamiento facultativo como regla general, respetando las dos excepciones anteriores, aunque conservando algunas ventajas para la Administración (cuasi-agotamiento). (Ver Art. 31, CPCA)

³⁶⁰ CGR, Memorias Anuales, 2016 y 2017. URL: <<https://www.cgr.go.cr/03-documentos/publicaciones/memoria-anual/memoria-anual.html>>

macroproceso de fiscalización integral para lo cual dirige, gestiona y asesora jurídicamente en los procesos institucionales, con el propósito de que toda la actividad que ejerce la institución se desarrolle de conformidad con el ordenamiento jurídico. (Art. 16, ROCGR)

Los procesos que tiene a su cargo de manera directa, son los siguientes:

“a. Fiscalización previa en materia de autorizaciones y levantamientos de incompatibilidades relativas al régimen preventivo de la Ley contra la corrupción y el enriquecimiento ilícito en la función pública y dictámenes previos de carácter vinculante; b. Procedimientos administrativos; c. Participación en los procesos jurisdiccionales; d. Emisión de criterios vinculantes; e. Asesoría sobre Hacienda Pública en materia de su competencia”. (Art. 16, ROCGR)

También participa en la ejecución de los procesos de gestión del servicio al cliente externo en materia de gestión de las inconformidades del servicio y de capacitación externa.

La organización de la División Jurídica se encuentra establecida de conformidad con los distintos procesos que tienen a cargo las Gerencias Asociadas, dependientes de la Gerencia de División, cuyo número y distribución son definidos por el Despacho Contralor, mediante resolución motivada en la que se determinan las atribuciones específicas que ejercen cada una de ellas (actualmente cuenta con cinco Gerencias Asociadas). (Art. 17, ROCGR)

Lo anterior permite la conformación de Equipos de Trabajo a cargo de una Gerencia Asociada, que asigna los procesos y ejerce la supervisión y orientación general de los asuntos. En la actualidad los diferentes equipos atienden los distintos procesos que lidera la División Jurídica, lo que me permite un mayor conocimiento y manejo integral de los temas jurídicos institucionales y a su vez supone retos importantes en la preparación y actualización constante de los abogados que desarrollan funciones en las distintas materias.

La tramitación y resolución de los procedimientos administrativos se atiende en forma colegiada o unipersonal y su finalidad es determinar las responsabilidades civiles y administrativas en materia de Hacienda Pública o a declarar la nulidad absoluta de actos y contratos. (Art. 18, ROCGR)

De acuerdo con el Reglamento de Organización y Servicio de las potestades disciplinaria y anulatoria en Hacienda Pública de la Contraloría General de la República (R-2-2011-DC-DJ), resolución del Despacho Contralor No. R-DC-199-2011 de las ocho horas del quince de diciembre de dos mil once, la organización de la División Jurídica para el ejercicio de la potestad sancionatoria, civil y anulatoria, se rige por las siguientes reglas:

- Los órganos decisores son integrados por funcionarios de la División Jurídica - de forma unipersonal o colegiada- para llevar a cabo los actos que inician, instruyen y ponen fin a los procedimientos. (Art. 7, Reglamento de Procedimientos Administrativos)
- Serán de conocimiento de órganos decisores unipersonales, los asuntos cuyo resultado pueda conllevar: “a) Sanción por desobediencia regulada en los artículos 69 y 70 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República; b) Incumplimiento del deber de declarar la situación patrimonial que establece el Capítulo III de la Ley contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública, por no presentar la declaración o presentarla en forma tardía; c) Incumplimiento del deber de aclarar o ampliar la declaración de la situación patrimonial indicada en el inciso anterior, dentro del plazo que le fije la Contraloría General de la República, de conformidad con los artículos 33 y 34 de la Ley contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública; d) Sanción de prohibición de ingreso o reingreso regulada en el artículo 72 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, a quien haya cometido un delito contra la propiedad o la buena fe de los negocios o haya sido declarado responsable por una falta grave contra las normas que integran el sistema de fiscalización de la Hacienda Pública”. Sin embargo, cuando lo determine la División Jurídica, dichos asuntos podrán ser tramitados por órganos decisores colegiados. (Art. 8, Reglamento de Procedimientos Administrativos)
- Los restantes casos deberán ser resueltos por órganos decisores colegiados, en cuyo caso se observará lo siguiente: “a) Cada órgano colegiado que se integre estará constituido por tres miembros, según el rol que establezca al efecto la

División Jurídica; b) La presidencia del órgano decisor recaerá en el funcionario proponente del caso, según corresponda; c) El quórum para la validez de las deliberaciones del colegio lo constituyen sus tres miembros, adoptándose las decisiones por mayoría simple; d) Los integrantes del colegio tendrán igualdad en voz y voto, en caso de que existan tres posiciones diferentes sobre la existencia de la falta y/o la sanción a imponer entre los miembros del órgano, la presidencia contará con voto de calidad; e) Cuando las resoluciones se adopten en forma escrita, los votos salvados se consignarán por escrito y se notificarán junto con la resolución de fondo, la cual deberán suscribir todos los integrantes del colegio. Cuando las resoluciones se adopten en forma oral los votos salvados se podrán consignar también oralmente y para esos efectos se utilizarán los medios tecnológicos necesarios. Las resoluciones orales así como los votos salvados quedarán notificadas en el acto en que se emiten oralmente, y a partir de ese momento se contarán los plazos para la interposición de los recursos”. (Art. 9, Reglamento de Procedimientos Administrativos)

Las suplencias en los órganos colegiados decisores también se encuentra prevista en el Reglamento de Procedimientos Administrativos (Art. 10), que establece la designación de al menos un suplente en los diferentes asuntos, que será un funcionario de la División Jurídica, quienes podrán ejercer esa afunción en cualquier etapa del procedimiento, cuando se requiera su intervención.

En los procesos judiciales, los abogados de la División Jurídica intervienen debidamente apersonados por el Despacho Contralor, y podrán actuar -individual o conjuntamente- durante todas las etapas del proceso, incluso asistir a las audiencias de conciliación que se convoquen, debiendo obtener autorización previa del jerarca para suscribir los acuerdos definitivos que resulten.

En términos cuantitativos, la atención de dichos procesos implica una importante labor por parte de la División Jurídica. A nivel de procesos jurisdiccionales, en el 2017 sumaron 284 asuntos (251 en el 2016) la mayoría en el ámbito contencioso-administrativo (197 procesos), penal (41), cobro judicial (29), constitucional (4), laboral (11).

Por su parte, los procedimientos administrativos iniciados en el año 2017 fueron 23 (27 en el 2016) y se finalizaron 22 casos, en los cuales se emitieron 75 sanciones. De forma que al finalizar el año 2017, se contaba con 47 expedientes en trámite en las diversas etapas (admisibilidad, comparecencia, dictado del acto final, etapa de seguimiento, etapa recursiva, suspendidos).³⁶¹

Como ya se indicó, esta División ejerce también la **rectoría jurídica institucional** en los procesos del macroproceso de fiscalización integral, para lo cual se han emitido las “*Políticas de la Rectoría Jurídica en la Contraloría General de la República*”, que busca garantizar que el ejercicio de facultades y atribuciones de la Contraloría General de la República, sea ejecutado en armonía con el ordenamiento jurídico costarricense, así como establecer un posicionamiento jurídico a nivel interno y externo.³⁶²

La rectoría jurídica abarca la dirección y asesoría jurídica en los distintos procedimientos institucionales, así como el control sobre la forma en que se ejercen dichas manifestaciones e incluye al rector jurídico institucional, que es la División Jurídica y los agentes de la rectoría jurídica, que son los abogados que se encuentran en todas las áreas y unidades de la institución.

El papel del rector jurídico es analizar, orientar y dar seguimiento a la forma en que se ejerce la función jurídica en los distintos procedimientos institucionales, con el propósito de que los agentes de la rectoría jurídica puedan llevar a cabo efectivamente sus labores. En su función como rector jurídico institucional, a la División Jurídica le corresponde:³⁶³

- Proponer las políticas y lineamientos, así como llevar a cabo acciones que permitan analizar y evaluar la forma en que se ejerce el proceso jurídico de la

³⁶¹ CGR, Memorias Anuales, 2016 y 2017. URL: <<https://www.cgr.go.cr/03-documentos/publicaciones/memoria-anual/memoria-anual.html>>

³⁶² Ver: Resolución del Despacho Contralor R-DC-05-2012 de las quince horas del veinte de enero de dos mil doce.

³⁶³ Ver: Políticas de Rectoría Jurídica, Capítulo II.6.

institución por parte de los agentes de la rectoría, de manera que se desarrollen las medidas preventivas y correctivas necesarias.

- Proponer las modificaciones idóneas a las políticas de rectoría jurídica institucional.
- Proponer o coadyuvar en la elaboración de la normativa necesaria para el correcto desarrollo de las competencias de control y fiscalización integral ejercidas por el órgano contralor.
- Promover la uniformidad de criterios y la mejora de los productos jurídicos.
- Participar e integrar equipos de trabajo cuando se promuevan cambios de posición jurídica en un determinado tema.
- Asesorar sobre los productos jurídicos que se le sometan a su consideración, cuando sean parte de un proceso de fiscalización específico.
- Promover el monitoreo del entorno jurídico, así como la identificación de riesgos en el ámbito jurídico para su oportuna comunicación a las unidades institucionales correspondientes.
- Promover la gestión, sistematización y difusión de la información jurídica; Impulsar la gestión del conocimiento a través de espacios de discusión jurídica internos y externos, entre éstos la realización de conversatorios internos institucionales, foros de discusión con actores externos, programas de capacitación continua.
- Brindar asesoría a las unidades correspondientes en la definición de los programas de capacitación interno así como en la definición de los perfiles jurídicos del personal de la institución.
- Ejercer seguimiento sobre el desenvolvimiento de la asesoría jurídica, la dirección funcional, la emisión de criterios vinculantes y la participación externa por parte de los agentes de la rectoría jurídica.
- Facilitar y orientar las relaciones con actores externos, y
- Apoyar la capacitación externa en materia jurídica.

El rol que tiene esta División es liderar los servicios jurídicos institucionales a nivel de los diferentes procesos que atiende la Contraloría General de la República, lo cual constituye un reto muy importante, dado el carácter fundamental que tienen los criterios jurídicos dentro de la labor fiscalizadora. En sentido amplio se pretende que esa rectoría jurídica otorgue dirección y asesoramiento en los diferentes procesos, especialmente aquellos que involucran la determinación de reponsabilidades, pretensiones anulatorias de actos o contratos y el ejercicio de la legitimación procesal en sede jurisdiccional. Por ello, las Políticas ya mencionadas, definen reglas puntuales que deben seguirse para la emisión de los criterios jurídicos de acuerdo con las diversas formas de manifestación de dicha rectoría.

Cabe en este punto señalar que el tema de la intervención de los servicios jurídicos dentro del ejercicio de la función fiscalizadora, ha merecido también -desde hace bastante tiempo- importantes reflexiones en otras latitudes, por ejemplo en España, como lo expone Carmen CARRETERO, al señalar que:

“La importancia de contar con servicios jurídicos integrados por funcionarios especializados en Derecho Público, en orden a que los Informes de Fiscalización –en cualquiera de sus modalidades y con la debida graduación- alcancen el nivel de excelencia que se demanda de los mismos creo que está fuera de duda y son varias las razones que avalan esa necesaria intervención”.³⁶⁴

Dentro de los motivos que en criterio de la autora justifican esa necesaria y sustantiva participación de los abogados en los informes de fiscalización, se encuentra la posible derivación de responsabilidades y, por ende, las coordinaciones pertinentes con los órganos encargados para su atención y tramitación (v. gr. instancias judiciales y Tribunal de Cuentas de España en el caso de los OCEX) de los cuales fungen como colaboradores.

Se indica también que si bien el trabajo de auditoría requiere su adecuación a guías técnicas de fiscalización emanadas de las normas que dicta la INTOSAI, no se debe omitir que dichos Informes de Fiscalización, por su naturaleza, son emitidos con posterioridad a la conclusión de la gestión fiscalizada, es decir, que tienen carácter ex post a la gestión, por lo que dicha circunstancia «encuentra como contrapunto la presunción de validez de los actos administrativos que sustentan todas las operaciones jurídicas subyacentes, y la salvaguarda de los Tribunales de lo contencioso administrativo a quien compete el control de la legalidad de la actuación administrativa en toda su extensión, sin que existan campos inmunes a su control (art. 106 CE)». ³⁶⁵

³⁶⁴ Carretero Espinosa de los Monteros, C. 2017, "La intervención de los servicios jurídicos en la elaboración de los Informes de Fiscalización.", *Auditoría Pública*, n°. 70, pp. 105-118. (p. 114)

³⁶⁵ Ibid. p. 117. La autora también señala textualmente lo siguiente: “Claramente se comprende entonces que la emisión de cualquier opinión sobre dichas operaciones jurídicas sustentadoras de la gestión administrativa tiene que realizarse con la máxima solidez y solvencia profesional, so pena de convertirse en irrelevantes en otro caso, o servir de mero fugaz titular periodístico sin ninguna otra trascendencia administrativa, porque la

Tal como se ha indicado para el caso de los OCEX (que constituyen órganos de control externo dentro del ámbito autonómico español), aunque se trata de un aspecto común a las entidades de control, su labor fiscalizadora no puede desplegarse con eficacia si no están investidos de *autoritas* (legitimidad reconocida socialmente por la ciudadanía en razón de su prestigio y la moral pública que representan), lo cual se logra esencialmente por su garantía de independencia y el rigor técnico de sus trabajos.

Sobre esto nos indica CARRETERO que «si los Informes de Fiscalización contienen apreciaciones de carácter jurídico, estas deben estar sustentadas en razonamientos rigurosos emitidos por funcionarios especialistas en Derecho Público, y no por personas legas en Derecho. Los Informes de Fiscalización son una estructura compleja, con opiniones sobre contabilidad, presupuesto, economía, eficacia y eficiencia de la gestión pública, pero también sobre legalidad. Las pautas de excelencia y calidad en la confección de los Informes de Fiscalización deben ser una aspiración irrenunciable para los OCEX, siendo así que difícilmente podrán conseguirse este objetivo prescindiendo de la nota de plena profesionalidad en la emisión de opiniones jurídicas y relegando a un plano de mera posibilidad la actuación de los Asesores jurídicos y Letrados de los OCEX». ³⁶⁶

Podemos señalar entonces que, por un lado, la interrelación entre los servicios jurídicos y la labor que se desarrolla por medio de los estudios de auditoría, requiere la participación imprescindible de profesionales en Derecho para efectos de la valoración de los asuntos que surgen en la fiscalización y la emisión de criterios jurídicos que se incluyen como

presunción de validez va a seguir protegiendo al acto hasta tanto no sea anulado por los Tribunales, y los OCEX, no tienen más poder que el que pueda emanar del prestigio de sus opiniones”.

³⁶⁶ Carretero Espinosa de los Monteros, C. 2017, Op. Cit. p. 117. Una opinión similar se encuentra en: Ordoki Urdazi, L. 2011, "Contenido y alcance de la opinión de legalidad en los informes de fiscalización de los órganos de Control Externo (OCEX).", *Auditoría Pública*, , no. 54, pp. 101-110. Este último indica: “Sorprende que una cuestión tan importante como la opinión o valoración global sobre la observancia de la legalidad financiera por parte del ente fiscalizado, no haya sido objeto de regulación por los órganos de control externo, cuando las cuestiones jurídicas de los informes y las infracciones de legalidad, son las que más repercusión mediática tienen y, dada la publicidad de los informes, su tratamiento y formulación debiera ser más ecuaníme”. (p. 110)

parte del análisis y fundamentación del estudio, pero especialmente de las recomendaciones o disposiciones que se deriven, a lo cual podríamos agregar que -desde un plano adecuado- se favorece la conformación de equipos interdisciplinarios (donde participen tanto auditores como abogados), que serán los encargados de elaborar y emitir -suscribiendo conjuntamente- el documento resultante.

El Profesor RIVERO ORTEGA, analizando el modelo de rectoría jurídica de la CGR, lo ha señalado con brillante claridad: “Cada funcionario profesional tiene su especialidad, y la propia de los abogados y abogadas de la Contraloría General de la República es la de pronunciarse jurídicamente en todos los procesos, lo que debiera incluir necesariamente también, por razones preventivas y de protección de las posibles responsabilidades de la institución, los informes de auditoría que pudieran tener consecuencias ulteriores relevantes. Sin el pronunciamiento del abogado, están incompletos”.³⁶⁷

En síntesis, resulta primordial la rectoría jurídica institucional en cualquier órgano de control externo, como garantía organizativa de la calidad y coherencia institucional, para unificar criterios y mejorar los procesos, tal como lo tiene establecido la CGR en Costa Rica, con el fin de asegurar que toda la actividad institucional se encuentre alineada y asegure el cumplimiento pleno del bloque de legalidad en todas sus actuaciones, máxime en función de las especiales atribuciones que le han sido conferidas a este órgano de control, donde podemos encontrar un equilibrio entre competencias fiscalizadoras (auditoría y presupuestos) y jurídicas (determinación de responsabilidades, procedimientos anulatorios, legitimación en procesos judiciales, etc).

3. SISTEMA ADMINISTRATIVO DE LA CGR

³⁶⁷ Rivero Ortega, R. 2016. El perfil del jurista en la actualidad. Retos de abogados y abogadas del sector público, con especial énfasis en las funciones de la Contraloría General de la República. *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, n°. 6, CGR, Costa Rica, pp. 63-76.

La Contraloría General tiene absoluta independencia funcional y administrativa en el desempeño de sus labores, garantizada así desde el propio Texto Constitucional (Art. 183) y reforzado por la LOCGR (Art. 2), normativa que señala categóricamente que en el ejercicio de sus potestades, la Contraloría General de la República goza de absoluta independencia funcional y administrativa, respecto de cualquier Poder, ente u órgano público.

En función de lo anterior, la CGR cuenta con su propio régimen en lo que a la gestión administrativa se refiere, sin dejar de lado el marco normativo general que rige la Administración Pública (v. gr. Ley General de la Administración Pública, Ley General de Control Interno, Ley de la Contratación Administrativa y su Reglamento, Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, entre otras).

En algunos aspectos la propia LOCGR contiene regulaciones específicas sobre temas como el régimen de servicio y remuneración de sus funcionarios (Arts. 45, 46 y 47); presupuesto institucional y su ejecución (Arts. 50, 51, 52, 53 y 54); régimen contractual para el aprovisionamiento de bienes y servicios (Art. 55); facultad para vender bienes y servicios (Art. 56); funcionamiento del Centro de Capacitación (Arts. 57y 58), entre otros.

A continuación nos referiremos a la organización administrativa dispuesta para el desarrollo de dicha gestión institucional interna como apoyo a la labor sustantiva que desarrolla el órgano contralor.

3.1. División de Gestión de Apoyo

Se encuentra a cargo de un Gerente de División y agrupa el conjunto de unidades encargadas de adquirir, generar, transferir y potenciar la información y el conocimiento con base en el aprendizaje individual y colectivo, a través del potencial humano y de las tecnologías de información y comunicación. Asimismo, le corresponde determinar, obtener y proporcionar los recursos necesarios para garantizar el funcionamiento integral del órgano

contralor y brindar los servicios de capacitación a los clientes externos para fortalecer la capacidad de gestión y control de la administración pública. (Art. 22, ROGR)

Las unidades que conforman la División de Gestión de Apoyo, cada una a cargo de una Jefatura de Unidad, son las siguientes: *Unidad Jurídica Interna; Unidad de Gestión del Potencial Humano; Unidad de Servicios de Información; Unidad de Tecnologías de Información; Unidad de Gestión Administrativa; Unidad de Administración Financiera y; el Centro de Capacitación.*

Cabe citar a continuación las principales funciones asignadas a cada una de estas dependencias de conformidad con el Reglamento Orgánico de la Contraloría General de la República:

- ***Unidad Jurídica Interna:*** es la encargada de brindar asesoría jurídica a todas las unidades organizativas internas que dentro del rol de administración activa así lo requieran. En consecuencia, lidera el proceso de asesoría interna en materia jurídica, que incluye la atención de los procesos judiciales en que figure la Contraloría General de la República, en su rol de administración activa. (Art. 24, ROCGR)
- ***Unidad de Gestión del Potencial Humano:*** se encarga de apoyar la gestión efectiva e integrada de los recursos humanos a nivel institucional. Por lo tanto, lidera el proceso de gestión del potencial humano en sus diferentes fases (selección y dotación, desarrollo y evaluación, etc) y participa del proceso de asesoría interna en materias de su competencia. (Art. 24, ROCGR)
- ***Unidad de Servicios de Información:*** es responsable de disponer la información requerida por los procesos de gestión institucional, con el propósito de apoyar la toma de decisiones por parte de los gestores y permitirles cumplir con sus responsabilidades. En ese rol, lidera el proceso de gestión de requerimientos del cliente externo (peticiones de información de la ciudadanía y otros), realiza la gestión interna de la información, administra los servicios relacionados con diseño y reproducción documental, gestiona los servicios que brinda a nivel del cliente externo y brinda asesoría interna en materia de su competencia, entre otros. (Art. 26 ROCGR)

- ***Unidad de Tecnologías de Información:*** es la unidad encargada de implementar, desarrollar y evolucionar soluciones tecnológicas y de comunicación, para apoyar y facilitar la ejecución de los procesos internos. Para ello lidera el proceso de gestión de tecnologías de información y comunicación y participa del proceso de asesoría interna en materia de su competencia. (Art. 27, ROCGR)
- ***Unidad de Gestión Administrativa:*** se ocupa de asegurar la provisión y administración de los bienes y servicios que los procesos de fiscalización internos requieran. Para ello, lidera los procesos de adquisición de bienes y servicios, de administración de bienes y de administración de servicios, excepto en lo que corresponde al diseño y la reproducción documental; y participa del proceso de asesoría interna en materia de su competencia. (Art. 28, ROCGR)
- ***Unidad de Administración Financiera:*** brinda soporte a los procesos internos, mediante la obtención, seguimiento y administración de los recursos necesarios para garantizar el funcionamiento integral de la Contraloría General. Para ello lidera los procesos de gestión de recursos presupuestarios, de gestión contable y de gestión de tesorería; y participa del proceso de asesoría interna en materia de su competencia. (Art. 29, ROCGR)
- ***Centro de Capacitación:*** es la unidad encargada de prestar servicios de capacitación para el entrenamiento de los funcionarios de la Contraloría General y de otros servidores de los sujetos pasivos, en las materias atinentes a su competencia. Para ello lidera el proceso de capacitación externa y participa del proceso de gestión del potencial humano en la ejecución de actividades de aprendizaje. (Art. 30, ROCGR)

Aunque pueden catalogarse como servicios de apoyo, es indudable que su funcionamiento determina en gran medida el correcto y adecuado ejercicio de las competencias y atribuciones que le corresponden a la Contraloría General, por lo que resulta un componente clave para la buena gestión administrativa.

Por su relevancia e impacto en los procesos sustantivos, debemos destacar algunas funciones que realizan las *Unidades de Gestión del Potencial Humano, Tecnologías de Información y el Centro de Capacitación*.

En primer lugar, es importante resaltar como aporte significativo a la gestión del recurso humano, la aprobación del Modelo de Competencias de la Contraloría General de la República³⁶⁸ (resolución del Despacho Contralor No. R-DC-190-2010 de las nueve horas del dieciocho de noviembre de dos mil diez, actualizado mediante resolución R-DC-24-2018 de las trece horas del veinte de marzo de dos mil dieciocho), herramienta que identifica y describe la combinación de conocimientos, habilidades y actitudes requeridas para el óptimo desempeño del personal del órgano contralor y sobre el cual -a partir de su implementación- se han ido alineando los diferentes procesos de gestión del potencial humano, como la selección del personal (dotación) y la evaluación del desempeño.

En función de dicho Modelo de Competencias, se han dictado también los Lineamientos Generales del Proceso de Gestión del Desempeño de la Contraloría General de la República mediante los cuales se formaliza e integra la metodología y los procedimientos relativos a las diferentes fases del modelo de gestión del desempeño (planeamiento, seguimiento y evaluación).

En el plano de las tecnologías de la información, destaca la formulación del Plan Estratégico en Tecnologías de Información y Comunicación (PETIC, 2014-2020)³⁶⁹ que la institución ha emitido como marco orientador para la toma de decisiones institucionales en materia de incorporación de tecnologías de información y comunicación (TIC) a los procesos

³⁶⁸ Al efecto, la CGR ha definido un conjunto de competencias institucionales que buscan orientar los comportamientos del personal, a fin lograr un desempeño óptimo en todas las actividades y procesos de la organización. URL: <<https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/jaguar/Documentos/cgr/transparencia/manual-competencias-2018.pdf>>

³⁶⁹ URL: <<https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/jaguar/Documentos/cgr/transparencia/2017/planes-politicas/plan-estrategico-TI-2014-2020.pdf>>

de la CGR, alineando la incorporación y desarrollo de los recursos con las prioridades estratégicas definidas conforme al Plan Estratégico Institucional (PEI) 2013-2020.

Dicho instrumento se complementa con el Plan Táctico en Tecnologías de Información y Comunicación (PTAC, 2015-2018)³⁷⁰, el cual establece las orientaciones tácticas que permiten desarrollar el Plan Estratégico de Tecnologías de Información y Comunicación (PETIC), definiendo los mecanismos para establecer y priorizar la cartera de proyectos que son requeridos para cumplir con los objetivos estratégicos de la institución.

De igual manera es importante indicar que la CGR ha mantenido esfuerzos sostenidos para lograr la incorporación y consolidación de las TIC en los procesos institucionales, que constituye un reto continuo de la organización, especialmente con miras a profundizar en los usos del big data análisis y aprovechar esos recursos en la mejora de los productos de la fiscalización.³⁷¹

Por otra parte, en el ámbito de la capacitación y especialmente en lo que se refiere a las acciones formativas que se dirigen externamente (a las instituciones fiscalizadas), hay que señalar que si bien se enmarca orgánicamente dentro de las funciones encomendadas a las División de Gestión de Apoyo, su proyección es claramente un componente muy importante de la función de vigilancia superior de la Hacienda Pública que realiza la CGR.

³⁷⁰ URL: <<https://www.cgr.go.cr/01-cgr-transp/planes-politicas.html>>

³⁷¹ Ver: CGR, Memoria Anual, 2016. p. 176. En este sentido, el reto fundamental que apunta la institución está asociado con lo que modernamente se conoce como "Big Data". Sobre las aplicaciones de esta herramienta en el ámbito administrativo, resulta muy interesante el abordaje que realiza el Dr. Rivero Ortega, con propuestas de medidas concretas para España, que pueden ser también de mucha utilidad en Costa Rica. Señala el autor, como una de las tantas medidas posibles, la utilización de bases de datos cruzadas de control de precios contractuales, para detectar sobrepresos, trascendiendo el control puramente formal de la Administración para conseguir un objetivo verdaderamente útil que sería «averiguar el precio de las cosas» para tomar decisiones adecuadas que garanticen -desde todo punto de vista- la satisfacción del interés público. Véase: Rivero Ortega, R. 2017, "Gestión pública inteligente, innovación e información: oportunidades y riesgos del Big Data administrativo", *Presupuesto y gasto público*, no. 86, pp. 141-152.

Al respecto, como acredita JIMÉNEZ RIUS³⁷² en su estudio, esta «función didáctica» está presente en muchas EFS y constituye un componente muy importante de sus tareas. De esta manera, entidades fiscalizadoras como la GAO en Estados Unidos, en Reino Unido la NAO, la OAG en Canadá o la Corte de Cuentas en Francia, desarrollan dicha labor por medio de la organización de cursos, seminarios, congresos, conferencias, encuentros con organizaciones, elaboración de manuales, pasantías, entre otras muchas actividades, según los mecanismos establecidos en los distintos países.

Una de las iniciativas más destacadas que ha tenido la GAO y que la autora retoma y hace una formulación propositiva para el ámbito español, consiste en una prestigiosa *Escuela de Control* que genera formación especializada para sus funcionarios, pero también -a partir de 2015- se ha puesto en marcha una iniciativa denominada “Center for Audit Excellence”, con el fin de brindar servicios de capacitación a organizaciones nacionales y extranjeras en materias que su especialidad y cobrar por dichas acciones.³⁷³

En el ámbito latinoamericano, destaca la iniciativa desarrollada por la Contraloría General de la República de Chile, conformando el *Centro de Estudios de la Administración del Estado (CEA)*³⁷⁴ como dependencia de la Contraloría General de la República que busca fortalecer la buena administración a través de la formación transversal de funcionarios y servidores de la Administración del Estado, estudiantes y la sociedad civil. La labor de este Centro se enmarca dentro del rol colaborativo de la institución con los organismos de la Administración del Estado, el cual se materializa a través de la capacitación para implementar buenas prácticas en la función pública.

En el caso de la Contraloría General de Costa Rica, desde la Ley Orgánica promulgada en 1994, se contempló la creación del *Centro de Capacitación* como dependencia permanente del órgano contralor, para el entrenamiento de los propios

³⁷² Jiménez Rius, P. 2007, *Op. Cit.*, pp. 90, 143, 180 y 322.

³⁷³ URL: <<https://www.gao.gov/resources/centerforauditexcellence/overview>>

³⁷⁴ URL: <<http://www.ceacqr.cl/NewPortal2/portal2/ShowProperty/BEA+Repository/Sitios/CEA/Index>>

funcionarios y de los servidores de los sujetos pasivos, en las materias atinentes a su competencia.

Además, se contempló la existencia de un Consejo de Docencia como órgano de apoyo y asesoramiento al Despacho Contralor para el cumplimiento de los fines del Centro y se estableció la habilitación correspondiente para recibir tanto los recursos provenientes del Presupuesto Nacional, como donaciones y subvenciones recibidas de los entes, empresas y órganos componentes de la Hacienda Pública, donaciones de organismos nacionales o internacionales ajenos al espíritu de lucro, y se autoriza también para efectuar el cobro por los servicios que preste e invertir dichos recursos en la prestación de sus servicios, los cuales podrá brindar tanto al sector público como al privado, con o sin contraprestación, según lo determinen sus reglamentos o contratos. (Art. 57, LOCGR)³⁷⁵

Al margen de los aspectos administrativos y presupuestarios sobre el manejo de las actividades de dicha dependencia, lo que generó amplias discusiones en el trámite legislativo de aprobación de la LOCGR, es interesante hacer mención sobre algunas manifestaciones puntuales que nos señalan la razón de ser y el propósito con el que se concibió originalmente la creación de este Centro de Capacitación.

En ese sentido, el entonces Contralor General, Lic. Elías Soley Soler, explicó a los Diputados de la Comisión Permanente de Asuntos Jurídicos (Acta No. 71, sesión ordinaria del 23 de octubre de 1990), que los objetivos de la CGR estaban orientados a brindar una mejor preparación a los profesionales de la Administración encargados de las funciones de control (auditorías internas), señalando sobre el particular: “En esta propia Ley Orgánica está la creación de un centro de capacitación que funcione en la Contraloría, que va a permitir no sólo (sic) capacitar y entrenar en función a sus empleados sino también para proyectarse en

³⁷⁵ La Ley Orgánica inclusive prevé la contratación del personal necesario para que el Centro de Capacitación desarrolle sus actividades, a cuyo efecto -contempla la normativa- podrá contar incluso, con los servicios de pensionados, sin perjuicio de que perciban la totalidad de su pensión. (Art. 58, LOCGR)

el resto del sector público, en los funcionarios, abogados, auditores fundamentalmente, etc. , para que cumplan bien su función”.

También el Diputado en ese momento, Lic. Danilo Chaverri Soto, hizo una puntualización que denota la concepción que se tuvo con la incorporación de la normativa atinente a la creación este Centro de Capacitación dentro dentro de la regulación contemplada en la Ley orgánica de la CGR, indicando al efecto:

“Deseo decir otra cosa, a mi esto del Centro de Capacitación me encanta, e incluso es al menos una aproximación a lo que debe llegar a ser en este país un día, una escuela de administración pública para servidores públicos, donde se pueda tener en su momento la previsión de los servidores públicos que se van a ir requiriendo para capacitarlos adecuadamente y que por lo menos las personas que entren a trabajar con el Estado, tengan una noción de lo que es el Estado y del entorno institucional./ Digo con esto que no me opongo a la idea del Centro de Capacitación y que al menos en estos aspectos de fiscalización podrá dar una capacitación muy importante para los propios funcionarios y el resto de la Administración Pública, al menos en cuanto a las materias atinentes a la Contraloría”. (Comisión Permanente de Asuntos Jurídicos, Acta No. 120, sesión ordinaria del 2 de abril de 1991)

Es importante reiterar que los temas de manejo presupuestario y de contratación del personal para el funcionamiento de este Centro, generaron importantes preocupaciones en los legisladores de la época; sin embargo, finalmente el Poder Legislativo estimó que era necesaria la existencia de este Centro para complementar la labor fiscalizadora de la Contraloría General, desarrollando también acciones formativas que garanticen una preparación y actualización adecuada de los servidores públicos y especialmente aquellos que llevan a cabo sus funciones en las materias relativas al manejo y tutela de la Hacienda Pública.³⁷⁶

³⁷⁶ La labor que lleva a cabo el Centro de Capacitación de la CGR resulta especialmente relevante en Costa Rica si tomamos en cuenta que el país carece de un organismo como el Instituto Nacional de Administración Pública (INAP) en España, que se ocupe de la formación y el desarrollo de capacidades de los funcionarios públicos. URL: <<http://www.inap.es/>>

La necesidad valorada en aquel momento de forma visionaria sigue vigente y debe reforzarse continuamente para adecuarse al entorno cambiante de acuerdo con los retos actuales de la gestión pública y también aprovechando los nuevos recursos tecnológicos disponibles para el desarrollo de capacitación virtual y otras modalidades de aprendizaje, como lo viene implementando el Centro de Capacitación.³⁷⁷

Dentro de las actividades más importantes que organiza el Centro de Capacitación se encuentran el *Congreso Nacional de Gestión y Fiscalización de la Hacienda Pública* y el *Congreso sobre el Régimen Jurídico de la Hacienda Pública*, los cuales se alternan anualmente y cuentan con la participación de funcionarios públicos que se desempeñan en distintos ámbitos de la Administración (principalmente auditorías internas y asesorías jurídicas). Con el desarrollo de estas actividades se busca generar un espacio de reflexión e intercambio de ideas para mejorar la gestión en aspectos relacionados con la tutela de la Hacienda Pública.

3.2. La relación de empleo de los funcionarios de la Contraloría

General

El régimen de servicio de los funcionarios y funcionarias de la CGR se conceptúa como independiente o propio, en tanto no se rige -con algunas pocas salvedades- por la regulación general del Estatuto de Servicio Civil (Ley No. 1581 de 30 mayo de 1953),

³⁷⁷ De acuerdo con los datos incorporados en la Memoria Anual del año 2016: “El Centro de Capacitación desarrolló 69 actividades de capacitación externa (113 en 2015), distribuidas por programas dirigidos a fortalecer las capacidades en temas clave para mejorar la gestión y control de la Hacienda Pública; los cuales registran un total de 2 300 horas capacitación (3 457 en 2015), que beneficiaron a un total 7 172 funcionarios públicos (8 273 en 2015)”. Además, se indicó que: “Del total de actividades de capacitación, el 40% corresponden a actividades dirigidas a las auditorías internas (19% en 2015). Por su parte, del total de horas de capacitación externa, el 81% (93% en 2015) corresponden a capacitación brindada de manera virtual, con lo cual se supera la meta establecida de 55%”. (p. 171)

concebido en el artículo 192 de la Constitución Política³⁷⁸. Bajo esta línea, cabe recapitular que el numeral 23 de la LOCGR le faculta para dictar los reglamentos autónomos de servicio y organización, en las materias de su competencia constitucional y legal, lo cual incluye los recursos (materiales y humanos) que resultan necesarios para ejecutar de manera eficiente sus funciones y regular sus actividades.

Al indagar la normativa aplicable debe acudirse principalmente a la LOCGR y el Estatuto Autónomo de Servicios de la Contraloría General de la República (en adelante EAS, resolución N° 4-DRH-96, dictada por el Despacho Contralor). En ese tanto, tal y como lo ha reconocido la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia, el numeral 45 de la LOCGR, faculta al órgano fiscalizador superior a establecer su propio régimen salarial y de incentivos económicos, como expresión de la independencia funcional y administrativa que le concede el precepto 183 de la Constitución Política.³⁷⁹

Acorde con las disposiciones del citado Estatuto (Art. 3), se conceptúa como servidor de la Contraloría General de la República, la persona física que presta servicios a la institución, a nombre y por cuenta de ésta, como parte de su organización, en virtud de un acto válido y eficaz de investidura, con entera independencia del carácter imperativo, representativo, remunerado, o público de la actividad respectiva.

También se aclara que no habrá relación de servicio con el funcionario de hecho³⁸⁰, ni con los trabajadores de las personas jurídicas que contraten administrativamente con la

³⁷⁸ En este sentido, la CGR se incerta en un modelo de empleo público costarricense, que tiene ventajas importantes pero también algunas necesidades de cambio. Vid. Rastrollo Suárez, J. J. 2016. "La función pública en Costa Rica: una referencia iberoamericana con necesidades de cambio". *Revista de administración pública*, n°. 201, pp. 413-437.

³⁷⁹ Sala Primera de la CSJ, sentencia N° 001041-F-S1-2013, dictada a las ocho horas cuarenta y cinco minutos del catorce de agosto de dos mil trece.

³⁸⁰ La Ley General de la Administración Pública conceptualiza el funcionario de hecho como: "...el que hace lo que el servidor público regular, pero sin investidura o con investidura inválida o ineficaz, aun fuera de situaciones de urgencia o de cambios ilegítimos de gobierno, siempre que se den las siguientes circunstancias: a) Que no se haya declarado todavía la ausencia o la irregularidad o con una investidura, ni administrativa ni jurisdiccionalmente; y b) Que la conducta sea desarrollada en forma pública, pacífica, continua y normalmente

Contraloría General, como sería en caso de tercerización de servicios, lo cual se rige por la normativa atinente a la contratación administrativa y, en dado caso, por las reglas especiales de prestación de servicios profesionales (v.gr. Reglamento para un sistema alternativo para la contratación de especialistas en la Contraloría General de la República, emitido mediante resolución del Despacho Contralor No. R-DC-0148-2015 de las nueve horas del treinta de noviembre de dos mil quince).

La relación de servicio que vincula a los funcionarios con la Contraloría General de la República comprende los siguientes tipos de cargos: *a) Dirección Superior; b) Confianza; c) Gerencial; d) Regular y; e) Servicios Especiales.* (Art. 10, EAS)

En la Dirección Superior se ubican los cargos de Contralor y Subcontralor Generales, cuyo nombramiento y remoción se rige por lo dispuesto en el artículo 183 constitucional y la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República. (Art. 38 y siguientes).

En cuanto a los cargos de confianza, comprende aquellos servidores directamente adscritos al Despacho del Contralor, incluyendo: Gerente de Despacho, Asistente y Asesor; cuyas funciones y requisitos se establecen en el respectivo manual de puestos. Dada la naturaleza de la relación, su nombramiento y remoción corresponden a la discrecionalidad del Contralor General, por lo que pueden cesarse unilateralmente sin responsabilidad patronal y en todo caso finalizarán la relación automáticamente cuando el jerarca institucional deje su cargo por cualquier motivo. En lo demás, se rigen por las disposiciones de los funcionarios regulares de la institución. (Arts. 11 y 12, EAS)

El nivel gerencial comprende los cargos de Gerente de División, Gerente de Área, Gerente Asociado y Auditor Interno. La designación de los Gerentes de División se realiza a plazo fijo, por un periodo ocho años, que regirán a partir del 01 de enero del año siguiente en que le corresponde a la Asamblea Legislativa designar ordinariamente al Contralor General,

acomodada a derecho". Ver. Art. 115, en concordancia con los numerales del 116 al 119 del mismo cuerpo legal.

y en caso de que el jerarca no complete el período, el Gerente de División sustituto será designado únicamente por el plazo restante. Los Gerentes de Área y Asociados, igualmente se nombran a plazo fijo, por un período de ocho años, con los mismos términos antes citados. (Art. 13, EAS)

Los nombramientos del cuerpo gerencial de la institución corresponden al Contralor General, conforme a los requisitos definidos en el manual de puestos³⁸¹ y las condiciones establecidas en el respectivo procedimiento de selección (concurso). La estabilidad en estos cargos es relativa, únicamente por el periodo de duración del nombramiento, sin perjuicio de que puedan ser removidos anticipadamente, siempre y cuando incurran en una falta grave o se produzca una reorganización para el mejor y más eficiente servicio público.

Aunque se incluye dentro la misma categoría de los puestos gerenciales, el cargo de auditor interno se rige por las reglas específicas definidas en la Ley General de Control Interno, incluyendo su acceso mediante concurso público y la permanencia o estabilidad en el cargo (nombramiento a plazo indefinido y garantía de inamovilidad). (Art. 31, LGCI y Art. 15, LOGR)

Los cargos regulares son todos aquellos no comprendidos en las restantes categorías, que corresponden a los servidores indispensables para satisfacer las necesidades propias permanentes de la institución, cuya selección y nombramiento requiere el cumplimiento de todos los requerimientos concursales ordinarios para el ingreso al servicio del órgano contralor. Se trata de cargos por tiempo indeterminado, aunque eventualmente pueden ser a plazo fijo o por interinazgos, según las condiciones particulares del nombramiento y estarán sujetos a un periodo de prueba de seis meses en el cual cualquiera ambas partes puede dar por terminada la relación de servicio sin responsabilidad. (Art. 14, EAS)

Los cargos en propiedad requieren demostrar la idoneidad del aspirante siguiendo el procedimiento de concurso, en tanto que los nombramientos interinos no requieren ese

³⁸¹ URL: <<https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/jaquar/Documentos/cgr/transparencia/manual-perfiles-puestos-2018.pdf>>.

procedimiento, bastando que el postulante cumpla con los requisitos que exige el cargo y la Unidad de Potencial Humano realice el estudio de vida y costumbres. De igual manera, los ascensos se rigen de acuerdo con las normas que señala el mismo Estatuto.

En otra categoría se encuentran los servicios especiales, que corresponden a cargos a plazo fijo de nivel profesional, técnico o administrativo que como tales se encuentran así consignados en la correspondiente partida presupuestaria, y mantienen una relación laboral para desempeñar trabajos de carácter especial y temporal subordinado a la obra o servicio generado, cuya iniciación y terminación se conocen previamente, no pudiendo sobrepasar de un año. No cuentan con estabilidad en el cargo y su relación puede finalizar por vencimiento del periodo de nombramiento, deficiente desempeño en la evaluación, renuncia del servidor o despido. (Art. 15, EAS)

El régimen de remuneración salarial de la Contraloría General está definido también por el propio órgano contralor, conforme a sus potestades³⁸². Cabe señalar que la normativa

³⁸² Al respecto, el Tribunal Contencioso Administrativo, mediante sentencia N° 154-2011-VI de las once horas del cinco de julio del dos mil once, confirmada por la Sala Primera de la CSJ, sentencia N° 001041-F-S1-2013 de las ocho horas cuarenta y cinco minutos del catorce de agosto de dos mil trece, indicó lo siguiente: “XI.- SOBRE LA POTESTAD DE LA CGR PARA DISPONER ACERCA DE SU PROPIO RÉGIMEN SALARIAL. Como bien lo señalan los personeros de las partes coaccionadas, el artículo 183 de la Constitución Política establece que aun cuando la Contraloría General de la República es una institución auxiliar de la Asamblea Legislativa en la vigilancia de la Hacienda Pública, *“tiene absoluta independencia funcional y administrativa en el desempeño de sus labores”*. Dicho carácter se ve reafirmado en el numeral 2 de su Ley Orgánica, N° 7428 del 7 de setiembre de 1994 (LOCGR), que expresa, en lo que nos interesa, que *“En el ejercicio de sus potestades, la Contraloría General de la República goza de absoluta independencia funcional y administrativa, respecto de cualquier Poder, ente u órgano público”*. La referida independencia supone una potestad de autoorganización, en virtud de la cual quien ostente el carácter de superior jerárquico de ese órgano fiscalizador es competente para dictar reglamentos autónomos de organización y servicio a efectos de definir a lo interno la estructura, la distribución de competencias y la forma de prestar el servicio. También supone la potestad de autoadministración; esto es, de que la CGR pueda disponer de sus recursos humanos, materiales y financieros de la forma que estime más conveniente para el cumplimiento de los cometidos y fines que tiene constitucional y legalmente asignados. En cuanto a los mencionados recursos humanos, el artículo 45 de la LOCGR explícitamente estipula que *“La Contraloría General de la República, de conformidad con el ordenamiento jurídico, aplicará el régimen salarial y de incentivos económicos a todo su personal”*. De aquí que este Tribunal concluye que no existe duda constitucional o legal alguna acerca de los poderes que asisten al Contralor o Contralora General de la República para dictar los actos administrativos necesarios para establecer y luego reformar, con miras a su actualización, el sistema de remuneración de los funcionarios de

incorporada en la LOCGR (Art. 45) es bastante amplia al establecer la potestad de la CGR para definir el régimen salarial y de incentivos económicos aplicable a sus funcionarios.

Bajo esta prerrogativa, la CGR cuenta actualmente con dos mecanismos de remuneración salarial: *salario único* y *salario base más pluses*. El primero resulta aplicable a todos quienes desempeñen un cargo en los niveles de Dirección Superior, Confianza y Gerencial, y se establece como un monto único conforme a la escala definida³⁸³, con las correspondientes actualizaciones periódicas. Esta modalidad también se aplica a los cargos de niveles regular y de servicios especiales que ingresaron a la institución después del establecimiento de esta modalidad, acordada en el año 2007, mientras que la categoría de salario base más pluses, se ubican los servidores que ingresaron bajo esa condición antes de la citada modificación normativa y que conservan esas condiciones, en los casos que la normativa permite, a menos que opten por el traslado al sistema de salario único.³⁸⁴

Actualmente la CGR cuenta con 688 funcionarios y funcionarias, de los cuales un 55% son mujeres y 45% hombres, lo que representa -en términos generales- un adecuado equilibrio de género en el personal de la institución. Asimismo, del total de funcionarios que tiene la CGR, aproximadamente el 70% se dedica a labores de fiscalización (los procesos sustantivos de la organización) y el estante 30% realiza funciones de apoyo.³⁸⁵

En cuanto a la cantidad de profesionales, técnicos y administrativos, se tienen los siguientes datos actualizados a diciembre de 2017: 131 funcionarios son administrativos lo cual equivale a 19%, 96 son funcionarios técnicos, es decir un 14%, 426 son profesionales (62%) y un 5% (35 funcionarios) corresponden al nivel gerencial.

esa institución, sujeto –claro está– a las exigencias y garantías que también deriven del orden constitucional y legal para tutelar los derechos e intereses legítimos de éstos”.

³⁸³ URL: <<https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/jaguar/Documentos/cgr/transparencia/indice-salarial-57.pdf>>

³⁸⁴ Del total de funcionarios de la CGR en la actualidad (688), 377 (55%) se encuentran bajo el esquema de salario único y los restantes 311 (45%) se mantienen el sistema de salario base más pluses.

³⁸⁵ Ver: Información del Personal de la CGR. URL: <<https://www.cgr.go.cr/01-cgr-transp/info-personal.html>>

3.3. El presupuesto de la Contraloría General

Los recursos financieros que recibe la CGR para llevar adelante su gestión, provienen directamente del Presupuesto Nacional (Art. 50, LOCGR). De esta forma, el Estado asigna a la institución los medios económicos necesarios para su financiamiento, lo cual permite atender las diferentes erogaciones para el desarrollo de sus actividades.

Tal como se expuso en un apartado previo, la formulación presupuestaria del Órgano Contralor sigue un procedimiento de remisión -primeramente- del anteproyecto por parte de la CGR al Poder Ejecutivo, representado por el Ministerio de Hacienda, para que sea incluido en el proyecto de Presupuesto Nacional y lo presente a la Asamblea Legislativa, a efectos de que sea finalmente aprobado, cumpliendo con los trámites parlamentarios de rigor. (Art. 51, LOCGR)

Es así como la asignación de recursos económicos al órgano óntralor se incerta dentro de la dinámica del Presupuesto Nacional, cuya elaboración le corresponde al Poder Ejecutivo, quien debe presentarlo a la Asamblea Legislativa a más tardar el primero de setiembre de cada año, siendo que la Ley de Presupuesto Nacional deberá estar aprobada a más tardar el treinta de noviembre del mismo año (Arts. 121, inc. 11), 140, inc. 15), 177 y 178, COPOL). En cuanto a su vigencia, el Presupuesto de la República se emitirá para el término de un año, del primero de enero al treinta y uno de diciembre. (Art. 176, COPOL).

En este sentido, la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos (LAFRPP), señala una serie de principios presupuestarios que son aplicables y que resulta importante mencionar:

“a) **Principio de universalidad e integridad.** El presupuesto deberá contener, de manera explícita, todos los ingresos y gastos originados en la actividad financiera, que deberán incluirse por su importe íntegro; no podrán atenderse obligaciones mediante la disminución de ingresos por liquidar.

b) **Principio de gestión financiera.** La administración de los recursos financieros del sector público se orientará a los intereses generales de la sociedad, atendiendo los principios de economía, eficacia y eficiencia, con sometimiento pleno a la ley.

c) **Principio de equilibrio presupuestario.** El presupuesto deberá reflejar el equilibrio entre los ingresos, los egresos y las fuentes de financiamiento.

d) **Principio de anualidad.** El presupuesto regirá durante cada ejercicio económico que irá del 1 de enero al 31 de diciembre.

e) **Principio de programación.** Los presupuestos deberán expresar con claridad los objetivos, las metas y los productos que se pretenden alcanzar, así como los recursos necesarios para cumplirlos, de manera que puedan reflejar el costo.

f) **Principio de especialidad cuantitativa y cualitativa.** Las asignaciones presupuestarias del presupuesto de gastos, con los niveles de detalle aprobados, constituirán el límite máximo de autorizaciones para gastar. No podrán adquirirse compromisos para los cuales no existan saldos presupuestarios disponibles. Tampoco podrán destinarse saldos presupuestarios a una finalidad distinta de la prevista en el presupuesto, de conformidad con los preceptos legales y reglamentarios.

g) **Principio de publicidad.** En aras de la transparencia, el presupuesto debe ser asequible al conocimiento público, por los medios electrónicos y físicos disponibles”. (Art. 5, LAFRPP)³⁸⁶

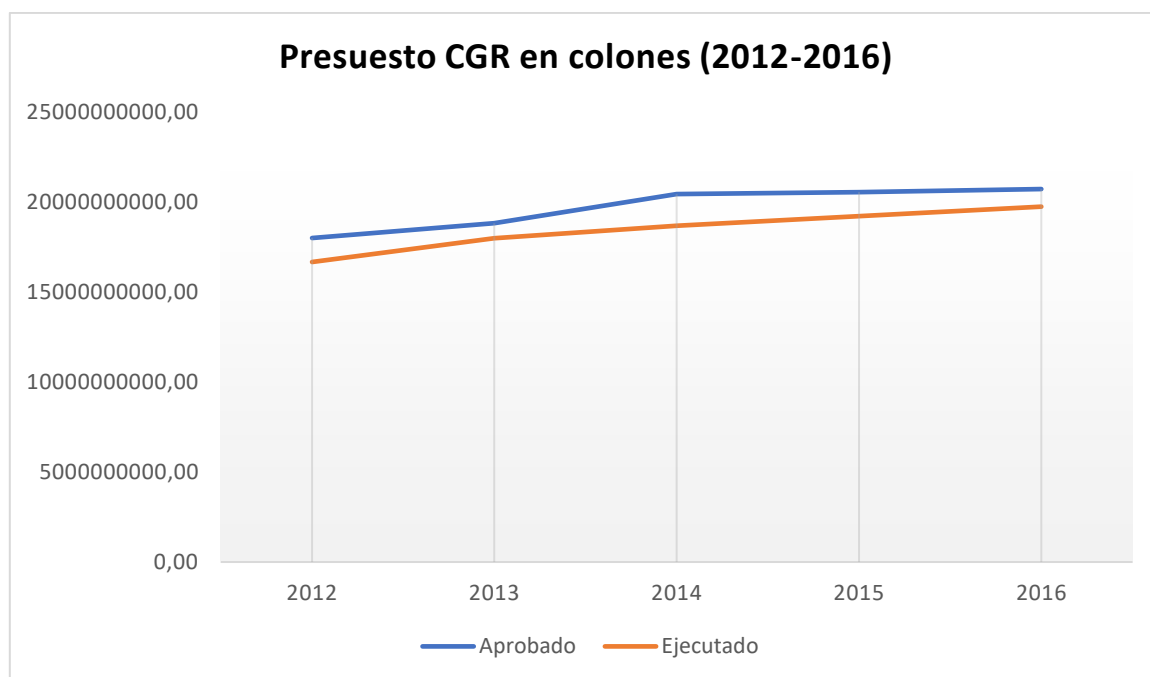
³⁸⁶ El Reglamento a dicha Ley, también señala los siguientes principios: “**Principio de economía:** La obtención de bienes y servicios al menor costo, en igualdad de condiciones de calidad; **Principio de eficacia:** El logro de los resultados de manera oportuna, en directa relación con los objetivos y metas; **Principio de eficiencia:** La aplicación más conveniente de los recursos asignados para maximizar los resultados obtenidos o esperados; **Principio de publicidad:** El brindar a terceros la más amplia información sobre los presupuestos públicos, el uso de los recursos públicos, a través de los medios y sistemas de información disponibles, los valores, sus emisores y las características de las operaciones y servicios, en aras de la transparencia que debe prevalecer en el manejo de la Hacienda Pública, como garantes que abonen a la seguridad jurídica, a la eficiencia y la eficacia; **Principio de seguridad:** El establecimiento de una infraestructura jurídica y operativa que permita al mercado tener certeza y confianza sobre lo que es derecho en cada momento y sobre lo que previsiblemente será en el futuro, para orientar su actuar; **Principio de transparencia:** Se aplica a un mercado financiero o a una operación que no tiene partes ocultas que limiten el libre ejercicio de las leyes de la oferta y la demanda y en el cual se puede verificar la correcta formación de precios”. (Art. 2, Reglamento a la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos) [El destacado es nuestro]

En cuanto a la ejecución y liquidación, la LOCGR establece que la Contraloría General ejecutará su presupuesto con plena autonomía respecto de los trámites y procedimientos establecidos para el Gobierno en materia de ejecución presupuestaria y manejo de fondos (Art. 52), y señala dicha disposición que la Tesorería Nacional le girará en efectivo, por bimestres adelantados, los recursos correspondientes que se le asignan en el Presupuesto Nacional de la República.

Asimismo, la Contraloría General deberá presentar trimestralmente a la Asamblea Legislativa un informe de dicha ejecución, la cual se incorporará a la del Poder Ejecutivo, acorde con lo establecido en el numeral 181 constitucional, que señala como competencia del Congreso la aprobación o improbación definitiva de las cuentas, previo dictamen técnico que debe rendir la CGR.

El control presupuestario sobre los recursos económicos asignados a la Contraloría General, se lleva a cabo mediante los procedimientos que la institución juzgue pertinentes para la administración, el registro y el control de los fondos que le son transferidos, observando el marco legal que resulta aplicable (v. gr. Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos). Para ello, la CGR contará con la colaboración del Ministerio de Hacienda (Oficina Técnica Mecanizada) en la provisión de los servicios necesarios para la ejecución del presupuesto. (Art. 54, LOCGR)

Ahora, no obstante que persiste como desafío institucional la implementación de mecanismos que garanticen una mayor autonomía financiera para la Contraloría General de la República, debemos mencionar que la asignación presupuestaria en los últimos años se ha mantenido bastante estable, como puede verse a continuación:

Gráfico N° 3

Fuente: Elaboración propia con datos de las Memorias Anuales de la CGR en los años indicados.

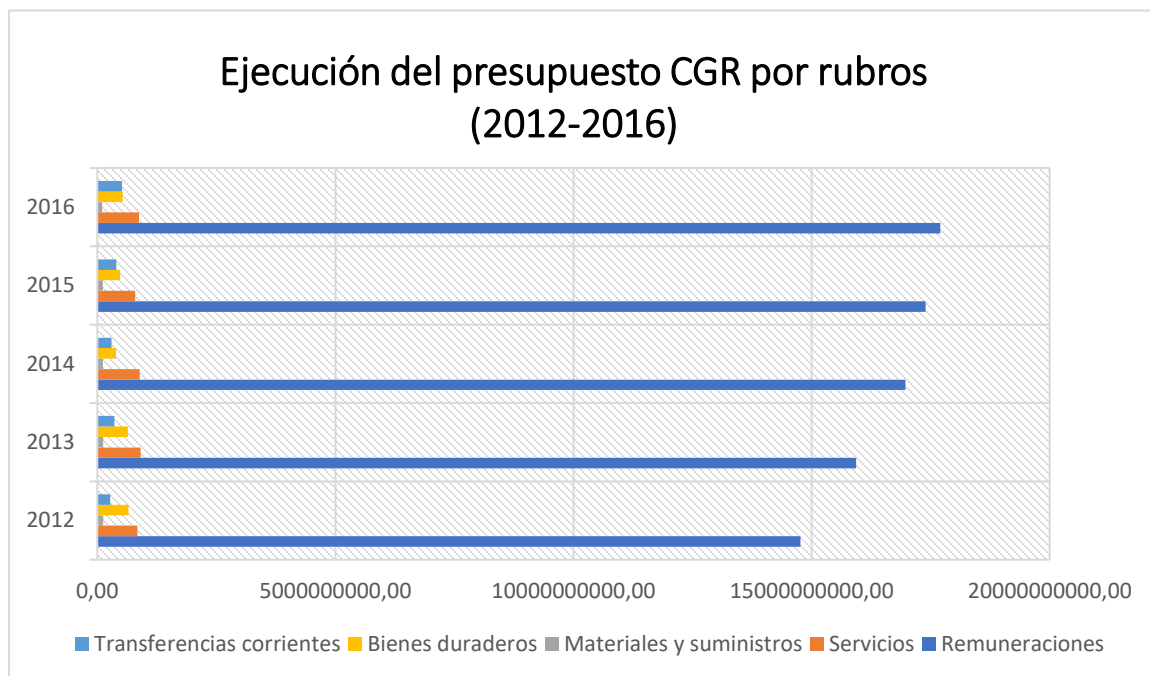
Ahora, si tomamos en cuenta que el presupuesto inicial aprobado para el Gobierno Central en el año 2017 fue de $\text{¢}8.939.241$ millones, los 20.000 millones -un poco más que ronda el presupuesto de la Contraloría General ($\text{¢}21.003.400.000,00$ colones para el año 2017)-, equivale aproximadamente a un 0,22% de dicho presupuesto del Gobierno³⁸⁷, y si tomamos en cuenta todo el presupuesto del Sector Público costarricense aprobado para ese mismo periodo, la cifra del presupuesto asignado al Órgano Contralor sería del 0,08%.

En cuanto a los porcentajes de ejecución, es importante señalar que durante estos años ha sido superior al 90%, lo cual resulta muy positivo. Así, por ejemplo, durante el 2016 tuvo un nivel de ejecución presupuestaria del 95,28% (95,13% en el 2017), mientras que en 2014 y 2015 fue 91,33% y 93,51%, respectivamente, lo que evidencia una adecuada gestión financiera interna que favorece el cumplimiento de los objetivos institucionales.

³⁸⁷ Ver: Informe CGR, Presupuestos públicos 2017. Situación y perspectivas. URL: https://cqrfiles.cqr.go.cr/publico/docsweb/rev_diq/presup_pub/2017/files/assets/downloads/publicacion.pdf

En cuanto a los rubros que comprenden los gastos institucionales, el más alto corresponde a remuneraciones, como se observa a continuación:

Gráfico N° 4



Fuente: Elaboración propia con datos de las Memorias Anuales de la CGR en los años indicados.

De acuerdo con lo anterior, prácticamente un 90% del total de recursos financieros que recibe la institución se destina al rubro de remuneraciones, lo cual evidencia que el capital humano constituye el recurso más importante y valioso que tiene la Contraloría General de la República.

Adicionalmente, durante varios años la CGR ha contribuido con las políticas de austeridad y restricción del gasto y en atención a las solicitudes del Ministerio de Hacienda. Por ejemplo, para el año 2016 rebajó de su presupuesto ordinario la suma de ¢953,9 millones, aproximadamente un 4,4% de la asignación original, lo cual se dio justamente en la partida

de remuneraciones³⁸⁸, y en el 2017 se actuó similar con un ajuste de 560 millones en el anteproyecto de presupuesto.

No obstante, podemos apuntar que la CGR ha tenido una considerable estabilidad financiera que le ha permitido desarrollar adecuadamente sus funciones, a pesar que en los últimos años se ha visto impactada por el deterioro de las finanzas públicas que atraviesa el país, en particular por el aumento del déficit fiscal y el endeudamiento del Estado, lo que ha implicado políticas de contención y recorte de gastos que repercuten también en las funciones de la Contraloría General.

³⁸⁸ Memoria Anual, CGR. 2016. p. 174.

URL: <https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/docswweb/rev_dig/mem_anual/2016/files/assets/downloads/publicacion.pdf>

Capítulo IV

Competencia y principales funciones fiscalizadoras de la Contraloría General de la República

1. LA COMPETENCIA FISCALIZADORA DE LA CGR

1.1. Marco jurídico básico para la fiscalización de la Hacienda Pública

En concordancia con la normativa constitucional fundamental que ya ha sido indicada³⁸⁹, la LOCGR se refiere al ordenamiento de control y fiscalización superiores de la Hacienda Pública como el conjunto de normas que, regulan la competencia, la estructura, la actividad, las relaciones, los procedimientos, las responsabilidades y las sanciones derivadas de la fiscalización o necesarios para ésta. Dicho ordenamiento comprende también las normas que regulan la fiscalización sobre entes y órganos extranjeros y fondos y actividades privadas, a que se refiere dicha Ley y tiene como fin primordial garantizar la legalidad y la eficiencia de los controles internos y del manejo de los fondos públicos. (Arts. 10 y 11 LOCGR)

En su carácter de rector del ordenamiento de control y fiscalización superiores, la CGR está facultada para emitir disposiciones, normas, políticas y directrices, dentro del ámbito de su competencia, que son de acatamiento obligatorio y prevalecerán sobre cualesquiera otras disposiciones de los sujetos pasivos que se le opongan. También puede dictar instrucciones y órdenes dirigidas a los sujetos pasivos, que resulten necesarias para el cabal ejercicio de sus funciones de control y fiscalización, y puede determinar entre los entes, órganos o personas sujetas a su control, cuáles deberán darle obligada colaboración, así como

³⁸⁹ En especial debemos tener en cuenta los artículos 183 y 184 de la Constitución Política de Costa Rica, donde se crea la Contraloría General de la República y se asignan sus competencias y atribuciones esenciales. Puede verse también los artículos 175, 179 y 180, que contemplan algunas funciones específicas.

el marco y la oportunidad, dentro de los cuales se realizarán esta y el conjunto razonable de medios técnicos, humanos y materiales que deberán emplear. (Art. 12 LOCGR)

Teniendo en cuenta dichos conceptos, cabe señalar que el marco regulatorio principal a partir del cual se lleva a cabo la función fiscalizadora de la Contraloría General de la República, comprende esencialmente las siguientes leyes:

- **Ley Orgánica de la Contraloría General de la República** (No. 7428 del 26 de agosto de 1994), la cual establece el conjunto de potestades y atribuciones de la Contraloría General, así como los aspectos básicos referentes a la organización y funcionamiento de la institución y algunas normas relativas al régimen de responsabilidad por faltas contra la Hacienda Pública y la imposición de sanciones administrativas por parte del Órgano Contralor.

- **Ley General de Control Interno** (No. 8292 del 31 de julio de 2002), comprende la normativa que señala los criterios mínimos que deben observar tanto la CGR y como los entes u órganos sujetos a su fiscalización, en el establecimiento, funcionamiento, mantenimiento, perfeccionamiento y evaluación de su sistema de control interno. Esta ley también faculta a la CGR para dictar la normativa técnica de control interno que resulte necesaria para el funcionamiento efectivo de dicho sistema, la cual será de acatamiento obligatorio y su incumplimiento constituye causal de responsabilidad administrativa. En ese sentido, dado el rol de rectoría que compete a la CGR, la normativa sobre control interno que otras instituciones emitan en el ejercicio de competencias de control o fiscalización legalmente atribuidas, no debe contraponerse a la dictada por la Contraloría General y, en caso de duda, prevalecerá la del Órgano Contralor. Mediante esta ley también se encomiendan a la CGR una serie de funciones orientadas a la protección de la independencia y objetividad de la función de las auditorías internas.

- **Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos** (No. 8131 del 18 de setiembre de 2001), contiene la regulación fundamental sobre el régimen económico-financiero de los órganos y entes administradores o custodios de fondos públicos y busca fortalecer la administración financiera de la República. Mediante esta Ley igualmente se encomiendan algunas funciones a la CGR, principalmente relacionadas con la evaluación de la gestión y la rendición de cuentas, la elaboración y presentación del informe técnico sobre el proyecto de ley de presupuesto de la República, el establecimiento de responsabilidades, la opinión sobre normativa a emitir por los rectores de los subsistemas del Sistema de Administración Financiera, la emisión de normativa y el control sobre fideicomisos públicos.

- **Ley contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública** (No. 8422 del 6 de octubre de 2004), establece medidas para prevenir, detectar y sancionar la corrupción en el ejercicio de la función pública. En materia de prevención, le asigna a la CGR el deber de recibir, registrar y custodiar las declaraciones juradas, así como la labor de constatar la veracidad de su información. Le atribuye también a la Contraloría General el control relacionado con la prohibición de recibir compensaciones salariales adicionales a la propia de su relación de servicio, así como la autorización para desempeñar cargos públicos en forma simultánea en órganos directivos y ejercer funciones o cargos incompatibles.

- **Ley de la Contratación Administrativa** (Ley No. 7494 del 2 de mayo de 1995), regula la actividad contractual de la Administración Pública. Esta ley asigna atribuciones al Órgano Contralor, como la resolución de los recursos de objeción al cartel y recursos de apelación -jerarquía impropia- en contra de los actos de adjudicación y readjudicación, de acuerdo con el tipo de procedimiento y monto respectivos. También se incluyen funciones en cuanto a la emisión de autorizaciones, aprobaciones y otras competencias en relación con los procesos

de compras del Estado, incluyendo el levantamiento de prohibiciones y la imposición de sanciones tanto a funcionarios como proveedores (contratistas).

- **Ley General de la Administración Pública** (Ley No. 6227 de 2 de mayo de 1978). Dicha normativa tiene aplicación general y supletoria en muchos aspectos. Define el régimen jurídico común de las Administraciones Públicas en Costa Rica, incluyendo el sistema de fuentes aplicable en el Derecho Administrativo, los principios fundamentales del servicio público, las reglas básicas para el ejercicio regular de toda la función administrativa y su control, los elementos esenciales del acto administrativo y el régimen de nulidades sobre la conducta formal de la Administración, así como el esquema de responsabilidad objetiva del Estado y subjetiva de los funcionarios públicos, y el procedimiento administrativo. En esta Ley se asignan también algunas funciones específicas a la CGR como dictaminar acerca de la nulidad absoluta, evidente y manifiesta de actos administrativos directamente relacionados con el proceso presupuestario o la contratación administrativa y la revocación de actos declaratorios de derechos subjetivos con reconocimiento de daños y perjuicios causados.

Adicionalmente, se han emitido gran cantidad de normas legales que han asignado diferentes funciones a la Contraloría General, al punto que ha ameritado iniciativas legales de parte del propio órgano contralor para proponer a la Asamblea Legislativa la derogatoria o modificación de *funciones atípicas* que han sido encomendadas en la legislación promulgada. Ello obedece a una marcada tendencia legislativa en nuestro país, para incorporar a través de leyes específicas competencias que tergiversan las funciones constitucionales de la Contraloría General como órgano de control externo, ya sea porque corresponden a la Administración Activa y, por ende, inducen a la coadministración, o bien, porque distraen a la institución de su función esencial, incrementan la burocracia, no agregan valor y entorpecen finalmente la gestión pública.³⁹⁰

³⁹⁰ CGR, Memoria Anual, 2009. Cabe mencionar que ante dichas disfuncionalidades, en el año 2006, la CGR se avocó a la tarea de inventariar, revisar y analizar esas funciones calificadas como “atípicas”. En virtud de esta

Luego de esta depuración del marco jurídico contralor, se emprendió una nueva revisión, lo cual concluyó en otro proyecto de ley denominado “Reformas del Marco Legal para la Simplificación y el Fortalecimiento de la Gestión Pública”, Exp. No. 20 204, que fue presentado a la corriente legislativa a finales de 2016 y se encuentra actualmente en trámite. De la nueva revisión se han identificado más de doscientas funciones atípicas, por tratarse de normas que no corresponden propiamente con el marco competencial de la CGR, por lo que en algunos casos generan coadministración, entramamiento y no permiten a la Contraloría General dedicar sus recursos al cumplimiento de las labores directamente vinculadas con sus cometidos esenciales.

El remozamiento de la normativa que regula el funcionamiento del órgano contralor, busca poner a tono las actividades que ejecuta la institución con el enfoque y las herramientas actuales que se han ido gestando en el ámbito nacional en los últimos años, al promulgarse normativa legal que fortalece y potencia el sistema de control interno, la eficiencia y eficacia en la toma de decisiones para la mejor prestación de los servicios públicos y un correcto dimensionamiento de las responsabilidades en el ejercicio de la función administrativa, con un control externo independiente, focalizado y efectivo para contribuir en la mejora de los procesos y detectar irregularidades que pueden dar lugar a sanciones de diversa índole, según la gravedad de las faltas.

Es por esto que el nuevo proyecto de ley en discusión es pertinente y necesario para continuar avanzando en la simplificación y fortalecimiento de la gestión pública, a efectos generar un ordenamiento adecuado y preciso que promueva la legalidad, la transparencia y rendición de cuentas, salvaguardando el buen uso de los fondos públicos.

labor, en el año 2007, se presentó a la Asamblea Legislativa el proyecto de ley denominado “Reforma a varias leyes sobre la participación de la Contraloría General de la República para la simplificación y el fortalecimiento de la gestión pública”, Exp. No. 16 790, el cual finalmente fue aprobado en 2010 (Ley No. 8823 de 05 de Mayo de 2010), eliminando del ámbito contralor 71 funciones, de las cuales 48 versaban sobre control previo y 23 sobre control posterior. (pp. 332-333)

1.2. El concepto de Hacienda Pública en la LOCGR

La definición de Hacienda Pública reviste gran importancia en la delimitación competencial de la Contraloría General, toda vez que desde el Texto Constitucional -Art. 183- se utiliza para identificar su función esencial, que se proyecta justamente sobre la “*vigilancia de la Hacienda Pública*”, con lo cual resulta claro que, en cuanto a la materia, ese es el ámbito sustancial que comprende las distintas potestades en las que se expresa la función contralora.

No obstante, es mediante la LOCGR promulgada en 1994 que se define concretamente dicho concepto para los efectos de las labores que lleva a cabo la Contraloría General. Es así como la citada regulación emplea dos términos que, aunque se encuentran unidos, no son plenamente equiparables; el primero que aparece en la ley es el de Hacienda Pública (Art. 8), que abarca también el segundo, los fondos públicos (Art. 9), pero incluye además otros componentes, con lo cual se aparta de cualquier concepción formal, rígida y restrictiva que intente formularse.

De acuerdo con el Diccionario del español jurídico, la hacienda pública se define como el “conjunto de derechos y obligaciones de contenido económico cuya titularidad corresponde a las distintas administraciones”³⁹¹. En ese sentido, cabe apuntar que la definición técnica transcrita se sujeta fundamentalmente a lo económico, lo cual es un elemento central, pero en nuestro caso, el legislador, al tenor de las atribuciones que han sido conferidas al Órgano Contralor, no lo ha reducido a los aspectos meramente financieros o económicos, sino que lo ha extendido también a todas aquellas funciones, potestades y deberes vinculados con la tutela del patrimonio público, incluyendo las responsabilidades por el uso indebido o menoscabo del mismo.

³⁹¹ URL: <<http://dej.rae.es/#/entry-id/E132510>>. También se incluye una segunda acepción que es: “Sector de la ciencia económica que se ocupa de la actividad financiera de las administraciones públicas, es decir, de sus ingresos, gastos y del presupuesto”.

De esta manera, el concepto de Hacienda Pública en Costa Rica incluye no solo los fondos públicos (recursos, valores, bienes y derechos propiedad del Estado, de órganos, de empresas o de entes públicos), sino también las potestades para percibir, administrar, custodiar, conservar, manejar, gastar e invertir tales fondos y las normas jurídicas, administrativas y financieras, relativas al proceso presupuestario, la contratación administrativa, el control interno y externo y la responsabilidad de los funcionarios públicos. (Arts. 8 y 9, LOCGR)

También se consideran parte de la Hacienda Pública los recursos que administren o dispongan, por cualquier título, para conseguir sus fines, los entes públicos no estatales, las sociedades con participación minoritaria del sector público o las entidades privadas, siempre que le hayan sido transferidos o puestos a su disposición, mediante norma o partida presupuestaria, por alguna de las siguientes instituciones “los Poderes del Estado, sus dependencias y órganos auxiliares, el Tribunal Supremo de Elecciones, la administración descentralizada, las universidades estatales, las municipalidades y los bancos del Estado”.

De forma que los recursos de origen distinto de los señalados en esa disposición (Art. 8, LOCGR) no integran en sentido estricto el concepto de Hacienda Pública³⁹², y en consecuencia el régimen jurídico aplicable a esas entidades será el que se haya dispuesto Leyes que las crearon o los ordenamientos especiales que las regulan, sin perjuicio claro está de las potestades de fiscalización asignadas a la CGR en razón de los demás componentes que abarcan la definición de la Hacienda Pública.

Esos dos conceptos, fondos públicos y hacienda pública, se relacionan también con la definición sobre “patrimonio público”, que según la normativa citada será “el universo constituido por los fondos públicos y los pasivos a cargo de los sujetos componentes de la Hacienda Pública” (Art. 8, LOCGR). Por lo tanto, se consideran sujetos componentes de la Hacienda Pública, los siguientes: *el Estado y los demás entes u órganos públicos, estatales o no, y las empresas públicas, así como los sujetos de Derecho Privado*, éstos últimos en

³⁹² Ver el criterio de la CGR, emitido mediante oficio N° 07295 del 22 de junio de 2005 (DAGJ-1714-2005).

cuanto en cuanto administren o custodien fondos públicos por cualquier título, asignados mediante norma o partida presupuestaria.

Al respecto, la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia ha señalado que «la “Hacienda Pública” es un concepto indeterminado cuya concreción le corresponde, entre otros, al legislador. Así, en lo referente al alcance subjetivo del concepto, la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, en su numeral 4º, indica que ese órgano ejerce su competencia “(...) sobre todos los entes y órganos que integran la Hacienda Pública”– sujetos pasivos de su control o fiscalización-, con lo cual incluye a todo ente u órgano público y empresas públicas extendiéndose, incluso, a sujetos de Derecho privado cuando administren, custodien fondos públicos o reciban transferencias públicas (artículo 8º, párrafo 3º, de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República). En lo tocante a la vertiente objetiva de la Hacienda Pública el artículo 8º de la supracitada ley estatuye que “(...) estará constituida por los fondos públicos, las potestades para percibir, administrar, custodiar, conservar, manejar, gastar e invertir tales fondos y las normas jurídicas administrativas y financieras, relativas al proceso presupuestario, la contratación administrativa, el control interno y externo y la responsabilidad de los funcionarios públicos».³⁹³

Tal como ha señalado la Contraloría General de la República «existe una suerte de tipología o enunciación muy amplia de los componentes de la Hacienda Pública, lo cual refleja cómo este concepto ha evolucionado conforme a lo establecido por el legislador, para incluir una perspectiva objetiva y no reducirla a una meramente subjetiva, siendo indudable que esta ampliación o extensión querida por el legislador significa un redimensionamiento de sus alcances, realidad jurídica que no puede ser desconocida o ignorada bajo ninguna circunstancia».³⁹⁴

³⁹³ Ver: sentencia de la Sala Constitucional n°. 2004-02199 de las doce horas con cincuenta y nueve minutos del veintisiete de febrero del dos mil cuatro.

³⁹⁴ Ver criterio emitido por la CGR, Oficio N° 11122 del 17 de setiembre de 2004 (DAGJ-2356-2004).

En virtud de lo anterior, el concepto de Hacienda Pública para los efectos de la competencia material que desarrolla el Órgano Contralor, es intencional y acertadamente amplio por parte del legislador, ya que de esa manera permite que la CGR pueda ejercer de una mejor forma sus atribuciones, cumpliendo con el mandato superior establecido por la Constitución Política para llevar a cabo de manera efectiva la «vigilancia de la Hacienda Pública». Por ello, tal y como ha señalado la Sala Constitucional «no puede perderse de vista la máxima de que, ahí donde van los fondos públicos va el control, en este caso, el que ejerce la Contraloría General de la República».³⁹⁵

Esa amplitud del concepto de Hacienda Pública que incluye la LOCGR, constituye una de las claves más importantes para la efectividad de la labor contralora, que no debe ceder ante intentos de interpretaciones que -en defensa de algunos intereses- tratan de cercenar las atribuciones de la Contraloría General, planteando una visión limitativa³⁹⁶, que no resulta acorde con las exigencias naturales de un órgano de control externo público.

1.3. La función fiscalizadora de la Contraloría General

El concepto de fiscalización en el contexto de las diferentes funciones y procesos que lleva a cabo el órgano contralor, ha mantenido una connotación englobante que incluye prácticamente todas las funciones que ejerce la CGR. De esta manera, la conceptualización general plasmada en el Manual General de Fiscalización Integral (MAGEFI), se estructura

³⁹⁵ Ver resolución de la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, número 15786-2010 de las 9:13 horas del 24 de setiembre del 2010.

³⁹⁶ Véase, por ejemplo, algunos casos donde se han formulado cuestionamientos ante la Sala Constitucional por el ejercicio de las competencias fiscalizadoras del Órgano Contralor, estimando un exceso en sus atribuciones. Entre otras, la sentencia 2006-12014 de las dieciséis horas con veintisiete minutos del dieciséis de agosto del dos mil seis, que reseña los argumentos de una parte que intenta sostener que las competencias de la CGR únicamente deben entenderse relacionadas con “el tema presupuestario y el control directo del uso y gasto de los llamados recursos públicos”, alegando extralimitación en sus funciones por parte de la CGR al fiscalizar a los órganos públicos y evaluar la gestión del Estado en relación con el control de plaguicidas utilizados en actividades agrícolas, y su efecto sobre el ambiente y salud humana. En similar sentido, se argumenta en el caso resuelto mediante el voto n°. 2010-000059 de las catorce horas y cuarenta y cinco minutos del seis de enero del dos mil diez, donde se cuestiona la intervención contralora en asuntos relativos a la zona marítimo terrestre (bienes de dominio público); reclamos que por supuesto no han tenido cabida ante nuestro Tribunal Constitucional.

sobre la base de un macroproceso de fiscalización integral, que articula con los otros macroprocesos de gobierno corporativo, gestión del conocimiento y gestión de recursos (éstos tres últimos más vinculados a la gestión interna de la organización).

Por tanto, habría que indicar que las funciones sustantivas de control que ejerce la CGR, quedan comprendidas en el macroproceso de fiscalización integral, que está conformado por el conjunto de procesos -interrelacionados- mediante los cuales se llevan a cabo las funciones de fiscalización superior. De forma que las competencias constitucionales y legales para la vigilancia de la Hacienda Pública, se entienden incluidas integralmente dentro del concepto de fiscalización, incluidos los procesos eminentemente jurídicos que aunque relacionados y fuertemente vinculados con la fiscalización tienen una naturaleza distinta que amerita reconocimiento propio.

La fiscalización -en sentido estricto- tendría que comprender las funciones de control previo y posterior, teniendo la auditoría como actividad principal dentro de esta segunda categoría; mientras que otros procesos, en especial la determinación de responsabilidades (potestad sancionadora) o la legitimación jurisdiccional, forman otra categoría, más que funciones de fiscalización, se trata de competencias y procesos complementarios o concurrentes.

Por tanto se plantea la necesidad de propiciar una revisión del esquema vigente, con el fin de adecuar la organización de los procesos, conforme al marco jurídico competencial que tiene la Contraloría General, tomando en cuenta básicamente dos tipos de competencias: la fiscalización y la determinación de responsabilidades, incluyendo dentro de esta última, con especial referencia, el ejercicio de la potestad sancionadora.

Aunque la Contraloría General no ejerce funciones jurisdiccionales como lo tienen otras EFS, incorporar toda su actividad como función de fiscalización no resulta ajustado a las competencias jurídicas particulares que la institución tiene asignadas, dentro de las que cabe mencionar -como ya dijimos- la potestad sancionadora, y habría que considerar también

de forma independiente la legitimación en procesos jurisdiccionales, entre otras atribuciones que tiene el órgano contralor.

Si consideramos que la ausencia de responsabilidad no es más que un efecto del mal funcionamiento de los sistemas de control, como lo plantea certeramente el Profesor NEVADO-BATALLA MORENO³⁹⁷, resulta innegable entender que «la idea de responsabilidad se anuda necesariamente al control», por lo que podemos decir que son inseparables y por tanto indispensables para el buen funcionamiento de un órgano de control externo.

En este sentido, conforme a su marco competencial, la CGR tiene dos competencias fundamentales, *la fiscalización y la determinación de responsabilidades*, que actúan unidas a otra serie de funciones, no obstante, como indicamos, la organización actual de los procesos subsume todas las funciones sustantivas dentro de un único macroproceso de fiscalización integral, lo cual -en opinión propia- no refleja de manera precisa la delimitación competencial que tiene el órgano contralor.

1.4. Alcances de la fiscalización y sujetos pasivos

El ámbito de competencia fiscalizadora que le corresponde ejercer a la Contraloría General, recae sobre «todos los entes y órganos que integran la Hacienda Pública» en los términos que señalamos en el apartado anterior (Arts. 4 y 8, LOCGR). Por ello, los sujetos pasivos de la fiscalización -como los denomina la ley- son tanto entidades públicas como privadas que entren a formar parte de los componentes de la Hacienda Pública.

La LOCGR establece -Art. 4- que la competencia para fiscalizar será facultativa en algunos casos, cuando se trata de: “a) *Los entes públicos no estatales de cualquier tipo*; b)

³⁹⁷ Vid. Nevado-Batalla Moreno, P.T. 2014. “Paradigmas de la mejora y el control de la gestión pública (transparencia, responsabilidad y calidad de los servicios): perspectivas desde el ordenamiento jurídico español” en *Iustitia*, N.º. 12, pp. 329-349

Los sujetos privados, que sean custodios o administradores, por cualquier título, de los fondos y actividades públicos que indica esta Ley; c) Los entes y órganos extranjeros integrados por entes u órganos públicos costarricenses, dominados mayoritariamente por estos, o sujetos a su predominio legal, o cuya dotación patrimonial y financiera esté dada principalmente con fondos públicos costarricenses, aun cuando hayan sido constituidos de conformidad con la legislación extranjera y su domicilio sea en el extranjero (...); d) Las participaciones minoritarias del Estado o de otros entes u órganos públicos, en sociedades mercantiles, nacionales o extranjeras, de conformidad con la presente Ley”.

La particularidad de esta disposición es que no resulta claro en que consiste dicha “competencia facultativa”, pues tratándose de potestades públicas, es claro constituyen para la Administración (incluido el Órgano Contralor) un poder-deber que no resulta eludible, salvo que se decline dicha competencia por razones válidas y siempre dentro del marco de legalidad.

No cabe duda que en el ámbito público el universo fiscalizable por parte de la CGR es suficientemente amplio, al menos 330 instituciones que conforman la totalidad del sector público costarricense y algunas otras de manera residual. En el caso de los sujetos privados que manejan recursos públicos o de origen público, además de la disposición ya citada, artículo 4 inc. b), el numeral 5 se refiere a este tema, por lo que se ha dicho que se configuran dos supuestos separados. Veamos:

“Como primer supuesto encontramos el artículo 4 de esta Ley -que desarrolla el ámbito de competencia de la Contraloría General desde la perspectiva de los entes y órganos que integran la Hacienda Pública- de manera específica estipula que el órgano contralor tiene competencia sobre todos los entes y órganos que la integran y competencia facultativa entre otros, sobre los sujetos privados “que sean custodios o administradores, por cualquier título de los fondos y actividades públicos que indica esta Ley” (véase el artículo 4 inciso b) LOCGR)./ En segundo término, ubicamos el artículo 5 del mismo cuerpo normativo, que es el que nos deslinda el segundo supuesto cuando establece el “Control sobre fondos y actividades privados”. Ambos artículos refieren a las facultades de control que tiene

este órgano contralor en cada caso, pero plantean diferencias sustanciales (...).³⁹⁸

En el primer supuesto, los privados se convierten en “custodios o administradores, por cualquier título de fondos y actividades públicas”, por lo que son sujetos pasivos de un control pleno de la Contraloría General sobre dicho patrimonio público, encargado temporalmente al sujeto privado y por ende las reglas en cierta medida tienden a equipararse con las de los restantes entes y órganos públicos fiscalizados por el órgano contralor, pero no requieren la aprobación presupuestaria, que más bien se encuentra prevista para el caso de los sujetos privados que reciben (segundo supuesto) beneficios patrimoniales gratuitos o sin contraprestación, o que son liberados de obligaciones, en razón del interés que tienen Estado en la actividad que realizan, pero donde el patrimonio concedido pasa a formar parte del sujeto privado.

En este último caso, el control ejercido por la CGR se ajusta a las normas de los artículos 5, 6 y 7 de la Ley Orgánica, que señala algunas reglas, en particular: la obligación de administrar los recursos en forma separada (cuenta corriente abierta en cualquiera de los bancos estatales); registros del empleo de esos recursos independientes de los que corresponden a otros fondos de su propiedad o administración, previa aprobación de la Contraloría General sobre el presupuesto correspondiente al beneficio concedido, y en general un control más enfocado en el cumplimiento del destino legal, con las responsabilidades y mecanismos coactivos que la propia ley señala.

Finalmente, es importante agregar que de conformidad con el artículo 26 de la LOCGR, la Contraloría General tiene potestad también para fiscalizar a las auditorías internas de las respectivas Administraciones, tal y como lo dispone esta norma que indica: “La Contraloría General de la República fiscalizará que la auditoría interna de los entes y órganos sujetos a su competencia institucional, cumpla adecuadamente las funciones que le señala el ordenamiento jurídico que la regula; coordinará, como mínimo, una actividad anual

³⁹⁸ Ver criterio emitido por la CGR, Oficio N° oficio N° 04126 del 23 de abril de 2009 (DAGJ-0563-2009).

para fortalecer su gestión”. Por tanto, además de las restantes funciones que la LGCI le confiere con respecto a las auditorías internas, el órgano contralor evalúa sus labores para verificar el cumplimiento de sus competencias legales.³⁹⁹

2. FUNCIONES DE CONTROL PREVIO

De acuerdo con la Declaración de Lima, es control previo aquel que “se lleva a cabo antes de la realización de las operaciones financieras o administrativas”. También nos señala este instrumento internacional que un eficaz control previo resulta imprescindible para una sana economía financiera pública y puede ser ejercido por una EFS, pero también por otras instituciones de control.

Aunque esta Declaración no se decanta necesariamente por uno u otro mecanismo, dejando esa definición a la configuración interna de cada ordenamiento nacional, la misma, nos señala que: “El control previo ejercido por una Entidad Fiscalizadora Superior, implica la ventaja de poder impedir un perjuicio antes de producirse éste, pero la desventaja de comportar un trabajo excesivo y de que la responsabilidad basada en el derecho público no esté claramente definida”.

En el caso costarricense, al contrario de la tendencia imperante⁴⁰⁰, desde sus orígenes la Contraloría General (y también las instituciones precedentes) ha contado dentro de sus

³⁹⁹ La misma norma indica que: “(...) El resultado de dichas fiscalizaciones deberá ser informado directamente al jerarca de la institución y al auditor interno, quienes estarán obligados a tomar las medidas necesarias para su acatamiento o, en su defecto, a plantear su oposición, dentro de un plazo máximo de quince días hábiles./ Presentada la oposición, la auditoría interna dispondrá de un plazo máximo de treinta días hábiles, contados a partir del recibo del informe de la Contraloría, para fundamentar debidamente su oposición./ Recibida la fundamentación de la oposición, la Contraloría General de la República tendrá un plazo máximo de treinta días hábiles para resolver el conflicto planteado y deberá notificar, de inmediato, al ente u órgano discrepante, lo resuelto en este asunto”.

⁴⁰⁰ Vid. Jiménez Rius, p. 2007, *Op. Cit.* p. 561. Al respecto, la autora concluye: “En la actualidad, muy pocas EFS siguen realizando fiscalizaciones a priori ya que dicho tipo de control se ha transferido a las denominadas unidades de control previo o interno de los entes públicos. En estas fiscalizaciones se involucra a la EFS en la autorización del gasto público, esencialmente como parte del proceso de control financiero”.

funciones con una importante cantidad de controles previos asignados, aspecto que ha sido motivo de amplias *reflexiones y propuestas* en el plano institucional.

Algunas de estas reflexiones se han compilado en una publicación del 2011, con el título “*Controles previos externos: una discusión nacional impostergable*”⁴⁰¹, que recoge los planteamientos formulados en una serie de foros de debate con distintos actores políticos, expertos académicos y funcionarios, con el objetivo de sumar criterios en torno a las ventajas e inconvenientes de estos mecanismos dentro del accionar de la Administración Pública.

Al respecto, puede decirse -en términos generales- que la gran mayoría de estos controles han perdido vigencia y valor, al menos desde el punto de vista de la intervención de un órgano de control externo como la Contraloría General de la República, y por tanto - en el desiderátum de estas reflexiones- ha quedado planteado que un bloque importante de esos controles previos podrían ser asumidos por los órganos internos de cada Administración o inclusive eliminarse e impulsar paralelamente el reforzamiento del control posterior, concediendo mayor agilidad a la gestión pública ordinaria, pero un enfoque de mayor responsabilidades para los órganos decisores en la esfera pública.

Entre otras preocupaciones que impulsan a tomar acciones de reforma hacia una disminución o eliminación de controles previos externos a cargo de la CGR, es que este tipo de controles generan o propician la *coadministración* por parte de la institución fiscalizadora, aspecto que puede incluso afectar de manera importante su independencia. Es un principio básico del control la separación de funciones entre quien participa de la gestión (administra) y quien vigila, supervisa o fiscaliza en un momento distinto la actividad, ya sea como control previo o posterior.

⁴⁰¹ UNA-CGR. 2011, *Controles previos externos: una discusión nacional impostergable*, Primera edn, Programa de Publicaciones e Impresiones de la Universidad Nacional, Costa Rica.
URL: <https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/docsweb/rev_dig/cp/files/assets/downloads/publicacion.pdf>

La problemática surge cuando un mismo órgano ejerce en un momento inicial de la actividad el control previo (avalando, autorizando o aprobando un determinado acto), lo que normalmente se lleva a cabo con plazos bastante reducidos, por lo que debe acotar su análisis sobre aspectos puntuales, y luego ese mismo órgano debe efectuar la fiscalización *ex post*, teniendo en cuenta obviamente su intervención en la fase previa, lo que puede restar objetividad en la fase posterior, por cuanto ya se ha vertido un criterio inicial que no puede desconocer. De ahí la importancia de profundizar en el análisis de los diferentes mecanismos de control previo a cargo de una EFS, ya que su configuración puede afectar la independencia y objetividad que se requiere para el ejercicio de sus funciones.

Por eso desde la Contraloría General, se ha promovido la aprobación de algunas disposiciones legislativas, con el fin de adecuar el sistema de control externo costarricense a las nuevas tendencias de cambio, aprovechando algunas transformaciones generadas desde el propio ordenamiento interno⁴⁰², que se alinean a la tendencia internacional de crear marcos modernos de control con una clara apuesta a un robusto sistema de control interno.⁴⁰³

⁴⁰² Principalmente a partir de la reforma del artículo 11 constitucional (aprobada mediante ley N° 8003 del 08 de junio del 2000), que afianzó como principios rectores de la Administración Pública la rendición de cuentas y la evaluación de resultados, reforzando también el régimen de responsabilidad de los servidores públicos, así como las nuevas leyes que se promulgaron con posterioridad, en particular, las siguientes: Ley de la Administración Financiera y Presupuestos Públicos, N° 8131 del año 2001; la Ley General de Control Interno, N°8292 y la N° 8220, Ley de Protección al ciudadano de los excesos de requisito y trámites administrativos, ambas del año 2002; la Ley Contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito, N° 8422 del 2004; la Reforma parcial de la Ley de Contratación Administrativa, N° 7494 del año 2009 y, más recientemente, la Ley Reguladora del Sistema Nacional de Contralorías de Servicio, N° 9158 del 2013; el Código Procesal Contencioso Administrativo y sus reformas.

⁴⁰³ Al respecto, se ha indicado que: "... el ordenamiento jurídico actual en nuestro país se ha sumado a la tendencia internacional de crear marcos modernos de control con una clara apuesta a un robusto sistema de control interno. En ese ámbito, se ha desarrollado un proceso internacional de emisión de normativa sobre modelos de control y lineamientos para un mejor gobierno corporativo, así por ejemplo el Informe COSO (Estados Unidos) y el Informe CoCo (Canadá), y las Directrices para las normas de control interno de INTOSAI (siglas en inglés de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores, del cual la CGR es parte activa). La Ley General de Control Interno se fundamenta en estos modelos modernos y es clara en cuanto a quién es responsable por el control interno y la correspondiente toma de decisiones./ En concordancia con las tendencias internacionales, Costa Rica ha centrado sus esfuerzos en separar, claramente, las responsabilidades y roles entre la Administración Pública y la Auditoría Interna; en fortalecer y consolidar una cultura de control arraigada en los valores y la ética de las personas; en la flexibilización y dinamismo de los controles enfocándolos hacia los riesgos y hacia el logro de objetivos, y asegurando que sus beneficios no excedan los costos; en el énfasis del uso de la información y el acceso oportuno a ésta como base para la toma

Concretamente sobre la fiscalización previa, la CGR ha formulado iniciativas de reforma legal, con las cuales se busca un mayor equilibrio en los controles (mayor fortalecimiento del control interno y menor dependencia de los controles previos externos), pero también simplificación de los procesos, fortalecimiento de las capacidades gerenciales de los administradores públicos y empoderamiento de la toma de decisiones, con mayor relevancia de los órganos rectores dentro del Poder Ejecutivo, así como mayor exigencia en la rendición de cuentas y la responsabilidad administrativa.

Como muestra de estos cambios que se vienen propiciando, la CGR ha impulsado los siguientes proyectos de ley:

- Proyecto de ley para “Adicionar un párrafo primero y reformar el tercer párrafo del artículo 176 de la Constitución Política de la República”, que busca incorporar en el Texto Constitucional los principios de sostenibilidad fiscal y plurianualidad, para incrementar la eficiencia y eficacia de la Administración, a efectos de un mejor cumplimiento del interés público en la gestión de las instituciones del Estado. (Expediente N° 19 584, en la corriente legislativa desde febrero de 2015).
- Proyecto “Ley sobre el refrendo de las contrataciones de la Administración Pública”, el cual propone que sean las administraciones las que refrenden internamente sus contratos. (Expediente N° 20 202, en la corriente legislativa desde diciembre de 2016)⁴⁰⁴
- Proyecto de ley para el “Fortalecimiento del control presupuestario de los órganos desconcentrados del gobierno central”, que pretende integrar al presupuesto de la República los presupuestos de los órganos adscritos para fortalecer las funciones de dirección, coordinación y vigilancia del Poder Ejecutivo y de control político por parte de la Asamblea Legislativa.

de decisiones pero también como instrumento para la rendición de cuentas, entre otros aspectos”. Ver: CGR, Memoria Anual, 2016. pp. 32-33.

⁴⁰⁴ No obstante, cabe apuntar que mediante el voto n°. 2018-002396 de las once horas y cuarenta y un minutos del catorce de febrero de dos mil dieciocho, la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, ante consulta de constitucionalidad planteada por algunos Diputados de la Asamblea Legislativa, por mayoría, señaló la inconstitucionalidad del Proyecto de Ley “...pues la delegación del refrendo contralor contradice los artículos 9 y 184, inciso 1, de la Constitución Política, que asigna dicha competencia en forma expresa, inequívoca e indelegable a la Contraloría General de la República, de manera que cualquier modalidad de delegación de esta función en cualquier órgano, requiere de una reforma constitucional.”

(Expediente N° 20 203, presentado a la corriente legislativa en diciembre de 2016, aprobado por Ley N° 9524 del 7 de marzo de 2018)

En síntesis, el debate sobre los controles previos externos asignados a la Contraloría General de la República sigue vigente en nuestro país, ante lo cual el órgano contralor acertadamente ha tomado la iniciativa, no solo generando el debate y la reflexión amplia y profunda sobre esta materia, sino también liderando técnicamente las propuestas de mejora que el país requiere para avanzar en la construcción de un modelo de control externo, que hoy tiene importantes ventajas, pero requiere también ajustes y reformas necesarias para hacer más efectiva su labor y responder de una mejor forma al entorno de la gestión pública, teniendo en cuenta los avances y mejores prácticas que se ubican en el contexto global.

2.1. Aprobación presupuestaria

Es una de las funciones que expresamente señala el Texto Constitucional como deberes y atribuciones de la Contraloría General de la República. Por tanto se constituye como una función originaria, que forma parte del diseño establecido por el Constituyente y al respecto, concretamente el artículo 184, inciso 2), dispone que a la CGR le corresponde: *“Examinar, aprobar o improbar los presupuestos de las Municipalidades e instituciones autónomas, y fiscalizar su ejecución y liquidación”*.

De acuerdo con lo anterior, la Contraloría General debe aprobar o improbar los presupuestos de una parte del sector público (lo que corresponde a la Administración Descentralizada), tanto en su forma territorial (gobiernos locales), como en la vertiente institucional (instituciones autónomas, semiautónomas y otras que se adicionan por disposición legal); además debe fiscalizar su ejecución y liquidación. Esto último también respecto a la totalidad de los presupuestos ordinarios y extraordinarios de la República, conforme al numeral 184, inciso 1) de la Constitución Política, en concordancia con el inciso 3) del mismo artículo.

Así, en cuanto a la aprobación presupuestaria, se crean -constitucionalmente- dos mecanismos. Por una parte, el Presupuesto Nacional -que representa una tercera parte- comprende los presupuestos del Poder Ejecutivo, los Poderes Legislativo y Judicial, el Tribunal Supremo de Elecciones, sus dependencias y órganos auxiliares, cuya aprobación le compete a la Asamblea Legislativa (Arts. 121, inciso 11), 178, 179, 180, COPOL), y los restantes presupuestos -dos terceras partes- competen al órgano contralor. (Arts. 184, inc. 2), 175, COPOL)

A las disposiciones anteriores, se han agregado otras normas legales que amplían el ámbito de cobertura por parte de la Contraloría General, por lo que -además de las instituciones autónomas que señala la normativa constitucional antes citada- el Órgano Contralor también aprueba los presupuestos de: instituciones semiautónomas, empresas públicas, entes públicos no estatales (cuando la ley lo exija), sujetos privados que reciben fondos públicos, así como órganos, unidades ejecutoras, fondos, programas y cuentas que administren recursos de manera independiente, y los fideicomisos públicos. (Ver: Artículos 5 y 18 de la LOCGR, artículo 14 de la LAFRPP, respectivamente)

En el ejercicio de esa función la CGR ha conceptualizado la aprobación presupuestaria como «un conjunto de actividades y tareas mediante las cuales la Contraloría General de la República conoce, verifica y se pronuncia de manera precedente a las actuaciones de los sujetos pasivos, mediante acto razonado sobre el cumplimiento del marco jurídico, jurisprudencial y doctrinal aplicable al presupuesto inicial y sus variaciones, que esos sujetos le presenten de conformidad con el ordenamiento jurídico vigente».⁴⁰⁵

El acto de aprobación le otorga eficacia jurídica al presupuesto, para que las instituciones procedan a su ejecución, correspondiendo a la CGR fiscalizar que los presupuestos sean formulados y presentados para cada ejercicio, de conformidad con las disposiciones legales y técnicas. (Art. 18, LOCGR)

⁴⁰⁵ Así establecido en el Manual General de Fiscalización Integral, Actualizado - 2017. (PP-03)

Cabe señalar que el desarrollo de dicha atribución ha sido claramente delimitado por el órgano contralor entendiendo que: “En la aprobación presupuestaria, la CGR no forma parte de la voluntad administrativa de la entidad controlada, sino que se pronuncia con respecto a un acto administrativo presuntamente válido y perfecto para otorgarle su eficacia. Por ende, no adopta decisiones de conveniencia u oportunidad propias de la administración activa, y particularmente del jerarca institucional al aprobar internamente el presupuesto que posteriormente se somete a conocimiento de la CGR”.⁴⁰⁶

Para estos efectos, la Contraloría General también dicta la normativa técnica aplicable, recopilada en su mayoría a través de las “Normas Técnica sobre Presupuesto Público”, resolución del Despacho Contralor R-DC-24-2012 de las nueve horas del veintiséis de marzo de dos mil doce (N-1-2012-DC-DFOE), publicada en el Alcance No. 39 a la Gaceta No. 64 del 29 de marzo de 2012, reformada por resolución R-DC-064-2013 del Despacho Contralor de las quince horas del nueve de mayo de dos mil trece, publicada en la Gaceta No. 101 del 28 de mayo de 2013.

En apoyo a este proceso la CGR ha dispuesto una herramienta de gran utilidad que facilita y promueve la transparencia presupuestaria, ya que permite contar con el registro digital de toda la información presupuestaria del sector público costarricense y permite a la ciudadanía el acceso a dichos datos, potenciando los mecanismos de control y fiscalización.⁴⁰⁷

Esta forma de control previo constituye una función muy importante de la Contraloría General, sin embargo, no resulta una competencia ordinaria en el contexto de los órganos de control externo, dado que normalmente la aprobación presupuestaria corresponde a los

⁴⁰⁶ Vid. Aragón Sandoval, M. 2013, "La potestad de aprobación de presupuestos públicos por parte de la Contraloría General de la República, régimen jurídico vigente", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, no. 1, p. 32.

⁴⁰⁷ Vid. Cheung Chan, J. & Rojas, J.M. 2015, "Transparencia Presupuestaria: Sistema de Planes y Presupuestos Públicos (SIPP)", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, no. 5, pp. 47-57.

órganos parlamentarios u otros organismos de la propia Administración, pero no se ubica como una actividad propia de las EFS. No obstante, en el caso costarricense ha quedado acreditado en el análisis sobre esta función que se trató de una de las principales tareas que el Constituyente visualizó en la actividad sobre la vigilancia de la Hacienda Pública⁴⁰⁸, función que se ve incrementada por la ampliación de la descentralización que presenta el aparato estatal costarricense.

Por tanto, aunque puede considerarse una función que resulta atípica en el ámbito de las EFS, se ha visto «el interés del constituyente en otorgarle esta función y darle esta naturaleza particular a nuestra Contraloría General»⁴⁰⁹. Consecuentemente, al menos en cuanto a la atribución específica que la Constitución Política le asigna a la Contraloría General (la aprobación presupuestaria de las instituciones autónomas) no sería posible el traslado de dicha competencia a otros órganos sin requerir la modificación del Texto Constitucional, lo cual es distinto con las competencias de orden meramente legal, que pueden ajustarse de acuerdo con el poder de configuración que tiene el legislador ordinario.⁴¹⁰

⁴⁰⁸ Al respecto, se ya dicho que: “Originalmente dicha competencia se atribuye a la CGR en virtud de constituirse en un órgano técnico independiente de rango constitucional, que podía encargarse de la aprobación de los presupuestos de las entidades autónomas que se creaban en la nueva constitución, bajo un modelo de descentralización que pretendía dotar al Estado de mayor eficiencia en la prestación de actividades especializadas, con la ventaja, según el constituyente, de evitar la injerencia política del Poder Ejecutivo en dichas entidades”. Vid. Aragón Sandoval, M. 2013, *Op. Cit.*, p. 26.

⁴⁰⁹ Vid. Arroyo Chacón, J. 2012, "El control presupuestario: Razón Constitucional de la Contraloría General de la República de Costa Rica", *Revista de Servicio Civil*, vol. 32, Dirección General de Servicio Civil, p. 94.

⁴¹⁰ Véase la Ley N° 9524 del 7 de marzo de 2018 “Fortalecimiento del Control Presupuestario de los Órganos Desconcentrados del Gobierno Central”, mediante la cual se establece que los presupuestos de los órganos, unidades ejecutoras, fondos, programas y cuentas que se encuentren adscritos al Gobierno Central y que administren recursos de manera independiente, sean aprobados a través de los mismos procedimientos aplicables a los Ministerios a los que se encuentran adscritos, sea por parte de la Asamblea Legislativa, fortaleciendo así el control político de parte del Congreso sobre el presupuesto que pertenece a la Administración Central, lo cual se ve disminuido en la actualidad por la existencia de gran cantidad de órganos desconcentrados que cuentan con “personalidad jurídica instrumental”, que formulan y ejecutan sus presupuestos, sin el control del Poder Legislativo, a pesar de estar orgánicamente dentro de la órbita del Poder Ejecutivo.

2.2. Controles previos en materia de contratación administrativa

La CGR cuenta con varias funciones específicas dentro de la materia de contratación pública, dentro de las cuales destaca el rol de jerarca impropio en sede administrativa, en virtud de lo cual conoce algunos recursos conforme a la regulación aplicable, pero además le corresponde conceder las autorizaciones para contratar bajo mecanismos de excepción (sin seguir los procedimientos ordinarios) y también la aprobación (refrendo) de contratos administrativos en los supuestos que corresponde, así como el levantamiento de prohibiciones para contratar con la Administración bajo ciertos supuestos.

Se trata funciones de control previo que igualmente resultan poco usuales en lo que respecta a los órganos de control externo de naturaleza similar; sin embargo, en el caso costarricense forma parte de un núcleo bastante arraigado de la actividad fiscalizadora que realiza la Contraloría General de la República.

Desde sus orígenes el órgano contralor ha incluido dentro del alcance de su labor fiscalizadora los aspectos de la contratación administrativa, lo cual se refleja desde el propio Texto Constitucional, cuya regulación forma parte del mismo *Título Decimotercero* sobre “La Hacienda Pública”, pero fundamentalmente por las competencias que mediante leyes especiales se fueron confiriendo para la intervención en distintas gestiones sobre los procedimientos de contratación administrativa y la particular figura del refrendo contralor, prevista desde la misma Carta Magna.

En este punto, es válido recordar que desde la creación de la Oficina de Control de la Hacienda Pública, mediante Ley N° 8 de 26 de mayo de 1922, se incluía como parte de sus atribuciones “*Vigilar la adjudicación que se haga en todas las licitaciones para servicios, construcciones o provisión del Estado*” (Art. 1, inc. h), de la citada Ley), así mismo en la Primera Ley Orgánica de la CGR (Ley N° 1252 de 1950), se definió dentro de sus funciones primordiales “*Intervenir en las licitaciones a que se refiere el artículo 182 de la Constitución, dentro de los límites legales que le correspondan*” (Art. 4, inc. k).

No obstante, el desarrollo puntual de las competencias que terminaron por asignarse a la Contraloría General en este ámbito, se dieron con la normativa posterior que definió más detalladamente el régimen jurídico de la contratación pública en Costa Rica, principalmente, a partir de la promulgación de la Ley N° 1279 de 1951 “Ley de la Administración Financiera de la República” y en especial mediante su Reforma a través de la Ley N° 5901 del 20 de abril de 1976, cuyas disposiciones se retomarán en la Ley de la Contratación Administrativa (Ley N° 7494 de 2 de mayo de 1995).⁴¹¹

Esta vinculación de las competencias contraloras con la materia de contratación administrativa, como parte de la Hacienda Pública, se ha visto reforzada principalmente por la jurisprudencia de la Sala Constitucional⁴¹². De ahí que, se ha estimado que “la potestad para conocer el recurso de apelación deriva de la competencia que el constituyente de 1949 otorgó a la Contraloría General de la República en la vigilancia de la hacienda pública, como

⁴¹¹ Vid. Romero Pérez, J.E. 1982, "La contratación administrativa pública", *Revista de Ciencias Jurídicas, Universidad de Costa Rica*, no. 48, pp. 143-173. En este artículo el autor hace un recuento de la evolución legislativa sobre la materia de contratación administrativa en Costa Rica e incluye dentro de las referencias el aporte del estadounidense Kekich en la formulación de las denominadas Leyes de Ordenamiento Fiscal en 1945, conformada por: La Ley N° 199 de Presupuesto; Ley N° 200 del Centro de Control y la Ley N° 01 de la Tesorería y Proveeduría Nacionales.

⁴¹² En la sentencia N° 0998-98 de las 11:30 horas del 16 de febrero de 1998, la Sala Constitucional señaló: “... la Contraloría, en ejercicio de las atribuciones conferidas por el ordenamiento jurídico -según se anotó anteriormente-, se encarga de ejercer un control financiero y de legalidad en el manejo de los fondos públicos, que comprende las diversas operaciones de ejecución del presupuesto del Estado, control que consiste en fiscalizar la coincidencia entre la acción administrativa financiera y la norma jurídica, por lo que, como lógica consecuencia, no escapa a este control de la Contraloría, la actividad referente a la contratación administrativa, según lo indicado por esta Sala en sentencia número 2398-91, de las quince horas veinte minutos del trece de noviembre de mil novecientos noventa y uno: “En primer término, conforme a lo establecido en la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, la Ley de la Administración Financiera de la República y el Reglamento de la Contratación Administrativa, corresponde a la Contraloría General, ejercer las funciones de fiscalización y control en todo lo que concierne a los procedimientos de contratación administrativa”. No obstante, un análisis que se contrapone a este enfoque es el de MURILLO ARIAS M., quien señala que los “controles puntuales que incidan sobre la validez o eficacia de actos o contratos públicos (menos sobre privados), aun ejercidos por la CGR, no están autorizados en la Constitución si no están específicamente allí dichos”. Dicho enfoque, en criterio del autor, genera una constitucionalización desmedida en cuanto a ciertos mecanismos específicos de control que no aparecen en la Norma Fundamental. URL: https://www.poder-judicial.go.cr/escuelajudicial/archivos/documentos/revs_juds/rev_jud_87/002-principioconstitucionalcontrol.htm

parte del modelo control externo que en la actualidad se desarrolla en la Ley de Contratación Administrativa y su Reglamento”.⁴¹³

Ese aspecto se refuerza aún más con incorporación de “la contratación administrativa” dentro del concepto de Hacienda Pública, mediante el artículo 8 de la LOCGR (reforma que operó por medio del artículo 126 inc. d) de la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, N° 8131 de 18 de setiembre del 2001), lo cual ha consolidado este vínculo, al punto que la Sala Constitucional estimó en la sentencia N° 03669-2006 de las quince horas del quince de marzo del dos mil seis, que la jerarquía impropia que ejerce la CGR en esa materia constituye uno de los supuestos - constitucionalmente amparados- de agotamiento preceptivo de la vía administrativa, lo cual se retoma en el numeral 31 del CPCA.

Aún así, es importante acotar -en referencia a la citada jerarquía impropia- que se trata de una competencia derivada conforme al Texto Constitucional, dada por la habilitación del numeral 184 inciso 5), que permite al legislador ordinario asignar al Órgano Contralor otras atribuciones acordes con su función esencial en cuanto a la vigilancia de la Hacienda Pública. En consecuencia, se trata de un mecanismo de control previo susceptible de reconfiguración por los mecanismos legales, como lo serían también otras gestiones que corresponde tramitar y resolver a la Contraloría General en este ámbito, por ejemplo, las autorizaciones para contratar de manera excepcional.

Visto comparativamente, un modelo distinto sobre régimen recursivo en materia de contratación administrativa lo encontramos en España, con la creación del Tribunal Administrativo Central de Recursos Contractuales, órgano adscrito al Ministerio de Economía y Hacienda o los Tribunales Administrativos Territoriales, que tienen competencia en las respectivas Comunidades Autónomas donde se han establecido (cuando no se ha atribuido por convenio esa competencia al Tribunal Administrativo Central). Dichos órganos,

⁴¹³ Rodríguez Araica, R. 2014, "El recurso de apelación en contratación pública: análisis de derecho comparado", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, no. 3, pp. 37-38.

que no dependen de la EFS, se encargan de conocer y resolver los recursos especiales previstos en la legislación contra ciertos actos o contratos administrativos originados en los procedimientos de compras públicas.⁴¹⁴

Bajo una línea de reducción de controles previos externos a cargo de la Contraloría General en Costa Rica, puede valorarse tanto el caso de España, como otros países que han instaurado tribunales especializados en materia de contratación pública (v. gr. Chile, Panamá y Perú⁴¹⁵). El caso de Chile ofrece la particularidad de que se trata de un órgano jurisdiccional y no propiamente administrativo, siendo para nuestro medio más adecuado su configuración dentro del ámbito administrativo -como ya existen otros tribunales administrativos⁴¹⁶- dependientes del Poder Ejecutivo. En este caso, por su ámbito de competencias, sería compatible con las funciones que desarrolla el Ministerio de Hacienda, manteniendo -como existe- el control de legalidad universal y plenario a cargo de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, prevista en el artículo 49 constitucional y regulada en el CPCA.

Desde esa óptica, cabe mencionar una iniciativa de ley propuesta en el año 1998, proyecto que no contó con suficiente apoyo en la corriente legislativa (Expediente N° 13.093), el cual pretendía convertir el Tribunal Fiscal Administrativo existente -que funciona como un órgano desconcentrado del Ministerio de Hacienda- en un “*Tribunal Económico Administrativo*”, encargado de conocer todas las controversias en la materia tributaria, tanto a nivel nacional como municipal, así como los asuntos relativos a la contratación administrativa (asumiendo las funciones que en materia de apelaciones cumple la Contraloría

⁴¹⁴URL <<http://www.minhafp.gob.es/es-ES/Areas%20Tematicas/Contratacion/TACRC/Paginas/Competencias.aspx>>

⁴¹⁵ Vid. Romero Pérez, J.E. 2010, "Los tribunales administrativos en la materia de contratación pública", *Revista de Ciencias Jurídicas, Universidad de Costa Rica*, no. 123, pp. 99-124. En este artículo el Dr. Romero Pérez hace un análisis particular de dichos modelos extranjeros y perfila algunas propuestas para el establecimiento de un órgano similar en Costa Rica.

⁴¹⁶ Vid. Castillo Víquez, F. 2015, "Apuntes sobre los tribunales administrativos", *Revista de Ciencias Jurídicas, Universidad de Costa Rica*, no. 138, pp. 13-32. Con este estudio se expone un panorama general del funcionamiento de los tribunales administrativos en Costa Rica y algunas claves para su fortalecimiento dentro de lo que el autor considera un “acierto” en su creación como parte de la Administración Pública, en tanto se garantice su actuación imparcial, eficiente, con amplio acceso para los administrados y el apego al marco de legalidad en sus resoluciones, labor que en criterio del autor puede constituir “un importante instrumento para desjudicializar una serie de asuntos y, por consiguiente, un alivio para los Tribunales Contencioso-Administrativos en su carga de trabajo...”. (p. 30)

General de la República). Su configuración estaba prevista como un ente semiautónomo, tomando en cuenta -según indicaba el proyecto- la autonomía que tienen las municipalidades y las entidades descentralizadas del Estado, por lo que no sería admisible que estuviese adscrito al Poder Ejecutivo.

En la exposición de motivos de este proyecto de ley se indicaba:

“Creemos que en lo sucesivo la Contraloría debe únicamente conocer de las quejas o denuncias que se hagan en relación con los negocios públicos, ya sea que estén o no relacionados con contrataciones administrativas, pero los recursos de apelación deberían ser trasladados a un Tribunal como el que proponemos crear, ya que la independencia de la Contraloría se ve afectada al resolver en alzada y, bien sabido es, que un órgano que tiene competencia de vigilancia y control, no las debería resolver porque esas funciones son propias de la administración activa”.

En la actualidad, como se verá más adelante, la competencia del órgano contralor en el ejercicio de dicha jerarquía impropia es *selectiva* (según parámetros definidos por la propia Contraloría General) y con una *legimitación bastante restrictiva*⁴¹⁷, aún más en el caso de los recursos de apelación contra actos de adjudicación o readjudicación. En consecuencia, una parte de los recursos definidos en esa materia son de conocimiento de la propia Administración activa, mediante el recurso de revocatoria previsto en la legislación especial y no llegan a conocimiento y resolución del órgano contralor, siendo preceptivo el agotamiento de la vía administrativa sólo en los casos que interviene la CGR.

⁴¹⁷ Vid. Aguilar Arguedas, A. 2016, "La legitimación activa en el recurso especial de contratación pública en España. ¿Legitimación abierta o cerrada?", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, no. 6, pp. 3-15. En contraposición, comenta este autor: "...en el caso español se ha optado por una legitimación amplia, que va más allá de las exigencias mínimas que se han establecido en Europa acerca del acceso a los recursos en materia de contratación pública. De tal forma, se encuentran legitimados para recurrir, en el ordenamiento español, quienes ostenten un derecho o un interés legítimo que se vea afectado por decisiones administrativas en el procedimiento de contratación. En el ámbito doctrinario y jurisprudencial, el criterio mayoritario es contundente y claro con respecto a la legitimación y la necesidad de interpretarla de forma amplia, sin llegar a considerar que se trata de una acción popular”.

La Contraloría General de Costa Rica desarrolla una serie de funciones de control previo en materia de contratación administrativa que no resultan típicas en otros órganos de control externo, por lo cual en algunos países se han conformado tribunales administrativos especializados para el conocimiento de esa materia, o bien, corresponde a las instancias jurisdiccionales atender los respectivos reclamos. De hecho, en este análisis no se ha ubicado ninguna otra EFS en América Latina que realice una labor similar, aunque en el caso de la GAO (Estados Unidos), modelo a partir del cual -según hemos dicho- surgen la mayoría de las contralorías existentes en nuestro continente, tiene a su cargo la función denominada “*bid protest*” (protesta de ofertas), mecanismo que permite a una parte interesada impugnar la aceptación o rechazo de una oferta o la adjudicación de un contrato.⁴¹⁸

Los otros puntos de control, como ya anticipamos, están dados por la figura del refrendo contralor, a la cual nos refiriremos luego, las autorizaciones de contratación directa y otros mecanismos de excepción, así como el levantamiento de prohibición; éstos últimos se catalogan como gestiones puntuales de tipo autorizatorio, mediante las cuales la Contraloría General remueve un determinado obstáculo para que la Administración o los oferentes -respectivamente- puedan llevar a cabo una actuación inicialmente vedada por el ordenamiento jurídico, pero que puede ser excepcionada bajo determinadas circunstancias regladas.

Las contrataciones directas comportan mecanismos de excepción admitidos por el legislador, que permiten obviar el procedimiento ordinario que normalmente correspondería conforme al monto u objeto contractual. En esos casos, la CGR debe conocer las solicitudes que le formule la Administración para contratar de manera directa (sin un concurso formal o prescindiendo por completo del mismo). Al respecto, tal como se ha indicado: “Se contempla como un mecanismo que responde a las necesidades de la Administración dentro de una

⁴¹⁸ URL: <<https://www.gao.gov/decisions/bidpro/bid/filing.html>>. Respecto al funcionamiento de este mecanismo, puede verse el Informe “GAO Bid Protests: Trends and Analysis”, presentado en el 2015. URL: <<https://fas.org/sqp/crs/misc/R40227.pdf>>

realidad que vive y que prevalece sobre la forma. De esta manera, se logra dar continuidad a muchas situaciones que pueden presentarse en la dinámica de la contratación pública".⁴¹⁹

En el caso del levantamiento de prohibición, se refiere igualmente a un conjunto de supuestos preestablecidos, donde cede la aplicación del régimen de prohibiciones contemplado en la Ley de la Contratación Administrativa, y que sirve como parámetro fundamental de la actividad de compras de la Administración Pública, dirigida a asegurar criterios de transparencia y objetividad en su tramitación. Así, de acuerdo con la regulación especial en la materia (artículos 22 y 22 bis, LCA), se enumera un listado de personas físicas y jurídicas que se encuentran inhibidas de participar, en forma directa o indirecta, como oferentes en los procedimientos de compras públicas que promuevan las instituciones del Estado.

Sin embargo, en algunos supuestos específicos (incisos h) e i) del artículo 22 bis, LCA), la propia normativa dispone -Art. 23, LCA- que podrá levantarse esa prohibición en los siguientes casos: i)- cuando se demuestre que la actividad comercial desplegada se ha ejercido por lo menos un año antes del nombramiento del funcionario que origina la prohibición; ii)- en el caso de directivos o representantes de una persona jurídica, cuando demuestren que ocupan el puesto respectivo, por lo menos un año antes del nombramiento del funcionario que origina la prohibición; y iii)- cuando hayan transcurrido al menos seis meses desde que la participación social del pariente afectado fue cedida o traspasada, o desde que este renunció al puesto o cargo de representación.

⁴¹⁹ Vid. Induni Vizcaíno, M.J. 2013, "Consideraciones básicas sobre la contratación directa autorizada por la Contraloría General de la República", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, no. 1, p. 59. Ejemplos de este tipo de contrataciones en Costa Rica son: la compra directa bienes inmuebles, que por su naturaleza o circunstancias concurrentes no es posible o conveniente adquirirlos por licitación pública, así como la posibilidad de recurrir a un procedimiento de urgencia, cuando resulte necesario, entre otros supuestos previstos y los que puedan llegar a configurarse, acreditando razones suficientes para considerar que es la única forma de alcanzar la debida satisfacción del interés general o de evitar daños o lesiones a los intereses públicos. (Art. 2, LCA)

La competencia para valorar y definir si corresponde o no el levantamiento de la prohibición en esos casos corresponde a la Contraloría General de la República, en cuyo caso los interesados deben dirigir una petición fundamentada, aportando los elementos probatorios, que acrediten las circunstancias que la normativa contempla y el órgano contralor podrá efectuar las investigaciones que considere pertinentes y solicitarle al interesado que aporte la información complementaria que permita constatar la procedencia de la solicitud. (Art. 23, RLCA)

A continuación, analizaremos con mayor detalle las funciones atinentes a la jerarquía impropia de la CGR en materia de contratación administrativa (recursos) y la figura del refrendo contralor.

2.2.1. Recursos de objeción al cartel

Este mecanismo se encuentra previsto en la Ley y el Reglamento de la Contratación Administrativa y permite en los procedimientos de compras públicas “discutir cláusulas (del cartel) que impidan injustificadamente la participación o bien que resulten contrarias al ordenamiento jurídico”⁴²⁰. De esta manera, el potencial oferente en un procedimiento licitatorio (concurso) puede reclamar en contra de las disposiciones cartelarias que limiten arbitrariamente sus posibilidades de participación, o bien, que otros motivos resulten contrarias al parámetro de legalidad que rige toda la actuación de la Administración.⁴²¹

El objetivo de esta impugnación es discutir y revisar las “reglas del concurso” con la finalidad primordial de eliminar restricciones injustificadas a la libre participación, aunque en sentido amplio sirve para depurar -en la fase inicial del procedimiento- los términos que regirán las etapas subsiguientes, tomando en cuenta que el cartel debidamente consolidado

⁴²⁰ Vid. Ortega Pérez, E.G. 2013, "Apuntes conceptuales sobre el recurso de objeción ante la Contraloría General de la República", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, no. 1, p. 37.

⁴²¹ Un análisis sobre los antecedentes de esta figura y las primeras regulaciones que definieron la intervención de la Contraloría General en estos asuntos, puede verse en: Murillo Arias, M. 1967, "Objeciones a los carteles de la Hacienda Pública", *Revista de la Contraloría General de la República*, no. 1, pp. 35-42.

se convierte en el “reglamento específico de la contratación que se promueve”. (Art. 51, RLCA)

En lo que atañe a la participación de la Contraloría General, es parte de los controles previos que ejerce la institución en el caso de licitaciones públicas y corresponde a la propia Administración activa esa labor en el caso de las licitaciones abreviadas. La naturaleza de esta gestión corresponde técnicamente a un recurso y es parte de la jerarquía impropia atribuida al Órgano Contralor, cuyas gestiones son atendidas por la División de Contratación Administrativa.

Como puede verse, el recurso de objeción se encuentra inmerso dentro del régimen recursivo de la materia de contratación administrativa, y se encuentran legitimados para interponerlo “cualquier potencial oferente, o su representante, del bien, servicio u obra requerido. También podrá interponer el recurso de objeción cualquier entidad legalmente constituida para la defensa de los intereses de la comunidad en donde vaya a ejecutarse la contratación o sobre la cual surta efectos”. (Art. 178, RLCA)

De acuerdo con las características de la gestión, el recurso amerita una fundamentación razonable, con explicación de los motivos que lo sustentan y en particular las limitaciones a la libre participación del recurrente que hacen improcedente el clausulado en discusión. Su trámite se rige por el procedimiento que definen la Ley y el Reglamento de la Contratación Administrativa, con plazos cortos para su interposición (dentro del primer tercio del plazo para presentar ofertas) y también para su resolución (el recurso de objeción deberá resolverse dentro de los diez días hábiles siguientes a su presentación), de lo contrario la objeción se tendrá por acogida favorablemente. (Art. 83, LCA)

En su tramitación, la CGR debe conferir audiencia a la Administración licitante y además podrá convocar a las partes a una audiencia oral y pública para discutir los asuntos sometidos a debate. En caso de que la resolución de la Contraloría General de la República disponga la modificación del cartel, la Administración se encuentra obligada a realizar las

enmiendas y publicarlas por los medios correspondientes, debiendo ajustarse los plazos para recepción de ofertas.

Se trata de un mecanismo que sirve para la corrección de irregularidades en los procesos licitatorios de las Administraciones Públicas, que en el año 2017 significó para la Contraloría General la atención de 782 recursos de objeción al cartel (619 en 2016). De esa cantidad de asuntos resueltos en el 2017, el 59% (464) fueron declarados con lugar, total o parcialmente, y un 39% (308) fueron rechazados o declarados sin lugar. Cabe apuntar también que esa cantidad de recursos planteados ante el órgano contralor representa una cifra muy inferior a los 65 813 procedimientos de contratación iniciados en el 2017.⁴²²

2.2.2. *Recursos de apelación contra el acto de adjudicación*

El recurso de apelación en materia de contratación pública cargo de la CGR, representa claramente un mecanismo de tutela administrativa, configurado en este caso bajo la forma de una jerarquía impropia *monofásica*, entendida así por cuanto se tramita por parte de un órgano no jerárquico (como es la Contraloría General), pero que sin embargo se ubica dentro del ámbito de la Administración Pública, a diferencia de la jerarquía impropia *bifásica* que es ejercida por un órgano perteneciente al Poder Judicial, aunque lo hace igualmente desempeñando función administrativa, como ocurre en nuestro caso con la materia municipal, en cuyo caso conoce la apelación -como jerarca impropio- la Sección Tercera del Tribunal Contencioso Administrativo y Civil de Hacienda.

Se trata de un control de legalidad exclusivamente, siendo aplicable lo dispuesto en el artículo 181 de la LGAP, que establece: “El contralor no jerárquico podrá revisar sólo la legalidad del acto y en virtud de recurso administrativo, y decidirá dentro del límite de las

⁴²² Vid. CGR, Memoria Anual, 2016. Es importante mencionar también que de acuerdo con los datos del año 2016, se gestionaron 69 226 procedimientos de contratación, de los cuales el 20% fueron bajo la modalidad de licitación y el restante 80% se hicieron mediante contratación directa, aunque en términos de monto, la relación sería 59% mediante licitaciones y 41% a través de compras directas. (p. 168)

pretensiones y cuestiones de hecho planteadas por el recurrente, pero podrá aplicar una norma no invocada en el recurso”.

No obstante, debe considerarse que el parámetro de legalidad en el ordenamiento jurídico nacional incluye no sólo el apego estricto a la norma positiva y a las fuentes no escritas del ordenamiento jurídico administrativo por parte del acto reglado (Arts. 6, 7 y 8, LGAP), sino también la debida delimitación de la discrecionalidad administrativa, de acuerdo con las reglas unívocas de la ciencia o de la técnica, y principios elementales de justicia, lógica o conveniencia, como lo dispone el artículo 16 del mismo cuerpo normativo, de manera que la infracción a dichas reglas es causal de nulidad, tal como lo define el artículo 160 de la LGAP, que establece: “El acto discrecional será inválido, además, cuando viole reglas elementales de lógica, de justicia o de conveniencia, según lo indiquen las circunstancias en cada caso”.

El régimen recursivo en materia de contratación administrativa es especial, regulado por la LCA y el RLCA, el cual incluye únicamente el recurso de objeción al cartel (ya comentado), y los recursos de apelación y revocatoria. El de apelación de conocimiento de la CGR⁴²³, y el de revocatoria a cargo de la Administración activa, de acuerdo con la cuantía del negocio, según la estratificación de las instituciones considerando el presupuesto autorizado para respaldar la contratación de bienes y servicios no personales, correspondiendo la apelación a las contrataciones que tienen cuantías más elevadas, según la actualización periódica que realiza por medio de resolución la Contraloría General, tomando en cuenta -entre otros aspectos- las variables macroeconómicas del país.

⁴²³ Los actos que pueden ser impugnados mediante el recurso de apelación, siempre que sea procedente de acuerdo con el monto de la contratación, son: el de adjudicación, que constituye el acto final del procedimiento de contratación administrativa o readjudicación, cuando ha sido anulado el primero; el que declara desierto el concurso, cuando se presentan ofertas elegibles, pero por razones de protección al interés público la Administración decide no seguir adelante con la contratación; y el que declara infructuoso el concurso, cuando no se presentaron ofertas o las que llegaron no se ajustan a los elementos esenciales que han sido requeridos.

Este control previo que lleva a cabo la Contraloría General de la República en la materia de contratación administrativa, se identifica con las siguientes características:

“a. **Externo e imparcial**: se trata de un régimen recursivo de carácter externo, ya que los recursos son conocidos por un órgano objetivo e imparcial./ b. **Preventivo y correctivo**: presentan un carácter preventivo y correctivo, al ser un control previo con garantía de saneamiento./ c. **Prejudicial**: el recurso se configura como un requisito previo para acceder a la vía judicial./ d. **Oportuno**: se resuelve antes de la ejecución contractual./ e. **Eficiente y efectivo**: existen cortos plazos para resolver./ f. **Especial**: en razón de la materia y la especialización de quienes lo conocen y resuelven las impugnaciones./ g. Brinda **seguridad jurídica** a los procedimientos de contratación”.⁴²⁴ (El destacado es nuestro)

En cuanto al trámite, se inicia con la interposición del recurso para lo cual se encuentran legitimados únicamente quienes ostenten “un interés legítimo, actual, propio y directo”, así como quien haya presentado una oferta en nombre de un tercero, que ostente cualquier tipo de representación o el que se encuentre acreditado regularmente dentro del expediente como representante de casas extranjeras. (Art. 85, LCA y 184, RLCA)

Tal como se ha entendido la legitimación activa para el acceso a este medio de impugnación, se trata de una concepción restrictiva, en tanto que únicamente puede formular la apelación quien se encuentre en posibilidad de acreditar un mejor derecho que el adjudicado, de modo que en caso de acogerse la apelación -al menos virtualmente- pueda resultar adjudicatario en el negocio.

No obstante, esa legitimación para impugnar en la vía administrativa no se corresponde plenamente con los criterios para acudir a la sede jurisdiccional, ya que conforme a la disposición constitucional (artículo 49), el control de legalidad ordinario que ejerce la Jurisdicción Contencioso Administrativa, debe tutelar “al menos” los derechos subjetivos y los intereses legítimos de los administrados, sin adicionar a este último los

⁴²⁴ Vid. Aguilar Arguedas, A. 2014, "Consideraciones básicas de la jerarquía impropia que ostenta la Contraloría General de la República para el conocimiento de las impugnaciones en materia de contratación administrativa", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, no. 2, pp. 33-34.

calificativos que incorpora la normativa especial sobre contratación pública. Ello crea, indudablemente, cierta disminución en la finalidad que involucra una instancia administrativa de esta naturaleza, especialmente en el carácter anticipado o preventido para la resolución de las inconformidades, evitando -en lo posible- la judicialización de estos asuntos, dado el interés público que media en este tipo de gestiones.⁴²⁵

Dado que también puede recurrirse el acto de readjudicación, en esos casos la nueva impugnación únicamente podrá versar “contra las actuaciones realizadas con posterioridad a la resolución anulatoria, y cualquier situación que se haya conocido desde que se dictó el acto de adjudicación estará precluída”. (Art. 88, LCA)

Es imprescindible en el trámite la fundamentación del recurso y la carga probatoria a cargo del recurrente. En este sentido, la normativa indica que: “El apelante deberá aportar la

⁴²⁵ Sobre este punto, el Tribunal Contencioso Administrativo y Civil de Hacienda ha estimado que resulta razonable la legitimación delineada en la LCA, considerando al efecto lo siguiente: “(...) Si bien podría pensarse que dicha norma es contraria a lo dispuesto en el numeral 49 de la Constitución Política y el 275 de la Ley General de la Administración Pública en tanto únicamente exigen un interés legítimo en el asunto para que goce de tutela judicial y administrativa, sin necesidad de que sea propio, actual y directo; lo cierto es que debe analizarse el trasfondo del citado ordinal 85. Es innegable la importancia de la adquisición de los bienes y servicios requeridos para que la Administración pueda cumplir a cabalidad los fines públicos que el legislador le ha encomendado. Desde esta perspectiva se justifica que el derecho impugnativo respecto del acto adjudicatorio se limite únicamente a quienes gocen de un interés legítimo con las condiciones señaladas, o lo que es igual para quienes puedan resultar potenciales adjudicatarios y acudan al jerarca impropio en tutela de ese interés. Lo contrario, sea permitir que cualquiera con un interés puro o simple ataque la legalidad de este acto final del procedimiento licitatorio, podría, sin duda, entorpecer la debida satisfacción de las necesidades públicas que están detrás de este tipo de procesos. Así, el derecho a impugnar se tutela de un modo reflejo, esto es, solo a quien pueda ser adjudicatario. Es por eso también que el numeral 86 de la misma Ley indica que la Contraloría General de la República podrá rechazar por improcedencia manifiesta el recurso interpuesto, siendo que jurisprudencialmente se ha señalado que la ausencia de legitimación para recurrir es uno de estos supuestos. En el subjúdice, ha quedado acreditado que la oferta de la sociedad demandante incumplió la condición técnica establecida en el punto 9 de la línea 1 del cartel, lo que conllevó a que se le declara inadmisibles, con la consecuente exclusión del proceso licitatorio. Desde esta perspectiva, si la accionante no podía resultar adjudicataria, tampoco tendría legitimación para recurrir el acto de adjudicación. Aunado a lo anterior, debe indicarse que la resolución del órgano contralor que se impugna cuenta con todos los elementos de validez exigidos por el ordenamiento, lo que incluye su debida motivación (...)”. Ver: sentencia del Tribunal Contencioso Administrativo y Civil de Hacienda, N° 2501-2009 de las 9:30 horas del 12 de noviembre de 2009. En igual sentido, pueden verse las resoluciones de ese Tribunal N° 1499-2009 de las 7:30 horas del 3 de agosto de 2009; N° 1371-2009 de las 13:00 horas del 8 de julio de 2009; N° 115-2008 de las 11:55 horas del 5 de marzo de 2008 y la resolución oral N° 132-2011 de las 11:30 horas del 2 de marzo de 2011.

prueba en que se apoyen sus argumentaciones, y cuando discrepe de los estudios que sirven de motivo para adoptar la decisión, deberá rebatir en forma razonada tales estudios, aportando los dictámenes y estudios emitidos por profesionales calificados en la materia que se impugna”. (Art. 185, RLCA)

La gestión incluye una fase de admisibilidad, donde se revisan los presupuestos básicos para la admisión del recurso (competencia de la CGR, plazo de interposición y requisitos formales) y se solicita el expediente administrativo a la institución que promueve la contratación. El recurso también puede rechazarse por improcedencia manifiesta en cualquier momento cuando se interponga por una persona carente de interés legítimo, actual, propio y directo, si el apelante no logra acreditar su mejor derecho a la adjudicación del concurso (sea porque resulta inelegible o porque aún en el caso de prosperar su recurso, no sería válidamente beneficiado con una eventual adjudicación de acuerdo con los parámetros del concurso), o bien, porque la impugnación se fundamenta en aspectos sobre los cuales la CGR haya adoptado reiteradamente una posición en contrario y no existan razones suficientes para modificarla, cuando el recurso se presente sin la fundamentación debida o las argumentaciones se encuentran precluidas (por ejemplo, por no haberse impugnado el cartel) y finalmente, cuando el apelante no ha mantenido vigente la garantía de participación o la oferta. (Art. 188, RLCA)

Una vez admitido el recurso o los recursos presentados, que pueden ser acumulados, incluso mediante fuero de atracción por parte de la CGR contemplado por el numeral 189 del RLCA, cuando se han presentado ante la Administración recursos de revocatoria sobre las mismas líneas impugnadas en el recurso de apelación, los cuales debe remitir la Administración licitante al órgano contralor para que continúe con su trámite, debe dictarse al auto inicial confiriendo audiencia a la Administración y a la parte adjudicada, para que se manifiesten sobre los alegatos del apelante.

Con posterioridad a la tramitación de las diligencias probatorias propuestas por las partes, la Contraloría General facultativamente concederá una audiencia final a las partes por

tres días para que formulen conclusiones, la cual podrá llevarse a cabo también de manera oral, en caso de estimarse necesario. Dicha audiencia, así como la que se programe para exposición de alegatos y evacuación de pruebas será pública, y la resolución final también podrá dictarse de manera oral, al finalizar la audiencia o dentro de los tres días hábiles posteriores a su realización. (Art. 190, RLCA)

La resolución final de las apelaciones, en los casos de licitaciones públicas debe adoptarse en el plazo de cuarenta días hábiles siguientes al auto inicial, el cual podrá ampliarse por veinte días hábiles más, mediante resolución motivada, cuando para resolver el recurso sea necesario recabar prueba para mejor resolver o que por su complejidad no pueda ser resuelto dentro del plazo normal de resolución. Dichos plazos son menores en los casos de licitaciones abreviadas y otro tipo de concursos. (Arts. 89, LCA y 191, RLCA)

En aras de asegurar aún más la tutela de la Hacienda Pública, el numeral 28 de la LOCGR, contempla la posibilidad de declarar de oficio la nulidad del acto impugnado, siguiendo los procedimientos propios del respectivo recurso, fundamentándose en motivos no invocados por el recurrente, en tanto se trate de una nulidad absoluta. De manera que la jerarquía impropia asignada a la Contraloría General le permite analizar no sólo los extremos planteados por los recurrentes, sino también los aspectos que pueden conllevar la invalidez de la conducta administrativa objeto de análisis, competencia que le confiere una importante herramienta a esta institución para detectar y prevenir irregularidades en los procedimientos de compras públicas, compensando la limitada legitimación que se reconoce en esta instancia recursiva.

Conforme al agotamiento preceptivo de la vía administrativa que rige en esta materia, la resolución que dicta la Contraloría General tiene ese efecto, careciendo de ulterior recurso en la vía administrativa, por lo cual en caso de declararse sin lugar el recurso, se tendrá por confirmado y adquiere firmeza el acto de adjudicación, pero si se declara con lugar el recurso, parcial o totalmente, la Contraloría General anula el acto impugnado en lo que corresponde y remite el expediente a la Administración promovente del procedimiento para que, en caso

de existir ofertas elegibles y convenientes a sus intereses, proceda -dentro del plazo de un mes- a la adopción de un nuevo acto de adjudicación o, en su caso, a declarar desierto el concurso, observando lo dispuesto por el Órgano Contralor. (Arts. 90, LCA y 192, RLCA)

Como un mecanismo complementario en el sistema recursivo de la contratación administrativa en Costa Rica, en los casos que no proceda el recurso de apelación ante la Contraloría General, los interesados (oferentes) pueden interponer el recurso de revocatoria contra el acto de adjudicación, o cuando se declara desierto o infructuoso el concurso. En tales casos, corresponde a la propia Administración activa su conocimiento y resolución, y cuando el jerarca del órgano o ente no haya adoptado el acto de adjudicación, el interesado podrá tramitar su recurso como apelación ante el jerarca respectivo. (Arts. 91, LCA y 193, RLCA)

En el 2017, la CGR conoció 641 recursos de apelación en procedimientos de contratación administrativa (715 en el 2016); de los cuales un 75% de los casos se confirmó la decisión administrativa (rechazando los recursos) y en el 25% de los asuntos se anuló la decisión de adjudicar.⁴²⁶

Por lo tanto, aunque este mecanismo en manos del Órgano Contralor en ocasiones ha sido tildado como un obstáculo que atrasa los procedimientos de la Administración, la realidad es que solamente un número muy reducido de los procedimientos de compras públicas pasan por esta fase y aunque se trata de los asuntos con una cuantía mayor, es claro que no puede concebirse como un freno a la eficiencia, lo cual depende mucho más de una gestión administrativa adecuada que debe existir desde las fases previas e iniciales del concurso. Ello no impide la importancia de valorar la utilidad de dicho mecanismo de control y su pertinencia en función de las observaciones antes comentadas, puesto que la resolución de este tipo de recursos conlleva anular o confirmar una decisión administrativa que crea o modifica situaciones jurídicas, cuya fiscalización también forma parte de las competencias de control posterior que debe realizar la CGR.

⁴²⁶ CGR, Memoria Anual, 2017. p. 181.

2.2.3. *Refrendo de contratos*

Como parte de las funciones que constitucionalmente se asignan a la Contraloría General de la República, se encuentra la figura del “refrendo contralor”. Sobre este particular, la disposición constitucional, literalmente nos indica: “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”. (184.1, COPOL) [El subrayado no es parte del original]

El significado o alcance de esta disposición ha generado bastantes dudas, dada la falta de claridad en los términos empleados por el Constituyente. No obstante, desde la primera Ley Orgánica de la CGR, emitida en 1950, se indicó como parte de las “funciones primordiales” del Órgano Contralor, su deber de “refrendar las obligaciones del Estado” (Art. 4, inc. e), Ley 1252). Esa misma norma indicaba que: “Cualquier contrato distinto de los de trabajo y todo acuerdo que comprometa los fondos del Estado, será válido únicamente cuando haya sido refrendado por la Contraloría General de la República; a este efecto, en todo contrato que comprometa el desembolso de los fondos nacionales deberá insertarse certificación expedida por el Contralor General indicando que existe partida libre de gravamen con qué cubrir la erogación respectiva”. (El subrayado es nuestro)⁴²⁷

Con la redacción de estas disposiciones, en los primeros años de funcionamiento de la Contraloría, surgieron dudas sobre los alcances de la figura⁴²⁸ y su correcto dimensionamiento en el marco de la gestión administrativa y financiera de las instituciones del Estado, toda vez que la normativa legal antes citada no era clara en indicar si se trataba

⁴²⁷ Una figura similar puede verse como referencia en Colombia, donde la Ley n°. 42 de 1923 (que constituye una las primeras regulaciones sobre el funcionamiento de una Contraloría en América Latina), establecía como parte de las facultades y deberes del Contralor, firmar todos los bonos y otros documentos de la deuda pública emitidos por el Gobierno, y al efecto indicaba «Ningún bono u otro documento de deuda pública será válido sin que sea refrendado por el Contralor, o por otro empleado debidamente autorizado por él para hacerlo». [Ver art. 25 de la citada Ley]. (El subrayado es nuestro)

⁴²⁸ Murillo Arias M. 1963. “Refrendo de Contratos”. *Revista de la Contraloría General de la República de Costa Rica*, 1963, vol. no. 4, pp. 23-30.

de un acto aprobatorio como tal, si constituía un requisito de validez y/o eficacia, y tampoco se especificaba los aspectos que debía incorporar el órgano contralor en su análisis ni las implicaciones jurídicas de esa decisión contralora.

En la práctica el término refrendar se entendió como sinónimo de “aprobar”, siendo entonces una actuación posterior a la adopción del acto mismo o contrato suscrito por la Administración, con importantes dudas sobre los tipos de contratos que debían cumplir con ese requisito, ya que en esa primera regulación legal únicamente se excluyó de manera expresa los contratos de trabajo, entendiéndose que por esa razón quedarían supeditados a ese control todos los demás; sin embargo, también se consideró que los contratos nacidos por licitación no requerían el refrendo contralor⁴²⁹, lo que evidencia las confusiones que se dieron sobre esta figura.

Para ese momento la funcionalidad del refrendo fue bastante acotada, limitándose la Contraloría General a la revisión de aspectos sumamente formales sobre las contrataciones formalizadas, básicamente, la verificación sobre el ajuste de las partes al convenio perfeccionado de acuerdo con el cartel, la oferta y la adjudicación, y el cumplimiento de requisitos legales formales, tales como especies fiscales.⁴³⁰

Lo anterior plantea importantes dificultades en términos de claridad sobre la intensionalidad de ese mecanismo de control, especialmente en cuanto a su naturaleza y alcances, toda vez que la regulación constitucional que originó esta función no fue clara al

⁴²⁹ Ibid. Al respecto, MURILLO ARIAS consideraba que: “De conformidad con este texto legal, la adjudicación es por sí misma eficaz. La ley no dispuso que sería comunicado el compromiso a la Contraloría para su refrendo, sino simplemente para su toma de nota y de la erogación que significa la ejecución del convenio. Además, es evidente que el término "refrendo", si bien lo entendemos como una aprobación, hace relación a un documento preexistente. Es decir, la aprobación se dará al documento que contenga el contrato, o, si se quiere, al contrato materializado en un documento./ Lo expuesto nos obliga a concluir que las adjudicaciones de licitaciones no necesitan refrendo contralor”.

⁴³⁰ Vid. Murillo Arias M. 1963. *Op. Cit.*, p. 29. Por otra parte, aunque es difícil establecer un correlativo absoluto, resulta interesante mencionar que con la creación de la Oficina de Control de la Hacienda Pública, conforme a la Ley N° 8 de 26 de mayo de 1922, se contemplaba como una función de ese órgano refrendar algunos gastos. De ese modo el artículo 2 establecía: “*Todo giro contra la Tesorería Nacional deberá llevar necesariamente el sello blanco del Jefe de Sección, el «páguese» del Ministerio de Hacienda y el «refrendado» de la Oficina de Control, sin cuyos requisitos será nulo el pago que se efectuare*”. (El subrayado es nuestro)

señalar si se trataba de un control de legalidad en sentido estricto o meramente presupuestario y financiero, tampoco sus efectos ni consecuencias de la omisión. A este respecto, vemos que la disposición constitucional del artículo 184.1 se refiere esencialmente a la gestión financiera, no obstante -como indicamos- el refrendo fue considerado siempre como un acto de aprobación, inclusive condicionante en cuanto a la validez del contrato y no solo su eficacia.

Con la promulgación de la Ley Orgánica de 1994, se definió más claramente como parte de las potestades de la Contraloría General de la República esa función, referida a la aprobación de actos y contratos (Art. 20, LOCGR), normativa que establece el refrendo como un acto de aprobación por parte del Órgano Contralor sobre los contratos que celebre el Estado y los que por ley especial deban cumplirlo, quedando excluidos los contratos de trabajo y los que constituyan actividad ordinaria⁴³¹. Asimismo, corresponde a la Contraloría General definir reglamentariamente, las categorías de contratos que, por su origen, naturaleza o cuantía, se excluyan de su aprobación, indicando también aquellos que estarían sometidos a la aprobación por parte de un órgano del sujeto pasivo (refrendo interno).

Por tanto la Contraloría General de la República tiene competencia exclusiva para diseñar los diversos mecanismos y modos para efectuar el control de la contratación administrativa, en razón del monto, la materia y la institución pública que realice la contratación, conforme a los principios que la propia Constitución Política señala y de acuerdo con su marco legal.

⁴³¹ Al efecto, ha establecido la Sala Constitucional que "...el refrendo de la contratación administrativa a cargo de la Contraloría General de la República es de aplicación a toda la administración pública, con lo que se incluye no sólo a los órganos que se financian con el plan de gastos de la Administración Central, sea la Asamblea Legislativa, Poder Ejecutivo (Presidente de la República y Ministro respectivo), el Poder Judicial, el Tribunal Supremo de Elecciones, la Contraloría General de la República y la Defensoría de los Habitantes, sino también a los órganos descentralizados y desconcentrados de la Administración Pública, con lo que se hace extensivo a los bancos que conforman el sistema bancario nacional". Ver sentencia n°. 05947-98, de las catorce horas treinta y dos minutos del diecinueve de agosto de mil novecientos noventa y ocho. [El subraya no es del original]

Esto le permite establecer de acuerdo con la naturaleza, objeto y cuantía de la contratación de que se trate, si amerita o no contar con el requisito de refrendo contralor, procurando una adecuada gestión administrativa, en atención al interés público inmerso en la actividad administrativa. De ahí que, la Sala Constitucional ha señalado que “el refrendo debe entenderse como parte de las atribuciones de fiscalización de la hacienda pública que le corresponde en exclusiva a la Contraloría, para cuyo ejercicio posee absoluta independencia funcional y administrativa, en virtud de lo dispuesto en el propio artículo 183 de la Carta Fundamental, motivo por el cual puede definir los alcances, mecanismos y procedimientos de fiscalización superior, incluso frente al legislador, si éste afecta su independencia”.⁴³²

Bajo esa misma comprensión, la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia ha considerado que el refrendo contralor es un acto de aprobación que constituye un requisito de eficacia, y además estima que forma parte de la tutela administrativa del Estado como mecanismo de control sobre los actos que realizan determinados entes y órganos de la Administración (fundamentalmente el sector descentralizado), a efectos de garantizar la corrección, transparencia y legalidad de los egresos en que puedan incurrir.⁴³³

⁴³² Véase por todas, la sentencia n°. 2000-03027 de las nueve horas con tres minutos del catorce de abril del dos mil, emitida por la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia.

⁴³³ Sobre este particular, también ha dicho la Sala Constitucional: “(...) A través del refrendo, la Contraloría General de la República ejerce una fiscalización o control sobre los actos de los sujetos pasivos que puedan comprometer la Hacienda Pública o los presupuestos públicos, como una forma de garantizar la corrección, transparencia y legalidad de los egresos en que puedan incurrir. Para el caso de los contratos administrativos, el referendo se produce después de dictado el acto de adjudicación o de la etapa de perfección del contrato, esto es, cuando el mismo resulta válido por ser sustancialmente conforme con el ordenamiento jurídico, de modo que la Contraloría General de la República a través de esa figura examina y verifica que el clausulado del contrato debidamente formalizado se ajuste al bloque de legalidad, esto es, al cartel de la licitación que es la regulación o normativa específica del contrato respectivo, la oferta formulada, la Ley de la Contratación Administrativa y su reglamento y, en general, con el resto del ordenamiento jurídico administrativo. El propósito o fin esencial del refrendo es evitar que las obligaciones contraídas por las administraciones públicas en los contratos administrativos, debidamente asentadas o formalizadas, se contrapongan al ordenamiento jurídico administrativo y que, por consiguiente, se produzca una incorrección o ilegalidad en la disposición de los fondos públicos. De modo que a través de la improbación del contrato la Contraloría General de la República debe señalarle a la Administración activa los defectos que deben ser subsanados, enmendados o corregidos para obtener el respectivo refrendo. A través de esta herramienta de tutela administrativa la Contraloría General de la República no puede anular de forma oblicua o indirecta el acto de adjudicación y un contrato administrativo, primero por cuanto tales potestades de anulación, rescisión o resolución debe ejercerlas, naturalmente, la propia administración activa y no la de control, puesto que, es la primera la que dictó el acto de adjudicación y formalizó el contrato con el co-contratante”. Sentencia N° 2004-14421, de las once horas del diecisiete de diciembre del dos mil cuatro.

De manera que en los casos que así corresponda, la Administración se encuentra obligada a gestionar y obtener la aprobación de la Contraloría General, luego de adjudicado y formalizado el contrato y de previo a la orden de inicio de ejecución del mismo, ya que la inexistencia o la denegación de la aprobación, impedirán la eficacia jurídica del acto o contrato y su ejecución quedará prohibida, bajo sanción de nulidad absoluta y responsabilidad personal del servidor que imparta órdenes o ejecute la contratación.

A partir de dicha normativa legal y las competencias que le han sido reconocidas, la Contraloría General ha emitido diferentes reglamentos que establecen los contratos -según el tipo y cuantía- que ameritan cumplir con ese trámite. Actualmente esta función se regula a través del Reglamento sobre el Refrendo de las Contrataciones de la Administración Pública (R-CO-44-2007 de 11 de octubre del 2007, publicado en La Gaceta No. 202 del 22 de octubre de 2007, cuya última reforma se dio mediante la Resolución R-DC-114-2016 de 16 de diciembre del 2016. Alcance No. 1 a La Gaceta No. 3 del 04 de enero de 2017).

Es importante señalar que en la actualidad, la regulación emitida sobre esta materia tiende a disminuir considerablemente los tipos de contratos que deben ser objeto de refrendo contralor, por lo que -en su mayoría- dicho control es ejercido por la Administración activa a través del denominado “refrendo interno”, que usualmente es encomendado a las respectivas asesorías jurídicas institucionales o unidades especializadas que se encargan de dicha labor. De ahí que la Contraloría General mantiene este mecanismo revisor enfocado sobre los contratos de cuantía más elevada (según los límites económicos que aplican), y que son fundamentalmente aquellos que corresponden a obra pública y derivados del procedimiento de licitación pública, entre otros.

Resulta fundamental comprender también que el análisis que realiza la Contraloría General de la República para determinar la procedencia o no del refrendo de un contrato administrativo es de legalidad y no de oportunidad o conveniencia. Al mismo tiempo, los aspectos que son revisados para dichos efectos, se encuentran especificados en el mismo

Reglamento (Art. 8), por ejemplo, que debe existir contenido presupuestario suficiente y disponible para cubrir el precio contractual, debe haberse seguido el procedimiento legal que corresponda para la selección del contratista, sin que ello implique la verificación del proceso de evaluación y selección del contratista, para lo cual se cuenta oportunamente con las instancias recursivas competentes, y se revisan además una serie de aspectos formales que la propia regulación especial en la materia de contratación administrativa exige a los oferentes (cumplimiento de obligaciones patrimoniales y otras informaciones relevantes para ese efecto).

Uno de los aspectos más importantes que delimitan la figura del refrendo es que no constituye un medio por el cual la Contraloría General de la República pueda anular de forma indirecta el acto de adjudicación ni el contrato administrativo. Antes bien, se circunscribe a examinar y verificar que el clausulado del contrato administrativo se ajuste sustancialmente al ordenamiento jurídico, en los términos previstos por el Reglamento antes citado, y así lo ha avalado el Tribunal Contencioso Administrativo y Civil de Hacienda, al indicar:

“(...) De igual modo, ese precepto -artículo 8 del reglamento de refrendos, estipula que el examen no supone una revisión integral, sino que se limita a los aspectos puntuales que fija ese numeral, cuya transcripción o referencia resulta innecesaria, bastando remitir a lo allí indicado. Desde ese plano, a tono con lo indicado por el ordinal 9 ejusdem, se presume la legalidad de los demás aspectos no abordados en el refrendo, aspectos que en todo caso quedan sujetos a la fiscalización posterior facultativa y en general a las vías ordinarias de impugnación de los actos y contratos, tanto en sede administrativa como judicial, y sobre los cuales, la Administración mantiene su responsabilidad. Dentro de esos otros aspectos puede mencionarse la razonabilidad del precio (...)”. Ver sentencia n°. 153-2012 de las 8:45 horas del 6 de agosto de 2012, en igual sentido se pronunció la Sala Constitucional en su sentencia n°. 2004-14421, de las once horas del diecisiete de diciembre del dos mil cuatro.

El trámite de refrendo tampoco constituye un procedimiento administrativo destinado a resolver intereses contrapuestos de las partes o de terceros interesados (contradictorio), por lo que las gestiones que con ese propósito se interpongan ante la

Contraloría General deben ser rechazadas de plano. De igual manera, es distinto a los procesos de auditoría o investigación que ejerce el Órgano Contralor en virtud de otras potestades que también tiene encomendadas, lo que circunscribe el análisis a los aspectos que expresamente contempla la reglamentación de marras y de acuerdo con la información que consta en el expediente administrativo aportado por la Administración, del cual se presume la veracidad según el principio de buena fe que rige la actividad contractual pública, todo bajo la responsabilidad de los funcionarios de la Administración encargados de la conformación y remisión del expediente. (Art. 2, Reglamento de Refrendo)

Sin embargo, no existe una regulación legal que establezca los requisitos específicos que debe el órgano contralor verificar para definir si otorga o no el refrendo, aspecto que ha quedado bajo la definición reglamentaria de la Contraloría General. Al respecto, la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, ha señalado: “(...) el Tribunal Contencioso Administrativo ha indicado en ocasiones anteriores que no existen causales taxativas para otorgar o no el acto de refrendo, todo lo contrario, es claro que el órgano encargado de aprobar o refrendar la contratación administrativa, debe revisar de forma abierta que se hayan cumplido todos los requisitos legales o técnicos (...)”.⁴³⁴

En cuanto a la duración del trámite y los plazos que tiene la CGR para resolver, la normativa legal (Art. 20, LOCGR) establece que no podrá exceder de treinta días hábiles, con aplicación del silencio positivo en caso de omisión por no resolver en ese periodo⁴³⁵. La norma reglamentaria que especifica ese precepto, indica que el plazo deberá ser dentro de veinticinco días hábiles, cuando se trate de licitación pública, y de veinte días hábiles, en los casos restantes. (Art. 13, Reglamento de Refrendos), pudiendo formular requerimientos de

⁴³⁴ Ver sentencia del Juzgado de lo Contencioso Administrativo, n°. 1500-2013 de las 11:21 horas del 31 de julio de 2013.

⁴³⁵ Algunos sin embargo, sostienen que el silencio positivo no procede en esta materia por cuanto los contratos administrativos tienen naturaleza de servicio público, se refieren a bienes y servicios públicos, uso de bienes demaniales, y con mayor razón no serían sujetos a ese mecanismo aquellos que involucran la explotación de recursos naturales, dada la tutela constitucional que tienen ese tipo de bienes. Vid. Romero Pérez Jorge Enrique 2003, "El refrendo contralor", *Revista de Ciencias Jurídicas, UCR.*, vol. 101, pp. 125-138.

información durante el trámite para aclarar y especificar los aspectos que sean de interés con el fin de atender a cabalidad la gestión.

En el año 2017 se atendieron 144 gestiones de refrendo de contratos de las cuales fueron aprobadas un 57% y denegadas un 33%; en tanto el resto corresponde a gestiones retiradas, devueltas sin trámite o archivadas por desestimiento. Durante el 2016 la cantidad de gestiones atendidas fue de 458 requerimientos de referendo de los cuales salieron 259 contratos refrendados (56,55%), 88 devueltos sin trámite por no requerir el refrendo (19,21%) y 79 denegados (17,24%), el resto (32) corresponde a gestiones archivadas por desestimiento⁴³⁶.

Es importante reiterar que en el 2016, la CGR propuso a la Asamblea Legislativa el Proyecto “Ley sobre el refrendo de las contrataciones de la Administración Pública”, expediente N° 20 202, que pretendía asignar a las Administraciones el refrendo de sus respectivos contratos, no obstante la Sala Constitucional ha declarado inconstitucional esa iniciativa por considerar inviable la delegación de dicha función (sentencia n°. 2018-002396 de las once horas y cuarenta y un minutos del catorce de febrero de dos mil dieciocho).

A la vista de esa decisión jurisdiccional, será necesario definir las acciones legislativas pertinentes sobre este mecanismo de control previo a cargo de la CGR, que sigue generando muchas interrogantes, entre otras cosas, porque se tiende a confundir con una forma de *coadministración*, al emitirse una aprobación de un acto o contrato administrativo, amparando la legalidad del mismo de acuerdo con marco revisor que no soslaya las falencias o irregularidades que puedan detectarse posteriormente, ya sea producto de la fiscalización posterior o la impugnación de esa misma conducta ante las instancias jurisdiccionales.

Adicionalmente, al ubicarse en una etapa del procedimiento donde existe un contrato administrativo formalizado, presuntamente válido, que no puede ser anulado por la vía de la denegatoria del refrendo contralor, en caso de resultar improcedente su otorgamiento se

⁴³⁶ CGR, Memoria Anual, 2016 y 2017.

coloca a la Administración y al interés público frente al imperativo de acudir a otras vías para disolver jurídicamente la relación, lo que puede llegar a ser altamente costoso para la Hacienda Pública.

Por esta razón, desde hace varios años, se han restringido -cada vez más- los criterios bajo los cuales se aplica este mecanismo de control, al punto que proporcionalmente el número de contratos que requieren el refrendo de la Contraloría General es sustancialmente menor a los que son refrendados internamente por la Administración activa, aunque dicho control bajo competencia del Órgano Contralor se conserva sobre los negocios de mayor envergadura o trascendencia económica para el Estado.

Por todos estos motivos y una amplitud de razones similares que se indican en la justificación del Proyecto de Ley, expediente n°. 20202, la Contraloría General propuso la reforma legal que pretendía trasladar el refrendo a la Administración activa, a efectos de mantener este requisito previo a la ejecución contractual, pero permitiendo mayor eficiencia en la gestión y flexibilidad para algunos casos que ameriten otorgar el refrendo con posterioridad al inicio de la ejecución.

Lo anterior, en aras de promover la satisfacción efectiva del interés público, sin que ello implique una disminución de las competencias fiscalizadoras de la Contraloría General, que se enfocarían mayormente en la fase ejecutoria a través de los procesos de auditoría e investigación contando con las distintas herramientas que dispone esta EFS para combatir las irregularidades y faltas que puedan detectarse en el manejo de la Hacienda Pública. Razones que siguen siendo válidas, aunque amerita un replanteamiento sobre el mecanismo legislativo para llevar adelante esa reforma, que conlleva -con toda probabilidad- una modificación del Texto Constitucional.

2.3. Otras funciones de control previo

Hemos señalado que la Contraloría General de la República cuenta con una importante cantidad de controles previos que forman parte de sus competencias, la gran mayoría encomendadas por medio de su Ley Orgánica y leyes especiales que han ido ampliando de manera incremental las funciones que realiza.

Los procesos antes citados dan muestra de ello y tienen un peso importante en el funcionamiento de la Contraloría General, no obstante, a modo ilustrativo, mencionaremos a continuación otras funciones menores, que a pesar de la relevancia jurídica y técnica que tienen, corresponden a gestiones más específicas que igualmente constituyen mecanismos de control previo que ameritan la intervención del órgano contralor.

2.3.1. Aprobación de proyectos de cánones

En la organización del sector público costarricense se han creado algunas instituciones que ejercen funciones de naturaleza esencialmente regulatoria, que velan por la adecuada prestación de servicios públicos en un determinado ámbito y supervisan a las entidades (públicas o privadas) que participan en esa gestión como prestadores de servicios.

Esas instituciones reguladoras son sujetos pasivos de la Contraloría General por su naturaleza pública y las actividades también públicas que llevan a cabo, así como la administración de fondos públicos y demás componentes que integran la Hacienda Pública involucrados en el ejercicio de esas competencias. Pero además, en algunos casos corresponde al órgano contralor la aprobación de los cánones de regulación que perciben esas instituciones, con los que se cubren los costos de su actividad.

Esta competencia de la Contraloría General consiste -conforme lo señala el MAGEFI- en valorar la aprobación de cánones de regulación que someten a su conocimiento esas instituciones y se materializa en un acto administrativo de control mediante el cual la CGR, luego de verificar y analizar la pertinencia legal de la propuesta, otorga o deniega la eficacia necesaria al proyecto de canon presentado por el ente u órgano regulador de los servicios

públicos, con la finalidad de que se incorpore el monto aprobado en el presupuesto inicial correspondiente al periodo presupuestario siguiente al de dicha aprobación, el cual será fuente de financiamiento de la actividad de regulación de servicios públicos.

Forma parte de esta competencia contralora resolver las solicitudes de aprobación de los proyectos de cánones de la Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos (ARESEP) y del órgano de desconcentración máxima con personalidad jurídica instrumental que es la Superintendencia de Telecomunicaciones (SUTEL). Dicha función es ejercida dentro del marco de legalidad con la finalidad de contribuir al adecuado ejercicio de las acciones regulatorias que tienen encomendadas estas instituciones.

2.3.2. Certificación de efectividad fiscal

Este procedimiento tiene como objetivo certificar la efectividad fiscal por parte de los sujetos pasivos, para lo cual la CGR analiza las solicitudes que le formulen, realiza estimaciones y se pronuncia de acuerdo con el marco jurídico aplicable sobre los ingresos que estos sujetos solicitan certificar, lo cual confiere eficacia jurídica a los ingresos del proyecto de presupuesto y permite su aprobación por parte de la Asamblea Legislativa.

Cabe recordar que la normativa constitucional contempla este requisito previo, como condición necesaria al aumentar el gasto presupuestario del Poder Ejecutivo, y en tal sentido establece: “La Asamblea no podrá aumentar los gastos presupuestos por el Poder Ejecutivo, si no es señalando los nuevos ingresos que hubieren de cubrirlos, previo informe de la Contraloría General de la República sobre la efectividad fiscal de los mismos”.⁴³⁷

2.3.3. Dictamen de nulidad en sede administrativa

⁴³⁷ Ver: Art. 179, COPOL. Igualmente el art. 180, señala que todo proyecto de modificación de los presupuestos ordinarios y extraordinarios que impliquen aumento o creación de gastos deberá contar con un informe de la Contraloría General sobre la efectividad fiscal de los ingresos. En el mismo sentido, ver: Ley para el equilibrio financiero del sector público n°. 6955, art. 4 inciso b); LOCGR, art. 37 inciso 6); LAFRPP n°. 8131, arts. 38 y 39; RLAFRPP n°. 32988, art. 34 inciso f).

El régimen para la declaratoria de nulidades sobre actos y contratos administrativos en Costa Rica, distingue básicamente dos instancias: la sede administrativa y la vía jurisdiccional mediante el proceso contencioso-administrativo.

En la sede administrativa procede la corrección o saneamiento de nulidades relativas, así como la declaratoria de nulidad absoluta en el caso de que sea -además- evidente y manifiesta, por resultar palmaria, notoria y de fácil comprobación⁴³⁸. En este supuesto, la LGAP, dispone: “Cuando la nulidad absoluta de un acto declaratorio de derechos sea evidente y manifiesta, podrá ser declarada por la Administración en la vía administrativa, sin necesidad de recurrir al contencioso-administrativo de lesividad, previsto en el Código Procesal Contencioso-Administrativo(...)”. (Art. 173.1)

Para estos efectos, es requisito indispensable que la Administración -declarante de la nulidad- cuente de previo con el dictamen favorable de la Procuraduría General de la República, el cual es “obligatorio y vinculante”, pero en los casos que la nulidad absoluta verse sobre actos administrativos directamente relacionados con el proceso presupuestario o la contratación administrativa, corresponde a la Contraloría General de la República rendir dicho dictamen.

En consecuencia, el dictamen que brinda el Órgano Contralor es requisito previo indispensable para que la Administración pueda -mediante acto final en el correspondiente procedimiento administrativo ordinario, con las garantías del debido proceso- declarar la

⁴³⁸ “... La nulidad absoluta, evidente y manifiesta es aquella notoria, que no exija un proceso dialéctico para su comprobación, por saltar a primera vista. Es la nulidad de fácil captación, y no puede hablarse de este tipo de nulidad, cuando se halla muy lejos de saltar a la vista de comprobación, comprobación cuya evidencia y facilidad constituyen el supuesto sustancial que sirve de soporte fundamental a lo que, dentro de nuestro derecho, podemos denominar la máxima categoría anulatoria de los actos o contratos administrativos...”. (Dictamen C-019-87 del 27 de enero de 1987 de la Procuraduría General de la República). En el mismo sentido: “... Este tipo de nulidad está referida a la existencia de vicios del acto o contrato que sean notorios, claros, de fácil captación, donde no se requiera de mayor esfuerzo y análisis para su comprobación, ya que el vicio es evidente, ostensible, manifiesto y de tal magnitud, y que en consecuencia, hace que la declaratoria de nulidad absoluta del acto o contrato sea consecuencia lógica, necesaria e inmediata, dada la certeza y evidencia palpable de los vicios graves que padece ...” (Dictamen C-062-88 del 04 de abril de 1988 de la Procuraduría General de la República).

nulidad absoluta, evidente y manifiesta de un acto administrativo o contrato declaratorio de derechos subjetivos, competencia que se circunscribe a los asuntos directamente relacionados con el proceso presupuestario o la contratación administrativa, por constituir componentes que integran el concepto de Hacienda Pública (Art. 8, LOCGR).

Caso contrario, si la nulidad es absoluta, pero no evidente y manifiesta, la Administración deberá acudir al proceso de lesividad en la sede contencioso-administrativa, conforme a lo dispuesto en el numeral 34.1 del CPCA, que señala: “Cuando la propia Administración, autora de algún acto declarativo de derechos, pretenda demandar su anulación ante la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, previamente el superior jerárquico supremo deberá declararlo lesivo a los intereses públicos, económicos o de cualquier otra naturaleza”.

Conforme lo señala la citada norma, antes de la interposición de la demanda de lesividad, es necesario que la Administración autora del acto o contrato los declare lesivos a los intereses públicos, económicos o de cualquier otra naturaleza, lo cual debe realizar mediante resolución debidamente motivada y cumpliendo con los cánones propios de la legalidad de los actos administrativos, para ello cuenta con el plazo ordinario de un año desde el dictado del acto para efectuar dicha declaratoria de lesividad, y un año más a partir de ésta para la interposición del proceso; con excepción de aquellos actos que contengan vicios de nulidad absoluta y perduren en sus efectos, en cuyo caso la declaratoria de lesividad podrá hacerse mientras sigan surtiendo efectos y hasta un año después de que concluyan, no obstante, en ese supuesto la declaratoria de nulidad será únicamente para fines de su anulación e inaplicabilidad futura, y en los casos referentes a la tutela de bienes del dominio público -lógicamente- no encuentra sujeta a plazo, por las características definitorias que protegen este tipo de bienes públicos. (Arts, 34, 39 y 40, CPCA)

Una tercera vía, como variante de la potestad anulatoria en sede administrativa antes indicada, es la competencia especial que se reconoce a la Contraloría General de la República

para declarar la nulidad absoluta, evidente y manifiesta, en los asuntos que amerite dentro del ámbito de sus competencias. (Art. 28, LOCGR)

Esto implica que la CGR puede anular actos o contratos administrativos de los sujetos pasivos, para lo cual debe sujetarse a lo dispuesto en el numeral 173 de la Ley General de la Administración Pública y sin perjuicio de las potestades anulatorias de la Administración activa, potestad que se otorga a este órgano de control externo sin de las potestades anulatorias de la Administración activa.

Cabe agregar que tanto en el supuesto de que la declaratoria de nulidad de nulidad absoluta, evidente y manifiesta se haga por parte de la Administración activa como si la realiza la CGR, la decisión administrativa puede ser impugnada mediante el proceso contencioso-administrativo, que garantiza el control de legalidad plenario y universal de toda la función administrativa. (Art. 49, COPOL y Arts. 1 y 2, CPCA)

2.3.4. Dictamen de revocación

Otra de las formas que prevé el ordenamiento jurídico costarricense para extinguir la vigencia de un acto administrativo es la “revocación”, que se configura no por irregularidades o vicios que afectan su validez, sino por “razones de oportunidad, conveniencia o mérito” que justifican adoptar esa decisión en resguardo del interés público. Tal como lo establece la normativa aplicable: “La revocación deberá tener lugar únicamente cuando haya divergencia grave entre los efectos del acto y el interés público, pese al tiempo transcurrido, a los derechos creados o a la naturaleza y demás circunstancias de la relación jurídica a que se intenta poner fin”. (Art. 152.2, LGAP)

Se trata de un mecanismo de excepción al principio de intangibilidad de los actos propios⁴³⁹, por el cual la Administración -en resguardo de la seguridad jurídica- debe abstenerse de dejar sin efectos los actos o contratos que emite, y únicamente bajo los supuestos y reglas que el propio ordenamiento jurídico permite, resultará posible invalidar o prescindir de las conductas previamente adoptadas, en nuestro caso, como ya se indicó, fundamentalmente dichos mecanismos son: la nulidad absoluta, evidente y manifiesta que puede declararse en sede administrativa, siguiendo el debido proceso (Art. 173, LGAP); el proceso de lesividad en sede de lo contencioso administrativo (Arts. 183, LGAP y 34, CPCA) y la revocación por razones de oportunidad, mérito o conveniencia (Art. 155, LGAP).

En el caso de revocación del acto o contrato bajo esos criterios, la normativa administrativa (Art. 155, LGAP) estipula que la Administración de previo deberá obtener el dictamen favorable de la Contraloría General de la República y la decisión administrativa simultáneamente deberá contener el reconocimiento y si es posible -señala la disposición- el cálculo de la indemnización completa de los daños y perjuicios causados, so pena de nulidad absoluta, lo cual es consecuencia clara de la existencia de un acto dictado conforme al ordenamiento jurídico. También señala esa disposición que en cualquier caso los daños y perjuicios deberán ser liquidados por la Administración dentro del mes posterior a la solicitud o recurso del administrado que contenga la liquidación pretendida por éste.

Aunque el margen de discrecionalidad administrativa es bastante amplio en estos casos, la participación de la CGR cobra sentido en el tanto, por la excepcionalidad de las justificaciones habilitantes, puede verse comprometido el patrimonio público a través del reconocimiento indemnizatorio que resulta claramente tutelado en favor del administrado pero que puede dar lugar a abusos por parte de la Administración, cuyo control -en primera instancia- deberá ejercer el Órgano Contralor.

⁴³⁹ Sobre el particular, ha dicho la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia que: "... el principio de intangibilidad de los actos propios, que tiene rango constitucional en virtud de derivarse del artículo 34 de la Carta Política, obliga a la Administración a volver sobre sus propios actos en vía administrativa, únicamente bajo las excepciones permitidas en los artículos 155 y 173 de la Ley General de la Administración Pública. Para cualquier otro caso, debe el Estado acudir a la vía de la lesividad, ante el juez de lo contencioso administrativo.... ". (sentencia n°. 899-95 del 15 de febrero de 1995)

2.3.5. *Levantamiento de incompatibilidad*

Consiste en la solicitud que presenta un funcionario público a efectos de obtener el levantamiento de un impedimento que -en principio- no le permite ocupar un cargo público y a la vez figurar registralmente como representante o apoderado de empresas privadas, o bien, participar en su capital accionario, personalmente o por medio de otra persona jurídica, cuando tales empresas privadas presten servicios a instituciones o a empresas públicas o que, por la naturaleza de su actividad comercial, compitan con el Estado. Dichos funcionarios, bajo una lista taxativa de cargos, tampoco podrían figurar como directivos o en cargos gerenciales o de representación legal en entidades privadas, con fines de lucro o sin ellos, que reciba recursos económicos del Estado.

Las incompatibilidades forman parte del régimen preventivo anticorrupción y su finalidad es evitar que los funcionarios que ocupan cargos sujetos a dichas prohibiciones⁴⁴⁰ mantengan vínculos o lazos con empresas privadas que presten servicios o compitan con el Estado, o con entidades privadas que reciban recursos económicos del Estado, dado que esos vínculos pueden generar conflictos reales o potenciales de intereses, contraponiendo el interés público que debe satisfacer el Estado con los de naturaleza privada a los que responden dichas organizaciones.

Al respecto, cabe mencionar que la inmensa mayoría de las legislaciones occidentales⁴⁴¹ tratan de prevenir acciones de influencia que puedan favorecer indebidamente aquellas actividades de terceros, promovido por servidores públicos que deben actuar

⁴⁴⁰ Los servidores a quienes aplica este régimen de incompatibilidades son: “El Presidente de la República, los vicepresidentes, diputados, magistrados propietarios del Poder Judicial y del Tribunal Supremo de Elecciones, los ministros, el contralor y el subcontralor generales de la República, el defensor y el defensor adjunto de los habitantes, el procurador general y el procurador general adjunto de la República, el regulador general de la República, los viceministros, los oficiales mayores, los miembros de junta directiva, los presidentes ejecutivos, los gerentes y subgerentes, los directores y subdirectores ejecutivos, los jefes de proveeduría, los auditores y subauditores internos de la Administración Pública y de las empresas públicas, así como los alcaldes municipales”. (Art. 18, LCCEIFP)

⁴⁴¹ Al respecto puede consultarse Nevado-Batalla Moreno, P. 2011. “El sistema de obligaciones del personal y autoridades al servicio de la administración en el ordenamiento jurídico español”. *Iustitia*, n°. 9, pp. 139-167.

conforme al bloque de legalidad y de acuerdo con las exigencias propias de ética pública, por su rango y la importancia de las potestades públicas que les han sido confiadas.

En este sentido, la incompatibilidad descrita se configura cuando el funcionario ostente un cargo dentro de la lista taxativa que la ley indica y ocupe simultáneamente un puesto directivo o gerencial, o bien ostente la representación legal de empresas privadas, o participe en su capital accionario, si estas entidades privadas realizan alguna de éstas actividades: que le preste servicios al Estado, en sentido amplio (cualquier ente u órgano de la Administración Pública), que realice actividades que por su naturaleza compitan con el Estado o que reciba recursos económicos de su parte.

No obstante, al tratarse de un impedimento dispensable de acuerdo con la ley, le corresponde a la CGR conocer y resolver las gestiones que formulan los funcionarios públicos que ocupan los cargos públicos contemplados en el artículo 18 de la Ley No. 8422, que se encuentran afectos a dicho impedimento, a fin de obtener el levantamiento de la incompatibilidad cuando resulte procedente al estimarse que por el carácter de los bienes que integran el patrimonio de la empresa en la cual el funcionario es directivo, apoderado o representante, por sus fines o por el giro particular, y por la ausencia de actividad, no existe conflicto de intereses, sin perjuicio de que dicho levantamiento pueda ser revocado por incumplimiento o modificación de las condiciones en que fue concedido. (Arts. 19, LCCEIFP y 39, RLCCEIFP)

2.3.6. Algunas funciones relacionadas con las Auditorías Internas

La CGR tiene asignadas una serie de funciones en relación con las auditorías internas de las Administraciones, algunas de las cuales califican como controles previos externos en tanto conllevan por parte de la Contraloría General el otorgamiento de autorizaciones o aprobaciones para el ejercicio de actividades que inciden sobre tales órganos administrativos. Asimismo, constituyen sujetos pasivos de la función contralora, por lo que el órgano contralor verifica y emite disposiciones para la mejora en el funcionamiento, principalmente

a través de los procesos de auditoría y evaluación, que forman parte de las competencias de control posterior.

Dentro de esas funciones destacan: la aprobación de reglamentos de las auditorías internas, la autorización para el nombramiento de auditores y subauditores interinos y la aprobación de la terna para el nombramiento definitivo en esos cargos, así como el dictamen previo favorable para el despido o suspensión de dichos funcionarios.

A continuación se indican las tareas que corresponden específicamente a la CGR en esos casos:

2.3.6.1. Aprobación de reglamentos de las auditorías internas

Corresponde a la Contraloría General verificar el cumplimiento de requisitos formales y de fondo en los reglamentos de organización y funcionamiento que las auditorías internas del sector público, por lo que estos reglamentos se presentan al órgano contralor para su revisión y aprobación de previo a su emisión y publicación correspondiente, salvo que existan modificaciones necesarias que deban ser atendidas antes de contar con dicho aval.

La CGR verifica que la organización y el funcionamiento de las auditorías internas del sector público se plasme en su normativa interna con apego al ordenamiento jurídico y técnico que resulta aplicable, observando principalmente la naturaleza particular de las funciones que ejerce la auditoría, su ámbito de acción y competencias, su organización y la interrelación con las restantes dependencias de los respectivos entes y órganos públicos a los que pertenecen.

Esta función se encuentra establecida por medio del numeral 23 de la Ley General de Control Interno, que indica: “La auditoría interna se organizará y funcionará conforme lo disponga el auditor interno, de conformidad con las disposiciones, normas, políticas y directrices que emita la Contraloría General de la República, las cuales serán de acatamiento

obligatorio./ Cada auditoría interna dispondrá de un reglamento de organización y funcionamiento, acorde con la normativa que rige su actividad. Dicho reglamento deberá ser aprobado por la Contraloría General de la República, publicarse en el diario oficial y divulgarse en el ámbito institucional”.

2.3.6.2. *Nombramiento de auditores y subauditores internos*

Consiste en la verificación del cumplimiento de requisitos para el nombramiento de auditores y subauditores internos, tanto cuando se trata de nombramientos a plazo indefinido como en los nombramientos interinos, garantizando la idoneidad de quienes ocupen esos puestos.

En los nombramientos permanentes, corresponde a la CGR analizar el proceso de selección que debe llevarse a cabo mediante concurso público, luego de lo cual lo aprobará a efectos de que la Administración proceda con el nombramiento a plazo indefinido, o bien, puede vetarlo emitiendo las disposiciones al ente u órgano respectivo, con los elementos objetados para su corrección, a fin de que se proceda como corresponda.

En los nombramientos interinos, la función de la CGR será autorizar de forma temporal la designación en dichos cargos, hasta por un plazo máximo de doce meses, periodo dentro del cual la Administración debe realizar y concluir el concurso respectivo para que el nombramiento a plazo indefinido, conforme se regula en el artículo 31 de la LGCI.

En ambos casos, los nombramientos deben cumplir con los requisitos formalmente definidos por medio de los lineamientos emitidos por la CGR (art. 29, LGCI), los cuales exigen una formación académica acorde al puesto a desempeñar (Licenciatura en Contaduría Pública o similar), la incorporación al Colegio Profesional respectivo como habilitación para

el ejercicio profesional, y una experiencia mínima de tres años en el ejercicio de la auditoría interna o externa en el sector público o en el sector privado.⁴⁴²

2.3.6.3. Dictamen previo favorable para el despido o suspensión de auditores y subauditores

El legislador previó un régimen especial para la suspensión o destitución de auditores o subauditores internos de los entes u órganos que forman parte de la Hacienda Pública. Dicho mecanismo constituye una garantía de inamovilidad de los servidores mencionados en virtud de naturaleza de las labores que desempeñan dentro de la Administración.

De esta manera, el artículo 15 de la LOCGR, establece que los auditores y subauditores internos sólo pueden ser suspendidos o destituidos de su puesto por justa causa y decisión emanada del jerarca respectivo, previa formación del expediente respectivo, con oportunidad suficiente de audiencia y defensa en su favor, así como el dictamen previo favorable de la Contraloría General de la República. Ello implica la tramitación de un procedimiento administrativo ordinario en los términos que regula la Ley General de la Administración Pública y la petición del dictamen a la CGR de acuerdo con los lineamientos emitidos para tal efecto (Resolución R-CO-91-2006).

Al respecto, se ha referido el Tribunal Contencioso Administrativo indicando que:

“(…) La conclusión de la relación de servicio, por justa causa, del auditor y el subauditor internos, deberá ser conforme al artículo 15 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República. Como puede observarse, la norma en cuestión establece que la designación del auditor interno ha de ser indefinida, lo que estima este Tribunal, lleva a un aspecto de estabilidad en el cargo que permite un mayor grado de independencia en

⁴⁴² Ver: Lineamientos sobre los requisitos de los cargos de auditor y subauditor internos, las condiciones para las gestiones de nombramiento, suspensión y destitución de dichos cargos, y la aprobación del reglamento de organización y funcionamiento de las auditorías internas del Sector Público, modificados por resolución R-DC-119-2009 del 16 de diciembre de 2009, de la Contralora General de la República, publicada en el Diario Oficial La Gaceta N° 28 del 10 de febrero de 2010.

el ejercicio de sus funciones. Se trata en consecuencia de una disposición que por su especialización y jerarquía, prevalece sobre toda normativa interna de entes públicos, aún los que cuentan con la autonomía plena, lo que implica, normativa que esos entes emitan para disponer de su organización fundamental, como es el caso de estatutos orgánicos, reglamentos de organización, etc., deben sujetarse a esas disposiciones legales, y en caso de contradicción, se reitera, prevalecen los enunciados de la Ley No. 8292 so pena de nulidad absoluta de las demás actuaciones que desconozcan esa jerarquía (...)” (sentencia N° 265 del 2 de diciembre de 2011, Sección VI)

De acuerdo con la citada disposición, constituye un requisito indispensable para llegar a imponer una suspensión o despido del auditor o subauditor internos, la gestión del procedimiento administrativo sancionador, con la comprobación de las faltas atribuidas y obtener -previo al dictado del acto final- el dictamen favorable de la Contraloría General, que tiene valor jurídico vinculante para la Administración. En caso de inobservancia de ese requisito esencial, se configura un vicio de nulidad absoluta del despido irregular, bajo responsabilidad de los funcionarios que hayan desatendido dicha disposición.

En cuanto a la finalidad de esta garantía, ha dicho nuestra Sala Constitucional obedece a lo siguiente:

“En virtud de la característica de inamovilidad que ostentan el auditor y subauditor de los entes u órganos de la Hacienda Pública, el artículo 15 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República les otorga la posibilidad de tener un dictamen previo del órgano contralor en los casos en que hayan procedimientos disciplinarios cuyo resultado podría ser su suspensión o destitución. Tal requisito, contrario a lo razonado por el recurrente, implica una protección a sus derechos fundamentales, al otorgar una oportunidad de audiencia y defensa en su favor, como garantía previa para el establecimiento de una sanción en firme”. (Ver sentencia N° 2017-001730 de las nueve horas veinticinco minutos del tres de febrero de dos mil diecisiete)

Consecuentemente el artículo 15 de la LOCGR contiene un verdadero fuero de protección especial para los auditores y subauditores internos, tomando en cuenta que la

decisión administrativa para imponer dichas sanciones, debe ser avalada previamente por la Contraloría General, situación que no implica indemnidad para la auditoría interna en cuanto a su responsabilidad, toda vez que el ordenamiento jurídico debe aplicarse con objetividad, imparcialidad, legalidad, y en estricto apego al debido proceso que garantiza el equilibrio en el ejercicio de las potestades públicas y la tutela de los derechos fundamentales.

3. FISCALIZACIÓN POSTERIOR

La CGR comparte funciones de previo y control posterior, por lo que tiene un doble mandato fiscalizador. En este sentido, Costa Rica no ha adoptado, como otros países, un enfoque específico de control posterior, como lo tiene -por ejemplo- Colombia, cuya disposición constitucional que da sustento a las funciones de su EFS (la Contraloría General de la República), literalmente señala que el tipo de control que ejercerá esta institución será «en forma posterior y selectiva conforme a los procedimientos, sistemas y principios que establezca la ley». (Art. 267, Constitución Política de la República de Colombia)

Es interesante que la variación que se apunta en el caso colombiano, fue originada precisamente luego de un modelo que -como el costarricense- incorporaba una serie de controles previos, implementados desde el esquema propuesto por Kemmerer. A este respecto, SANDOVAL NAVAS explica que el cambio plasmado en el Texto Constitucional de 1991, se da precisamente por las críticas en el esquema de control previo y perceptivo que tenía esa institución, lo que generaba una importante rigidez en la Administración colombiana, proclividad a la corrupción, y colocaba al órgano de control en un rol de *coadministración* en los procesos, afectando su objetividad para el establecimiento de responsabilidades, pero ante todo se constituía en obstáculo para la inversión y el desarrollo que demandaba el país. Es por ello que se lleva a cabo esta significativa transformación, respecto a lo cual se ha indicado:

“Dichas críticas condujeron a que en 1991 se planteara, por primera vez, un importante cambio en el “modelo” de control fiscal hasta entonces vigente: asignar el control previo y perceptivo que realizaba la Contraloría a la

misma administración, y asignar a la Contraloría el control fiscal posterior y selectivo de la gestión administrativa, tal y como lo habían hecho varias décadas antes la mayoría de estados desarrollados. Adicionalmente, y para estar a tono con las tendencias mundiales en materia de auditoría, se dispuso que esta incluyera también la evaluación de la gestión y de los resultados de la administración”.⁴⁴³

En el caso de *Bolivia*, la Constitución Política de 2009, en su artículo 217.I, señala también que “La Contraloría General del Estado será responsable de la supervisión y del control externo posterior de las entidades públicas(...)”, lo mismo en *Honduras*, cuya Constitución dispone que: “El Tribunal Superior de Cuentas tiene como función la fiscalización a posteriori de los fondos, bienes y recursos administrados por los Poderes del Estado(...)”. (Ver art. 222, Texto Constitucional de 1982, modificado en 2002, por Decreto 268/2002 y ratificado por Decreto 2/2002)

En estas referencias comparativas, vemos claramente como se da una transformación del modelo de control que desarrollan algunas EFS en América Latina, donde se ha optado por acentuar sus funciones de *control posterior*, eliminando o transfiriendo los controles previos a las propias Administraciones y sus órganos encargados del control interno, aspecto que se mantiene como uno de los retos más importantes en el caso de la Contraloría General de la República de Costa Rica, a pesar del proceso de análisis iniciado hace algunos años.⁴⁴⁴

A efectos de comentar el esquema actual, exponemos a continuación los principales procesos que realiza la CGR en materia de fiscalización posterior, tanto a través de los procedimientos de auditoría pública como de investigación, ésta última con la finalidad de establecer la posible comisión de irregularidades o acciones delictivas, que pueden dar lugar a distintos tipos de responsabilidades por faltas contra la Hacienda Pública.

⁴⁴³ Vid. Sandoval Navas, L.A. 2018, *La institucionalidad del gasto público en Colombia: propuestas de reforma contra la corrupción*, 1era. edn, Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Bogotá. p. 177-178.

⁴⁴⁴ Vid. UNA-CGR. 2011, *Controles previos externos: una discusión nacional impostergable*, Op. Cit.

3.1. Auditoría

La labor de auditoría es ampliamente compartida entre las EFS, incluyendo los distintos modelos, por lo que prácticamente se considera consustancial a dichos órganos de control externo. Al respecto, ARROYO CHACÓN nos señala que: “(...) la potestad común a todas las EFS es la de realizar auditorías; incluso, podría afirmarse que una institución se puede considerar EFS solo si dentro de las potestades que posee está incluida la de realizar auditorías”⁴⁴⁵. Ello explica la especial atención que se brinda a dicha actividad desde la emisión de la normativa técnica que emite la INTOSAI y los organismos internacionales que dirigen y apoyan la generación de avances en este ámbito.

En la normativa costarricense, dicha potestad se regula por medio del artículo 21 de la LOCGR, el cual señala que: “La Contraloría General de la República podrá realizar auditorías financieras, operativas y de carácter especial en los sujetos pasivos”. Así también, se contempla -en la misma norma- la posibilidad de que la CGR pueda acordar con entidades fiscalizadoras superiores de otros países, la realización de auditorías individuales o conjuntas, en uno o en varios de ellos, con las salvedades que imponga cada legislación.

El control que realiza la CGR no se limita a la actividad meramente económica o financiera, sino que va más allá y abarca el control de eficiencia y legalidad en el manejo de los fondos público y los controles internos de las instituciones (Art. 11, LOCGR), de manera que los informes que se emiten contienen las conclusiones y recomendaciones pertinentes, pueden efectuar prevenciones y dictar las instrucciones y órdenes que resulten procedentes (Art. 17, LOCGR).

Como resultado de los estudios de auditoría, la Contraloría General emite “disposiciones” que son de acatamiento obligatorio, lo mismo que las instrucciones y órdenes

⁴⁴⁵ Vid. Arroyo Chacón, J.I. 2013, "La potestad de realizar auditorías como pilar fundamental de la labor que realiza la Contraloría General de la República en su deber de fiscalizar la Hacienda Pública", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, , no. 1, p. 3.

que se dirijan a los sujetos pasivos para el cabal ejercicio de sus funciones de control y fiscalización (Art. 12 y 17, LOCGR). También es importante mencionar que la desobediencia a las órdenes emitidas por la CGR, puede ser causal de responsabilidad subjetiva para los funcionarios que las incumplan injustificadamente.⁴⁴⁶

El concepto de auditoría en el sector público, en los términos de la regulación emitida por la CGR «es un proceso sistemático, independiente y profesional para obtener y evaluar objetivamente evidencia en relación con hechos y eventos de diversa naturaleza, comprobar su grado de correspondencia con un marco de referencia de criterios aplicables y comunicar los asuntos determinados, así como las conclusiones y disposiciones o recomendaciones a la respectiva Administración, con el fin de mejorar la gestión y la toma de decisiones y fortalecer el marco de responsabilidades. Particularmente, la auditoría en el sector público es el examen bajo las condiciones indicadas que se efectúa con posterioridad a la gestión de la hacienda pública, con el propósito de determinar la razonabilidad de la información financiera, los niveles de economía, eficacia, eficiencia y transparencia en el uso de dichos recursos, así como el cumplimiento del ordenamiento jurídico aplicable».⁴⁴⁷

La auditoría en el sector público, según sus objetivos, puede ser de varios tipos: *financiera, operativa o de desempeño, y de carácter especial*, y puede también incluir elementos combinados, cuya clasificación dependerá del propósito fundamental que se busca con el estudio. A los efectos, las *Normas generales de auditoría para el sector público*, señalan las principales características de cada una de estas categorías:

⁴⁴⁶ El art. 69 de la LOCGR, literalmente dispone: “Sanción por desobediencia. Cuando, en el ejercicio de sus potestades, la Contraloría General de la República haya cursado a los órdenes pasivos y estas no se hayan cumplido injustificadamente, las reiterará, por una sola vez, y fijará un plazo para su cumplimiento; pero de mantenerse la desobediencia una vez agotado el plazo, esta se reputará como falta grave y dará lugar a la suspensión o a la destitución del funcionario o empleado infractor, según lo determine la Contraloría./ Para imponer la sanción al funcionario o a los funcionarios del sujeto pasivo, que hayan permanecido rebeldes ante la orden impartida, se les dará audiencia por ocho días hábiles, para que justifique el incumplimiento de la orden y, una vez transcurrido este plazo, se resolverá con vista del expediente formado”.

⁴⁴⁷ Vid. Normas generales de auditoría para el sector público. Resolución del Despacho Contralor R-DC-064-2014, publicado en La Gaceta No. 184 de 25 de setiembre de 2014. Vigente a partir del 01 de enero de 2015.

La *auditoría financiera* está enfocada a determinar si la información financiera de una entidad se presenta en conformidad con el marco de referencia de emisión de información financiera y regulatorio aplicable. Lo anterior se logra mediante la obtención evidencia de auditoría suficiente y apropiada que le permita al auditor expresar una opinión acerca de la razonabilidad de la información financiera. Igualmente, este tipo de auditoría puede conllevar la revisión de informes especiales para elementos, cuentas o partidas específicas de un estado financiero, o bien, la revisión de información financiera intermedia.

Por otra parte, la *auditoría operativa* (también conocida como auditoría de desempeño, auditoría de gestión o auditoría de rendimiento), consiste en evaluar la eficacia, eficiencia y economía (o al menos uno de estos aspectos) con que la entidad, programa, proyecto, unidad, proceso o actividad del sujeto fiscalizado, utiliza los recursos públicos, para el desempeño de sus cometidos, procurando con ello la identificación de aspectos de mejora en la gestión del sujeto fiscalizado.

En estos casos, la revisión del desempeño se examina contra los criterios que lo rigen, analizando las causas de las desviaciones de estos criterios u otros problemas que puedan afectar la consecución de las metas y resultados esperados. El aporte que tiene tipo de auditoría es significativo para lograr que la Administración lleve a cabo sus funciones de manera efectiva, empleando parámetros de eficiencia de acuerdo con sanas prácticas y criterios científicos.⁴⁴⁸

También la *auditoría de carácter especial* (o de cumplimiento o legalidad), sirve para evaluar la gestión administrativa, ya que este tipo de auditoría se enfoca en determinar si un asunto en particular cumple con las regulaciones o mandatos identificados como criterios, contenidos en leyes, reglamentos u otras normativas que las regulan, tales como resoluciones,

⁴⁴⁸ Un estudio detallado y muy bien documentado sobre el desarrollo y la importancia de la auditoría operativa en las Administraciones de América Latina y el papel fundamental que tienen los órganos de control externo en esa tarea, puede verse en: Castillejos Suastegui, B.I. 2015, *El impacto de la auditoría operativa en las entidades públicas de América Latina: perspectiva de las entidades fiscalizadoras superiores y de las entidades auditadas. Tesis Doctoral*, Universidad de Zaragoza, Facultad de Economía y Empresa.

u otros criterios considerados como apropiados por el auditor. Su objetivo más importante es identificar el cumplimiento de las regulaciones o mandatos que rigen la institución fiscalizada, analizando múltiples temas de orden contable-financiero, presupuestario, administrativo, económico, jurídico, control interno, entre otros, que orientan y definen el funcionamiento de la institución.

Los diferentes procedimientos de auditoría tienen en común la tarea de examinar la gestión pública con posterioridad a su ejecución, cuyo enfoque y objetivos varían desde la verificación de la razonabilidad de la información financiera, el grado de cumplimiento de objetivos y metas o el manejo de los recursos con economía, eficacia, eficiencia y transparencia, hasta el cumplimiento del ordenamiento jurídico aplicable al objeto de examen. Todo ello con la finalidad de identificar aspectos de mejora que permitan direccionar la toma de decisiones y la corrección de las desviaciones, irregularidades o falencias en la labor de los sujetos fiscalizados.

Las actividades que conforman el proceso de auditoría comprenden: la planificación, el examen, la comunicación de resultados y el seguimiento de disposiciones o recomendaciones.

La planificación consiste en la proyección de la labor a desarrollar e incluye aspectos como la definición de los procedimientos de auditoría que se requiere aplicar para cumplir con los objetivos correspondientes a esta actividad. Dentro de la planificación, se debe definir el objetivo de estudio, la naturaleza, el alcance, oportunidad, plazo y responsables de las tareas por realizar.

Las *Normas generales de auditoría para el sector público* (apartado 203.05) establecen la necesidad de elaborar un Plan General de la Auditoría que servirá para orientar el desarrollo de la actividad de examen, y deberá contener los siguientes componentes: “a) *Marco de referencia de la Auditoría*; b) *Viabilidad de la auditoría*; c) *Relevancia de la auditoría*; d) *Objetivo de la auditoría*; e) *Alcance y período objeto de examen*; f) *Resumen*

de los resultados y selección de áreas de examen; g) Recursos requeridos para el desarrollo del trabajo y; h) Cronograma de trabajo”.

En la fase de planificación se deben depurar, validar, desarrollar o ajustar los criterios de auditoría, así como el título, objetivo y alcance del examen a realizar. Asimismo, al finalizar dicha actividad de planificación se deberá efectuar la comunicación a la Administración sobre la viabilidad de la auditoría, el nombre, objetivo y alcance de la misma, junto con los criterios que se estarían aplicando.

En cuanto a dichos criterios a utilizar en el desarrollo de las auditorías, en nuestra opinión, bien pueden declararse públicamente, como hacen -por ejemplo- la mayoría de las agencias tributarias de todo el mundo, haciendo explícitas los sectores y actividades que serán objeto de actuaciones inspectoras durante el ejercicio siguiente.⁴⁴⁹

En la etapa de examen, se ejecuta el programa previamente definido para alcanzar los objetivos de la auditoría. Se desarrollan las actividades dispuestas, realizando pruebas, evaluación de controles y recolección de la evidencia necesaria mediante la utilización de técnicas y prácticas de auditoría para determinar, justificar y presentar apropiadamente los hallazgos, que deben responder a los atributos de criterio, condición, causa y efecto⁴⁵⁰. Para

⁴⁴⁹ Vid. Lago Montero, J. M. 2015. Planificación fiscal agresiva, BEPS y litigiosidad. En *AIS (Ars Iuris Salmanticensis)*, Vol. 3, n° 2, pp. 55-73. Ver notas al pie 20 y 32.

⁴⁵⁰ Un tema que genera importantes discusiones y reflexiones a lo interno de los órganos de control, cuando se comparten las funciones de auditoría con los procesos jurídicos en los que participa la EFS, es la relación entre el manejo de la prueba para los fines de un determinado efecto procesal y el concepto de evidencia que se maneja en la función auditora. Al respecto, se ha dicho -en mi criterio con acierto- que “(...)la labor del auditor está sufriendo cambios importantes, tradicionalmente el auditor era el responsable de emitir una opinión sobre los estados financieros de una entidad o institución, y en raras ocasiones acudía frente a un juez por causa de su trabajo; en la actualidad, existen múltiples figuras y supuestos por los cuales un auditor puede ser llamado a un proceso judicial o administrativo, y en que la evidencia de auditoría puede convertirse en prueba./ Como resultado de ello el auditor debe considerar las regulaciones propias de la prueba cuando realiza su labor de fiscalización; máxime cuando investiga un caso que eventualmente podría ser considerado como una violación al ordenamiento jurídico, dado que en éstos supuestos la rigurosidad para la recopilación de la prueba reviste de una trascendencia mayor”. Vid. Chacón Arroyo, J.I. 2014, "Similitudes y diferencias entre la evidencia de auditoría y la prueba en el procedimiento judicial o administrativo", *Revista Nacional de Administración*, vol. 5, no. 2, pp. 101-118.

cumplir con lo anterior, se emplean usualmente métodos estadísticos para la selección y análisis de muestras, dependiendo del objetivo y el alcance de la auditoría. (Ver: *Normas generales de auditoría para el sector público*, apartado 204)

La etapa final del trabajo de auditoría se materializa en la comunicación de resultados que se plasman en el informe, con las conclusiones, disposiciones y recomendaciones que se deriven de esa actividad, lo cual resulta clave para que la Administración lleve a cabo el mejoramiento de sus procesos. En este sentido, la citada normativa de auditoría establece que el auditor debe realizar una conferencia final con la Administración de la entidad u órgano auditado y con los responsables de poner en práctica las recomendaciones o disposiciones, antes de emitir el informe definitivo, con la finalidad de exponer los resultados, conclusiones y disposiciones o recomendaciones de la auditoría, de conformidad con lo establecido por las políticas y procedimientos de la organización de auditoría”. (Ver: *Normas generales de auditoría para el sector público*, apartado 205.08)

También se encuentra previsto en la misma normativa, la necesidad de incorporar dentro de los informes el análisis realizado de las observaciones recibidas de la Administración, lo cual procura que el sujeto fiscalizado tenga la posibilidad de conocer anticipadamente los resultados de la auditoría y pueda formular observaciones y aportar elementos que resulten de interés, tratando -en lo posible- que el informe final refleje con la mayor exactitud la situación analizada.

Este aspecto adquiere cada vez mayor importancia en el desempeño de la función contralora, al punto que su omisión en algunos casos se ha cuestionado en la sede contencioso administrativa, como queda plasmado en la sentencia n°. 083-2017-VI de las catorce horas veinte minutos del veintinueve de junio del dos mil diecisiete, dictada por el Tribunal Contencioso Administrativo, Sección Sexta, donde se analizó un informe emitido por la CGR que contenía una orden para una institución que había contratado con otra entidad pública, y sobre la necesidad de dicha audiencia previa, el Tribunal estimó en sentencia que *«el efecto jurídico que se buscaba con ese acto (informe), de cara a la tutela del debido proceso, lo*

*correcto era, al menos, conceder audiencia a las partes contratistas para que se pudieran referir al tema y ofrecer argumentos o material de soporte para (...) tener un panorama más claro para resolver la denuncia».*⁴⁵¹

Otra de las medidas implementadas por medio de las *Normas generales de auditoría para el sector público* (apartado 205.10), es que los informes de auditoría deben contener un resumen ejecutivo de los principales resultados obtenidos, así como de las conclusiones, disposiciones o recomendaciones emitidas. Esto indudablemente facilita la comprensión de los estudios de auditoría y su acercamiento a la ciudadanía y actores interesados, aunado a que los informes debe ser elaborados procurando un lenguaje sencillo y comprensible para la generalidad de las personas, lo cual permite también una sencilla y efectiva labor de divulgación sobre los resultados de los estudios que realizan las entidades fiscalizadoras.

Reviste especial interés desde el punto de vista de la función de fiscalización posterior que desarrolla la CGR, el hecho de que sus disposiciones -como resultado de los estudios de auditoría- tienen carácter **vinculante**⁴⁵², por lo que su acatamiento es obligatorio para la

⁴⁵¹ Vid. Arias Rodríguez, A. 2013, *El trámite de alegaciones en los procesos de fiscalización*, X Encuentros Técnicos y V Foro Tecnológico de los Órganos de Control Externo. Cámara de Cuentas de Andalucía. En este estudio, el autor hace un análisis preciso de los contornos más importantes sobre funcionamiento de este mecanismo en los procesos de auditoría en España. Entre otros aspectos relevantes, hace mención del caso ISMERI EUROPA SRL (Sentencia de 10 de julio de 2001), donde el Tribunal de Justicia Europeo, estimó que se había vulnerado el principio de contradicción, porque el demandante no había podido expresar su opinión durante el desarrollo del trabajo de fiscalización ni antes de la publicación del informe. En el mismo sentido, puede verse: Cano Fernández, V. 1996, "El trámite de alegaciones en los procedimientos de fiscalización", *Auditoría pública: Revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, no. 5, pp. 50-54. Así también: Herrero González, E. 2013, "Mención nominal a terceros en los informes de fiscalización", *Auditoría pública: Revista de los Organos Autónomos de Control Externo*, no. 59, pp. 59-67.

⁴⁵² Cabe apuntar que esta condición no es común en todos los órganos de control. En España, la función fiscalizadora tiene como resultado la emisión de recomendaciones, a través de las cuales se proponen las medidas adecuadas para la mejora de la gestión económico-financiera de la entidad o entidades fiscalizadas de acuerdo con los resultados de la auditoría. Al respecto, las Normas de Fiscalización del Tribunal de Cuentas (2013), contempla: "Las recomendaciones, que no se expresarán en modo imperativo, serán claras y precisas para facilitar que el destinatario las ponga en práctica y el Tribunal de Cuentas pueda llevar a cabo el seguimiento futuro de su aplicación. En todo caso, concederán el margen de actuación suficiente en la puesta en práctica, de manera que se respete la autonomía organizativa de la entidad destinataria./ La obligación de cumplir la normativa se dará por supuesta. En consecuencia, las recomendaciones no podrán limitarse a instar de la entidad

Administración fiscalizada y no se limita a «buenos consejos»⁴⁵³, sino que tiene claros efectos jurídicos para los sujetos pasivos, al punto que los funcionarios que incumplan injustificadamente lo dispuesto por el Órgano Contralor pueden ser sancionados conforme a las potestades que al efecto dispone esta institución de control (Arts. 68 y 69, LOCGR). Al mismo tiempo, esta función es susceptible al control judicial que ejerce la jurisdicción contencioso-administrativa, con el fin de garantizar la legalidad de sus actuaciones.

Igualmente importante resulta la fase de seguimiento que se encuentra establecida para verificar oportunamente el cumplimiento efectivo de las disposiciones emitidas. Dicha implementación corresponde a la Administración Activa, que es la responsable de ejecutar las acciones correctivas señaladas en el informe de auditoría y por tanto deberá proceder en la forma señalada, estableciendo las políticas, procedimientos y sistemas que se requiera para dar atención efectiva a los señalamientos de la auditoría.

En el caso de la CGR, aunque la LGCI establece como parte de las competencias de las auditorías internas darle seguimiento a las disposiciones que dicta la Contraloría General en sus informes⁴⁵⁴, en la práctica dicha función se asume directamente por parte del Órgano Contralor, mediante el Área de Seguimiento de Disposiciones que forma parte de la División de Fiscalización Operativa y Evaluativa. De esta manera, la institución se garantiza que los resultados de la auditoría cumplan su finalidad y que las Administraciones adopten al menos

fiscalizada el cumplimiento de sus obligaciones legales./ Cuando a la luz de los resultados de la fiscalización se estime necesario o conveniente la promulgación de normas legales o reglamentarias, o la reforma de las vigentes, las recomendaciones incluirán una propuesta en este sentido”. URL: <<http://www.tcu.es/export/sites/default/.content/pdf/NormasManuales/Normas-Fiscalizacion-TCu.pdf>>. Un análisis crítico sobre la configuración de los efectos jurídicos de la función fiscalizadora por medio de los órganos de control externo en España puede verse en: Arantza Martínez de Lagrán L., “La naturaleza jurídica de la labor fiscalizadora que determina las competencias de los OCEX frente a la corrupción”. URL: <http://www.sindicatura.cat/documents/523211/606603/G4_Com_Mart%C3%ADnez_Naturaleza+fiscaliz.pdf>

⁴⁵³ URL: <<https://semanariouniversidad.com/pais/alega-sobre-carra-de-funciones-contralora-rechaza-crticas-de-querer-coadministrar-el-pas/>>

⁴⁵⁴ La referida norma establece dentro de las competencias de la auditoría interna: “Elaborar un informe anual de la ejecución del plan de trabajo y del estado de las recomendaciones de la auditoría interna, de la Contraloría General de la República y de los despachos de contadores públicos; en los últimos dos casos, cuando sean de su conocimiento, sin perjuicio de que se elaboren informes y se presenten al jerarca cuando las circunstancias lo ameriten”. (Art. 22, inciso g), LGCI)

las acciones inmediatas a fin de implementar las medidas adecuadas para resolver los problemas detectados en el marco de la labor fiscalizadora.

Durante el año 2017, la CGR emitió 129 informes de auditoría, cubriendo prioritariamente las instituciones más vulnerables a riesgo de corrupción (en 2017 se fiscalizaron el 80% de las instituciones con mayor relevancia y riesgo). Para estos efectos, la CGR utiliza una herramienta denominada Índice de Gestión Institucional (IGI), que trata de promover una base de gestión en las instituciones públicas costarricenses, permitiendo la verificación de la existencia de diversos aspectos formales que resultan fundamentales para potenciar el desempeño en una institución pública, por lo que conforman un umbral mínimo deseable para el desarrollo de una operación adecuada en cumplimiento del marco normativo que les rige.

El IGI se aplica a todas las instituciones públicas del país, excepto a las municipalidades, a las que se evalúa mediante un índice de gestión específico (Índice de Gestión Municipal) que considera las particularidades de su ámbito⁴⁵⁵. El IGI ha coadyuvado en el avance paulatino de la Administración Pública costarricense en los distintos rubros que se consideran, para lo cual define un conjunto de preguntas clasificadas con base en 3 criterios, a saber: (1) eficiencia, (2) transparencia y (3) ética y prevención de la corrupción, a partir de lo cual se identifican los siguientes factores que lo conforman: *presupuesto, contratación administrativa, planificación, gestión financiero-contable, control interno, recursos humanos, servicio al usuario, tecnologías de información.*

La priorización y selección de los distintos ámbitos de la fiscalización posterior, tiene como instrumentos orientadores el Plan Estratégico y el Plan Táctico Institucional, lo cual se detalla y concreta mediante el *Plan de Fiscalización de Mediano Plazo* que «es un instrumento concordante con la planificación estratégica institucional, que facilitará la gestión de planificación divisional, dado que tiene como propósito la identificación del

⁴⁵⁵ Ver: Ranking Municipal, CGR: Informes de Análisis y Opinión sobre la Gestión de los Gobiernos Locales. URL: <<https://www.cgr.go.cr/03-documentos/publicaciones/informe-opinion-gob-loc.html>>

universo fiscalizable (según su riesgo o relevancia), y contribuir así con la toma de decisiones relativa a la determinación y enfoque de las acciones de fiscalización integral a desarrollar». ⁴⁵⁶

La valoración de riesgos como criterio de priorización para la planificación en materia de auditoría resulta fundamental, como lo señalan MIAJA & MEJLSZENKIER, al indicar que: “La planificación de las actuaciones de los órganos de control de las administraciones públicas en base a riesgos constituye una excelente oportunidad para la focalización del trabajo de auditoría en las áreas prioritarias, logrando una mejor respuesta a los objetivos perseguidos y una asignación más eficiente de recursos”. ⁴⁵⁷

Ello confirma la importancia de contar con una adecuada planificación en materia de fiscalización, lo cual se evidencia también en la labor que desarrollan otras instituciones de control como el Tribunal de Cuentas de España, que tiene sus instrumentos para definir la priorización de la actividad fiscalizadora. Puede verse como referencia el *Programa de Fiscalizaciones* que emite dicho Tribunal, y que según el artículo 3. Inciso a) de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (Ley 7/1988), corresponde al Pleno del Tribunal aprobar el programa de fiscalizaciones de cada año y elevarlo a la Comisión Mixta Congreso-Senado para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de las fiscalizaciones que éste deba realizar a iniciativa de las Cortes Generales y, en su ámbito, de las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas, según el artículo 45 de la Ley Orgánica 2/1982.

⁴⁵⁶ Ver: Plan de Fiscalización de Mediano Plazo 2015-2020, DFOE, CGR. URL:

<<https://carfiles.cgr.gob.cr/publico/jaquar/Documentos/cgr/transparencia/2017/planes-politicas/plan-dfoe-2015-2020.pdf>>

⁴⁵⁷ Vid. Miaja, M., & Mejszenkier, M. 2014. “Planificación óptima de la estrategia de fiscalización de los órganos de control”. *Auditoría Pública*, n°. 63, pp. 39-50. Al respecto, se adiciona: “La aplicación de principio de eficiencia en la actuación de las administraciones públicas y la necesidad de dar respuesta a unos objetivos cada vez más ambiciosos con los recursos limitados de que disponen, obliga a sus órganos de control a ser selectivos en la determinación de controles que realizan. Para ello, los órganos de control deberían establecer planes de actuación que, teniendo en cuenta los objetivos de las entidades que deben controlar, les permitan concentrar su actividad en aquellos ámbitos en que existe mayor riesgo de que se produzcan incumplimientos de la normativa aplicable, desviaciones en la consecución de los objetivos establecidos o inexactitudes en la presentación de la información financiera”. (p. 48)

Este programa anual de fiscalizaciones del Tribunal de Cuentas de España⁴⁵⁸, se enmarca en el medio y largo plazo, y recoge las iniciativas provenientes de los distintos niveles y también las que deben realizarse por mandato legal, lo cual se aprueba en el año anterior al que se refiere, sin perjuicio de que pueda hacerse inclusión de nuevas actuaciones o modificación, suspensión o supresión de las establecidas en este instrumento. Su importancia radica en la transparencia que genera la anticipación de los procesos que serán auditados por la institución fiscalizadora.

Los informes de auditoría que emite la Contraloría General tienen una amplia divulgación y constituyen documentos públicos, con algunas pocas salvedades en función del carácter confidencial legalmente establecido sobre algunas actividades del Estado⁴⁵⁹. Sin embargo, la norma fundamental es la publicidad de la información, para cumplir con los cometidos de interés público que tutela la función de control.

En este sentido, además del acceso abierto que se brinda a través del sitio web institucional y la comunicación directa a los legisladores, la CGR ha implementado el uso de novedosas herramientas como las redes sociales⁴⁶⁰, que sirven para difundir sus resultados, haciendo un uso óptimo de las nuevas tecnologías que garantizan de manera creciente el acercamiento con la ciudadanía y con los diversos sectores y partes interesadas en la labor de control público.

3.2. Investigación

⁴⁵⁸ URL: <http://www.tcu.es/tribunal-de-cuentas/es/fiscalizacion/Plan_Programa/programa-anual/>

⁴⁵⁹ Véase: Arroyo Chacón, J.I. & Monge Fonseca, J.F. 2015, "El rol de la Contraloría General de la República ante la declaratoria de confidencialidad de la información de empresas públicas en competencia", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, no. 5, pp. 25-45.

⁴⁶⁰ Sobre las ventajas y beneficios, así como los desafíos que plantea el uso de redes sociales en el ámbito de las EFS, puede verse los análisis RIERA LÓPEZ, que aborda con profundidad y encomiable claridad este tema. Vid. Riera López, M. 2016, *Políticas de comunicación en los órganos españoles de fiscalización, consulta y defensoría: la aplicación de las nuevas tecnologías como herramienta de transparencia y publicidad activa. Tesis doctoral*, Universidad de Salamanca. En el mismo sentido: Riera López, M. 2013, "OCEX y Redes Sociales: ¿Necesidad o Reto?", *Auditoría Pública*, no. 60, pp. 97-103.

Además de la auditoría, corresponde también a la Contraloría General realizar investigaciones sobre las conductas administrativas bajo su conocimiento, que puedan configurar acciones antijurídicas (ilegalidades o actos delictivos), las cuales podrían generar eventuales responsabilidades administrativas, civiles y/o penales.

Estas investigaciones constituyen un procedimiento enmarcado dentro del proceso de fiscalización posterior y se llevan a cabo principalmente por el Área de Denuncias e Investigaciones de la División de Fiscalización Operativa y Evaluativa, aunque pueden ser desarrolladas también por las distintas Áreas de Fiscalización. Su activación puede darse de oficio (ya sea vinculado a un proceso de auditoría o de manera independiente), o bien, por denuncia que puede formular cualquier persona.

Aunque la denuncia es el mecanismo típico por el cual se puede obtener la información básica (*notitia criminis*) que permita iniciar la investigación y detectar irregularidades, no puede obviarse que los estudios de auditoría también son una fuente importante de información que permite originar los análisis de determinadas conductas que pueden ser objeto de responsabilidades. Si de éstos se deriva una afectación a la Hacienda Pública, le corresponde a la CGR tomar las acciones pertinentes, ya sea para ejercer la denuncia correspondiente en la vía penal o para desarrollar una investigación preliminar y recomendar la apertura de un procedimiento sancionatorio de acuerdo con sus potestades en esta materia.

La normativa costarricense también contempla -con gran amplitud- el derecho a la participación ciudadana en la lucha contra la corrupción, que se fundamenta en el libre acceso a la información, en la educación, en la organización y en el poder ciudadano de denuncia; de forma tal que el Estado y demás entes y empresas públicas, deben fomentar y promover estos mecanismos para el combate y control de la corrupción. (Arts. 3 y 4, RLCCEIFP)

La apertura de los órganos de control para la recepción y atención de denuncias es uno de los factores que favorece la lucha contra la corrupción. Como nos indica VACAS

GARCÍA-ALÓS «al tratamiento del fenómeno de la corrupción y del despilfarro han contribuido decisivamente tanto la importante labor de denuncia realizada por los medios de comunicación y la tenacidad del sistema judicial, como la especial gravedad de algunos y notorios comportamientos corruptos, generadores -como no podía ser de otra forma- de alarma social». ⁴⁶¹

En este sentido, el ordenamiento costarricense reconoce el derecho de denunciar, del cual son titulares todos los ciudadanos (y en general cualquier persona), y puede hacerlo tanto de forma escrita como verbal o por cualquier otro medio, ya sea ante la Administración o ante la Contraloría General de la República (Arts. 8 y 11, RLCCEIFP).

Este derecho ha sido reconocido -en forma reiterada- por nuestra Sala Constitucional, que ha indicado al respecto:

“Las denuncias son medios utilizados por los administrados para poner en conocimiento de la Administración, hechos que el denunciante estima irregulares o ilegales, con el objeto de instar el ejercicio de competencias normalmente disciplinarias o sancionatorias, depositadas en los órganos públicos. En ocasiones, la denuncia configura incluso un deber para quien dada su función o su actividad tiene conocimiento de esos hechos, pero en otros casos es más bien un modo de participación en asuntos que conciernen al interés público, perfectamente compatible, y, de hecho, fundamentado en el principio democrático”. (Ver Res. N° 2013004610, de las catorce horas treinta minutos del diez de abril de dos mil trece)

La legislación costarricense también tutela del derecho a la confidencialidad sobre la identidad del denunciante, el artículo 8 de la LCCEIFP así lo señala, de manera que una vez interpuesta la denuncia, así como durante y luego de concluido el proceso de investigación, el denunciante tendrá derecho a que su identidad sea protegida en todo momento. No obstante, las autoridades judiciales y quienes se encuentren legitimados podrán solicitar la

⁴⁶¹ Vacas García-Alós, L. & Rogel Vide, C. 2015, *Ética pública y participación ciudadana en el control de las cuentas públicas*. Editorial Reus, Madrid. p. 13.

información pertinente, ante la posible existencia de un delito contra el honor de la persona denunciada. (Art. 10, RLCCEIFP)⁴⁶²

Con ese fundamento y en virtud de las competencias constitucionales y legales que tiene asignadas la CGR, se ha definido un procedimiento para la atención de denuncias que se encuentra regulado en los “Lineamientos para la atención de denuncias planteadas ante la Contraloría General de la República”, (L-2-2005-CO-DFOE, resolución n°. R-CO-96-2005 de las nueve horas del veintiocho de noviembre de dos mil cinco), el cual contempla los requisitos básicos para la presentación de una denuncia ante la Contraloría General de la República.

Esta normativa detalla que la Contraloría General dará a las denuncias que versen sobre posibles hechos irregulares o ilegales en relación con el uso y manejo de fondos públicos o que afecten la Hacienda Pública y lo regulado por la LCCEIFP e incorpora la posibilidad de presentar denuncias anónimas, las cuales serán atendidas en tanto aporten elementos de convicción suficientes y se encuentren soportadas en medios probatorios idóneos que permitan iniciar la investigación, de lo contrario se archivará la denuncia. (Arts. 2 y 9 del RLCCEIFP)⁴⁶³

Los requisitos esenciales que deben reunir las Denuncias que se presentan a la Contraloría General de la República resultan muy básicos, de acuerdo con los citados lineamientos, pues se requiere que los hechos denunciados sean expuestos en forma clara, precisa y circunstanciada, brindando el detalle suficiente que permita realizar la investigación

⁴⁶² El art. 18 del mismo Reglamento dispone: “Durante el proceso de investigación se guardará la confidencialidad sobre la identidad del denunciante, así como de toda aquella información y evidencia que pueda llegar a sustentar la apertura de un procedimiento administrativo o proceso judicial. La identidad del denunciante deberá protegerse aún después de concluida la investigación y el procedimiento administrativo si lo hubiera. Todo lo anterior en estricto apego a lo establecido en las Leyes Nos. 8422 y 8292 sobre el particular”. También el art. 6 de la Ley General de Control Interno contiene la misma garantía para el denunciante en los asuntos relacionados con esa materia.

⁴⁶³ Al contrario a la apertura que ha tenido el Órgano Contralor, el RLCCEIFP estableció inicialmente sobre las denuncias anónimas lo siguiente: “No se dará trámite a las denuncias que sean presentadas en forma anónima. En casos excepcionales podrá abrirse de oficio una investigación preliminar, cuando con ésta se reciban elementos de prueba que den mérito para ello. En caso contrario, la autoridad respectiva dispondrá su archivo sin más trámite”.

(cuándo y dónde ocurrieron) y el sujeto que presuntamente los realizó, además el denunciante deberá señalar la posible situación irregular que afecta la Hacienda Pública e indicar cuál es su pretensión en relación con el hecho denunciado. Todo ello con carácter flexible, pues en la mayoría de los casos (especialmente en la denuncia ciudadana) no es factible esperar un insumo formal y técnico por parte de los denunciantes.

En la atención de las denuncias, la CGR tiene la facultad de requerir la obligada colaboración de otros entes, órganos o personas sujetas al control, para llevar a cabo sus funciones (art. 12, LOCGR). En ese caso, principalmente las auditorías internas sirven como instancias de apoyo en la verificación de aspectos esencialmente técnicos, que son necesarios para una adecuada y definitiva decisión sobre la denuncia. Igualmente, podrá solicitar información adicional al denunciante para aclarar o ampliar aspectos específicos que sean relevantes para la investigación.

Admitida la denuncia, la decisión conclusiva podría ser desestimatoria, en los casos que no exista mérito suficiente para atribuir algún tipo de responsabilidad, aunque eventualmente podría dictarse alguna orden o advertencia dirigida a la Administración denunciada, o bien, si se encuentran elementos suficientes de responsabilidad podría corresponder la elaboración de una denuncia penal dirigida al Ministerio Público (en los casos configurativos de delitos) o un informe de investigación preliminar para valorar la apertura de un procedimiento administrativo sancionador, si resultare procedente.

La CGR recibe anualmente alrededor de 800 denuncias, que son analizadas y atendidas de conformidad, aunque en su mayoría son inadmitidas o se desestiman; sin embargo, aquellos casos que amerite deben ser gestionados conforme a las distintas vías procedimentales que contempla nuestro ordenamiento jurídico para la depuración de responsabilidades por faltas contra la Hacienda Pública.

4. OTRAS FUNCIONES VINCULADAS CON LA FISCALIZACIÓN

4.1. Manejo de las declaraciones juradas sobre situación patrimonial de los funcionarios obligados

Otra de las funciones que tiene a cargo la Contraloría General es la recepción, custodia y gestión de las declaraciones juradas que rinden los funcionarios públicos obligados a cumplir con ese requisito legal, respecto a su situación patrimonial. Este deber se encuentra contemplado -primeramente- en la Constitución Política, la cual indica que el Presidente de la República, los Ministros de Gobierno y los funcionarios que manejen fondos públicos deben declarar sus bienes, los cuales deben ser valorados, todo conforme a la ley. (Art. 193 del Texto Constitucional)

A partir de esta regulación constitucional, se promulgaron diferentes leyes especiales que contemplaron este deber, la primera fue la “Ley de Declaración Jurada Funcionarios Públicos” (Ley N° 1166 de 14 de junio de 1950), con mayor especificidad de los funcionarios obligados a cumplir con ese deber⁴⁶⁴. Además, se estableció que dichas declaraciones debían ser rendidas ante un notario público, dentro del plazo definido -15 días- posteriores a la aceptación del cargo, debiendo indicar en forma clara, precisa y detallada de todos los bienes y derechos que constituían el capital del declarante.

Es interesante que dicha ley -desde entonces- contempló que la Contraloría General debía llevar un registro de todas las declaraciones, mediante certificación de las escrituras que debían elaborarse, así como también disponía que el Contralor General de la República debía enviar además una certificación de su declaración a la Asamblea Legislativa, y debía reportar a ese mismo Órgano Legislativo la omisión en el cumplimiento de ese deber

⁴⁶⁴ Además de los cargos señalados en el Texto Constitucional, se indicaron los siguientes: Viceministros o Subsecretarios de Estado, el Contralor y Subcontralor Generales de la República, los Gerentes y Subgerentes de los Bancos del Estado y de las instituciones autónomas, el Tesorero Nacional, el Director General de la Tributación Directa, el Jefe de la Proveduría Nacional, el Jefe de la Oficina de Presupuesto, el Contador Mayor de la República, el Inspector General de Hacienda, el Jefe de la Pagaduría Nacional, los Administradores de Aduana, manteniendo la previsión abierta sobre “los demás funcionarios que administran fondos públicos”.

tratándose del Presidente de la República, los Vicepresidentes, Ministros o Viceministros de Gobierno, y al superior jerárquico respectivo, en el caso de los demás funcionarios.

Con posterioridad, se dictó la “Ley sobre el Enriquecimiento Ilícito de los Servidores Públicos” (Ley N° 6872 de 17 de junio de 1983), que contempló no solo la declaración de inicio sino también al finalizar el ejercicio del cargo y una declaración anual para reflejar los cambios en el patrimonio, con remisión al mecanismo reglamentario para la definición de los funcionarios obligados y el contenido de dicho instrumento. En esta ley se asigna de manera directa a la CGR la recepción de las declaraciones de los funcionarios obligados y la conformación del respectivo registro con carácter confidencial, pudiendo examinar y verificar la exactitud y veracidad de las declaraciones presentadas y poner en conocimiento del Ministerio Público las irregularidades detectadas que pudieran constituir delito. Así mismo, se mantiene el deber del Contralor y Subcontralor Generales de enviar copia fiel de sus declaraciones a la Asamblea Legislativa, y comunicar a la misma en caso de omisión en la presentación parte de los miembros de los supremos poderes, y al superior jerárquico del funcionario en los demás casos.

Con la ratificación de la “Convención Interamericana contra la Corrupción”, (Ley de N° 7670 de 17 de abril de 1997), se incrementaron los esfuerzos en la implementación de acciones para prevenir, detectar, sancionar y erradicar la corrupción, con lo cual se confiere mayor sustento a este mecanismo como uno de los componentes del régimen preventivo, que -entre otras medidas- propone que los Estados Partes utilicen sistemas para la declaración de los ingresos, activos y pasivos por parte de las personas que desempeñan funciones públicas en los cargos que establezca la ley y para la publicación de tales declaraciones cuando corresponda. (Artículo III.4 de la Convención)

En la misma línea, la “Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción”, adoptada el 31 de octubre de 2003, con aprobación legislativa el 29 de noviembre de 2006, mediante Ley N° 8557, se planteó como finalidad primordial: “a) Promover y fortalecer las medidas para prevenir y combatir más eficaz y eficientemente la corrupción; b) Promover,

facilitar y apoyar la cooperación internacional y la asistencia técnica en la prevención y la lucha contra la corrupción, incluida la recuperación de activos; c) Promover la integridad, la obligación de rendir cuentas y la debida gestión de los asuntos y los bienes públicos”. (Art. 1)

En 2004 se promulgó la “Ley contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública” (N° 8422 de 29 de octubre), con la cual Costa Rica se propuso dar cumplimiento a los compromisos definidos en la citada Convención Interamericana, fundamentalmente en cuanto a las normas de conducta para el correcto, honorable y adecuado cumplimiento de las funciones públicas, y dentro de esta legislación se retoma la figura de la declaración jurada sobre situación patrimonial de los funcionarios públicos, ampliándose el número de declarantes y el alcance de los aspectos a considerar dentro de la declaración.

En esta Ley se enumeran con mayor detalle los tres tipos de declaraciones deben presentar a los funcionarios públicos obligados, de acuerdo con el cargo específico que desempeñen según la lista que contiene la norma legal o aquellos otros que serían incorporados en razón del perfil funcional, de acuerdo con la reglamentación dictada, es decir, los demás funcionarios públicos que custodien, administren, fiscalicen o recauden fondos públicos, establezcan rentas o ingresos en favor del Estado, los que aprueben y autoricen erogaciones con fondos públicos, pudiendo extenderse a sujetos privados que administren, custodien o sean concesionarios de fondos, bienes y servicios públicos. (Art. 21, Ley N° 8422)

Los funcionarios sujetos a esta condición deben presentar una ***declaración inicial***, consignando su situación patrimonial, que debe rendirse dentro de los 30 días hábiles siguientes a la fecha de nombramiento o declaración oficial de la elección por parte del Tribunal Supremo de Elecciones, cuando se trate de cargos de elección popular; luego se debe presentar una ***declaración anual***, por medio de la cual se actualiza la información cada año en un periodo definido; y por último la ***declaración final***, que corresponde presentar en el plazo de 30 días hábiles inmediatos al cese de funciones, la cual reflejará los cambios

patrimoniales y variaciones que hubiere experimentado en su patrimonio, a partir de la última declaración rendida, debiendo consignar el origen de esas variaciones y los detalles pertinentes para su verificación.

Este mecanismo sirve para detectar conflictos de interés y desalentar posibles los actos de corrupción que podrían darse en perjuicio de la Hacienda Pública. La declaración jurada debe presentarse ante la Contraloría General de la República, quien se encarga de llevar un registro con esta información, que es totalmente confidencial, salvo para el propio declarante, sin perjuicio del acceso a ellas que requieran las comisiones especiales de investigación de la Asamblea Legislativa, la Contraloría General de la República, el Ministerio Público o los Tribunales de la República, para investigar y determinar la comisión de posibles infracciones y delitos previstos en la Ley contra la corrupción. (Art. 24, Ley N° 8422)

La única información que pueden acceder los ciudadanos es el registro de las personas obligadas y la verificación si cumplió o no con el deber de presentar la declaración, para lo cual la CGR ha diseñado un sistema abierto a consulta pública. Sin embargo, no existe en la regulación vigente en Costa Rica un acceso público a esta información como lo tienen otros países; por ejemplo Argentina donde se ha implementado un sistema de consulta pública, que permite acceder “Declaración Jurada Patrimonial Integral” de funcionarios públicos y candidatos obligados a cumplir con este deber, normado en la Ley de Ética Pública 25.188 (modificada por la Ley 26.857, reglamentada por el Decreto Nro. 895/2013 y la Resolución General AFIP Nro. 3511/2013 y Resolución M.J. y D.H. Nro. 1695/2013).⁴⁶⁵

No obstante, ya se han presentado iniciativas a nivel legislativo que contemplan la publicidad de las declaraciones juradas que se presentan al Órgano Contralor, como es el

⁴⁶⁵ URL: <<https://www2.jus.gov.ar/consultaddjj/Home/Busqueda>>. Puede verse también la información que detaca la publicación de 46.800 declaraciones juradas de funcionarios públicos del Poder Ejecutivo y legisladores en formato abierto, lo cual cumple con el Decreto "Plan de Apertura de Datos" 117/16, firmado por el presidente Mauricio Macri. URL: <<http://www.parlamentario.com/noticia-103994.html>>

caso del proyecto de ley, expediente n°. 20.604 denominado “Ley para Fortalecer el Combate a la Corrupción y Transparentar los Patrimonios y los Intereses Económicos de los Altos Mandos del Sector Público”, que entre otras medidas promueve la reforma del artículo 24 de la Ley n°. 8422 para que las declaraciones patrimoniales de altos jefes pierdan su carácter de confidencialidad y pasen a ser información pública, de acceso total para toda la ciudadanía, para lo cual señala que el contenido actualizado de todas las declaraciones deberá publicarse en la web de la Contraloría General de la República y su acceso deberá ser totalmente público en todo momento, sin perjuicio de que pueden otras instituciones para fines de investigación sobre la posible comisión de infracciones o delitos.

Esta medida es acorde con las recomendaciones que ha emanado el Mecanismo de Seguimiento de la Implementación de la Convención Interamericana contra la Corrupción (MESICIC), que ha instado al país para: “[304] a) Considerar la derogación de los impedimentos normativos que al momento prohíben la publicación de las declaraciones juradas de bienes./ [305] b) Considerar, con sujeción a la Constitución y a los principios fundamentales de su ordenamiento jurídico, la posibilidad de publicar las declaraciones sin incluir la información que la Corte Constitucional ha definido que violaría el derecho a la intimidad”.⁴⁶⁶

Este mismo informe señala la utilidad que algunas organizaciones de la sociedad civil han indicado respecto de la publicación de las declaraciones juradas, o por lo menos de la información más relevante contenida en las mismas, principalmente como instrumento para el combate a la corrupción, sirviendo esa publicidad como un componente adicional de monitoreo social, pero también considerando que la CGR no realiza una verificación con respecto a la gran mayoría de las declaraciones juradas que se le presentan, por lo que resultan de muy poca utilidad para varios de sus fines esperados, tales como la detección de conflictos de intereses y actos de corrupción.

⁴⁶⁶ Ver: INFORME FINAL, versión adoptada en la Sesión Plenaria del 21 de marzo de 2013, Vigésima Primera Reunión del Comité de Expertos, MESICIC. URL: <http://www.oas.org/juridico/PDFs/mesicic4_cri_sp.pdf>

Se trata de un aspecto por mejorar en el ordenamiento costarricense, que podría coadyuvar en la generación de mayor transparencia, acceso a la información y rendición de cuentas por parte de quienes ejercen cargos de importancia en la gestión pública, ya que tienen bajo su responsabilidad el manejo de fondos públicos o la toma de decisiones que pueden afectar la Hacienda Pública.

En cuanto a las declaraciones juradas, la CGR tiene varias funciones, desde su recepción y custodia, así como proveer a los interesados los formularios respectivos para que realicen la declaración (incluyendo la emisión de normativa infralegal para estos efectos), la conformación de un registro con las declaraciones presentadas y la información de los funcionarios obligados, así como la constatación de veracidad de la declaración. De esta manera la normativa establece que: “Cuando lo estime oportuno, la Contraloría General de la República podrá examinar y verificar, con todo detalle, la exactitud y veracidad de las declaraciones, de conformidad con los procedimientos y las facultades que le otorgan la Constitución Política y las leyes. Asimismo, podrá requerir, por escrito, al declarante las aclaraciones o adiciones que estime necesarias, dentro del plazo que prudencialmente se le fije”. (Art. 34, Ley n°. 8422)

A lo anterior se une el ejercicio de la potestad sancionatoria administrativa que tiene la CGR, respecto de los funcionarios que incumplan injustificadamente la presentación de alguna de las declaraciones juradas contempladas en la Ley n°. 8422, cuando sea prevenido y no cumpla con su obligación en el plazo de quince hábiles posteriores. De igual manera, cuando incurra en falta de veracidad, omisión o simulación en sus declaraciones de situación patrimonial, o bien, cuando retarde o desobedezca, injustificadamente, el requerimiento para que aclare o amplíe su declaración de situación patrimonial o de intereses patrimoniales, dentro del plazo que le fije la Contraloría General de la República. (Art. 38, incisos i), j) y k), Ley n°. 8422)

Lo anterior, sin perjuicio de las causas penales que puedan derivarse de las conductas asociadas con este deber, entre otros, la Ley n°. 8422, contempla el delito de falsedad en la declaración jurada, que señala: “Será reprimido con prisión de seis meses a un año, quien incurra en falsedad, simulación o encubrimiento al realizar las declaraciones juradas de bienes ante la Contraloría General de la República”. (Art. 46)

En el 2017, la CGR recibió 23 428 declaraciones juradas, cuyo avance más significativo en los últimos años ha sido la implementación del medio electrónico como mecanismo principal para recibir dicha información, logrando una importante simplificación y ahorro de recursos en la realización de dicho trámite⁴⁶⁷. A su vez, la gran mayoría de los servidores cumple con este deber (sólo 14 gestiones de incumplimientos se identificaron en ese periodo) y el porcentaje de verificación aleatoria que realiza la CGR es bastante bajo (210 casos en el año 2017), de las cuales se obtienen resultados que sirven como insumos para la valoración de posibles investigaciones sobre la situación patrimonial de funcionarios declarantes.⁴⁶⁸

4.2. Emisión de criterios sobre temas de Hacienda Pública (función consultiva)

Afirma el profesor salmantino NEVADO-BATALLA MORENO que la función consultiva es una firme y primordial garantía del derecho a una buena administración y a la mejor gobernanza de las instituciones, donde los derechos e intereses de los ciudadanos quedan mejor garantizados. Asimismo, apunta este autor que «la función consultiva es una auténtica función de control que despliega un importante efecto preventivo de enorme importancia para los ciudadanos», por lo que se trata de un control adicional, complementario

⁴⁶⁷ Ver resolución n°. R-DC-019-2016 de las nueve horas del once de marzo de dos mil dieciséis, emitida por el Despacho Contralor, que contiene las “Directrices para la presentación de la declaración jurada de bienes ante la Contraloría General de la República”. URL: <<https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/jaquar/Documentos/normativa/djb/R-DC-19-2016-directrices-presentacion-djb.pdf>>

⁴⁶⁸ CGR, Memoria Anual, 2017. p. 177-178.

a los que son propios de un Estado de Derecho que redunde de manera beneficiosa en los ciudadanos.⁴⁶⁹

De conformidad con el artículo 29 de la LOCGR, la Contraloría General de la República tiene dentro de sus atribuciones la potestad consultiva, lo cual le faculta para atender y resolver las consultas que le dirijan los sujetos interesados sobre las materias propias de su competencia constitucional y legal, emitiendo al efecto los respectivos criterios jurídicos mediante los cuales se establece, en términos generales, la posición del órgano contralor frente a un determinado tema vinculado con la Hacienda Pública.

En términos generales, se trata de la función consultiva que en el marco de la Administración Pública cumplen algunos órganos, que por su especialidad u otras características, tienen encomendada esa labor de asesoramiento u orientación a las instituciones consultantes, emitiendo su criterio sobre los aspectos que son sometidos a su conocimiento para obtener un pronunciamiento, que por su naturaleza siempre será previo a la adopción de una determinada decisión administrativa.

Desde esta óptica, la función consultiva de la CGR se enmarca dentro de la actividad preventiva y asesora que realiza en el ámbito de sus competencias, labor que resulta semejante a que ejercen otros órganos del Estado -como lo es en el caso costarricense la Procuraduría General de la República-, emitiendo sus pronunciamientos a partir de las consultas que le formulen las Administraciones o sujetos interesados.

El legislador contempló dicha potestad como parte de las atribuciones esenciales que ejerce el órgano contralor para la tutela de la Hacienda Pública, en virtud de lo cual su Ley Orgánica señala: “La Contraloría General de la República evacuará las consultas que le dirijan los órganos parlamentarios o cuando lo soliciten al menos cinco diputados, que actúen

⁴⁶⁹ Nevado-Batalla Moreno. P. T. 2015. “Función consultiva y garantía del Estado de Derecho (a propósito de un debate desleal)” en Revista española de la función consultiva, n°. 23, págs. 17-42. URL: <<http://laadministracionaldia.inap.es/noticia.asp?id=1505193>>

conjuntamente, y los sujetos pasivos (que podrían ser tanto públicos como privados, en tanto acrediten un vínculo claro con la materia de Hacienda Pública)”. (Art. 29, párrafo 1° de la LOCGR)

De acuerdo con la norma recién citada, los dictámenes que emita la CGR “serán vinculantes e impugnables como tales, como si fueran actos administrativos definitivos, cuando en el ámbito de su competencia sean respuesta a los sujetos pasivos”. De lo anterior se desprende que los dictámenes que emite la Contraloría General en su función consultiva son facultativos, en tanto depende de la voluntad de la Administración consultante solicitar el criterio, pero a su vez la respuesta que emite el órgano contralor es vinculante, de forma que obliga a la Administración receptora del criterio a seguir el pronunciamiento emitido, sin que pueda apartarse del mismo, siendo que la LGAP califica como “ilegalidad manifiesta” que la Administración se aparte de dictámenes u opiniones consultivas, que pongan en evidencia la ilegalidad en que se incurre, si dicha invalidez es declarada por las razones invocadas por el dictamen. (art. 199.3, LGAP)

El ejercicio de esta potestad consultiva por parte de la CGR, se regula más concretamente por medio del Reglamento sobre la recepción y atención de consultas dirigidas a la Contraloría General de la República (resolución del Despacho Contralor, R-DC-197-2011 de las ocho horas del trece de diciembre de dos mil once), el cual establece las condiciones que rigen el trámite y la atención de las consultas ingresadas al órgano contralor como parte del ejercicio de su potestad consultiva, contemplada en el numeral 29 de la LOCGR y que tiene como principios fundamentales el de legalidad, eficiencia, eficacia, informalismo, oralidad, oficiosidad y transparencia.

La potestad consultiva de la Contraloría General está enfocada en la interpretación normativa sobre los componentes de la Hacienda Pública y en general del ordenamiento de control y fiscalización de la Hacienda Pública. A este respecto, podemos indicar que “la función consultiva lleva a cabo una labor de análisis e interpretación del ordenamiento

jurídico de control y fiscalización, con la finalidad de garantizar la legalidad y eficiencia de los controles internos y del manejo de los fondos públicos”.⁴⁷⁰

De acuerdo con la normativa reglamentaria antes citada, están legitimados para activar la función consultiva de la Contraloría General los órganos parlamentarios y los diputados de la República, los sujetos pasivos de la fiscalización de la Contraloría General (todos los entes y órganos públicos que conforman la Administración Pública), el auditor y subauditor interno y los sujetos privados que tengan vínculo con la Hacienda Pública. Para esto, los gestionantes deben observar una serie de requisitos contemplados en el art. 8 del Reglamento de consultas, que sirven como criterios de admisibilidad, para valorar la atención de la gestión.⁴⁷¹

En caso de incumplimiento de alguno de los citados requisitos de la gestión, en tanto sea subsanable, se procederá a formular una prevención para que el consultante complemente los requerimientos de la gestión, bajo apercibimiento de archivar el trámite en caso de incumplimiento.

Igualmente pueden participar en condición de intervinientes del proceso consultivo otras entidades, cuando la gestión involucre aspectos relacionados con su ámbito de competencias, o bien, que afecte la esfera jurídica de algún sujeto privado legitimado para

⁴⁷⁰ Vid. Matamoros Pérez, R. 2013, "Potestad consultiva de la Contraloría General de la República", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, , no. 1, pp. 129.

⁴⁷¹ Al respecto, los más importantes requisitos de admisibilidad de las consultas son los siguientes: que se trate de asuntos de competencia del órgano contralor, es decir, que formen parte del concepto general de Hacienda Pública; que sea planteado en términos generales, sin que se someta al órgano consultivo a la resolución de circunstancias concretas propias del ámbito de decisión del sujeto consultante, o que atañen a la situación jurídica del gestionante, por lo tanto no debe constituir un caso concreto; que se defina de manera clara y concreta el objeto de la consulta, principalmente en los aspectos que ofrecen duda y que motivan la gestión; que sea planteada por los sujetos consultantes legitimados y deberá estar suscrita por el jerarca administrativo del ente u órgano público o aportar el acuerdo del órgano colegiado que adopte la decisión de consultar, o bien, suscrita por el auditor interno cuando se plantee por parte de esa dependencia y lo mismo si trata de sujetos privados (debe firmar el presentante legal); debe presentarse por escrito, mediante documento firmado; deberá incorporar el criterio jurídico que contenga la posición del sujeto consultante en relación con los aspectos sometidos a consideración del órgano contralor, lo cual se flexibiliza en el caso de los auditores internos y administraciones que no cuentan con asesoría legal, siempre que se fundamente y exponga con claridad la posición del consultante. (Ver art. 8 del Reglamento de consultas de la Contraloría General)

consultar. Para ello, se procederá a su integración dentro de la gestión, con el fin de brindar audiencia para que manifieste lo pertinente, de previo a la emisión del dictamen que tendría -en tesis de principio- efectos vinculantes para el consultante.

Es importante mencionar que los dictámenes del órgano contralor, requieren una debida fundamentación jurídica y deben estar sustentados en la normativa aplicable, tomando en cuenta también -cuando proceda- la doctrina y la jurisprudencia imperante sobre un determinado tema, así como los antecedentes administrativos, ya sean dictámenes de otros órganos públicos o los mismos criterios del órgano contralor que se refieren a un determinado tema. En tal sentido, no debemos obviar que los dictámenes de la Contraloría General de la República, emitidos dentro de su ámbito de competencias y como respuesta a los sujetos pasivos, según lo establecido en la LOCGR (art. 29), son vinculantes e impugnables como tales, a lo que la misma norma agrega “como si fueran actos administrativos definitivos”, lo que hace necesario el cumplimiento y observancia de los elementos formales y sustanciales que regulan los actos administrativos, conforme a lo establecido en nuestra LOCGR.

En cuanto a los alcances de los dictámenes del órgano contralor, más allá de la vinculación directa que tienen sobre el sujeto pasivo consultante, es un aspecto poco analizado. La reglamentación vigente en su artículo 6 señala que: “Los dictámenes vinculantes constituyen doctrina legal cuando definen una posición jurídica reiterada en más de dos oficios, orientando la aplicación del ordenamiento de control y fiscalización de la Hacienda Pública”. De este modo, sin calificarlo como jurisprudencia administrativa, concepto que en nuestro medio está reservado primordialmente al ámbito judicial (art. 9 del Código Civil), la calificación de doctrina legal que ha seguido la reglamentación procura -en su justa medida- asignar un valor de relevancia a los criterios administrativos que dicta un órgano de la trascendencia que tiene la Contraloría General de la República para contribuir en una tarea fundamental de atañe a todos los operadores jurídicos como es reducir el margen

de incertidumbre, fortaleciendo la seguridad jurídica, originada en muchas ocasiones por el exceso de normas y su desarticulación.⁴⁷²

El valor del precedente administrativo adquiere especial relevancia en Costa Rica con la promulgación del Código Procesal Contencioso Administrativo, por cuando se permite dentro del curso de un litigio (Art. 116, CPCA) solicitar la equiparación en lo judicial de los efectos de la resolución administrativa firme y favorable, sea total o parcialmente, siempre que dicho acto administrativo haya recaído sobre la misma conducta o relación jurídico-administrativa discutida en el proceso, aunque la parte que lo solicite no haya sido destinataria directa de sus efectos (ya que puede tratarse de partes distintas o no haber intervenido en el procedimiento administrativo en el cual se produjo ese acto).

En esa ampliación de los efectos que tienen los dictámenes de la Contraloría General, resulta central la comunicación y divulgación de sus criterios, los cuales son notificados primeramente a los sujetos pasivos consultantes, quienes a su vez los deberán comunicar a los administrados o terceros afectados por aquellos, para lo cual la ley dispone un plazo de ocho días, a partir del recibo de parte del órgano contralor, bajo responsabilidad del funcionario que omite dicho deber. No obstante, la CGR podrá (de manera excepcional) comunicar a los interesados de forma directa sus actos, según lo determine en función de la naturaleza de sus conductas.

En síntesis, interesa destacar que, el ejercicio de la función consultiva por parte de la Contraloría General cumple una finalidad esencialmente preventiva, que permite la orientación y asesoramiento técnico-jurídico hacia los sujetos fiscalizados, lo cual fortalece la formación de la voluntad administrativa y procura un mayor acierto en la toma de decisiones conforme al bloque de legalidad, que incluye claramente la tutela de la Hacienda Pública.

⁴⁷² Véase con relación al tema: Rivero Ortega, R. 2002, "Precedente, jurisprudencia y doctrina legal en Derecho público: reconsideración de las sentencias como fuente del Derecho", *Revista de administración pública*, no. 157, pp. 89-118.

Por su naturaleza y funciones encomendadas, la competencia consultiva del órgano contralor puede definirse en sentido amplio sobre los diversos aspectos comprendidos dentro del ámbito de Hacienda Pública, lo cual no elimina las dificultades inherentes en cuanto a la precisión de ese concepto ante un determinado tema o situación planteada. A este respecto, como muestra, cabe apuntar algunas de las temáticas analizadas por la CGR en ejercicio de esta potestad, como son: control interno, contratación administrativa, aspectos de remuneración en el empleo público, régimen preventivo contra la corrupción, uso de fondos públicos, régimen de responsabilidad en la función pública, el proceso presupuestario, entre otros.

También es preciso indicar que en el panorama costarricense la Procuraduría General de la República funge como órgano superior consultivo de la Administración Pública, lo que supone en la práctica algunas dificultades para determinar el encuadre específico de un tema sobre unas u otras competencias, a efectos de determinar si la función consultiva corresponde a dicha institución o al órgano contralor, lo que puede -eventualmente- generar abordajes que pueden resultar confluentes o dispares por parte de ambas instituciones.

Finalmente, conviene reiterar que la competencia del órgano contralor es exclusiva y especializada en el ámbito de la Hacienda Pública, conforme a la definición legal que contiene la LOCGR, no obstante, la amplitud de dicho concepto por un lado y la función también amplia que tiene encomendada la Procuraduría General de la República ofrecen dificultades prácticas a la hora de determinar una competencia exclusiva y excluyente para el abordaje (por vía consultiva) de un tema en concreto, ocurriendo en ocasiones la emisión de dictámenes concurrentes que se corren el riesgo de generar confusión e incertidumbre a los encargados de la toma de decisiones.

4.3. Asesoría y otras funciones sobre temas de la Hacienda Pública

Además de las funciones antes indicadas, cabe recordar que la CGR tiene a su cargo -en un sentido amplio- la asesoría sobre temas relacionados con la Hacienda Pública, lo cual se traduce en una orientación técnica y jurídica en el ámbito de su competencia, actividad que se dirige primordialmente a los sujetos pasivos, así como a los órganos parlamentarios, los diputados, los auditores internos y sujetos privados vinculados con la hacienda pública.

Esta labor se desarrolla tanto de manera verbal como escrita, a través de diferentes medios y no tiene efectos vinculantes. De igual manera, puede responder a un requerimiento externo o por iniciativa propia de la Contraloría General, y en concreto lo que se busca con este tipo de *asesoría* es facilitar la toma de decisiones de manera informada y con rigor técnico-jurídico sobre la materia Hacienda Pública, contribuyendo a la toma de decisiones que favorezca en mayor medida la gestión pública.

Una de las manifestaciones de esta función es la emisión de documentos técnicos para el análisis legislativo y ciudadano, que sirven de apoyo a la Asamblea Legislativa y a la ciudadanía en general, para conocer y comprender mejor la situación financiera de las instituciones del Sector Público en cada una de las etapas del ciclo presupuestario (formulación, ejecución y evaluación).

De esta manera la Contraloría General brinda aportes relevantes para la sostenibilidad financiera del Estado, entendido como parte de su rol fundamental dentro de la vigilancia de la Hacienda Pública. Este tipo de informes se encuentran dirigidos a la ciudadanía y al Poder Legislativo y permiten transparentar la situación de las finanzas públicas, toda vez que se analiza (con información objetiva y confiable) la situación fiscal del gobierno y el sector público, así como las principales tendencias en la ejecución de los recursos públicos y el avance en el cumplimiento de los objetivos y metas del Plan Nacional de Desarrollo, todo lo cual se actualiza de manera semestral.⁴⁷³

⁴⁷³ Información disponible en medio digital: URL: <<https://www.cgr.go.cr/03-documentos/publicaciones/evol-fiscal.html>>

El órgano contralor proporciona información fidedigna y completa, que constituye un insumo valioso para el análisis, la transparencia y la rendición de cuentas por parte de los gestores públicos, lo cual facilita la proposición de medidas de solución a los problemas urgentes de la gestión pública, con el fin de mantener un sano equilibrio en las finanzas públicas y un manejo adecuado de los recursos que integran la Hacienda Pública.

Igualmente destaca un conjunto de herramientas de información -en línea- que la CGR pone a disposición de la ciudadanía bajo la denominación «*Conozca en qué se gasta su dinero*», la cual incluye datos relevantes sobre ingresos, gastos y resultados del sector público basados en el Sistema de Información sobre Planes y Presupuestos (SIPP), así como consultas de compras con fondos públicos, mediante resultados obtenidos del Sistema Integrado de la Actividad Contractual (SIAC).⁴⁷⁴

También parte de las funciones complementarias que lleva a cabo la CGR, la *emisión de normativa* externa que sirve como orientación y guía general para regular aspectos esenciales dentro de los diferentes componentes del sistema de control y fiscalización de la Hacienda Pública. Al respecto, la Contraloría General puede dictar normas de alcance general en su función como rector del sistema de control y fiscalización de la Hacienda Pública, que pueden ser digididas tanto a la Administración activa como a las auditorías internas⁴⁷⁵ o los sujetos pasivos que tienen un vínculo con la Hacienda Pública, para lo cual debe observar su marco competencial y los requisitos esenciales para la materialización de esa competencia. Esta labor es muy importante en tanto permite unificar y alinear la gestión institucional de acuerdo con los parámetros que el ordenamiento jurídico incorpora para garantizar un uso responsable y efectivo de los fondos públicos.

Otro componente valioso del instrumental complementario que la CGR dispone, según lo referido en este trabajo, es la *capacitación externa*, vista como el conjunto de

⁴⁷⁴ URL: <<https://www.cgr.go.cr/02-consultas/conozca-en-que-gasta.html>>

⁴⁷⁵ En este sentido, la CGR emite una importante cantidad de normativa dirigida a las auditorías internas, incluyendo las Normas para el ejercicio de la auditoría interna en el Sector Público. R-DC-119-2009 (La Gaceta N° 28- Miércoles 10 de febrero de 2010).

actividades formativas que pueden ser prestadas o impulsadas por la CGR, para ampliar o renovar los conocimientos y habilidades de los clientes externos de la CGR, incluyendo -por ejemplo- normativa técnica o jurídica emitidas por la CGR, metodologías, procesos y demás áreas donde se determine la necesidad de fortalecer las capacidades de los servidores públicos y otros actores que guardan relación con la gestión y el control en la Administración Pública.

De igual manera, la proyección hacia la ciudadanía es un objetivo muy importante que viene desarrollando la CGR, mediante acciones fundamentales como facilitar el acceso a la información de todos los estudios y análisis que realiza el órgano contralor, para lo cual se emplean los medios electrónicos (sitio web institucional y otros), que sirven para impulsar una mayor transparencia hacia la ciudadanía respecto de la labor que realiza el órgano control. Lo anterior sumado al esfuerzo sistemático de divulgación relevante que se realiza a través de los medios de comunicación, incluyendo, prensa escrita, radio, televisión y semanarios, así como medios digitales, lo que se traduce en la atención de una gran cantidad de requerimientos de información, cuyos resultados más visibles son: la publicación de 5394 noticias en 2017 (4563 en 2016), relacionadas con diversas acciones de control que lleva a cabo la Contraloría General, así como una gran cantidad de visitas al sitio web institucional (1 624 602 visitas en 2017), obteniendo el cuarto lugar en el Índice de Transparencia del Sector Público elaborado por la Defensoría de los Habitantes y el CICAP y el primer lugar en la variable de acceso a la información.⁴⁷⁶

Desde hace dos años se cuenta también con el Programa denominado “*Juntos somos más*”⁴⁷⁷, que constituye un esfuerzo innovador por acercar la labor institucional a la ciudadanía, con acciones estratégicas dirigidas a diferentes sectores de la población. Dentro de estos esfuerzos, destacan las actividades desarrolladas -en conjunto con el Ministerio de Educación Pública- con la población estudiantil (tanto en primaria como en secundaria), con la finalidad de generar espacios adecuados para la formación en temas relacionados con el quehacer de la Contraloría, promoviendo e impulsando principios claves como la probidad y el uso eficiente de los recursos públicos en sus instituciones.

⁴⁷⁶ CGR, Memoria Anual, 2017. p. 183.

⁴⁷⁷ URL: <<https://www.cgr.go.cr/01-cgr-transp/part-ciud/part-ciud.html>>

Capítulo V

Potestad sancionatoria y legitimación en procesos jurisdiccionales como herramientas claves que fortalecen la función contralora

1. POTESTAD SANCIONATORIA DE LA CONTRALORIA GENERAL

1.1. Régimen de responsabilidad por faltas contra la Hacienda Pública

1.1.1. Marco general sobre la responsabilidad de los servidores públicos en Costa Rica

La Constitución Política de Costa Rica establece en su artículo 9 que: “*El Gobierno de la República es popular, representativo, participativo, alternativo y responsable*” (El subrayado es nuestro). Esta disposición incluye la atribución de responsabilidades sobre el ejercicio de la función administrativa, desde una doble vertiente: objetiva y subjetiva.

La primera corresponde a la conocida responsabilidad objetiva del Estado, afincada también en otras normas y principios constitucionales (Arts. 11 párrafo 2do, 18, 33, 41, 49, entre otros), que encuentra un desarrollo más específico en la Ley General de la Administración Pública (Título Séptimo del Libro Primero), donde se establece en su artículo 190 como regla de principio la obligación que tiene la Administración de responder por los daños que cause su funcionamiento legítimo o ilegítimo, normal o anormal, salvo fuerza mayor, culpa de la víctima o hecho de un tercero. Con ello se configura el régimen de responsabilidad objetiva del Estado, suficientemente amplio (universal) para tutelar cualquier daño que se cause por su conducta, ya sea la actuación formal, material o las omisiones en que pudiera incurrir.

La responsabilidad objetiva del Estado frente al administrado abarca las conductas de los servidores públicos, toda vez que conforme al numeral 201 de la LGAP, se establece que la Administración será solidariamente responsable con su servidor ante terceros por los daños causados conforme a los criterios que señala la citada regulación. Lo anterior, sin perjuicio de la acción de regreso⁴⁷⁸, también regulada en la LGAP (Art. 203) que permite cobrar al funcionario, previo procedimiento administrativo, las sumas erogadas, en la proporción que le sea atribuible.

De la referida norma constitucional también dimana la responsabilidad *subjetiva* de los funcionarios⁴⁷⁹, que puede ser de carácter patrimonial (conocida como civil), cuando el servidor público con dolo o culpa grave cause daños a la Administración o a un tercero (por el cual puede hacerse responsable a la Administración). Además, concomitante o separadamente, puede configurarse responsabilidad disciplinaria del funcionario, generada por acciones, actos o contratos opuestos al ordenamiento, cuando haya actuado con dolo o culpa grave (Art. 211.1, LGAP), ya sea por el incumplimiento de una obligación administrativa o de un deber impuesto al servidor.

La tipificación de las faltas que puedan dar lugar al esquema de responsabilidad administrativa disciplinaria (bajo una concepción de tipicidad más abierta, que no es

⁴⁷⁸ La CGR tiene un rol muy importante en cuanto a la efectividad de dicha figura (acción de regreso), por cuanto la normativa (Art. 209, LGAP) establece que si los responsables fuesen el Presidente de la República y el Ministro, incumbirá a la Contraloría General de la República velar por el cumplimiento de los anteriores, también bajo responsabilidad civil de sus titulares.

⁴⁷⁹ Sobre el concepto de funcionario público en la legislación costarricense, es pertinente indicar que de acuerdo con el numeral 111 de la LGAP "1. Es servidor público la persona que presta servicios a la Administración o a nombre y por cuenta de ésta, como parte de su organización, en virtud de un acto válido y eficaz de investidura, con entera independencia del carácter imperativo, representativo, remunerado, permanente o público de la actividad respectiva./ 2. A este efecto considéranse equivalentes los términos "funcionario público", "servidor público", "empleado público", "encargado de servicio público" y demás similares, y el régimen de sus relaciones será el mismo para todos, salvo que la naturaleza de la situación indique lo contrario(...)". Además, el artículo 2 de la Ley contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública estableció: "Para los efectos de esta Ley, se considerará servidor público toda persona que presta sus servicios en los órganos y en los entes de la Administración Pública, estatal y no estatal, a nombre y por cuenta de esta y como parte de su organización, en virtud de un acto de investidura y con entera independencia del carácter imperativo, representativo, remunerado, permanente o público de la actividad respectiva. Los términos funcionario, servidor y empleado público serán equivalentes para los efectos de esta Ley".

equiparable a la materia penal) la encontramos en distintas normas, desde la citada Ley General de la Administración Pública, la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, Ley de Contratación Administrativa, Ley General de Control Interno, Ley contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública, Código Municipal, entre otras normas legales, que contemplan tanto los supuestos de responsabilidad como las atribuciones del órgano contralor para establecer las sanciones del caso, como explicaremos a continuación.

1.1.2. Responsabilidad por faltas contra la Hacienda Pública

La Contraloría General de la República, como parte de sus atribuciones, tiene reconocida la potestad sancionatoria dentro del conjunto de competencias constitucionales y legales que le han sido asignadas. Dicha función se encuentra directamente vinculada con su cometido esencial de vigilancia de la Hacienda Pública que consagra el Texto Constitucional. (Art. 183, COPOL)

Conviene reafirmar que el concepto de Hacienda Pública incorpora dentro de sus componentes la *responsabilidad de los funcionarios públicos* (Art.8, LOCGR). Asimismo, conforme al numeral 10 de dicha Ley Orgánica, el Ordenamiento de Control y Fiscalización Superiores de la Hacienda Pública (que constituye el marco jurídico básico sobre el funcionamiento del órgano contralor), comprende, el conjunto de normas que regulan los procedimientos, *las responsabilidades y las sanciones* derivados de esa fiscalización o necesarios para ésta.

Por tanto la Contraloría General tiene dentro de sus funciones ejercer la potestad sancionadora respecto de los funcionarios públicos que cometan faltas contra la Hacienda Pública, pudiendo investigar y tramitar procedimientos administrativos tendientes a la averiguación de la verdad de los hechos, a efectos de establecer las medidas sancionatorias

procedentes cuando se determine una infracción al ordenamiento de control o exista un uso indebido de valores, bienes o recursos públicos.

Son faltas contra la Hacienda Pública las que el ordenamiento jurídico califica de ese modo y en sentido amplio todas aquellas conductas (acciones o omisiones) que lesionen alguno de los componentes que configuran el concepto de Hacienda Pública, en particular, las que afecten los fondos públicos, las potestades para percibir, administrar, custodiar, conservar, manejar, gastar e invertir tales fondos y las normas jurídicas, administrativas y financieras, relativas al proceso presupuestario, la contratación administrativa, el control interno y externo y la responsabilidad de los funcionarios públicos.

Es importante enfatizar que la responsabilidad de los funcionarios por faltas contra la Hacienda Pública no es objetiva sino subjetiva, de manera que requiere la acreditación alguno de los criterios que la normativa señala para esos efectos: que la conducta haya sido cometida con *dolo o culpa grave*. Lo primero, cuando se demuestra la existencia de una intención o voluntad para cometer la falta o el hecho dañoso, y la culpa grave cuando se ha actuado con un descuido o desprecio de las precauciones más elementales para evitar un daño o impedir un mal, ya sea por una grave negligencia u otras manifestaciones que van más allá de una culpa leve o inferior.

Esto hace necesaria la acreditación de un vínculo causal entre la conducta del servidor público y la infracción o daño imputable, lo cual deberá analizarse en el marco de un procedimiento administrativo con las garantías propias del debido proceso, para asegurar un adecuado equilibrio entre los derechos fundamentales y el interés público en la tutela de la Hacienda Pública, que finalmente se traduce en el cumplimiento del deber que tienen los funcionarios de responder -cuando corresponda- por sus faltas o daños ocasionados con su proceder.

Los funcionarios públicos responden personalmente, frente a terceros y frente a la propia Administración Pública donde ejerce sus funciones o en su caso frente a la Contraloría General de la República, por sus faltas cometidas contra la Hacienda Pública.

Se trata de una responsabilidad administrativa, que a su vez puede conllevar la imposición de una consecuencia económica (responsabilidad patrimonial o civil), o bien una medida disciplinaria, que puede tener una finalidad correctiva como amonestación o suspensión sin goce de salario o estipendio ó expulsiva como el despido, o bien, la prohibición de ingreso o reingreso en cargos de la Hacienda Pública por un periodo determinado (de dos hasta ocho años).

Aunque la consecuencia sancionatoria tenga efectos disciplinarios, es oportuno señalar que la potestad de la Contraloría General de la República no se origina en la relación jerárquica típica entre servidor y patrono, sino de particular condición que ejerce el órgano contralor en la tutela de la Hacienda Pública. A este respecto, se ha indicado que:

“El órgano contralor no tiene una relación de jerarquía con respecto a los servidores de los sujetos pasivos de su fiscalización y tampoco pretende sustituir al patrono en el ejercicio de la potestad disciplinaria que le otorga el artículo 102 inciso c) de la Ley General de la Administración Pública. La legitimación que ostenta el órgano contralor para recomendar sanciones descansa en el mandato constitucional de vigilancia de la Hacienda Pública”.⁴⁸⁰

Debemos aclarar también que la potestad sancionatoria de la Contraloría General no se contrapone con el deber que tienen las Administraciones Públicas de establecer el régimen sancionatorio pertinente cuando se detecten irregularidades en el el marco de la relación laboral (empleo público), que a su vez puede conllevar una afectación a la Hacienda Pública.

⁴⁸⁰ Vid. Araica Rodríguez, R. & Quesada Rodríguez, I. 2013, "La potestad sancionatoria de la Contraloría General de la República", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, no. 1, p. 106.

1.1.3. Algunos supuestos de responsabilidad por faltas contra la Hacienda Pública

El ordenamiento administrativo costarricense ha previsto una amplia gama de sanciones que podría determinar en el ejercicio de sus competencias la Contraloría General de la República, recomendando -en forma vinculante- al respectivo jerarca administrativo su imposición ó imponiendo ella directamente la respectiva consecuencia jurídica al infractor (en el caso de la prohibición para el ingreso o reingreso a cargos de la Hacienda Pública).

A manera de ejemplo, son causales de responsabilidad administrativa, susceptibles de investigación y determinación por parte del órgano contralor, las siguientes:

Derivadas de la ***Ley contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública*** (Arts. 3, 4 y 38), las siguientes:

1. La violación al deber de probidad, particularmente las conductas contrarias a la rectitud y buena fe en el ejercicio de las potestades públicas o que se aparten de los deberes de imparcialidad, objetividad o principios tan importantes como el de legalidad, eficacia, economía y eficiencia, rendición de cuentas, entre otros.
2. El incumplimiento del régimen de prohibiciones e incompatibilidades que señala la Ley.
3. El desempeño de actividades que comprometan su imparcialidad, posibiliten un conflicto de intereses o favorezcan el interés privado en detrimento del interés público, con independencia del régimen de prohibición o dedicación exclusiva a que esté sometido el funcionario. Algunos supuestos que enumera la Ley en este sentido son: el estudio, la revisión, la emisión de criterio verbal o escrito, la preparación de borradores relacionados con trámites en reclamo o con ocasión de ellos, los recursos administrativos, las ofertas en procedimientos de contratación administrativa, la búsqueda o negociación de empleos que estén en conflicto con sus deberes, sin dar aviso al superior o sin separarse del conocimiento de asuntos en los que se encuentre interesado el posible empleador.
4. El favorecimiento propio o de su cónyuge, su compañera o compañero, o alguno de sus parientes, hasta el tercer grado de consanguinidad o afinidad, por personas físicas o jurídicas que sean potenciales oferentes, contratistas o usuarios de la entidad donde presta servicios, de acuerdo con lo dispuesto en la misma Ley sobre el régimen de donaciones y obsequios (Art. 20)

5. El debilitamiento del control interno de la organización o la omisión de actuaciones necesarias para su diseño, implantación o evaluación, de acuerdo con la normativa técnica aplicable.
6. La infracción al régimen de donaciones y obsequios (con alto grado de prohibición para los servidores públicos)
7. Asesorar o aconsejar de forma inexcusablemente negligente a la entidad donde presta sus servicios, a otra entidad u órgano públicos, o a los particulares que se relacionen con ella.
8. Incurrir en culpa grave en la vigilancia o la elección de funcionarios sometidos a sus potestades de dirección o jerarquía, en cuanto al ejercicio que estos hayan realizado de las facultades de administración de fondos públicos.
9. La omisión de someter al conocimiento de la Contraloría General de la República los presupuestos que requieran la aprobación de esa entidad.
10. Que injustificadamente se omita la presentación de alguna de las declaraciones juradas de bienes por parte de los funcionarios obligados a cumplir con ese deber, luego de la prevención correspondiente.
11. Incurrir en falta de veracidad, omisión o simulación en sus declaraciones de situación patrimonial.
12. Retardar o desobedecer injustificadamente, el requerimiento para que aclare o amplíe su declaración de situación patrimonial o de intereses patrimoniales, de acuerdo con el plazo que se determine.
13. La violación de la confidencialidad de las declaraciones juradas de bienes.
14. Percibir, por sí o por persona física o jurídica interpuesta, retribuciones, honorarios o beneficios patrimoniales de cualquier índole, provenientes de personas u organizaciones que no pertenezcan a la Administración Pública, por el cumplimiento de labores propias del cargo o con ocasión de estas, dentro del país o fuera de él.
15. El incumplimiento de la prohibición que establece la Ley para ejercer cargos en forma simultánea en la Administración Pública.
16. Incurrir en omisión o retardo, grave e injustificado, de entablar acciones judiciales dentro del plazo requerido por la Contraloría General de la República.

De acuerdo con la *Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos* (Art. 110), constituyen causales de responsabilidad administrativa, las siguientes:

17. La adquisición de bienes, obras y servicios con prescindencia de alguno de los procedimientos de contratación establecidos por el ordenamiento jurídico.
18. La omisión, el retardo, la negligencia o la imprudencia en la preservación y salvaguarda de los bienes o derechos del patrimonio público o la adopción de

acciones dolosas contra su protección, independientemente de que se haya consumado un daño o lesión.

19. El suministro o empleo de la información confidencial de la cual tenga conocimiento en razón de su cargo y que confiera una situación de privilegio que derive un provecho indebido, de cualquier carácter, para sí o para terceros, o brinde una oportunidad de dañar, ilegítimamente, al Estado y demás entes públicos o a particulares.
20. El concurso con particulares o funcionarios interesados para producir un determinado resultado lesivo para los intereses económicos de la Administración Pública, o el uso de maniobras o artificios conducentes a tal fin, al intervenir, por razón de su cargo, en la adopción de un acto administrativo, la selección de un contratista o la ejecución de un contrato administrativo.
21. El empleo de los fondos públicos sobre los cuales tenga facultades de uso, administración, custodia o disposición, con finalidades diferentes de aquellas a las que están destinados por ley, reglamento o acto administrativo singular, aun cuando estas finalidades sean igualmente de interés público o compatibles con los fines de la entidad o el órgano de que se trate. También los funcionarios competentes para la adopción o puesta en práctica de las medidas correctivas pueden ser responsables, si se facilita el uso indebido, por deficiencias de control interno que deberían haberse superado razonable y oportunamente.
22. La autorización o realización de compromisos o erogaciones sin que exista contenido económico suficiente, debidamente presupuestado.
23. La autorización o realización de egresos manifiestamente innecesarios, exagerados o superfluos.
24. Las actuaciones simuladas o fraudulentas en la administración, el manejo y la custodia de bienes o fondos públicos.
25. El endeudamiento al margen de lo preceptuado por el ordenamiento jurídico aplicable.
26. El incumplimiento total o parcial, gravemente injustificado, de las metas señaladas en los correspondientes proyectos, programas y presupuestos.
27. La aprobación o realización de asientos contables o estados financieros falsos.
28. El nombramiento de un servidor con facultades de uso y disposición de recursos públicos, que no reúna las condiciones exigidas por el ordenamiento jurídico o los manuales y las reglamentaciones internas, o darle al servidor posesión del cargo sin rendir previamente la caución que ordena esta Ley.
29. El ingreso, por cualquier medio, a los sistemas informáticos de la Administración Financiera y de Proveeduría, sin la autorización correspondiente.
30. Obstaculizar el buen desempeño de los sistemas informáticos de la Administración Financiera y de Proveeduría, omitiendo el ingreso de datos o ingresando información errónea o extemporánea.
31. Causar daño a los componentes materiales o físicos de los aparatos, las máquinas o los accesorios que apoyan el funcionamiento de los sistemas informáticos de la Administración Financiera y de Proveeduría.

32. Apartarse de las normas técnicas y los lineamientos en materia presupuestaria y contable emitidos por los órganos competentes.
33. Causar daño, abuso o cualquier pérdida de los bienes en custodia que reciba un funcionario público, cuyas atribuciones permitan o exijan su tenencia y de los cuales es responsable.
34. Permitir a otra persona manejar o usar los bienes públicos en forma indebida.
35. Otras conductas u omisiones similares a las anteriores que redunden en disminución, afectación o perjuicio de la Administración Financiera del Estado o sus instituciones.

Cabe reiterar que se trata de un listado contenido expresamente en ambas normas legales, que nos sirve para ilustrar los diferentes supuestos que el legislador ha estimado conveniente establecer como causales expresas de responsabilidad administrativa y que pueden constituir faltas contra la Hacienda Pública, pero de ningún modo resulta exhaustivo.

Antes bien, habría que agregar algunas normas contemplan tipificaciones más amplias como la contenida en la Ley General de Control Interno, que establece (Art. 39), la responsabilidad del jerarca y los titulares subordinados que incumplan injustificadamente los deberes asignados en dicha Ley, por ejemplo, cuando debiliten con sus acciones el sistema de control interno u omitan las actuaciones necesarias para establecerlo, mantenerlo, perfeccionarlo y evaluarlo, según la normativa técnica aplicable.

De igual modo, habría responsabilidad con fundamento en dicha normativa cuando el jerarca injustificadamente no asigne los recursos a la auditoría interna en los términos que la propia Ley señala, y más amplia aún resulta la de los funcionarios públicos (en general) que injustificadamente incumplan los deberes y las funciones que en materia de control interno les asigne el jerarca o el titular subordinado, incluso las acciones para instaurar las recomendaciones emitidas por la auditoría interna, sin perjuicio de las responsabilidades que les puedan ser imputadas civil y penalmente, o bien, la responsabilidad del jerarca, los titulares subordinados y los demás funcionarios públicos por obstaculizar o retrasar el cumplimiento de las potestades del auditor, el subauditor y los demás funcionarios de la auditoría interna, conforme a lo estipulado en la citada Ley, tomando en cuenta -además-

que se trata de actos u omisiones de órganos colegiados, la responsabilidad será atribuida a todos sus integrantes, salvo que conste, de manera expresa, el voto negativo.

También la Ley de la Contratación Administrativa (Arts. 95, 96, 96 bis, 96 ter, 97 y 97 bis) contempla una serie de causales específicas que pueden dar lugar a la aplicación del régimen sancionatorio por faltas contra la Hacienda Pública, lo cual queda comprendido igualmente en términos amplios dentro de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República (Art. 68), que estipula la responsabilidad administrativa de los funcionarios que cometan infracciones a las normas que integran el ordenamiento de control y fiscalización o que hayan provocado lesión a la Hacienda Pública, y de similar forma para los cargos de elección en el ámbito municipal, pudiendo generar inclusive la cancelación de la credencial (Art. 73, LOCGR)

Como derivación de las faltas más recurrentes que han sido indicadas anteriormente, el elenco de sanciones que a nivel administrativo puede llegar a establecerse, de acuerdo con las competencias que ejerce la Contraloría General de la República, se encuentran:

- a) Amonestación escrita (Arts. 41 de la Ley General de Control Interno y 113 de la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos);
- b) Amonestación escrita publicada en el Diario Oficial (Arts. 39 de la Ley contra la Corrupción y en el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública y 113 de la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos);
- c) Suspensión sin goce de salario o estipendio de ocho a treinta días (Arts. 39 de la Ley contra la Corrupción y en el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública, 41 de la Ley General de Control Interno y 113 de la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos);
- d) Separación del cargo público sin responsabilidad patronal (Arts. 39 de la Ley contra la Corrupción y en el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública, 41 de la Ley General de Control Interno y 113 de la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos);
- e) Cancelación de credenciales (Arts. 73 de la Ley Orgánica de la Contraloría General y 18 del Código Municipal); y

- f) Prohibición de ingreso y reingreso a cargos de la Hacienda Pública de dos a ocho años (Art. 72 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República).

La determinación de la sanción que resulte procedente en caso caso dependerá de la gravedad de los hechos que configuran la falta, lo cual deberá analizarse de acuerdo con la razonabilidad y ponderación que ameritan las sanciones administrativas, acreditándose mediante la debida motivación los elementos que concurren en la decisión adoptada, teniendo en cuenta -lógicamente- que a mayor gravedad de la falta mayor severidad en la sanción a imponer, sin perjuicio de algunos criterios que el propio ordenamiento contempla para estos efectos. Por ejemplo, la Ley General de la Administración Pública (Art. 213) cita como elementos a valorar para efectos de determinar la existencia y el grado de la culpa o negligencia del funcionario, al apreciar el presunto vicio del acto al que se opone, o que dicta o ejecuta, la naturaleza y jerarquía de las funciones desempeñadas, entendiéndose que cuanto mayor sea la jerarquía del funcionario y más técnicas sus funciones, en relación al vicio del acto, mayor es su deber de conocerlo y apreciarlo debidamente.

El numeral 108 de la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, prevé como criterios de valoración de las anomalías, los siguientes:

a) El impacto negativo en el servicio público que brinde la entidad o en el logro de los resultados concretos conforme a la planificación institucional; b) El rango y las funciones del servidor, entendiéndose que a mayor jerarquía y complejidad de las tareas, mayor será el deber de apreciar la legalidad y conveniencia de los actos que se dictan o ejecutan; c) La cuantía de los daños y perjuicios irrogados; d) La existencia de canales apropiados de información gerencial y la posibilidad de asesorarse con profesionales especializados; e) La necesidad de satisfacer el interés público en circunstancias muy calificadas de urgencia apremiante; f) La reincidencia del presunto responsable; g) Si la decisión fue tomada en procura de un beneficio mayor y en resguardo de los bienes de la entidad, dentro de los riesgos propios de la operación y las circunstancias imperantes en el momento de decidir, así mismo se considerará si la fuerza mayor originó la decisión o incidió en el resultado final de la operación.

También es claro que la responsabilidad administrativa ante el órgano contralor es compatible (no supeditada) con la responsabilidad civil -que puede dirimirse en este mismo ámbito o en otra instancia- y eventualmente también con la responsabilidad penal que pudiera mediar si se configura algún delito.

Estos tres tipos de responsabilidad se pueden exigir secuencial o paralelamente (teniendo en cuenta los respectivos plazos de prescripción) y pueden derivar de un mismo acto o hecho atribuible al sujeto pasivo, sin que ello infrinja el principio relativo al “non bis in ídem”, pues se trata de faltas distintas, cuyo régimen sancionatorio y de responsabilidades es igualmente diferente, por lo que -tal como ha dicho la jurisprudencia de la Sala Constitucional- un mismo hecho pueda generar distintas responsabilidades y consecuencias jurídicas en la esfera de derechos de una misma persona, sin que ello implique una doble sanción respecto de un mismo hecho, dado que las actuaciones que se examinan en cada sede, acarrearán responsabilidades distintas, pudiendo darse inclusive que un sobreseimiento o absolutoria en sede penal, no implique una exoneración de responsabilidad o decaimiento del asunto en el ámbito administrativo, donde precisamente se lleva a cabo el ejercicio de las competencias de la Contraloría General.⁴⁸¹

Vale mencionar que la responsabilidad civil de los funcionarios públicos ante la Administración encuentra sustento en la Ley General de la Administración Pública (Art. 210.1), cuando se acredite la existencia de un daño, efectivo, evaluable e individualizable como consecuencia de la conducta indebida que se reprocha al servidor. También la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos refuerza este régimen, al contemplar (Art. 114) que todo servidor público será responsable civil por los daños y perjuicios que ocasione, por dolo o culpa grave, a los órganos y entes públicos, independientemente de si existe con ellos relación de servicio.

⁴⁸¹ Cabe citar al respecto las sentencias de la Sala Constitucional Nos. 2010-14346 de las 10:58 horas del 27 de agosto de 2010; 2016-010433 de las 9:15 horas del 22 de julio de 2016; y 2016-018552 de las 9:05 horas del 16 de diciembre de 2016.

Dicha responsabilidad civil será solidaria (Art. 116, LAFRPP) cuando los responsables por un mismo acto sean varios, su grado de participación en los hechos causantes del daño o perjuicio sea equivalente o se trate de miembros de un órgano colegiado si el daño se deriva de un acuerdo adoptado por ellos, salvo que conste, de manera expresa, su voto negativo. Todo sin perjuicio de la responsabilidad ante terceros (Art. 115 de la misma) que puede hacerse efectiva directamente o mediante acción de repetición por parte de la Administración Pública, cuando resulte condenada como consecuencia de la responsabilidad objetiva del Estado.

Para completar este panorama general sobre el régimen de faltas contra la Hacienda Pública, es importante indicar que dicha responsabilidad no está supeditada a la declaratoria de nulidad de los actos o conductas administrativas, por cuanto se trata de competencias distintas. De ahí que, aunque la CGR tiene la potestad de declarar la nulidad absoluta, evidente y manifiesta, que advierta en los actos o contratos administrativos de los sujetos pasivos, con sujeción a lo establecido en la Ley General de la Administración Pública, o bien recurriendo al proceso contencioso-administrativo para lo cual cuenta con legitimación activa, es claro que dicha declaratoria de nulidad no es requisito sine qua non para ejercer para ejercer válidamente el régimen sancionatorio contra el servidor público responsable por las faltas cometidas contra la Hacienda Pública.⁴⁸²

Se trata de un régimen de responsabilidad ciertamente amplio y comprensivo de una basta cantidad de supuestos en los que se podría llegar a configurar una afectación a la Hacienda Pública, teniendo claro que el alcance fundamental de dicho régimen se estructura bajo una concepción preeminentemente objetiva, donde el concepto de Hacienda Pública (y particularmente sus componentes objetivos) constituyen el eje central para la delimitación, análisis y valoración de las conductas infractoras que entrarían dentro del ámbito competencial de la Contraloría General.

⁴⁸² Ver, entre otras, las sentencias Nos. 000079-F-TC-2017 de las 9:15 horas del 15 de junio de 2017 y No. 000114-F-TC-2016 de las 11:10 horas del 22 de setiembre de 2016, ambas del Tribunal de Casación de lo Contencioso Administrativo y Civil de Hacienda.

En cuanto a la prescripción, para efectos de la responsabilidad disciplinaria, el plazo aplicable -según el artículo 71 de la LOCGR- es de cinco años, cuyo cómputo varía de acuerdo con los siguientes supuestos: i) En los casos en que el hecho irregular sea notorio, la responsabilidad prescribirá en cinco años, contados a partir del acaecimiento del hecho; ii) En los casos en que el hecho irregular no sea notorio -entendido este como aquel hecho que requiere una indagación o un estudio de auditoría para informar de su posible irregularidad- la responsabilidad prescribirá en cinco años, contados a partir de la fecha en que el informe sobre la indagación o la auditoría respectiva se ponga en conocimiento del jerarca o el funcionario competente para dar inicio al procedimiento respectivo; iii) Cuando el autor de la falta sea el jerarca, el plazo antes referido empezará a correr a partir de la fecha en que él termine su relación de servicio con el ente, la empresa o el órgano respectivo. Además, la prescripción se interrumpirá, con efectos continuados, por la notificación al presunto responsable del acto que acuerde el inicio del procedimiento administrativo, de forma que no opera la prescripción en este estado procesal.

En cuanto a la responsabilidad civil, la prescripción se rige por lo señalado en el numeral 198 de la LGAP, que marca un plazo de cuatro años, en cuanto dispone: “El derecho de reclamar la indemnización contra los servidores públicos prescribirá en cuatro años desde que se tenga conocimiento del hecho dañoso”.

Tanto sobre la responsabilidad disciplinaria como la civil, la normativa contempla como falta grave, no darle inicio oportunamente al procedimiento sancionatorio o el dejar que la responsabilidad del infractor prescriba, sin causa justificada, así como no efectuar el procedimiento administrativo o no ordenar oportunamente su apertura, o dejar transcurrir los plazos legales para ejercer las acciones de recuperación por los daños y perjuicios que causen los funcionarios públicos (Arts. 71 y 75 LOCGR).

1.2. Potestad de la Contraloría General para establecer responsabilidades y sanciones por faltas contra la Hacienda Pública

1.2.1. Potestad para iniciar y tramitar procedimientos administrativos

Al hilo de los planteamientos que desarrolla esta investigación, una primera cuestión que resulta necesaria es tratar de ubicar el origen de dicha competencia, especialmente por su peculiaridad, teniendo en cuenta -como hemos dicho- que la implantación de la Contraloría General de la República en Costa Rica (como modelo institucional) se sitúa muy cercano al modelo de institución de control existente a ese momento en Estados Unidos de Norteamérica., que es reflejo del modelo *anglosajón*, carente de ese tipo de potestades, así como tampoco cuenta con atribuciones jurisdiccionales.

Acudiendo al proyecto que propusieron los expertos norteamericanos al Gobierno de Costa Rica, para la creación de la “Oficina General de Contabilidad”, es claro que no se contemplaba ese tipo de competencias, puesto que se concebía como un órgano más enfocado al ejercicio de funciones financieras y contables. En cuanto a la responsabilidad, se indicaba (artículo 14 del proyecto) que el Auditor General debía «informar especialmente al Congreso de cualquier gasto o contrato hecho por cualquier departamento o establecimiento en violación de la ley, y todo funcionario o empleado del Gobierno que a sabiendas participe en dicha violación, será responsable personalmente de todos los fondos mal aplicados o usados con otros propósitos como consecuencia de dicha violación, debiendo proceder los funcionarios encargados del cumplimiento de la ley a hacer efectiva dicha responsabilidad como corresponda».

En este planteamiento no hay ninguna atribución de competencias al órgano de control para llevar a cabo la determinación responsabilidades, más allá de las funciones de investigación y el deber de informar al Congreso sobre los resultados de los análisis efectuados. Es más bien con el proyecto de ley que se formula en 1944, por parte de la

Comisión nombrada por el Gobierno, que revisó y adaptó los proyectos elaborados por el señor Kekich, donde se propuso crear la Contraloría General de la República en acatamiento de lo dispuesto en la norma constitucional sobre la existencia de un Centro de Control y dentro de las competencias que se sugirieron para dicho órgano se pueden observar algunas normas relativas al establecimiento de *sanciones*.

En primer lugar, se contempló en el Capítulo V de este proyecto, un procedimiento denominado “*Rendición, examen y juzgamiento de cuentas*”, en virtud del cual se establecía que la Contraloría General tendría 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, el cual debía rendir al término de cada periodo fijado (o antes si se requería) las cuentas comprobadas de su manejo y, entre otros efectos, se indicaba que «si las cuentas no fueren presentadas dentro del plazo legal o el adicional que otorgue el Contralor, podrá éste solicitar a quien corresponda la suspensión del empleado o funcionario responsable».

Además, esa propuesta normativa señalaba que en los «*juicios de cuentas*» correspondería al Sub-Contralor el fallo en primera instancia y al Contralor la resolución administrativa definitiva. También se establecía (artículo 46 del proyecto) que cualquier funcionario que contrajera deudas o compromisos de cualquier naturaleza que pudieran afectar la responsabilidad fiscal sin la debida autorización, sería castigado con una multa aplicada por el Contralor de hasta cuatro veces el monto de la obligación o incluso la destitución -a petición del Contralor- en caso de reincidencia; similar regulación se contempló en el proyecto posterior -Ley Orgánica del Centro de Control- respecto a los funcionarios que omitieran la debida presentación de las cuentas.

Observamos que los proyectos derivados de la propuesta formulada originalmente por Kekich, se apartaron en cierta medida del esquema sugerido e incorporaban figuras más bien propias de los *Tribunales o Cortes de Cuentas* como es el referido *juicio de cuentas*, unido a la previsión de sanciones que podía recomendar o imponer el órgano de control, con

lo cual se incorporan variantes muy significativas sobre el diseño institucional de esta nueva institución encargada del control externo, y aunque no todas se plasmaron en la legislación dictada posteriormente, es interesante observar la conjunción de ambos modelos que impregnó la configuración de lo que finalmente sería la Contraloría General de Costa Rica, aunado a los cambios que se incorporaron posteriormente.

Es así como desde la primera Ley Orgánica de la Contraloría General de la República (Ley N° 1252 del 23 de diciembre de 1950), en su artículo 8 se estableció que para el acertado cumplimiento de su objetivo y funciones, la Contraloría emplearía todos los procedimientos lícitos que estimare convenientes, entre los cuales se mencionaba la posibilidad de «Instruir sumarias administrativas, solicitar a quien corresponda la suspensión de empleados y poner los responsables de desfalco o irregularidades graves a disposición de los Tribunales Comunes, directamente o por medio de la Procuraduría General de la República».

Con la promulgación de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República de 1994 y normas posteriores como la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos (2001), Ley General de Control Interno (2002) y la Ley contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública (2004), así como la jurisprudencia vinculante de la Sala Constitucional, se viene a configurar un régimen más robusto, como el que tiene actualmente esta EFS, para repeler y sancionar las faltas contra la Hacienda Pública.

Se trata de una potestad que nuestra Sala Constitucional ha considerado intrínseca a la condición que tiene la CGR como órgano de control externo respecto al Estado costarricense, al considerar que «En aras de hacer efectiva la competencia de vigilancia de la Hacienda Pública de la Contraloría General de la República y, más concretamente, de las normas jurídicas y técnicas sobre la contratación administrativa, los procedimientos, responsabilidad y sanciones de los funcionarios públicos que intervengan en un eventual y presunto manejo irregular, indebido o impropio de los fondos públicos, su ley orgánica habilita o faculta, expresa e inequívocamente, a ese órgano para realizar auditorias (sic)

(financieras, operativas o especiales) o incoar procedimientos o sumarios administrativos sobre los sujetos pasivos (órganos y entes públicos) y sus funcionarios o agentes públicos (artículos 21 y 22)». ⁴⁸³

De este modo, con fundamento en los artículos 183 y 184 de la Constitución Política y 1, 4, 5, 7, 16, 22, 68, 72 y 73 de la Ley Orgánica de la Contraloría General y demás normativa que compone el Ordenamiento de Control y Fiscalización Superiores de la Hacienda Pública, la institución fiscalizadora en el caso costarricense tiene claras competencias para iniciar, tramitar y responsabilizar, mediante procedimiento administrativo sancionador a los sujetos pasivos de su control y fiscalización que cometan faltas contra la Hacienda Pública.

1.2.2. Potestad para establecer responsabilidad y dictar la recomendación vinculante de sanciones administrativas

En referencia al alcance que tiene la competencia del órgano contralor en el ejercicio de la potestad sancionatoria ante faltas contra la Hacienda Pública, es pertinente indicar que de acuerdo con los numerales 68 y 73 de la Ley Orgánica de la Contraloría General, en su condición de órgano de fiscalización superior del Estado, cuenta con la atribución suficiente para recomendar -en forma vinculante- al sujeto pasivo (incluidos todos los entes y órganos de la Administración Pública) la aplicación de una sanción proporcionada al mérito del asunto.

Esta competencia especial por su condición de órgano de control superior en ejercicio de la vigilancia de la Hacienda Pública, lleva consigo la posibilidad de dirigir la gestión ante el Tribunal Supremo de Elecciones (órgano electoral), a efectos de que proceda a ejecutar y materializar la recomendación administrativa y vinculante de cancelar (o si fuese del caso suspender) la credencial de un servidor público que sido encontrado responsable

⁴⁸³ Ver sentencia de la Sala Constitucional, CSJ. Resolución n°. 2199-2004 de las 12:59 horas del 27 de febrero de 2004.

administrativamente en el procedimiento seguido por el órgano contralor. Esto ocurre con los cargos de elección popular, como es -en el ámbito municipal- el caso de los alcaldes, vicealcaldes, intendentes, síndicos y regidores.

La citada ejecución de las sanciones administrativas es consecuencia ineludible de las potestades ya referidas que tiene encomendadas la Contraloría General de la República, por lo que responden al principio de legalidad en toda su magnitud y a los postulados de la tutela judicial y administrativa efectiva (que en el caso Costa Rica se consagra en el artículo 41 de la Constitución Política).

De manera que no se trata de una sencilla recomendación facultativa para el sujeto pasivo, sino que tiene un claro carácter obligacional para quien, por ocupar la posición jerárquica respectiva o por cualquier otra circunstancia le compete hacer efectiva la sanción que ha determinado la Contraloría General en el ejercicio de sus potestades. Por tanto, en la vinculación al sujeto pasivo respecto de la sanción que ha sido determinada en el procedimiento radica en buena parte la fortaleza y efectividad del sistema de control que ha desarrollado el legislador costarricense.

Sobre este particular, coincidimos plenamente cuando se afirma que «el modelo de control derivado de la Constitución Política sabiamente previó que la efectividad del control y fiscalización de la Hacienda Pública, política y socialmente costarricense requería de un órgano que contara con las herramientas jurídicas suficientes para tutelar en forma efectiva el correcto uso de los recursos públicos, dentro de las cuales incluyó la potestad sancionatoria».⁴⁸⁴

Dicha posición ha sido avalada por la Sala Constitucional al ratificar que en ejercicio de sus competencias la Contraloría General «tiene un poder-deber asignado, cual es el controlar la función desempeñada particularmente por estos funcionarios, de manera tal que la labor de investigación se constituye en una lógica consecuencia de esa labor de control y

⁴⁸⁴ Vid. Araica Rodríguez, R. & Quesada Rodríguez, I. 2013, *Op. Cit.* p. 104.

fiscalización de la Hacienda Pública, la cual debe llevar a cabo cuando exista mal uso o manejo de los bienes o valores del Estado».⁴⁸⁵

Esto nos permite afirmar que -en el diseño legislativo- la fiscalización de la Contraloría General de la República no sólo contribuye a la mejora de la gestión pública, sino que además cuenta con las herramientas adecuadas para hacer efectivo su mandato, mediante la determinación de responsabilidades y el establecimiento de sanciones vinculantes -cuando corresponda- contra aquellos sujetos pasivos que cometan faltas contra la Hacienda Pública. Es en esas herramientas -con clave de efectividad- y en su independencia absoluta, consagrada constitucionalmente, donde radican precisamente las principales fortalezas del sistema de control externo que tiene Costa Rica, a lo cual se suman otras atribuciones muy importantes que tiene el órgano contralor para combatir la mala gestión, el despilfarro y la corrupción que amenazan el Estado de Derecho y el bienestar de la población.

Con la regulación antes señalada, y acorde con los numerales 68 y 69 de la Ley Orgánica de la Contraloría General, el incumplimiento de la recomendación vinculante y las órdenes emitidas por el órgano contralor para la ejecución de la respectiva sanción, puede acarrear responsabilidad del funcionario que retrese u omite injustificadamente su aplicación en los términos que corresponda. Más claramente, una vez concluido el procedimiento administrativo, con las garantías propias del debido proceso y derecho de defensa, cuando la Contraloría General ha emitido una recomendación vinculante al sujeto pasivo (jerarca de la Administración), corresponde a éste imponer la sanción que ha sido definida por el órgano contralor, dentro del plazo que se conceda, salvo que se interponga una gestión de revisión, debidamente motivada y razonada, por parte del jerarca del sujeto pasivo requerido, en los términos que contempla la misma Ley (Art. 68, LOCGR).

⁴⁸⁵ Ver sentencia de la Sala Constitucional, CSJ. Resolución n°. 3607-94 de las 15:15 horas del 19 de julio de 1994.

Como acertadamente nos indica la Profesora SÁNCHEZ SÁNCHEZ «la Potestad Sancionadora también se concibe como mecanismo para controlar que las normas no nazcan muertas y que se cumplan por sus destinatarios, contribuyendo así al fortalecimiento del Estado de Derecho»⁴⁸⁶, por lo que en el caso de la CGR, con los mecanismos antes señalados, se garantiza que la potestad sancionatoria en materia de Hacienda Pública se haga efectiva y en consecuencia se cumpla la finalidad que el ordenamiento jurídico ha previsto en cuanto al régimen de responsabilidad por faltas en esa materia, que busca precisamente garantizar el uso correcto de los recursos públicos y la prestación eficiente de los servicios que ofrece el Estado en beneficio de la sociedad costarricense.

1.2.3. La prohibición de ingreso o reingreso a cargos de la Hacienda Pública

Como complemento y refuerzo a la potestad sancionatoria que tiene dentro de sus atribuciones el órgano contralor, destaca la figura de la «prohibición de ingreso o reingreso a cargos de la Hacienda Pública», que contempla el artículo 72 de la LOCGR⁴⁸⁷, la cual consiste en un impedimento temporal para ejercer cargos de esa naturaleza, que se traduce por parte del sujeto contratante en una prohibición para nombrar a la persona sobre la que pesa dicho impedimento y al mismo es aspirante al cargo para acceder a ese ámbito de la función pública.

⁴⁸⁶ Sánchez Sánchez, Z. 2016. “La Potestad Administrativa Sancionadora: la tutela de los intereses generales y del Estado de Derecho”. *Revista de derecho de la Hacienda Pública*, n°. 6, CGR, Costa Rica, pp. 95-110. (p. 97)

⁴⁸⁷ El artículo citado dispone literalmente: “Prohibición de ingreso o de reingreso del infractor. No podrá ser nombrado en un cargo de la Hacienda Pública quien haya cometido un delito o falta grave contra las normas que integran el sistema de fiscalización, contemplado en esta Ley o contra la propiedad o la buena fe de los negocios./ La presente prohibición tendrá vigencia por un plazo que no será menor de dos años ni mayor de ocho años, a juicio de la Contraloría General de la República, la cual resolverá con vista de la prueba del caso./ Asimismo regirá la prohibición, por igual plazo, en contra de ex servidores públicos que intenten reingresar a la Hacienda Pública, cuando hayan cometido un delito o falta grave como los mencionados en los numerales anteriores, aunque su relación de servicio anterior con la Hacienda Pública haya terminado sin responsabilidad de su parte./ Además, se aplicará la prohibición aquí establecida contra el servidor público que haya sido despedido, por haber cometido un delito o falta grave como los ya citados./ Al aplicar la prohibición anterior, la Contraloría fijará su duración dentro de los límites indicados y computará, en favor del afectado, el tiempo durante el cual haya permanecido fuera de la Hacienda Pública, después de su último cargo en ella./ La acción para aplicar la prohibición aquí establecida prescribirá en un plazo de diez años, a partir de la comisión del delito o de la falta grave indicados en este artículo”.

Esta disposición impide el nombramiento (ingreso) en un cargo de la Hacienda Pública a quien haya cometido un delito o falta grave contra las normas que integran el sistema de fiscalización contemplado en la LOCGR, contra la propiedad o la buena fe de los negocios. Asimismo, prohíbe el reingreso de aquellos ex servidores que hayan incurrido en alguna de esas conductas, ya sea que su relación de servicio anterior con la Hacienda Pública haya terminado sin responsabilidad de su parte o que haya sido despedido a raíz de la comisión de un delito o falta grave de acuerdo con los enunciados que la norma establece.

La vigencia que puede tener esta prohibición no será menor de dos años ni mayor de ocho, a juicio de la Contraloría General de la República, la cual resolverá con vista en las pruebas del caso, y al aplicarse dicha prohibición, se computará, en favor del afectado, el tiempo durante el cual haya permanecido fuera de la Hacienda Pública, después de su último cargo en ella, cuando el cese de su relación haya sido por el despido por la comisión de la falta grave o delito en contra de las normas de fiscalización o por la comisión de un delito que violentara los bienes jurídicos de propiedad o buena fe en los negocios.

La aplicación de esta medida requiere la comprobación de la falta grave o delito, con las garantías del debido proceso, ya sea que se establezca administrativamente al disponer conjuntamente el despido, o bien, si la persona hubiese sido despedida por la comisión de un delito o una falta grave en contra de la Hacienda Pública, podría posteriormente imponerse el impedimento para ser nombrado en cargos de la Hacienda Pública, teniendo como base la comprobación previa de la falta grave o delito que se hubiere establecido.

Esta prohibición de ingreso o reingreso en cargos de la Hacienda Pública difiere de la sanción de inhabilitación para acceder a cargos públicos que puede imponer un juez penal en ejercicio de su función jurisdiccional, conforme a la tipificación de algunos delitos. Se trata de un impedimento que el legislador ha establecido con la finalidad de proteger la Hacienda Pública, fijando una causal de inelegibilidad acorde con el requisito de idoneidad comprobada regulado en el numeral 192 constitucional y concordante con los artículos 9, 11

y 191, por lo que resulta de obligado acatamiento para todas las personas que pretendan ejercer la función pública, y comprende tanto aspectos técnicos, como legales y morales.

En este caso, el legislador -en su libertad de configuración- ha considerado que quien comete un delito o falta grave contra las normas que integran el sistema de fiscalización contemplado en la LOCGR, contra la propiedad o la buena fe de los negocios, no resulta idóneo para ejercer un cargo dentro de la Hacienda Pública con capacidad para administrar, custodiar, disponer o fiscalizar fondos públicos.

Así ha sido avalado por la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, ratificando la constitucional de esta disposición al indicar que «Lo que la norma establece es una presunción de inidoneidad temporal del exfuncionario que mediante despido deja la función pública por haber cometido faltas graves contra el sistema de fiscalización, contra la propiedad o la buena fe de los negocios, o el que haya cometido infracciones penales. La norma veda del cargo de la Hacienda Pública al que haya cometido un acto delictivo o las faltas graves descritas en la norma impugnada, una vez ejercida la potestad disciplinaria».⁴⁸⁸

Cabe apuntar que la norma (Art. 72, LOCGR) no establece distinción en cuanto a cargos regulares de la función pública y cargos de elección popular, siendo que la idoneidad técnica y moral no es exclusiva de los funcionarios ligados al Estado mediante una relación estatutaria, sino que se trata de un principio constitucional de acceso a la función pública extensivo a todos los servidores públicos, es decir, quienes se postulan para un cargo de elección popular, no obstante la legitimidad consustancial que brinda el proceso electoral, deben contar con esa idoneidad básica a efectos de garantizar que sean en efecto las personas más adecuadas para llevar a cabo tan altas responsabilidades.

Por tanto, la Contraloría General ha propendido en la aplicación de dicho impedimento sobre los cargos electivos; sin embargo, como indicamos al abordar el tema de

⁴⁸⁸ Ver sentencia de la Sala Constitucional, CSJ. Resolución n°. 2002-05424 de las 11:10 horas del 31 de mayo de 2002.

las relaciones entre el TSE y la CGR, la Sala Constitucional ha considerado que en tales casos es el Tribunal Supremo de Elecciones quien tiene la competencia para interpretar dicha norma, inaplicando -como viene haciendo- la prohibición allí prevista respecto de la postulación y el eventual ejercicio posterior de cargos de elección popular (sentencia n.º. 2009-008920 de las catorce horas y cincuenta y cuatro minutos del veintisiete de mayo del dos mil nueve).

Al respecto, argumenta el Tribunal Supremo de Elecciones que la disposición del numeral 72 de la LOCGR que permite “inhabilitar” temporalmente a una persona –en vía administrativa– para que acceda a cargos públicos, no resulta aplicable cuando se trata de la postulación a un cargo de elección popular, ya que prima en esos casos un derecho fundamental de participación política, cobijado bajo el manto de la ciudadanía, que solo podría suspenderse por interdicción judicialmente declarada o por sentencia que imponga la pena de suspensión del ejercicio de derechos políticos, mientras que la medida que impone la CGR tiene naturaleza administrativa, por lo que no alcanza a la posible postulación a un cargo de elección popular ni al eventual ejercicio del mismo, cuando se trate de hechos acaecidos con anterioridad. Y ampara su criterio en la sentencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos (caso López Mendoza vs. Venezuela) la cual señaló que una sanción administrativa no puede tener incidencia sobre los derechos políticos, ya que la inhabilitación para ejercitar tales prerrogativas solo puede ser dispuesta por un órgano jurisdiccional.⁴⁸⁹

No obstante, es oportuno aclarar que el TSE sí admite la cancelación de credencial en los cargos de elección popular, particularmente en el ámbito municipal (alcaldes, vicealcaldes, regidores y síndicos), cuando se ha comprobado una falta contra la Hacienda Pública, sanción que naturalmente se impone conjuntamente con la prohibición de ingreso o reingreso en cargos de la Hacienda Pública, aunque su aplicación futura encuentra las limitaciones antes referidas respecto a los cargos de elección popular.

⁴⁸⁹ Ver criterio del TSE, resolución n.º 3869-E-2006 de las 13:45 horas del 15 de diciembre de 2016 del Tribunal Supremo de Elecciones.

En cuanto a la prescripción, se establece un plazo de diez años para aplicar la referida prohibición, contado desde la comisión del delito o de la falta grave que da lugar a este impedimento, con independencia de que el funcionario al que se aplica la medida se encuentre o no prestando sus servicios en la Administración Pública. De igual manera, la prohibición limita no sólo el ejercicio de funciones en la Administración Pública, sino también en sujetos privados que manejen fondos públicos.

Una vez firme administrativamente el acto que declare la prohibición de ingreso o reingreso a cargos de la Hacienda Pública, el órgano encargado del procedimiento administrativo comunicará esa disposición mediante publicación en el Diario Oficial La Gaceta, confirmando la publicidad necesaria para que su aplicación se haga efectiva en cualquier ámbito que corresponda, sin perjuicio de la inscripción en el Registro de Sanciones de la Hacienda Pública (SIRSA), al cual nos refiremos más adelante.

1.3. Procedimiento administrativo sancionatorio en materia de Hacienda Pública

1.3.1. Configuración del procedimiento y principios claves en el ejercicio de la potestad sancionatoria

La depuración de responsabilidades por parte del órgano contralor se lleva a cabo mediante el procedimiento sancionatorio establecido en el *REGLAMENTO DE ORGANIZACIÓN Y SERVICIO DE LAS POTESTADES DISCIPLINARIA Y ANULATORIA EN HACIENDA PÚBLICA DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA* (emitido por el Despacho Contralor, resolución n°. R-DC-199-2011 de las ocho horas del quince de diciembre de dos mil once).

Para ello la Contraloría General cuenta con la potestad exclusiva para dictar los reglamentos autónomos de servicio y organización en las materias de su competencia constitucional y legal (Art. 23, LOCGR), y además tiene la potestad de reglamentar los procedimientos aplicables, cuando de acuerdo con esta ley, deba darse oportunidad suficiente

de audiencia y defensa en favor del afectado, lo mismo en los casos en los que una resolución final de la Contraloría General de la República cause o pueda causar lesión grave a un derecho o a un interés legítimo (Art. 77, LOCGR).

En consecuencia el citado Reglamento es aplicable a todos los procedimientos administrativos tramitados por la Contraloría General relacionados con la Hacienda Pública, en el ejercicio de sus potestades constitucionales y legales, observando también las normas del procedimiento ordinario de la Ley General de la Administración Pública, en concordancia con las normas propias del ordenamiento de fiscalización y control superior de la Hacienda Pública.

Dicha normativa garantiza el debido proceso y el correlativo derecho de defensa de las partes en los procedimientos administrativos tendentes a declarar responsabilidades en el orden administrativo sancionador, civil o para declarar la nulidad absoluta, evidente y manifiesta de los actos o contratos que emiten los sujetos pasivos del ordenamiento de control y fiscalización de la Hacienda Pública, labor que lleva a cabo la División Jurídica y en la instancia superior el Despacho Contralor.

En el procedimiento intervienen: **el órgano decisor**, que puede ser unipersonal o colegiado, labor que es llevada a cabo por funcionarios de la División Jurídica, el cual se encarga de resolver todas las actuaciones, tanto en la etapa inicial, como en la fase de instrucción o trámite y la decisión final del caso, correspondiendo al Despacho Contralor la instancia de alzada; y **la parte investigada**: incluyendo todos los que tengan un interés legítimo o un derecho subjetivo que pueda resultar afectado, lesionado o satisfecho en virtud del acto final; condición que en el procedimiento sancionatorio atañe directamente a la persona que se tiene como presunta responsable de las faltas contra la Hacienda Pública que se discuten.

Como parte accesoria, puede apersonarse como *coadyuvante* el que tenga un interés indirecto en el resultado del procedimiento, y también el órgano decisor podrá contar con

asesores internos o externos que sean necesarios para la buena marcha y correcta resolución del procedimiento, quienes podrán asistir en las comparecencias al órgano decisor, auxiliarlo en los actos propios de su función y facultativamente interrogar, directamente a los testigos y peritos, siempre bajo la dirección del decisor.

El reglamento define igualmente las reglas aplicables para el funcionamiento de los órganos decisores (especialmente cuando actúan de manera colegiada) y las suplencias, así como las funciones procesales que atañen a esta figura, la más importante: que tiene bajo su cargo tanto la instrucción como la decisión final del procedimiento, aunque existe la posibilidad de designar un órgano instructor, que se encargará de la fase de trámite y trasladará el asunto al decisor para que adopte el acto final.

Algunas tareas que el Reglamento especifica con respecto al órgano que dirige el procedimiento son: «a) Realizar la instrucción necesaria para la búsqueda de la verdad real; b) Resolver sobre la imposición, modificación o levantamiento de medidas cautelares; c) Dictar el acto de apertura e instruir el procedimiento administrativo; d) Convocar y dirigir la comparecencia. Si el órgano es colegiado, será dirigida por el Presidente o por el miembro designado al efecto; e) Solicitar prueba para mejor resolver; f) Resolver el recurso de revocatoria interpuesto contra los actos dictados por él mismo en la etapa de instrucción del procedimiento; g) Dictar el acto final de los procedimientos administrativos; h) Resolver el recurso de revocatoria contra el acto final y elevar la apelación al Despacho Contralor; i) Comunicar, ejecutar o procurar la ejecución del acto final según corresponda; j) Cualquier otra necesaria para el cumplimiento de la competencia asignada; k) Cualquier otra necesaria para garantizar el debido proceso y la búsqueda de la verdad real». (Art. 11 del Reglamento de Procedimientos CGR)

Dada la trascendencia de sus actuaciones, estos procedimientos administrativos a cargo del órgano contralor deben ajustarse a los principios y garantías del debido proceso, extraíbles del ordenamiento jurídico aplicable y de la jurisprudencia de la Sala Constitucional, teniendo como objeto más importante la verificación de la verdad real de los

hechos que sirven de motivo al acto final, en un marco de respeto a los derechos fundamentales de la parte y tutela del interés público.

Entre otros **principios** aplicables dentro de la materia sancionatoria que debe observar la Contraloría General en ejercicio de sus potestades, podemos citar los siguientes:

El ***debido proceso*** que tiene un rol medular y ha sido ampliamente desarrollado por nuestra Sala Constitucional, definiendo alcances muy concretos, como se indica en esta sentencia:

“... el derecho de defensa garantizado por el artículo 39 de la Constitución Política y por consiguiente el principio del debido proceso, contenido en el artículo 41 de nuestra Carta Fundamental, o como suele llamársele en doctrina, el principio de “bilateralidad de la audiencia” del “debido proceso legal” o “principio de contradicción” (...) se ha sintetizado así: a) Notificación al interesado del carácter y fines del procedimiento; b) Derecho de ser oído, y oportunidad del interesado para presentar los argumentos y producir las pruebas que entienda pertinentes; c) Oportunidad para el administrado de preparar su alegación, lo que incluye necesariamente el acceso a la información y a los antecedentes administrativos, vinculados con la cuestión de que se trate; ch) Derecho del administrado de hacerse representar y asesorar por abogados, técnicos y otras personas calificadas; d) Notificación adecuada de la decisión que dicta la Administración y de los motivos en que ella se funde y e) Derecho del interesado de recurrir la decisión dictada...”. (Resolución n°. 649-98 del 04 de febrero de 1998).

Las reglas del debido proceso -con claro sustento constitucional- constituyen un parámetro fundamental para la legalidad de la función administrativa que no puede obviarse cuando la decisión por adoptar pueda causar perjuicio grave al administrado, sea imponiéndole obligaciones, suprimiéndole o denegándole derechos subjetivos, o por cualquier otra forma de lesión grave a sus derechos o intereses legítimos. (Art. 308, LGAP)

Los principios de ***intimación*** e ***imputación*** son igualmente relevantes a efectos de asegurar que la parte investigada pueda hacer un ejercicio efectivo de la defensa, el primero consiste en el acto procesal por medio del cual se pone en conocimiento la acusación formal,

con una formulación de cargos oportuna, expresa, precisa, clara y circunstanciada de los hechos que se le imputan y sus consecuencias, y el segundo, es el derecho que tiene que tiene el investigado a contar con una acusación formal, en la que el órgano a cargo de la dirección del procedimiento haga una individualización, con la debida precisión y detalles sobre los hechos que se le imputan, con la calificación legal de los hechos, estableciendo de esa manera las bases jurídicas de la acusación y la concreta pretensión sancionatoria o anulatoria del caso.

De vital importancia resulta *la tipicidad de las faltas administrativas*, que aunque no guarda la misma estructura rígida de la materia penal, deben contar con una base legal. En tal sentido, la falta o infracción imputada debe constituir una violación a un deber preestablecido, aún cuando se encuentre definido genéricamente, cuya concreción corresponderá efectuar en el caso, siempre respetando el estándar de legalidad.

La *culpabilidad* constituye el criterio definitorio de la responsabilidad que es subjetiva y no objetiva en esos casos, por lo que -para efectos sancionatorios- deberá acreditarse el dolo ó al menos culpa grave en la conducta reprochada. Sumado a este principio debe respetarse la *presunción de inocencia*, por lo que ninguna persona puede ser considerada ni tratada como culpable, mientras no haya en su contra una resolución firme que así lo hubiese establecido y mediante la necesaria demostración de culpabilidad. La carga probatoria corresponde a la Administración promovente (en este caso la Contraloría General) que debe acreditar los elementos de hecho que configuran la infracción y sustentar y concurrencia de todos los elementos constitutivos de la falta.

La imposición de la sanción debe adecuarse a los *principios de razonabilidad y proporcionalidad*, por lo que la sanción a imponer debe estar ajustada a la gravedad del acto ilegítimo cometido (a mayor gravedad de la falta, mayor gravedad de la sanción) y la sanción a imponer debe ser necesaria y pertinente en relación con los hechos demostrados, estableciendo una vinculación causal entre la falta y la consecuencia procedente.

Complementariamente, se deben respetar en el procedimiento administrativo una serie de principios formales para garantizar una decisión objetiva y justa. Entre otros, el reglamento de procedimientos administrativos de la CGR (Art. 4), señala los siguientes:

- ***Economía procesal:*** Los procedimientos administrativos se desarrollarán con arreglo a normas de economía, simplicidad, celeridad y eficiencia.
- ***Imparcialidad:*** En el ejercicio de sus funciones, el órgano decisor de la División Jurídica, adecuará sus actos a un criterio objetivo y velará por el cumplimiento efectivo de las garantías que reconoce el ordenamiento jurídico. Cuando se trate de procedimientos sancionatorios deberá investigar no sólo las circunstancias que permitan comprobar la imputación, sino también las que sirvan para eximir de responsabilidad al intimado; asimismo, deberá formular los requerimientos e instancias conforme a ese criterio, aun en favor del intimado. En el caso de los procedimientos de nulidad deberá revisar con objetividad el vicio del acto o contrato cuya anulación se pretende, ya sea de oficio o por reclamo del titular de un derecho subjetivo o de un interés legítimo y sin perjuicio de las potestades anulatorias de la administración.
- ***Informalismo:*** En todas las etapas de los procedimientos administrativos prevalecerá el contenido sobre la forma, salvo cuando se trate de nulidades absolutas. Los actos y las actuaciones de la Contraloría General y las partes se interpretarán de forma que se favorezca su conservación y se facilite adoptar la decisión final, en condiciones favorables para el interés general y satisfacción del interés público, cual es la búsqueda de la verdad real.
- ***Incomunicabilidad de la nulidad del acto administrativo:*** Cuando en el curso de un procedimiento administrativo se produzca un acto nulo, la invalidez no se comunicará al resto de los actos sucesivos del procedimiento que sean independientes del inválido.
- ***Legalidad:*** Las potestades de la Contraloría General en relación con la responsabilidad de los servidores de los sujetos pasivos y la nulidad absoluta, evidente y manifiesta de actos y contratos administrativos, deberán desarrollarse conforme al bloque de legalidad.
- ***No hay nulidad sin verdadero perjuicio:*** La nulidad sólo se declarará cuando sea absolutamente indispensable su pronunciamiento, cuando así lo disponga la Ley, para evitar indefensión o para orientar el curso normal del procedimiento. Sólo causará nulidad de lo actuado la omisión de formalidades sustanciales del procedimiento. Se entenderá como sustancial la formalidad cuya realización correcta hubiera impedido o cambiado la decisión final en aspectos importantes, o cuya omisión causare indefensión.
- ***Convalidación por preclusión procesal:*** La inercia permitirá la convalidación del acto administrativo viciado de nulidad relativa. En estos supuestos la Contraloría General deberá sanear la actividad procesal defectuosa mediante

convalidación o saneamiento de la conducta administrativa, de conformidad con los artículos 187 y 188 de la Ley General de la Administración Pública.

- **Oficiosidad:** *La Contraloría General está obligada a impulsar de oficio los procedimientos administrativos a fin de llegar a la decisión final.*
- **Oralidad:** *La Contraloría General procurará en los procedimientos administrativos el predominio del uso de la oralidad sobre la escritura, con la finalidad de darle celeridad a los procedimientos administrativos, de manera tal que la búsqueda de la verdad real sea más ágil y se cumpla con mayor eficiencia la inmediatez, la concentración, la publicidad y la libre valoración de la prueba en las distintas etapas. De igual forma durante las audiencias las partes deberán exponer oralmente sus alegatos, peticiones y demás diligencias que correspondan. Los actos de los procedimientos administrativos podrán dictarse oralmente, todo con la finalidad de cumplir con los postulados básicos del principio de la oralidad generalmente aceptados en el derecho administrativo que son: inmediación, identidad física del juez, concentración, publicidad, celeridad, sencillez y economía.*

1.3.2. Etapas procesales

Previo al inicio del procedimiento administrativo, se lleva a cabo la fase de ***investigación preliminar*** que constituye -a través del informe conclusivo que se emite al finalizar esa etapa- el insumo básico y primordial para el curso del procedimiento. De esa forma se garantiza, desde esa etapa temprana, la objetividad e imparcialidad en la actuación del órgano contralor, separando (funcionalmente) la fase de investigación de la tramitación del procedimiento administrativo, sin perjuicio -por supuesto- de las amplias facultades que tiene el órgano decisor a los efectos de requerir toda la prueba que estime necesaria para comprobar o descartar la teoría del caso que será sometida al contradictorio.

El concepto de investigación preliminar refiere «al conjunto de actuaciones que se producen con anterioridad a la apertura de un procedimiento administrativo. Estas actuaciones consisten en la realización de una serie de indagaciones conducentes a recopilar elementos de convicción que permitan verificar o fijar la verosimilitud de los hechos, los cuales esclarezcan las circunstancias de tiempo, modo y lugar así como los motivos determinantes, así como las pruebas que los respaldan, incluido el daño ocasionado a la Administración cuando lo hubiera. También se examina si la conducta es o no constitutiva

de falta disciplinaria, se identifican posibles infracciones cometidas y presuntos responsables debidamente individualizados, para determinar la necesidad o no de continuar con un procedimiento formal, si se encuentra mérito para ello, para luego recomendar su naturaleza o finalidad». ⁴⁹⁰

La investigación preliminar se encuentra desprovista de las formalidades propias del debido proceso (en tanto que el contradictorio debe darse posteriormente en el trámite del procedimiento administrativo) y está cubierta por la confidencialidad plena (de acuerdo con los numerales 6 de la Ley General de Control Interno y 8 de la Ley contra la Corrupción y Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública). Con esta labor previa, se busca identificar a los presuntos responsables, delimitar y precisar los hechos supuestamente irregulares con su respectiva prueba y esbozar la teoría del caso a través de una relación fáctico-jurídica que sirva como insumo al órgano del procedimiento para efectuar la imputación de cargos al investigado.

Esta labor de investigación preliminar en el caso de la CGR, la desarrollan principalmente las Áreas de Fiscalización de la División de Fiscalización Operativa y Evaluativa, que posteriormente remiten a la División Jurídica un Informe de Investigación Preliminar (IP), en el que se consignarán los hechos, la teoría jurídica del caso y su respectiva prueba, sin perjuicio de que la División Jurídica también pueda realizar dichas investigaciones.

En cuanto a las *medidas cautelares*, se trata de un trámite transversal en el procedimiento administrativo, ya que pueden dictarse antes, durante o en la etapa de ejecución, si resulta necesario, incluso sin necesidad de conferir audiencia previa al investigado, para lo cual el Reglamento de Procedimientos Administrativos de la CGR establece: “Durante la investigación preliminar podrán dictarse las medidas cautelares necesarias para prevenir situaciones que puedan entorpecer o dificultar la búsqueda de la

⁴⁹⁰ Bolaños González, J. 2014, "Temas clave de la investigación preliminar", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, no. 3, p. 57.

verdad real, o bien, la efectiva ejecución de una eventual resolución final. Esas medidas podrán mantenerse, modificarse o revocarse cuando varíen las circunstancias de hecho que motivaron su adopción, ya sea de oficio o a petición de parte”. (Art. 6)

En el caso de adoptarse antes del inicio del procedimiento administrativo, la normativa establece que la apertura del mismo debe darse a más tardar dentro de los quince días hábiles siguientes, con lo cual se tutela el derecho de la parte investigada a no permanecer bajo la indeterminación de una medida de esta naturaleza, sin contar con un traslado de cargos para poder ejercer efectivamente su defensa. No obstante también cuenta con la posibilidad de recurrir en alzada la decisión cautelar emitida, a efectos de combatir las razones (motivación) que amparan esa decisión provisional.

Las medidas cautelares que puede adoptar la Contraloría General en el procedimiento sancionatorio son todas aquellas que se requieran con el fin de prevenir situaciones que puedan entorpecer o dificultar la búsqueda de la verdad real, el procedimiento administrativo o la efectividad del acto final, así como impedir que se lesione o amenacen los intereses de la Hacienda Pública.

Entre otras, la normativa reglamentaria, cita las siguientes: «a) Suspensión temporal con goce de salario de servidores de las entidades sujetas a fiscalización o su traslado a otro cargo, con goce de salario, de conformidad con el artículo 67 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República; b) Suspensión temporal de la ejecución del acto o contrato cuya anulación se tramita; c) Separación temporal del funcionario investigado del conocimiento de los asuntos que ha estado conociendo y resolviendo para no afectar la investigación o el procedimiento en curso; d) Órdenes de hacer, no hacer o dar, dirigidas a los sujetos pasivos de conformidad con los artículos 12 y 69 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República; e) Anotación preventiva del procedimiento en bienes inscritos en el Registro Nacional a nombre del investigado. El órgano decisor dirigirá mandamiento al Registro Público para que practique la anotación respectiva(...); f) Cualquier otra que se estime procedente». (El subrayado es nuestro) [Art. 30, inc. 3, RPACGR]

De especial relevancia resulta la medida cautelar de anotación de bienes (muebles o inmuebles) que se encuentren registrados a nombre del investigado, lo cual destacamos en el párrafo anterior, ya que -aunque no impide al propietario efectuar el traspaso de los bienes anotados- establece una alerta para los posibles terceros adquirentes respecto de ulteriores acciones que pudieran llegar a emprenderse en caso de que pueda estimarse fraudulenta o improcedente la transacción. Bajo ese contexto, dicha anotación cautelar indudablemente constituye un mecanismo ágil y efectivo para garantizar la tutela de la Hacienda Pública en aquellos procedimientos que incluyan dentro de su objeto una presunta responsabilidad civil con el fin de reparar un daño causado o recuperar bienes que hayan sido dispuestos indebidamente.

En todos los supuestos, las medidas cautelares deberán ser lícitas, jurídicamente posibles y provisionales (ya que su duración es temporal y está supeditada en todo caso al curso del procedimiento). Además, deben estar debidamente fundamentadas, son modificables (en tanto exista una variación en las circunstancias que han servido de fundamento para su adopción), accesorias respecto del procedimiento dentro del cual se adoptan, de naturaleza preventiva (no reparadora), de efectos asegurativos (en cuanto buscan asegurar las cosas para evitar la producción de mayores daños), homogéneas (similar en lo posible a los efectos de una probable decisión final) y conservativas (para mantener el estado de las cosas hasta que se dicte la resolución definitiva).

Para la valoración y debida fundamentación a la hora de adoptar las medidas cautelares, es importante tener en cuenta los tres presupuestos básicos que señala el Código Procesal Contencioso Administrativo, que son: *la apariencia de buen derecho* (que la acción no resulte temeraria o en forma palmaria carente de seriedad), *el peligro de los daños graves* que pudieran llegar a ocasionarse si no se adopta la medida y *la ponderación* de los mismos respecto a la posible afectación que pudiera generarse para el interés público. (Arts. 20, 21 y 22, CPCA)

En la *fase de inicio* del procedimiento administrativo, corresponde el dictado del acto de apertura que debe contener una serie de requisitos básicos para cumplir con los principios previamente comentados y se deberá notificar personalmente. En lo sustancial, el órgano que

dirige el procedimiento administrativo procederá a establecer en esa resolución inicial la individualización de los presuntos responsables, la formulación de los hechos objeto del procedimiento, las presuntas faltas o daños que se reprochan, las posibles consecuencias para el investigado en caso de determinarse la existencia de responsabilidad administrativa, las pruebas de cargo que deberán incorporarse al expediente administrativo, los recursos que caben contra ese acto de apertura y órganos encargados que deben resolverlos, la identificación (nombre y firma) de los miembros del órgano decisor, así como de sus respectivos suplentes, nombre de los asesores del órgano decisor y los testigos que hayan sido citados para comparecer.

Cuando además se pretenda el establecimiento de responsabilidades en el orden patrimonial (civil) es necesario indicar el monto inicial estimado de los daños y perjuicios, así como la estimación de todos aquellos rubros que sea necesario intimar al investigado para su defensa. Si se promueve la declaratoria de nulidad absoluta, evidente y manifiesta se indicará también el acto o actos, contrato o contratos cuya anulación se pretende y las partes cuyos intereses o derechos pueden verse afectados con la anulación de estos, y por último la citación a la comparecencia oral con indicación del lugar, hora y fecha para su realización, así como la ubicación del expediente administrativo para consulta de las partes y las prevenciones de rigor en cuanto a la posibilidad de contar con patrocinio letrado o el señalamiento de medio para recibir notificaciones, entre otros.

Dejando de lado las incidencias interlocutorias que pueden suscitarse (impugnación del acto de la apertura, recusación, defensas procesales, requerimientos probatorios, etc), la siguiente etapa que adquiere gran relevancia es la *comparecencia oral*, donde las partes deberán ofrecer todos sus alegatos y pruebas. La citación a esta audiencia deberá hacerse con al menos 15 días hábiles de anticipación, a efectos de conceder a la parte investigada un plazo razonable para la preparación de su defensa.

En cuanto a la transparencia que se da en este tipo de procedimientos y particularmente en la celebración de la comparecencia oral, cabe indicar que la Ley contra la

Corrupción (N° 8422, Art. 10), señala que en los procedimientos administrativos que se instruyan por infracciones al régimen de Hacienda Pública, las comparencias que se realicen deberán ser *orales y públicas*, no obstante, el órgano a cargo del procedimiento, en resolución fundada, podrá declararlas privadas por razones de decoro y por derecho a la intimidad de las partes o de terceros, cuando estime que se entorpece la recopilación de evidencia o peligra un secreto cuya revelación sea castigada penalmente.

El acceso al expediente administrativo en esta etapa (y durante todo el trámite del procedimiento administrativo) es de carácter restringido, por lo que solamente tendrán acceso a las piezas del expediente las partes y sus abogados defensores debidamente acreditados como tales, o autorizados por el interesado para estudiar el expediente administrativo antes de asumir su patrocinio. Una vez concluido el procedimiento, mediante acto final en firme en vía administrativa, el expediente completo es de acceso público, salvo la información que por resolución motivada del órgano decisor deba mantenerse confidencial en virtud de la calificación legal que en tal sentido pese sobre los mismos.

Durante la comparencia se dará oportunidad suficiente a las partes para que formulen su defensa, que incluye el alegato de apertura, en el que deberán exponer los argumentos de hecho y de derecho que sustenten su defensa, ofrecer sus pruebas, la cual se valorará y el órgano definirá su admisión y el trámite de las pruebas que corresponda (documental, testimonial, pericial y cualquier otra que resulte pertinente conforme a las reglas del derecho público). Las partes también pueden formular aclaraciones, ampliaciones o reformular su petición o defensa inicial, ofrecer alternativas y sus pruebas, y finalmente presentar sus conclusiones de manera oral.

Concluida esta audiencia y salvo señalamiento -en casos calificados- de una segunda comparencia o el requerimiento de prueba para mejor resolver, corresponderá al órgano decisor el *dictado del acto final*, lo cual podrá hacerse inmediatamente en forma oral (si se prefiere) previa deliberación ó por escrito u oral en el plazo máximo de veinte días hábiles siguientes a la terminación de la comparencia, plazo que podrá prorrogarse si las

circunstancias lo ameritan, contando con autorización de la Contralora General de la República.

1.3.3. Acto final y recursos

El acto final del procedimiento administrativo contiene la decisión del caso que dicta el órgano decisor, a partir del análisis de los alegatos de defensa y conclusiones ofrecidas por las partes, así como la valoración integral de todas las pruebas admitidas, las cuales deberán ser apreciadas de conformidad con las reglas de la sana crítica. (Art. 298.2, LGAP)

La naturaleza de esta decisión es de carácter administrativo y no jurisdiccional, por lo tanto debe cumplir con todos los elementos constitutivos básicos de los actos administrativos. Los **materiales** o sustanciales (*subjetivos*: investidura, competencia y legitimación, y *objetivos*: motivo, contenido y fin), y los **formales** (procedimiento, motivación y forma de expresión).

Los procedimientos administrativos que tramita la Contraloría General por faltas contra la Hacienda Pública tienen una doble instancia (órgano decisor y Despacho Contralor). De manera que los recursos ordinarios se clasifican en: ***revocatoria y apelación***, el primero lo conoce el órgano decisor y el recurso de apelación lo resuelve la Contralora General de la República o en sustitución de ésta la Subcontralora General.

Los actos contra los que caben recursos en el procedimiento básicamente son: contra el acto que lo inicie, contra el que deniega la comparecencia oral o cualquier prueba y contra el acto final, además se admite la impugnación de las medidas cautelares por sus efectos en cuanto a la esfera de intereses del investigado y algunos otros supuestos muy particulares. Los plazos para impugnación son bastante cortos, de veinticuatro horas, salvo contra el acto final que será de tres días hábiles, contados siempre a partir del día hábil siguiente de la notificación; la formulación de ambos recursos o sólo uno de ellos, queda a elección del investigado.

Si se presentan ambos recursos y la revocatoria fuere denegada, se trasladará el expediente administrativo al superior para que conozca el recurso de apelación y se otorgará a las partes un plazo de tres días para que manifiesten lo que consideren a bien ante la instancia superior. En los casos en que no quepa recurso en alzada contra el acto, el inferior podrá rechazar de plano la gestión sin necesidad de elevarlo al superior. La formulación de los recursos también podrá hacerse de manera oral durante el trámite de la comparecencia y el órgano decisor podrá resolver oralmente o en forma escrita.

El agotamiento de la vía administrativa es facultativo para este tipo de procedimientos, por lo que el investigado puede optar por acudir a la instancia superior y agotar la vía o si lo prefiere puede impugnar directamente el acto final ante la jurisdicción ordinaria formulando la correspondiente demanda, cuyo conocimiento corresponde a la jurisdicción contencioso-administrativa. El plazo de caducidad para acudir a la sede judicial en estos casos es de un año, desde el día siguiente a la notificación del acto final. (Art. 39, CPCA)

Cabe apuntar que el conocimiento y examen de dichas conductas por parte de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, parte de una concepción bastante amplia, que puede calificarse como universal y plenaria de acuerdo con lo establecido en el numeral 49 de la Constitución Política, en un marco de tutela judicial efectiva (Art. 41, COPOL). En este sentido, la Jurisdicción Contencioso-Administrativa tiene por objeto tutelar las situaciones jurídicas de toda persona, garantizar o restablecer la legalidad de cualquier conducta de la Administración Pública sujeta al Derecho administrativo, así como conocer y resolver los diversos aspectos de la relación jurídico-administrativa. (Art. 1.1, CPCA)

Quiere decir que no se limita a la función *revisora* tradicional de corte anulatorio únicamente, sino que admite una amplitud de pretensiones (Art. 42, CPCA), que comprende -entre otras- la declaración de disconformidad de la conducta administrativa con el ordenamiento jurídico y de todos los actos o las actuaciones conexas; anulación total o parcial de la conducta administrativa; modificación o, en su caso, la adaptación de la conducta

administrativa; el reconocimiento, restablecimiento o la declaración de alguna situación jurídica, así como la adopción de cuantas medidas resulten necesarias y apropiadas para ello; la declaración de la existencia, la inexistencia o el contenido de una relación sujeta al ordenamiento jurídico-administrativo; fijación de los límites y las reglas impuestos por el ordenamiento jurídico y los hechos, para el ejercicio de la potestad administrativa.

La parte demandante también puede solicitar que se condene a la Contraloría General a realizar cualquier conducta administrativa específica impuesta por el ordenamiento jurídico; así como la declaración de disconformidad con el ordenamiento jurídico de una actuación material constitutiva de una vía de hecho, su cesación y la adopción de las medidas apropiadas para el reconocimiento, restablecimiento o declaración de alguna situación jurídica; puede pedir también que se ordene a la instancia demandada abstenerse de adoptar y ejecutar cualquier conducta que pueda lesionar el interés público o las situaciones jurídicas actuales o potenciales de la persona; y desde luego condena al pago de daños y perjuicios ocasionados con la conducta objeto del proceso.

La Jurisdicción Contencioso-Administrativa en Costa Rica también cuenta con una gran amplitud en sus herramientas procesales para la adopción de medidas cautelares (Arts. 19 y 20, CPCA), de forma que el Juez Contencioso podrá ordenar, a instancia de parte, las que considere adecuadas y necesarias para proteger y garantizar, provisionalmente, el objeto del proceso y la efectividad de la sentencia, las cuales pueden ser gestionadas incluso antes de iniciado el proceso (ante causam) o ser acogidas de forma provisionalísima, sin conferir audiencia previa, bajo supuestos de extrema urgencia.

Las cautelares que el Juez puede adoptar pueden dirigirse a la conservación del estado de cosas, o bien, contener efectos anticipativos o innovativos, mediante la regulación o satisfacción provisional de una situación fáctica o jurídica sustancial, pudiendo imponer a las partes obligaciones de hacer, de no hacer o de dar.

En consecuencia, una vez dictado el acto final de carácter sancionatorio o anulatorio en la sede administrativa, conforme a las potestades conferidas a la CGR, queda abierta para el investigado o afectado la posibilidad de acudir a la Jurisdicción Contencioso-Administrativa para hacer valer sus intereses o eventualmente -incluso en la fase de trámite- puede acudir a la Jurisdicción Constitucional mediante el recurso expedito y sumario de *amparo* que conoce la Sala Constitucional (Art. 48, COPOL), si considera que en el procedimiento sancionatorio se ha violentado alguno de sus derechos fundamentales consagrados en la Carta Magna o en los Instrumentos Internacionales de los Derechos Humanos.

También la normativa (LOCGR, Art. 68) contempla una *gestión de revisión*, mediante el cual la autoridad competente del sujeto pasivo requerido para hacer cumplir la sanción, puede -dentro del término de ocho días hábiles contados a partir de la comunicación del acto- pedir la revisión, debidamente motivada y razonada, en cuanto a la sanción establecida. Esta gestión es de conocimiento de la Contralora General y aunque su naturaleza resulta bastante ambigua, podemos entender que se trata de una oportunidad para el jerarca administrativo (patrono), quien no ha intervenido en el procedimiento, para manifestarse y formular alguna consideración de interés respecto de la sanción dispuesta por la Contraloría General; una vez resuelta la gestión indicada, el gestionante deberá cumplir sin dilación, con lo dispuesto en el pronunciamiento técnico jurídico final de la Contraloría General, so pena de incurrir en el delito de desobediencia u otro tipo de responsabilidades.

La LGAP también contempla de forma general el recurso extraordinario de revisión en sede administrativa (Art. 353) contra aquellos actos finales firmes en que concurra alguna de las circunstancias siguientes «a) Cuando al dictarlos se hubiere incurrido en manifiesto error de hecho que aparezca de los propios documentos incorporados al expediente; b) Cuando aparezcan documentos de valor esencial para la resolución del asunto, ignorados al dictarse la resolución o de imposible aportación entonces al expediente; c) Cuando en el acto hayan influido esencialmente documentos o testimonios declarados falsos por sentencia judicial firme anterior o posterior del acto, siempre que, en el primer caso, el interesado

desconociera la declaración de falsedad; y d) Cuando el acto se hubiera dictado como consecuencia de prevaricato, cohecho, violencia u otra maquinación fraudulenta y se haya declarado así en virtud de sentencia judicial».

Los plazos para la interposición de este recurso se adecuan a las causales citadas, así en el primer caso, debe interponerse dentro del año siguiente a la notificación del acto impugnado, en el segundo dentro de los tres meses contados desde el descubrimiento de los documentos o desde la posibilidad de aportarlos, y en los demás dentro del año posterior al conocimiento de la sentencia firme que los funde.

1.3.4. Registro de Sanciones por faltas contra la Hacienda Pública

Este Registro fue creado por la Contraloría General de la República en el año 2007, y se reguló primero a través de la “Directriz para la Operación del Sistema de Registro de Sanciones de la Hacienda Pública (SIRSA)”, resolución n°. R-CO-45-2007 de las quince horas del veinticuatro de septiembre de dos mil siete, dictada por el Despacho Contralor y publicada en el Diario Oficial La Gaceta n°. 201 del 19 de octubre de 2007, la cual quedó derogada al incorporarse dicha normativa en el *REGLAMENTO DE ORGANIZACIÓN Y SERVICIO DE LAS POTESTADES DISCIPLINARIA Y ANULATORIA EN HACIENDA PÚBLICA DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA* (R-DC-199-2011).

De acuerdo con la normativa vigente (Arts. 60 al 73, RPACGR), su objetivo es incorporar al Sistema de Registro de Sanciones de la Hacienda Pública (SIRSA) las sanciones disciplinarias, las sanciones por responsabilidad patrimonial o por daños y la prohibición de ingreso o reingreso a cargos de la Hacienda Pública, dictadas por la Contraloría General de la República, con ocasión de procedimientos administrativos en Hacienda Pública, confiriendo publicidad a dicha información, ya que el mismo es abierto y puede ser consultado electrónicamente por cualquier persona.⁴⁹¹

⁴⁹¹ Información disponible en el sitio web de la CGR: URL: <<https://cqrweb.cgr.go.cr/apex/f?p=126:1:0:>>>

El sistema consigna la información básica sobre las sanciones inscritas a nombre de la persona, incluyendo la sanción impuesta, la institución donde se cometió la falta, los datos relevantes de la resolución final y en su caso de la apelación, el monto de la responsabilidad patrimonial que se haya determinado, el plazo de la sanción (muy importante en los casos donde se impone la prohibición de ingreso o reingreso a cargos de la Hacienda Pública) y el estado de la sanción.

Las sanciones se registran una vez queda en firme en la sede administrativa la resolución que dicte el órgano contralor en materia sancionatoria de Hacienda Pública, y los datos consignados tienen una vigencia de diez años (derecho al olvido), contados a partir de la firmeza del acto sancionatorio, y una vez transcurrido ese lapso las anotaciones serán eliminadas automáticamente y de manera permanente del sistema, no obstante, la anotación podrá cancelarse anticipadamente cuando se acredite la muerte del investigado, por orden emanada de los Tribunales de Justicia, cuando así se ordene en virtud de lo resuelto en un recurso de revisión.

La Contraloría General certifica con base en dicho sistema los antecedentes de las personas consignados en el mismo, ya sea sanciones disciplinarias, patrimoniales (por daños), sanciones en materia de contratación administrativa o prohibiciones de ingreso o reingreso a cargos de la Hacienda Pública, certificados que tienen una vigencia de tres meses contados a partir de la fecha en que se emiten y son requeridos usualmente para ocupar ciertos cargos de nivel superior en la función pública.

No obstante, normativamente (RPACGR) los sujetos pasivos de fiscalización de la Contraloría General, de previo a efectuar un nombramiento para el ejercicio de un cargo de la Hacienda Pública, deben consultar el SIRSA, a fin de valorar la idoneidad de la persona o la existencia de una prohibición de ingreso o reingreso a dicho cargo. Dicha reglamentación también prevee que las Administraciones Públicas deberán crear sus respectivos registros de sanciones por faltas contra el sistema de control y fiscalización de la Hacienda Pública.

Se trata por ende de una herramienta que tiene gran utilidad para los fines que tutela la Contraloría General, ya que posibilita o permite el ejercicio del control ciudadano abierto y transparente sobre aquellos casos donde se han establecido sanciones en virtud de haberse comprobado faltas contra la Hacienda Pública. En este sentido, dicho sistema ha servido como fuente de información para crear análisis y herramientas -por parte de otros actores- que le permiten al ciudadano conocer y verificar el historial de los candidatos que se presentan a una determinada elección, como puede ser -por ejemplo- en el ámbito municipal.⁴⁹²

La constitucionalidad de este sistema ha sido ampliamente examinada por la Sala Constitucional, determinando -primeramente- que dicha inscripción en el SIRSA no constituye una doble sanción (por tanto no lesiona el principio non bis in ídem), pues la normativa emitida por el órgano contralor no crea una sanción accesoria, simplemente se recoge en una base de datos centralizada las sanciones que han sido impuestas, lo cual se funda en razones de eficiencia y eficacia administrativa. A este respecto el Tribunal Constitucional ha dicho lo siguiente:

“La razón de ser de la medida cuestionada es la necesidad de que en el ámbito de las instituciones públicas, se resguarde y proteja de una manera más bien estricta tales valores de ética y probidad respecto de quienes están a cargo del manejo de la hacienda pública. Cuando se trata de personas que van a servir intereses públicos y está de por medio los fondos públicos, es admisible que se endurezcan las exigencias y se exija el cumplimiento de un determinado bagaje de deberes éticos y morales. De tal manera que resulta correcto crear un registro donde se anoten los resultados de los procedimientos incoados contra tales funcionarios, pues como parte de las condiciones para el ejercicio del cargo, es importante la ausencia de cuestionamientos disciplinarios, que puedan incidir directamente en la ética y moralidad que todo funcionario debe acreditar. En síntesis, la demostración de la idoneidad es un requisito sine qua non para el ingreso al régimen de empleo público y es constitucional que en el ordenamiento jurídico disponga de la creación de un Registro como el que aquí se cuestiona, con el fin de que tanto la Administración Pública como los ciudadanos tengan un control de los

⁴⁹² URL <<https://www.nacion.com/anfactory/investigacion/2016/elecciones-municipales/metodologia.html>>

funcionarios que han sido sancionados y el motivo de ello. De ahí que el SIRSA consiste en un instrumento para prevenir y detectar nombramientos en la función pública que puedan ser contrarios a las disposiciones vigentes sobre prohibiciones e inhabilidades del servidor público. En consecuencia, debido al resguardo de la utilización de los fondos públicos, la Contraloría está en la obligación de vigilar, lo cual comprende a todos los sujetos que administran fondos públicos o contratan con el Estado”. (ver sentencia n°. 2013-011454 de las quince horas con cinco minutos del veintiocho de agosto de dos mil trece, dictada por la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia)

Similar criterio ha seguido el Tribunal Contencioso Administrativo, como puede verse en la sentencia n°. 035-2014-VI de las ocho horas treinta minutos del diez de marzo de dos mil catorce, donde se analiza la legalidad de la normativa y aplicación de este Registro, por lo que resulta claro el sustento constitucional y legal que tiene este mecanismo en Costa Rica, el cual contribuye en gran medida a la tutela de la Hacienda Pública y fortalece la transparencia, la rendición de cuentas y el régimen de responsabilidad de los servidores públicos, especialmente en los casos donde se acredita la comisión de faltas de esa naturaleza, aspectos sumamente importantes para seguir promoviendo el combate a la corrupción y a las irregularidades en el desempeño de la función pública.

2. PARTICIPACIÓN DE LA CONTRALORÍA GENERAL EN PROCESOS JURISDICCIONALES

2.1. Legitimación de la Contraloría General en procesos contenciosos administrativos

2.1.1. Legitimación activa y pasiva de la Contraloría en la Jurisdicción Contencioso-Administrativa

El proceso contencioso-administrativo en Costa Rica, de acuerdo con el mandato constitucional que crea esta Jurisdicción (Art. 49, COPOL), tiene por objeto garantizar la

legalidad de la función administrativa del Estado, de sus instituciones y de toda otra entidad de derecho público. La misma norma suprema señala que la ley protegerá, al menos, los derechos subjetivos y los intereses legítimos de los administrados.

Esta regulación constitucional encuentra desarrollo en la normativa procesal que se ha dictado al efecto, la más reciente, el Código Procesal Contencioso Administrativo (Ley No. 8508 del 28 de Abril de 2006, publicado en el Alcance No. 38 a La Gaceta No.120 del 22 de Junio de 2006), que entró regir a partir del 1° de enero de 2008, derogando a la anterior Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (Ley No. 3667 del 12 de marzo de 1966, publicada en La Gaceta No. 65 del 19 de marzo de 1966), esta última bajo influencia inmediata de la descollante Ley de la Jurisdicción Contencioso-administrativa española de 1956.

Con importantes cambios, la nueva regulación procesal costarricense, puesta en práctica en los últimos diez años, se inspiró en una serie de postulados, con miras a establecer una justicia más accesible al ciudadano, garantizando de una mejor forma el principio de tutela judicial efectiva consagrado en el Texto Constitucional (Arts. 11, 39, 41, 49 y 153), con un control universal y plenario de la función administrativa del Estado, en el que ninguna conducta de la Administración Pública estuviese exenta del control jurisdiccional, y evitando cualquier reducto de inmunidad en procura del sometimiento pleno de los entes y órganos públicos al bloque de juridicidad.

Con el CPCA, se trató de adecuar la Jurisdicción Contencioso-Administrativa al paradigma constitucional, superando el enfoque revisor, objetivo o meramente anulatorio enfocado sobre la actividad formal de las Administraciones Públicas, como se plasmó originalmente en la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa de 1966, para dar paso a una jurisdicción predominantemente *subjetiva*, con capacidad para ejercer el control de legalidad sobre todas las formas de manifestación de la función o conducta administrativa, no sólo la actividad formal, sino también las actuaciones materiales, las omisiones formales y materiales, las relaciones jurídico-administrativas y en general todas

las conductas o relaciones regidas por el Derecho público, aunque provengan de personas privadas o sean estas sus partes.⁴⁹³

De manera que la nueva justicia contencioso-administrativa costarricense, se ha construido sobre principios claves como: una mayor humanización del proceso, especialmente con algunos componentes de oralidad y transparencia en las actuaciones jurisdiccionales, la búsqueda de una justicia pronta y cumplida, mayor acceso para las partes, igualdad procesal con atenuación de ciertos privilegios de la Administración, y en general una mayor orientación hacia la justicia, la búsqueda de la verdad y el control judicial de legalidad sobre prácticamente la totalidad de las conductas administrativas, como componente esencial del Estado de Derecho.

Dentro de este marco general del proceso contencioso-administrativo, hay dos aspectos que resultan claves para comprender el rol de la Contraloría General en esta materia. Lo primero es que las actuaciones del órgano contralor se califican como parte de la función administrativa, lo que no podría ser de otra manera, por la carencia de naturaleza jurisdiccional de sus actuaciones (que no está concebido así en el ejercicio de sus funciones) y también porque a pesar de constituir un órgano auxiliar de la Asamblea Legislativa (con independencia funcional y administrativa, por supuesto), su labor no encaja propiamente dentro de las funciones de naturaleza *parlamentaria* que lleva a cabo la Asamblea Legislativa. Lo anterior conlleva que, por la índole particular de sus atribuciones, debe tenerse para los efectos como Administración Pública, por tanto sometida al control de legalidad que ejerce la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, tanto en lo que respecta a sus funciones sustantivas en ejercicio del mandato constitucional y legal de la vigilancia de la Hacienda Pública, como en las actividades propias (internas) de administración activa que requiere para suplir los recursos y adoptar las acciones pertinentes para su funcionamiento (contrataciones, convenios, empleo público, organización, entre otros).

⁴⁹³ Vid. Jinesta Lobo, E. 2013. "El Proceso Contencioso Administrativo en Costa Rica". En "El Proceso Contencioso Administrativo Iberoamericano", Revista Argentina del Régimen de la Administración Pública (RAP), Año XXXV, No. 414, 2013, pp. 151 y ss.

El segundo aspecto y consecuencia de lo anterior, es que el CPCA señala expresamente la doble legitimación de la Contraloría General, confiriéndole capacidad procesal para ser parte en los procesos contenciosos-administrativos, aspecto que si bien se refuerza y aclara en la nueva regulación, no es del todo novedosa tomando en cuenta que ya desde la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa de 1966, se establecía la posibilidad para el órgano contralor de intervenir como *coadyuvante* y inclusive accionar directamente bajo ciertos supuestos. (Arts. 9 inciso b), 10 incisos 1.c) y 4, LRJCA)

En la misma línea, el artículo 35 de la LOCGR (1994), con algunas variantes desde su promulgación, ya admitía la participación del órgano contralor en distintos procesos judiciales, como mecanismo para la tutela objetiva de la Hacienda Pública, incluso con indicación para las autoridades judiciales que conocieran de esos procesos (donde estuviera involucrada la Hacienda Pública o los fondos públicos) para que otorgaran traslado de ellos a la Contraloría General de la República, a fin de valorar su apersonamiento.

Por lo tanto, el legislador ha considerado relevante y útil que dentro del instrumental de control externo, la Contraloría General cuente con legitimación activa y pasiva para actuar en los procesos contenciosos administrativos, entre otros, para la tutela objetiva de la Hacienda Pública, ya sea ejerciendo la defensa de sus conductas -en cualquiera de sus manifestaciones- o para accionar contra sujetos públicos o privados, cuando resulte necesario para lograr los cometidos esenciales de su mandato constitucional y legal.

En cuanto a la *legitimación pasiva*, el artículo 12.5 del CPCA, señala que se considerará parte demandada a la Contraloría General «a) Conjuntamente con el Estado, cuando el proceso tenga por objeto la conducta administrativa de aquella, relacionada con el ejercicio de su competencia constitucional y legal; b) Conjuntamente con el ente fiscalizado, cuando el proceso tenga por objeto una conducta administrativa sometida a su control, en el ejercicio de sus potestades de fiscalización o tutela superior de la Hacienda Pública».

Esta legitimación pasiva se ha dicho que es «conjunta, más no subordinada, ya que por disposición de los artículos 183 y 184 inciso 5) de la Constitución Política de la República de Costa Rica, y el 1 y 2 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, se impone la independencia funcional y administrativa que posee la Contraloría en el ejercicio de las atribuciones que esa Constitución y las leyes le asignen».⁴⁹⁴

De modo que la participación del órgano contralor con otras dependencias públicas, en tanto sea requerido, resulta ajustado a la naturaleza de sus funciones de control, pero no debe entenderse en ningún caso que su posición dentro del proceso se encuentra supeditada a la representación de cualquier otra entidad que sea llamada por su participación o relación jurídico administrativa. Esta posición queda claramente reflejada en el CPCA (Art. 18), al indicar esta norma que quienes actúen como demandados o coadyuvantes en el proceso, *con excepción de la Contraloría General de la República*, podrán litigar unidos y bajo una misma representación y dirección, siempre que sus posiciones no sean contradictorias, lo cual hace evidente que el legislador en todo momento pretendió que el órgano contralor, al tratarse de una conducta suya o interés tutelado por ésta, acudiera directamente a la sede jurisdiccional a exponer sus planteamientos y no hacerlo a través de otras dependencias, como sería por medio de la abogacía del Estado (Procuraduría General de la República).

En consecuencia, la Contraloría General puede ser demandada en la vía contencioso-administrativa, en virtud de sus conductas, en ejercicio de sus funciones propias (internas) de administración activa, pero también por el ejercicio de sus competencias constitucionales y legales, como puede ser: el acto final de un procedimiento administrativo sancionatorio, la resolución de alguna de las gestiones que atiende en materia de contratación administrativa (incluida la jerarquía impropia) o en otros procesos de fiscalización previa y posterior; acción que puede ser ejercitada tanto por otras entidades públicas, como también de parte de sujetos

⁴⁹⁴ Navarro Moya, F., Fallas Rubí, I. & González Hidalgo, J. 2013, "La legitimación procesal de la Contraloría General de la República: una herramienta para la tutela objetiva de la Hacienda Pública", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, no. 1, p. 83.

privados (personas físicas o jurídicas) que se consideren afectados en sus intereses legítimos o derechos subjetivos.

Sobre la *legitimación activa*, el artículo 10 inciso 3) del Código Procesal Contencioso Administrativo, reconoce que la Contraloría General está legitimada para demandar en la Jurisdicción Contencioso-Administrativa “cuando pretenda asegurar o restablecer la legalidad de las actuaciones u omisiones sujetas a su fiscalización o tutela”. Dicha facultad se complementa con el numeral 35 de la LOCGR, que dispone: “La Contraloría General de la República tendrá legitimación procesal activa para la tutela objetiva de la Hacienda Pública o de los fondos públicos sujetos a su fiscalización, de acuerdo con las normas procesales vigentes”, lo cual desempeña sin perjuicio de las facultades tienen también otros entes u órganos públicos, como es el caso de la Procuraduría General de la República, que desarrolla sus funciones como abogado del Estado.

La delimitación de dicha facultad está dada por su esfera de competencias en todo lo relativo a la Hacienda Pública y los fondos públicos (Arts. 8 y 9 de la LOCGR), teniendo al efecto las garantías y facultades procesales que corresponden a las partes, sin distinción de ningún género, como lo ratifica el artículo 36 de la citada Ley Orgánica cuando señala: “La Contraloría General de la República contará, en lo conducente, con las mismas garantías y facultades procesales asignadas por ley a la Procuraduría General de la República”.

Se trata de una legitimación institucional, como nos señalan INDUNI VIZCAÍNO y AGUILAR ARGUEDAS⁴⁹⁵, por medio de la cual «se le reconoce expresamente le legitimación para interponer procesos en materia de Hacienda Pública, para efectos de asegurar o restablecer la legalidad de las actuaciones u omisiones sujetas a su fiscalización. La amplitud de la legitimación concedida a la Contraloría, la define el concepto de Hacienda Pública, como término ligado intrínsecamente a sus competencias constitucionales y legales,

⁴⁹⁵ Vid. Induni Vizcaíno, M. J., & Aguilar Arguedas, A. 2009. Legitimación institucional en el código procesal contencioso administrativo. Tesis de grado para Licenciatura en Derecho, Facultad de Derecho, Universidad de Costa Rica. p. 324

por lo que siendo un concepto que no posee una definición única, inexorable e inoponible, corresponderá al operador jurídico analizar casuísticamente la circunscripción del objeto del litigio en la materia de Hacienda Pública y su relación con las competencias de la Contraloría General».

La especial condición que tiene la Contraloría en el proceso contencioso-administrativo, al ejercer la tutela objetiva de la Hacienda Pública o de los fondos públicos sometidos a su fiscalización, ha dado base para que el legislador le asigne un rol particular en defensa de la legalidad en ese ámbito jurisdiccional, lo cual se constata con la legitimación particular que se agrega dentro de las competencias del órgano contralor para hacer uso del mecanismo estipulado en la normativa procesal (Art. 153, CPCA), denominado «*recurso de casación en interés del ordenamiento jurídico*» que conoce la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia, el cual cabe contra las sentencias firmes dictadas por el Tribunal Contencioso-Administrativo y Civil de Hacienda o el Tribunal de Casación Contencioso-Administrativo y Civil de Hacienda, que produzcan cosa juzgada material, cuando no habiendo sido conocidas por la Sala Primera, se estimen violatorias del ordenamiento jurídico.

En estos casos, el Contralor General forma parte los pocos funcionarios a los que la ley les reconoce esa prerrogativa (que se extiende también al Procurador General de la República, el Defensor de los Habitantes de la República y el Fiscal General), mediante un instituto que busca básicamente enmendar una línea jurisprudencial o de antecedentes que no se comparte por razones de legalidad, y que no ha sido -por diversas razones- examinada por la máxima Sala de Casación.

Cabe aclarar que la sentencia que se dicte en esos casos, no podrá afectar la situación jurídica particular derivada de la sentencia recurrida, ni tampoco situaciones jurídicas consolidadas. De manera que, cuando sea estimatoria, se limitará a fijar la correcta interpretación y aplicación del ordenamiento jurídico y se publicará para conocimiento de

terceros, así tampoco implicará, de manera alguna, responsabilidad para los Tribunales que hayan resuelto de manera distinta.

2.1.2. Intervención como parte accesoria: coadyuvante, tercero interesado y amicus curiae

La Contraloría General también cuenta con la facultad de apersonarse a este tipo de procesos como coadyuvante, interesado o amicus curiae, de acuerdo con la específica finalidad que tenga en relación con el litigio en trámite. Dichas facultades se desprenden de los artículos 35 de la LOCGR, 13 y 15 del CPCA, y forman parte del instrumental que el legislador sucesivamente en las diferentes normas procesales ha considerado valiosas para el mejor desempeño de las actividades de control y fiscalización que realiza esta institución.

El *coadyuvante* (ya sea activo o pasivo) tendrá un interés indirecto en el objeto del proceso y podrá apersonarse en cualquier estado, debiendo tomarlo en la etapa que se encuentre. En esta condición, no se admite la formulación de pretensiones propias, ni puede modificar las de la parte a la que coadyuva, pero sí puede formular todas las alegaciones de hecho y derecho que estime pertinentes, así como utilizar todos los recursos y medios procedimentales para hacer valer su interés, excepto en lo que perjudique al coadyuvado.

La coadyuvancia debe ser admitida por el Juez y no devengará ni pagará costas por razón de su intervención en el proceso. Se trata por tanto de un mecanismo que tiene a disposición la Contraloría General, cuando valore que un determinado asunto reviste la relevancia suficiente para apersonarse en esa condición, sin constituir parte principal y por ende se encuentra procesalmente adherida en sus planteamientos a la parte a la que coadyuva, sin que ello menoscable la objetividad e imparcialidad propia en el ejercicio de sus funciones como órgano de control externo.

Otro de los mecanismos previstos en la legislación procesal es la condición de *tercero*, que a diferencia del coadyuvante puede tener pretensiones propias, ya sea

excluyentes respecto de las partes en el proceso o adhesiva en relación con alguno de los intervinientes. Los terceros igualmente pueden apersonarse en cualquier etapa, sea de manera oficiosa o cuando sean convocados por instancia de alguna parte o del juez, y tomará el proceso en el estado en el que se encuentre, siempre que esto no sirva para burlar los plazos de caducidad.

La figura de *amicus curiae* es particular, en el ámbito de la Administración Pública costarricense sólo aparece expresamente indicada en la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República. En este rol, la labor del órgano contralor dentro del proceso es actuar en auxilio de la función jurisdiccional, por lo que su papel no se restringe al que usualmente tienen las partes, sino que promueve fundamentalmente un interés objetivo institucional de conformidad con su ámbito de competencias, procurando mediante su criterio técnico contribuir a la materialización de la justicia conforme al principio de “verdad real de los hechos” que estipula el numeral 82.1 del CPCA.

2.1.3. Importancia de la participación de la Contraloría en procesos contenciosos-administrativos para la tutela de la Hacienda Pública

La Contraloría General ha mantenido, especialmente en los últimos años, una participación activa en los procesos contenciosos-administrativos, aprovechando bien las herramientas procesales que puso en vigor el Código Procesal Contencioso Administrativo, mediante el uso de la legitimación activa en asuntos relevantes para la función contralora y también asumiento con diligencia, responsabilidad y determinación la defensa de sus actuaciones, cuando resulta demandada.

Desde la vertiente activa, la Contraloría General ha planteado demandas ante el Tribunal Contencioso Administrativo, con propósitos de anulación de actos o contratos administrativos, restablecimiento de situaciones jurídicas de interés para la Hacienda Pública, así como declaratoria de disconformidad de conductas administrativas y omisiones. Como muestra, algunos temas relevantes que ha planteado el órgano contralor ante esta sede judicial

son: tutela del dominio público (patrimonio natural del Estado⁴⁹⁶, terrenos de la zona marítimo-terrestre⁴⁹⁷, parques e instalaciones públicas), recuperación de fondos públicos, beneficios salariales improcedentes, entre otros.

En algunos de estos casos, la Contraloría General ha acudido a los mecanismos más novedosos de la Jurisdicción como la *conciliación* en sede judicial para dirimir las controversias (sea total o parcialmente) y ha empleado también la fortaleza de las medidas cautelares -cuando resulta necesario y conveniente para salvaguardar- los intereses de la Hacienda Pública y asegurar los fines del proceso.

Por ello consideramos que se trata de una valiosa herramienta, que unido al resto del instrumental que se dispone para la vigilancia de la Hacienda Pública, contribuye en gran medida al logro de los objetivos institucionales de un órgano de control externo como es la CGR, ya que le permite a esta institución, trascender su rol tradicional de identificación o detección de problemas y formulación de recomendaciones o disposiciones para aplicar medidas de solución, cuando en ocasiones es claro que nos encontramos ante irregularidades que la propia Administración no tiene la disposición de acometer o que incluso se requiere emprender acciones que van más allá de las potestades administrativas ordinarias, por lo que se hace necesario el planteamiento de un proceso jurisdiccional.

En este sentido, resulta especialmente útil, en ciertos casos, la intervención judicial en virtud del carácter coactivo y específico (con autoridad de cosa juzgada) como forma también de establecer antecedentes que servirán como punto de apoyo para futuras fiscalizaciones orientadas sobre una determinada temática, que a veces puede resultar particularmente controvertida de frente a determinados criterios que aplica la Administración.

⁴⁹⁶ Vid. Rodríguez Monestel, J. & Serra Brenes, P. 2014, "La tutela objetiva del patrimonio natural del Estado como componente de la Hacienda Pública ante la Jurisdicción Contenciosa Administrativa y Civil de Hacienda", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, no. 2, pp. 36-48.

⁴⁹⁷ Vid. Borbón Castro, R. 2015, "Zona marítimo-terrestre: coyuntura jurídica actual", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, no. 4, pp. 15-30.

2.2. Participación de la Contraloría General en procesos constitucionales

2.2.1. Legitimación de la CGR en acciones de inconstitucionalidad

La acción de inconstitucionalidad es el mecanismo consagrado a nivel constitucional para la impugnación de las normas de cualquier naturaleza y de ciertos actos sujetos al Derecho Público, que puedan resultar contrarios a las normas y principios de la Constitución Política (Art. 10, COPOL). Su conocimiento corresponde a una Sala especializada de la Corte Suprema de Justicia, denominada Sala Constitucional, que en el sistema costarricense se crea en 1989, con la promulgación de la Ley de la Jurisdicción Constitucional (Ley No. 7135 del 11 de octubre de 1989, publicada en La Gaceta No. 198 del 19 de octubre de 1989)

De acuerdo con esta normativa legal, es competencia de la Sala Constitucional el *control de la constitucionalidad* de las normas de cualquier naturaleza y de los actos sujetos al Derecho Público, así como la conformidad del ordenamiento interno con el Derecho Internacional o Comunitario; lo cual tiene como mecanismo la acción de inconstitucionalidad y demás cuestiones de constitucionalidad (en cuenta las consultas de constitucionalidad que abordaremos más adelante).

El control de constitucionalidad resulta esencial para asegurar la conformidad del ordenamiento infraconstitucional con los valores, normas y principios superiores, manteniendo la vigencia del Pacto Fundamental y la estructura institucional y jurídica del Estado. Al respecto, la Sala Constitucional ha señalado que en ese campo nuestra Jurisdicción, al igual que en el caso español o el alemán, se ha configurado como un modelo más concentrado que difuso⁴⁹⁸, por lo que corresponde en todos los casos al Tribunal Constitucional determinar la conformidad de las normas con la Constitución Política.

⁴⁹⁸ Al respecto, se ha dicho: "(...) Lo anterior por cuanto, mientras el difuso se caracteriza, fundamentalmente, por la potestad de que goza cada Juez para desaplicar con efectos inter partes, al resolver un caso concreto,

En lo referente a la acción de inconstitucionalidad, la LJC (Art. 73) nos señala que cabe contra: leyes y otras disposiciones generales, incluso las originadas en actos de sujetos privados, que infrinjan, por acción u omisión, alguna norma o principio constitucional; actos subjetivos de las autoridades públicas, cuando infrinjan, por acción u omisión, alguna norma o principio constitucional, si no fueren susceptibles de los recursos de hábeas corpus o de amparo. También es susceptible de impugnar por esta vía la formación de las leyes o acuerdos legislativos, cuando se viole algún requisito o trámite sustancial previsto en la Constitución o, en su caso, establecido en el Reglamento de Orden, Dirección y Disciplina Interior de la Asamblea Legislativa.

De igual manera, se puede atacar una reforma constitucional, cuando se realice con violación de normas constitucionales de procedimiento, o bien, las leyes o disposiciones generales que se opongan a un tratado público o convenio internacional (que tienen desde su promulgación o desde el día que ellos designen, autoridad superior a las leyes). De igual forma, la suscripción, aprobación o ratificación de los convenios o tratados internacionales, se puede impugnar cuando en su contenido o efectos se haya infringido una norma o principio constitucional o, en su caso, del Reglamento de Orden, Dirección y Disciplina Interior de la Asamblea Legislativa. Y por último, son discutibles también por esta vía la inercia, omisiones y abstenciones de las autoridades públicas en el cumplimiento de una obligación preestablecida.

Por el contrario, no procede la acción de inconstitucionalidad (Art. 74, LJC) contra los actos jurisdiccionales del Poder Judicial (aunque sí se admite contra la jurisprudencia reiterada), tampoco procede -en principio- contra los actos o disposiciones del Tribunal Supremo de Elecciones relativos al ejercicio de la función electoral.

una disposición contraria a la Constitución; el modelo concentrado, en cambio, determina la conformidad de una medida con la Norma Fundamental mediante un juicio abstracto de constitucionalidad, cuyo resultado tiene efectos erga omnes, declarándose en consecuencia la nulidad de la disposición impugnada..." (Ver sentencia n°. 9469-07, Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia de Costa Rica)

Para la admisión de la acción de inconstitucionalidad es requisito indispensable la existencia de un *asunto pendiente de resolver* ante los tribunales, inclusive de hábeas corpus o de amparo, o en el procedimiento para agotar la vía administrativa, en que se invoque esa inconstitucionalidad como medio razonable de amparar el derecho o interés que se considera lesionado (Art. 75, LJC), teniendo como excepción aquellos casos donde -por su naturaleza- no exista una lesión individual y directa, o se trate de la defensa de intereses difusos, o que atañen a la colectividad en su conjunto.

En este punto resalta el hecho de que la *Contraloría General* puede emplear esta herramienta como medio para el ejercicio de su labor de control, toda vez que la ley exime de este requisito a ciertos jerarcas institucionales, lo que permite un acceso más directo al control que ejerce la Jurisdicción Constitucional. Para estos efectos, la Ley indica que no necesitarán acreditar un asunto pendiente de resolver al presentar una acción de inconstitucionalidad: el Contralor General de la República, el Procurador General de la República, el Fiscal General de la República y el Defensor de los Habitantes.⁴⁹⁹

Es muy importante la facilidad que la Ley de la Jurisdicción Constitucional prevé, porque permite al Contralor General hacer uso del poder jurisdiccional (en este caso a cargo de la Sala Constitucional), a efectos de tutelar la Hacienda Pública, combatiendo aquellas normas que pueden tener vicios de inconstitucionalidad por violación de derechos fundamentales y principios contenidos en el Texto Constitucional, lo cual armoniza muy bien con la jurisprudencia de la propia Sala Constitucional que ha indicado que el buen manejo de los fondos públicos constituye un derecho fundamental de carácter *difuso*, por cuanto su

⁴⁹⁹ Tal como ha dicho la Sala Constitucional, aunque la norma lo particulariza en el jerarca, se trata claramente de una legitimación institucional, como se afirma: "...el Contralor General de la República, el Procurador General de la República, el Fiscal General de la República y el Defensor de los Habitantes no necesitan de un asunto previo para interponer la acción (primer postulado). Sin embargo, se entiende que ello no es así en virtud de que el ejercicio de la acción, en cada uno de estos casos, presupone que el órgano del que se trate esté desenvolviéndose en el ejercicio de las competencias que le son propias y solo en esa medida, cada uno de ellos dispondría de la legitimación necesaria para presentar una acción". (Ver sentencia n°. 7730-2000 de las 14:47 horas del 30 de agosto del 2000)

protección atañe a la colectividad nacional, permitiendo por tanto una legitimación muy amplia para su impugnación en esa sede.⁵⁰⁰

Acorde con esta legitimación especial que se confiere al Contralor General, la institución ha planteado diferentes acciones de inconstitucionalidad, todas admitidas y resueltas por la Sala Constitucional, sometiendo a examen aspectos como: normas presupuestarias, normas que reducen o afectan bienes de dominio público, otorgamiento improcedente de beneficios laborales a empleados por disposición reglamentaria o convenciones colectivas, entre otras.

La importancia de este mecanismo radica en que -puesto en términos generales-, si la acción es admitida para conocimiento por el fondo se suspende (en tesis de principio) la aplicación de la norma cuestionada hasta tanto no resuelva la Sala Constitucional (Arts. 81 y 82, LJC); y en segundo orden, las sentencias que declaren la inconstitucionalidad y pronuncien la anulación consecuente de la norma o los actos impugnados, producirán cosa juzgada y eliminarán la norma o acto del ordenamiento, con lo cual se suprime la disposición anulada y la Sala también puede declarar en los mismos términos otros preceptos generados por aquella o de cualquier otra ley o disposición cuya anulación resulte evidentemente necesaria por conexión o consecuencia, así como la de los actos de aplicación cuestionados.

También forma parte de sus efectos que la sentencia que disponga la inconstitucionalidad tiene efecto declarativo y retroactivo a la fecha de vigencia del acto o de la norma, todo sin perjuicio de derechos adquiridos de buena fe, y el Tribunal Constitucional podrá graduar y dimensionar en el espacio, el tiempo o la materia, su efecto retroactivo, y dictará las reglas necesarias para evitar que éste produzca graves dislocaciones de la seguridad, la justicia o la paz sociales.

⁵⁰⁰ Puede verse al efecto, sentencia n°. 1145-2007 de las 15:22 del 30 de enero de 2007, emitida por la Sala Constitucional, CSJ.

En síntesis, la Ley de la Jurisdicción Constitucional en Costa Rica establece una legitimación institucional directa -de acuerdo con su ámbito de competencias- por parte de la Contraloría General de la República, que le faculta a este órgano de control externo para activar mediante acción de inconstitucionalidad el control que ejerce la Sala Constitucional sobre las leyes y demás normas del ordenamiento jurídico que puedan resultar violatorias de la Constitución Política.

Por lo tanto, haciendo uso de esta prerrogativa, la Contraloría General puede, como en efecto lo ha realizado en algunos casos⁵⁰¹, cuestionar normas que resulten violatorias de los parámetros constitucionalmente definidos, salvaguardando de esa forma no sólo la supremacía constitucional de nuestro Texto Fundamental en defensa del Estado de Derecho, sino también (de manera objetiva y eficaz) la Hacienda Pública como cometido esencial de la actuación del órgano contralor.

Es importante aclarar también que las normas que dicta la Contraloría General igualmente se encuentran sometidas al control de constitucionalidad, lo cual garantiza un ejercicio pleno de los derechos por parte de quienes -con esas disposiciones- puedan verse afectados en su esfera de intereses, no obstante, es pertinente indicar que en cuanto a las normas que dicta la Contraloría, las implicaciones derivadas de ese control no ha tenido una afectación importante en el ejercicio de sus funciones en los años recientes.

Lo que sí ha afectado significativamente algunas competencias de la Contraloría General (en particular la potestad sancionatoria), ha sido la dilación de la Sala Constitucional al resolver algunas acciones de inconstitucionalidad planteadas contra normas legales que sirven de fundamento para el ejercicio de esta función; por ejemplo: del 2013 al 2015,

⁵⁰¹ "Contraloría impugna ante Sala Constitucional beneficios por pago de cesantía en cinco entidades". URL: <https://www.nacion.com/el-pais/servicios/contraloria-impugna-ante-sala-constitucional-beneficios-por-pago-de-cesantia-en-cinco-entidades/4EKE3FXM6NAGTEQIINB2MNCTXY/story/>

prácticamente se mantuvo frenada la emisión de actos finales de procedimientos sancionatorios por este motivo.⁵⁰²

Las consecuencias de lo anterior para efectos del ejercicio pleno de las competencias contraloras son especialmente relevantes, fundamentalmente para garantizar la efectividad de los mecanismos jurídicos que el ordenamiento jurídico prevé para hacer efectiva la tutela de la Hacienda Pública. Ello implica la necesaria revisión y ajustes en el modelo de justicia constitucional, con el fin de mantener la legitimidad de dichos controles, sin menoscabar las herramientas que el propio ordenamiento ha dispuesto para garantizar un adecuado funcionamiento del Estado de Derecho.

2.2.2. Legitimación de la CGR para el planteamiento de consultas de constitucionalidad

Dentro de los mecanismos previstos por la Jurisdicción Constitucional, se encuentra la consulta previa de constitucionalidad, que opera como un medio de control, por el cual el Tribunal Constitucional conoce y valora -anticipadamente- la conformidad del proyecto que tramita el Parlamento con el Texto Constitucional, a efectos de garantizar el principio de supremacía constitucional, de modo que prevalezca el respeto de los derechos fundamentales consagrados en la Constitución Política y en los instrumentos internacionales de Derechos Humanos.

De acuerdo con CASTILLO CALVO «La consulta de constitucionalidad constituye un mecanismo de control de constitucionalidad que tiene como finalidad depurar el ordenamiento jurídico en su etapa previa, es decir, antes de que la norma nazca a la vida

⁵⁰² “Sala IV rechaza acción que frenaba sanciones de Contraloría: Ente contralor tenía congeladas 218 investigaciones a la espera de resolución del órgano constitucional”. URL: <<https://www.nacion.com/el-pais/sala-iv-rechaza-accion-que-frenaba-sanciones-de-contraloria/SUNVG62RDZFWTGYDSC3IWR637E/story/>>

jurídica y que se desplieguen todos sus efectos, para su necesaria adecuación con el Derecho de la Constitución». ⁵⁰³

La Ley de la Jurisdicción Constitucional prevé dos tipos de consultas de constitucionalidad, la *preceptiva* y la *facultativa* (Art. 96). La primera, cuando se trata de proyectos de reformas constitucionales, o de reformas a la LJC, así como de los tendientes a la aprobación de convenios o tratados internacionales, inclusive las reservas hechas o propuestas a unos u otros, en cuyo caso resulta obligado dicho trámite previo. Por otra parte, la consulta facultativa, opera bajo los siguientes supuestos:

- *Respecto de cualesquiera otros proyectos de ley, de la aprobación legislativa de actos o contratos administrativos, o de reformas al Reglamento de Orden, Dirección y Disciplina Interior de la Asamblea Legislativa, cuando la consulta se presente por un número no menor de diez diputados.*
- *Cuando lo soliciten la Corte Suprema de Justicia, el Tribunal Supremo de Elecciones o la Contraloría General de la República, si se tratare de proyectos de ley o de mociones incorporadas a ellos, en cuya tramitación, contenido o efectos estimaren como indebidamente ignorados, interpretados o aplicados los principios o normas relativos a su respectiva competencia constitucional.*
- *Cuando lo solicite el Defensor de los Habitantes, por considerar que infringen derechos o libertades fundamentales reconocidos por la Constitución o los instrumentos internacionales de derechos humanos vigentes en la República.*

En el caso de la Contraloría General, la norma citada le faculta para hacer el planteamiento de la consulta, cuando estime que en el proceso legislativo han sido indebidamente ignorados, interpretados o aplicados los principios o normas relativos a su respectiva competencia constitucional, en este caso referentes a la *vigilancia de la Hacienda*

⁵⁰³ Castillo Calvo, V.B. 2015, "La consulta de constitucionalidad un medio para la protección de las competencias constitucionales de la Contraloría General de la República en materia de Hacienda Pública", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, no. 4, p. 33.

Pública, como puede ser, por ejemplo: el cercenamiento de sus competencias constitucionales para el ejercicio del control externo, el debilitamiento de su independencia o normas legales que atenten contra alguno de los componentes de la Hacienda Pública.

En cuanto a su tramitación, la consulta con los reparos de posible inconstitucionalidad, debe formularse -según corresponda- de conformidad con el respectivo trámite legislativo: cuando se trate de reformas constitucionales, después de su aprobación en primer debate, en primera legislatura, y antes de la definitiva; cuando se trate de otros proyectos o actos legislativos sujetos al trámite de emisión de las leyes, deberá interponerse después de aprobado en primer debate y antes de serlo en tercero, pero cuando la Asamblea Legislativa tuviere un plazo constitucional o reglamentario para votar el proyecto, la consulta deberá hacerse con la anticipación debida, y el proyecto se votará aunque no se haya recibido el criterio de la Sala; y en los demás supuestos, la consulta deberá plantearse antes de la aprobación definitiva. (Art. 98, LJC)

Aunque este mecanismo no ha sido frecuentemente utilizado por la Contraloría General, se reconoce que «la legitimación institucional que posee la CGR para la interposición de consultas de inconstitucionalidad constituye una valiosa herramienta para la protección de las competencias constitucionales de este Órgano en materia de Hacienda Pública y para la protección de la Hacienda Pública en general».⁵⁰⁴

Por lo tanto, forma parte del instrumental que el legislador ha estimado útil para que la Contraloría General cumpla adecuadamente su mandato y cuenta también con el respaldo de la Sala Constitucional, razón por la cual fortalece y complementa las restantes herramientas de que dispone la institución para llevar a cabo de la mejor manera sus funciones.

2.2.3. *Intervención de la CGR en recursos de amparo*

⁵⁰⁴ Castillo Calvo, V.B. 2015, *Op. Cit.* p. 44.

El recurso de amparo en el ordenamiento costarricense es el mecanismo consagrado constitucionalmente (Art. 48), a través del cual se obtiene la tutela por parte de la Jurisdicción Constitucional ante cualquier violación a los derechos consagrados en la Constitución Política, así como de los de carácter fundamental establecidos en los instrumentos internacionales sobre Derechos Humanos, aplicables en la República; con excepción de los derechos específicos que se tutelan mediante el recurso de hábeas corpus (la libertad e integridad personales).

El amparo puede ser ejercido por cualquier persona, mediante un proceso sencillo, expedito, de carácter sumario que se tramita con formalidades mínimas de acuerdo con la Ley de la Jurisdicción Constitucional, y permite al amparado impugnar cualquier disposición, acuerdo o resolución y, en general, contra toda acción, omisión o simple actuación material no fundada en un acto administrativo eficaz, de los servidores y órganos públicos, que haya violado, viole o amenace violar los derechos fundamentales tutelados mediante este recurso, no sólo por actos arbitrarios, sino también por actuaciones u omisiones fundadas en normas erróneamente interpretadas o indebidamente aplicadas.

Dicho de otra manera, a excepción de algunos supuestos normados por la LJC⁵⁰⁵, prácticamente todas las conductas administrativas pueden ser atacadas mediante el recurso de amparo, lo que hace que la Sala Constitucional en Costa Rica atienda una inmensa cantidad de asuntos, llegando a dictar cerca de 18.000 resoluciones por año (en su gran mayoría por recursos de amparo). Esto a pesar de la desconcentración que ha promovido ese

⁵⁰⁵ No procede el recurso de amparo en los siguientes casos: “a) Contra las leyes u otras disposiciones normativas, salvo cuando se impugnen conjuntamente con actos de aplicación individual de aquéllas, o cuando se trate de normas de acción automática, de manera que sus preceptos resulten obligatorios inmediatamente por su sola promulgación, sin necesidad de otras normas o actos que los desarrollen o los hagan aplicables al perjudicado; b) Contra las resoluciones y actuaciones jurisdiccionales del Poder Judicial; c) Contra los actos que realicen las autoridades administrativas al ejecutar resoluciones judiciales, siempre que esos actos se efectúen con sujeción a lo que fue encomendado por la respectiva autoridad judicial; ch) Cuando la acción u omisión hubiere sido legítimamente consentida por la persona agraviada; d) Contra los actos o disposiciones del Tribunal Supremo de Elecciones en materia electoral. (Art. 30, LJC)

órgano judicial, por ejemplo, con la remisión de algunos asuntos a la Jurisdicción Contencioso Administrativa mediante el denominado “proceso de amparo de legalidad”.⁵⁰⁶

Como partícipe de la función administrativa, las actuaciones del órgano contralor también pueden ser impugnadas en la Jurisdicción Constitucional mediante el recurso de amparo, en cuyo caso la autoridad recurrida -en este caso la CGR- debe rendir un informe bajo juramento a la Sala Constitucional para la valoración pertinente y el dictado de la respectiva sentencia por parte de ese órgano jurisdiccional, a menos que se ordene recabar otras pruebas o diligencias para la correcta determinación de los hechos.

Aunque no resulta un mecanismo que afecte recurrentemente las funciones del órgano contralor, es importante señalar que la Contraloría General también se encuentra sujeta a este medio de control por parte del Tribunal Constitucional, lo que implica la atención de los recursos de amparo que se formulen contra sus actuaciones.

2.3. Participación de la Contraloría General en otros procesos jurisdiccionales

2.3.1. Legitimación del órgano contralor para participar en procesos laborales

Otro de los ámbitos jurisdiccionales donde ha tenido participación la Contraloría General y cuenta con legitimación procesal para ello, son los procesos que se tramitan en la jurisdicción laboral, donde se ventilan temas relacionados con el empleo público que en algunos casos resultan de interés para el órgano contralor, ya sea por la naturaleza de los extremos en discusión, por la transcendencia económica que supone para la Hacienda Pública o por la particular relación jurídica que subyace al litigio.

⁵⁰⁶ Jinesta Lobo, E. 2010. "Amparo de Legalidad - Origen y Evolución". *Revista Ivstitia*, año 24, N°s. 285-286, septiembre-octubre, 2010.

La base jurídica para la participación de la CGR en este tipo de procesos se fundamenta principalmente en los artículos 35 y 36 de la LOCGR, con sustento igualmente en las normas constitucionales de repetida cita. De forma que, las instancias jurisdiccionales en ese ámbito han admitido pacíficamente esa legitimación de la Contraloría General, lo cual ha permitido su intervención como coadyuvante en diferentes procesos laborales.⁵⁰⁷

Es importante aclarar que no todos los asuntos de empleo público se tramitan en esa Jurisdicción, ya que la Sala Constitucional en su jurisprudencia ha delineado algunos criterios, en función básicamente del *contenido material o sustancial de la pretensión y del régimen jurídico aplicable*, lo que habrá que examinar casuísticamente para identificar si su conocimiento corresponde al ámbito laboral o a la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.⁵⁰⁸

Por tanto, haciendo uso de su legitimación, la Contraloría General se ha apersonado en algunos procesos laborales para salvaguardar la Hacienda Pública, cuando ha estimado pertinente y útil intervenir para manifestar sus planteamientos y argumentaciones sobre un determinado tema. De esta forma, se ha logrado por parte de la Contraloría General evitar reconocimientos indebidos de extremos salariales a funcionarios públicos, generando un importante beneficio desde la óptica de una sana administración de fondos públicos.⁵⁰⁹

2.3.2. Participación de la Contraloría General en procesos penales

⁵⁰⁷ Navarro Moya, F., Fallas Rubí, I. & González Hidalgo, J. 2013, Op. Cit. pp. 86-88.

⁵⁰⁸ Vid. Jinesta Lobo, E. 2010. "Reserva Constitucional de la Competencia Material de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa". Revista de Derecho Público, Nos. 11-12, enero-diciembre. Publicado, también, en "Sociedad, Estado y Derecho" (Homenaje a Álvaro Tafur Galvis), Bogotá, Editorial Universidad del Rosario, 2014, pp. 51-75.

⁵⁰⁹ Algunas noticias relacionadas con el papel de la CGR en este tipo de procesos: "Fallo por salario escolar evitó al Banco Central pago de €23 mil millones". URL. <<https://www.crhoy.com/nacionales/fallo-por-salario-escolar-evito-al-banco-central-pago-de-23-mil-millones/>> . "Contraloría sancionará pago de anualidades a alcaldes: Se expondrán castigos que van desde suspensiones y hasta despidos". URL. <<https://www.nacion.com/el-pais/servicios/contraloria-sancionara-pago-de-anualidades-a-alcaldes/TNPM6WWEUJARBCNU6TTMD2XYMY/story/>>

La Contraloría General de la República tiene participación también en procesos penales. Su legitimación ha sido ampliamente reconocida en esta materia, a partir de una serie de normas que apuntan y refuerzan un claro interés en cuanto a la intervención del órgano contralor en algunos delitos relacionados con la función pública y la Hacienda Pública.

Se ha dicho por tanto que «la Contraloría General de la República se encuentra plenamente legitimada para apersonarse en calidad de vigilante objetiva de la Hacienda Pública. Queda autorizada para hacer uso de las facultades previstas en los artículos 16, 37, 38, 70, 71, 75, 111 y 281, del Código Procesal Penal (entre otros). Esto le permite no solo apersonarse al proceso penal en todas sus manifestaciones e instancias, sino participar activamente como víctima, actor civil o querellante en delitos de acción pública, en relación con todos aquellos hechos que menoscaben o pongan en peligro la Hacienda Pública, todo ello sin perjuicio de las competencias otorgadas por ley a la Procuraduría General de la República, pero sin sujeción a esta, en virtud de la independencia funcional y de criterio que goza, en los términos ya expuestos».⁵¹⁰

Algunos delitos especialmente relacionados con su ámbito de competencias, en los que la CGR ha ejercido esta legitimación son: enriquecimiento ilícito, falsedad en la declaración jurada, administración o legislación en provecho propio, pago irregular de contratos administrativos, peculado y malversación, entre otros, que se encuentran regulados en la Ley Contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública y el Código Penal.

Conforme a sus competencias fiscalizadoras y la legitimación procesal antes dicha, el órgano contralor realiza labor investigativa, recaba elementos, valora jurídicamente los posibles cargos y, de estimarse procedente, puede formular una denuncia penal ante el

⁵¹⁰ Vid. Jiménez Silva, J.M. 2013, "La tutela penal de los deberes de la función pública por parte de la Contraloría General de la República", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, no. 1, pp. 97.

Ministerio Público, con la finalidad de proseguir con las gestiones pertinentes y si los hechos lo ameritan establecer una acusación penal.

El rol de la Contraloría General en esos casos no es conformar un brazo de apoyo técnico a la instancia judicial, sino constituirse como una parte formal del proceso, que defiende un interés específico (la Hacienda Pública), haciendo uso de las herramientas procesales que están previstas en la legislación; sin estar subordinada a las actuaciones del Ministerio Público.

Para estos efectos, la Contraloría General, a través de su División Jurídica, siguiendo el esquema de rectoría jurídica institucional, prepara las denuncias que corresponda, con los insumos recopilados en los procesos de investigación, cuya activación puede darse de oficio -a partir de los hallazgos generados en los procesos de auditoría- o en virtud de la atención de denuncias ciudadanas que ingresan a la Contraloría General.

La participación que se busca de la Contraloría General en estos casos es «de forma directa y activa en las diferentes etapas del proceso penal, desde la interposición de la denuncia, seguimiento y colaboración en la etapa de investigación, hasta la intervención en audiencias de medidas cautelares, audiencias preliminares, audiencias públicas o juicios, interposición de recursos, querellas y acciones civiles resarcitorias, todo en razón de ostentar su condición como parte de los procesos penales». ⁵¹¹

Lo anterior encuentra especial relevancia en el papel que tiene la materia penal en todo lo relacionado con el combate y lucha contra la corrupción, objetivos sobre los cuales el país ha adoptado compromisos muy importantes como los que se plasman en la Convención Interamericana Contra la Corrupción, firmada por Costa Rica en Caracas el 29 de marzo de 1996 (aprobada por la Asamblea Legislativa mediante la Ley No. 7670 del 17 de abril de 1997), y desde luego la Contraloría General ejerce una serie de funciones y competencias afines a esos objetivos, pero además cuenta con algunos mecanismos propicios

⁵¹¹ Jiménez Silva, J.M. 2013, *Op. Cit.* p. 95.

para contribuir a ese esfuerzo colectivo (institucional y ciudadano) que se debe seguir impulsando y promoviendo en beneficio de la sociedad costarricense.

3. REFLEXIONES FINALES SOBRE EL DISEÑO INSTITUCIONAL PARA EL EJERCICIO DEL CONTROL EXTERNO EN COSTA RICA Y ALGUNOS APORTES PARA LA CONSTRUCCIÓN DE UN ARQUETIPO DE EFS EN AMÉRICA LATINA

3.1. Algunas reflexiones generales para el fortalecimiento del control externo público en Costa Rica

El papel que ejerce la Contraloría General de la República en el Estado Social y Democrático de Derecho en Costa Rica resulta clave dentro de la estructura institucional del país, cuya fortaleza le ha permitido posicionarse como una de las democracias más estables de América Latina.

Bajo esta óptica, la función del órgano contralor se inscribe dentro de la dinámica del sistema de pesos y contrapesos o control y balances (checks and balances), a partir del ejercicio de sus competencias de vigilancia de la Hacienda Pública, tareas que desempeña con objetividad, independencia y alta rigurosidad profesional, lo que redundará en valiosos aportes que contribuyen a la mejora de la gestión pública y propician una mayor confianza de la ciudadanía sobre el engranaje institucional del Estado costarricense.

No obstante, la premisa del fortalecimiento institucional y la mejora continua de los servicios públicos, que es transversal a toda Administración, se traslada también a los órganos de control externo (EFS), que (con su rol ejemplarizante) deben tomar la iniciativa del cambio y la regeneración, para colocarse a la altura de las circunstancias y poder brindar respuesta adecuada a las demandas ciudadanas, lo que plantea importantes desafíos para las instituciones de control y especialmente aquellas -como el caso de la CGR- que ejercen la función superior de vigilancia de la Hacienda Pública.

Los Objetivos de Desarrollo de Sostenible (ODS), han puesto de relieve la necesidad de promover sociedades pacíficas e inclusivas para el desarrollo sostenible, facilitando el acceso a la justicia para todos por medio de instituciones eficaces, responsables e inclusivas con rendición de cuentas (Objetivo 16). Es un mandato que involucra un doble efecto para las EFS, ya que evidentemente -por su naturaleza- las instituciones fiscalizadoras pueden contribuir en gran medida para que las instituciones públicas lleven a cabo la esperada rendición de cuentas por sus actuaciones, faciliten el acceso a la información y generen mayor transparencia, prestando servicios a la ciudadanía de forma eficaz y eficiente, tal lo viene promoviendo la INTOSAI y OLACEFS.

No obstante, también las EFS deben responder -en primera persona- a ese llamado, incrementando y mejorando sus operaciones, así como también impulsando los cambios que resulten necesarios y adecuados para robustecer los mecanismos de control, especialmente aquellos que -como señalan algunas metas asociadas a este Objetivo 16- buscan primordialmente: *reducir considerablemente la corrupción y el soborno en todas sus formas y crear en todos los niveles instituciones eficaces y transparentes que rindan cuentas*, entre otros muchos desafíos que enfrenta la institucionalidad pública en la actualidad.

Estos retos indudablemente interpelan a todos los gestores públicos y desde luego también a los órganos de control externo, que están puestos para generar confianza en la ciudadanía sobre la actividad de aquellos. Por ello, con acierto, las Conclusiones y Recomendaciones surgidas del 23° Simposio Naciones Unidas/ INTOSAI sobre la Agenda de Desarrollo Post-2015 de las Naciones Unidas: Papel y Posibilidades de las EFS en la Implementación del Desarrollo Sostenible, subraya algunas de las expectativas más importantes que tienen los diferentes actores sobre el papel de las EFS, y en relación con la ciudadanía se destaca que

“Los **ciudadanos** consideran a las EFS como instituciones fiables y esperan que las EFS proporcionen información válida y relevante sobre la prestación de servicios en informes fáciles de leer y accesibles sobre la eficiencia, la rendición de cuentas, la eficacia y la transparencia de la

administración pública así como una imagen fiel de la situación financiera del Estado”.⁵¹²

En términos concretos, las EFS desempeñan un papel de gran importancia en la promoción de la buena gobernanza, especialmente con miras a lograr una mayor eficiencia, eficacia, economía, transparencia y rendición de cuentas en todos los niveles de la gestión pública, a lo cual se oponen -indudablemente- problemas tan severos como la *corrupción*, que afectan denodadamente el logro de estos objetivos.

En este sentido, cabe señalar que el principal reto que actualmente enfrentan las instituciones de control -como nos señala la ISSAI 12, aprobada en 2013- es demostrar la relevancia continua de su actuación para la ciudadanía, el Parlamento y otros actores, lo cual se logra «respondiendo de manera acertada a los retos de los ciudadanos, a las expectativas de los actores interesados; y a los riesgos emergentes y entornos cambiantes en los que se lleva a cabo la auditoría».

Este nuevo paradigma demanda fundamentalmente una lectura actualizada y pertinente del entorno, así como la apertura del órgano de control para -desde el diálogo y la reflexión, con la participación de los diferentes sectores- emprender nuevas iniciativas o formular ajustes y modificaciones en su funcionamiento, que le permitan incrementar el valor público de sus acciones y el beneficio que se espera de su gestión, lo cual invariablemente requiere (tarde o temprano) ajustes, variantes y modificaciones en el instrumental de control que tocan también su diseño institucional.

Lo anterior obliga a la revisión permanente y continua del marco estratégico y técnico de los órganos de control, así como también del diseño institucional y aspectos relativos a sus mandatos, con la finalidad de focalizar y orientar de la mejor manera posible sus acciones de conformidad con las demandas de la ciudadanía. Esta labor en algunas ocasiones,

⁵¹² Actividad celebrada en Marzo de 2015 en Viena, Austria.

URL:«http://www.intosai.org/fileadmin/downloads/downloads/5_events/symposia/2015_23rd_symposia/23_UN_INT_Symp_S_Final_Conclusions_consolidated_04_March_2015.pdf»

implicará formular ajustes en la arquitectura de la organización, o bien, reorganizar recursos para atender o focalizar esfuerzos específicos en determinados ámbitos de su actividad.

En el caso de Costa Rica, como hemos visto, el sistema de control externo ha tenido un proceso de evolución paulatina, con grandes aciertos y especialmente cimentado en una institucionalidad fuerte, con alta legitimidad, que ha mantenido impoluta la independencia del órgano contralor en el ejercicio de la función fiscalizadora, la cual realiza mediante una gran cantidad de acciones por medio de las cuales contribuye innegablemente a la mejora constante de los procesos y servicios a cargo de los sujetos fiscalizados.

Ha quedado en evidencia también que la Contraloría General, aunque comparte una base común con otras instituciones similares en América Latina, surgidas del modelo de “Contralorías” promovido por a principios del siglo XX, lo cierto es que tempranamente se separó en algunos aspectos de aquel esquema original recomendado y fundó un órgano de control con competencias y atribuciones distintas, particulares, que le han permitido responder de forma acertada a las exigencias de su mandato constitucional.

Sin embargo, también se observan algunas necesidades de cambio que han surgido en el horizonte institucional en los últimos años, los cuales se han ido atendiendo paulatinamente y que consideramos importante retomar, con el fin de abonar ideas a esas propuestas y propiciar algunos criterios a considerar, de forma que se mantenga perdure esa fortaleza institucional que hasta ahora presenta del modelo costarricense de la Contraloría General.

Una primera reflexión que es importante retomar y profundizar en el caso costarricense es lo atinente a **la relación entre el control interno y externo**. Como hemos indicado, esta delimitación en el caso de Costa Rica no ha tenido la misma trayectoria que muestra -por ejemplo -con toda solvencia- el caso español, donde al menos desde inicios del siglo XX coexisten claramente dos instituciones (Tribunal de Cuentas e Intervención General del Estado), que se encargan respectivamente en sus ámbitos del control externo e interno

del Estado, y aunque su labor encuentra muchos puntos en común, con importantes espacios de colaboración e intercambio de información y experiencias, es claro que responden a objetivos diferentes y no se discute en la actualidad que tales funciones deban ser asumidas por órganos igualmente distintos.⁵¹³

Más recientemente (2014-2015) se da también la creación del Servicio Nacional de Coordinación Antifraude, órgano de la IGAE, que se encarga de coordinar las acciones encaminadas a proteger los intereses financieros de la Unión Europea contra el fraude en colaboración con la Oficina Europea de Lucha contra el Fraude (OLAF). Dicha institución ejerce un papel medular en el reforzamiento del control, como nos muestra FERNÁNDEZ AJENJO al indicar que «Con independencia del grado de institucionalización orgánica y funcional, desde el punto de vista científico y factual se ha demostrado la necesidad de establecer órganos especializados en la prevención del fraude».⁵¹⁴

En Costa Rica, al disponerse la creación de la Contraloría General de la República en 1949 no existía un órgano específico encargado del control interno en la Administración Pública que ejerciera dichas funciones, por lo que más bien muchos de los controles internos que -en tesis de principio- debía realizar la Administración activa se le asignaron (por desconfianza y por carencia institucional) a la Contraloría General, aspecto en el cual también influyó considerablemente el modelo de organismo de control adoptado en ese momento.

⁵¹³ Vid. Díaz Zurro, A. 2002, "El control externo visto desde el control interno", *Revista española de control externo*, vol. 4, no. 12, pp. 89-112.

⁵¹⁴ Vid. Fernández Ajenjo, J. A. 2017. El papel del Servicio Nacional de Coordinación Antifraude en el proceso de lucha contra la corrupción. *Revista internacional de transparencia e integridad*, n°. 5, (Septiembre-Diciembre 2017), 2017.

URL:<https://revistainternacionaltransparencia.org/wp-content/uploads/2017/12/jose_antonio_fdez_ajenio.pdf>.

Como nos ilustra este autor, es muy importante la concepción armónica de los mecanismos de control para responder a las exigencias de la ciudadanía, considerando que: "La sociedad no solo no entiende, sino que, acertadamente, exige que los "bomberos" que acuden a inspeccionar los incendios de la malversación de los caudales públicos lleguen hasta el final de sus investigaciones y no abandonen su extinción ante la sospecha de que ha sido intencionado. No obstante, como afirma Gruner (2000), mientras la opinión pública considera mayoritariamente que los auditores son los primeros llamados para hacer frente a este fenómeno, los auditores no se sienten obligados con carácter general a ser protagonistas en la lucha contra la corrupción". (p. 1)

De tal manera que, se encomendaron al órgano contralor una serie de actividades, inicialmente en su mayoría sobre operaciones contables y financieras, que en realidad debía llevar a cabo la Administración activa, sin embargo, el Constituyente y el legislador de la época, recelosos del funcionamiento del Poder Ejecutivo en ese momento histórico, definieron que fuera la Contraloría General que se encargara de esas labores, las cuales se instauraron mayoritariamente como controles previos.

Esta tendencia se mantuvo en las décadas siguientes, pero además coincidió con una época de gran expansión del Estado costarricense, principalmente durante los años 70's, lo que llevó a una sobrecarga en el funcionamiento de la institución y una gran dispersión en los mecanismos de control, que propició más tarde una primera reforma importante que se dio con la promulgación de la Ley Orgánica de la Contraloría General en el año 1994.

Con esta importante reforma, se propuso reorganizar el esquema de controles con algunos cambios significativos como fue la incorporación de lo que se denominó el “sistema de fiscalización”⁵¹⁵, colocando a la Contraloría como rector del mismo e incorporando como actores relevantes a las auditorías internas, con lo cual también se le encomendaron a la Contraloría General ciertas funciones para asegurar las condiciones requeridas para el buen funcionamiento de esta figura.

En la nueva Ley Orgánica se reforzaron también otras competencias de la Contraloría General, especialmente las de carácter sancionatorio, control posterior (control de eficiencia, investigación), vinculancia de sus criterios, entre otros, pero en lo que respecta a las

⁵¹⁵ Vid. Mora Brenes, A. 2008, *Op. Cit.* p. 51. Al respecto señala: “Uno de los cambios más relevantes es la nueva estructura de control que se creó en esta nueva ley, la cual coloca a la Contraloría como ente rector de un sistema de fiscalización, dimensión que no estaba presente en la anterior y que viene a implantar una dinámica distinta en cuanto al ejercicio del control que realizaba la CGR. Por medio de este nuevo sistema de control se pretendía “limpiar” y hacer más eficiente la labor de Control que debía de realizar la CGR, colocándola como ente coordinador de este sistema de control. Mediante este nuevo esquema de control se modifica sustancialmente la manera de operar el control y fiscalización en CR, que además de otorgar mayores funciones a la contraloría perfecciona y mejora el alcance de las ya existentes. Algunos elementos en esta ley son completamente nuevos como por ejemplo todo un apartado en el cual se establece la figura de las auditorías internas las cuales dentro de este sistema deben obedecer a la CGR y las cuales operarán como “los ojos” de la contraloría dentro de las instituciones y dependencias del estado”.

relaciones entre control interno y externo, el cambio estuvo centrado en la consagración de las auditorías internas como organismos de la Administración vinculados con el control interno, y con una especie de “tutela” por parte de la Contraloría General. Es decir, aunque en dichos cambios se aclararon o delimitaron más precisamente algunos, lo cierto es que en buena medida se mantuvo el bloque de controles previos asignados al órgano contralor, por lo que en términos del necesario deslinde entre control interno y externo, la nueva legislación resultó insuficiente y no llegó a configurar un cambio verdadero en ese sentido.

Con la promulgación de la Ley General de Control Interno en 2002, se avanzó significativamente en la definición de los componentes del “sistema de control interno”, que tiene como principales responsables a la administración activa y la auditoría interna, además se estableció la obligación de todos los entes y órganos públicos de tener dentro de la organización una auditoría interna, con escasas salvedades. No obstante, también se mantuvieron y hasta se acentuaron las funciones de la Contraloría respecto de dichas dependencias administrativas y otros aspectos relacionados con el control interno, cambio que -en consecuencia- tampoco ha tenido repercusiones importantes en el esquema de delimitación control interno/control externo, ni tampoco respecto de una buena cantidad de controles previos que mantiene el órgano contralor.

Más recientemente la Contraloría General ha promovido cambios legislativos para la derogación de algunos trámites impuestos por diversas normas (una buena parte como controles previos), con lo cual se consiguió en 2010 la aprobación de la Ley n°. 8823 *“Reforma de varias leyes sobre la participación de la Contraloría General de la República para la Simplificación y el Fortalecimiento de la Gestión Pública”*, que derogó una serie de funciones, trasladando algunas de ellas a la administración activa, y actualmente se encuentra en la corriente legislativa otro proyecto con la misma finalidad, iniciativas que sí apuntan en la línea antes mencionada, pero que han estado enfocadas en funciones bastante accesorias, sin tocar los controles previos más relevantes que han quedado planteados en este trabajo.

En otras palabras, aunque se han concretado avances muy importantes para establecer un marco regulatorio fuerte respecto del control interno (especialmente a partir del año 2002 con la emisión de la LGCI), lo cierto es que -en términos del sistema- se mantiene un vínculo muy cercano entre el control interno y externo, al punto que la Ley Orgánica de 1994 (vigente) se refiere a un único sistema, donde se infiere que coexisten -con sus mecanismos propios- el control interno y externo, pero la misma Ley encomienda a la CGR la rectoría de todo el sistema, lo cual se lleva luego a la práctica a través de una serie de funciones que tiene la Contraloría General en relación con diversos aspectos del control interno, y mayor aún con las auditorías internas, manteniendo esa especie de “tutela administrativa” del órgano de control externo respecto de las auditorías internas, que carecen en su ámbito de un órgano que realice esas funciones generales de coordinación, dirección y apoyo técnico.

Ahora bien, puede considerarse que existiendo ya un mayor nivel de madurez en cuanto a la definición del sistema de control interno en nuestro ordenamiento (con más de 15 años de vigencia de la LGCI), se puede llegar a una redefinición de dicho sistema, valorando -entre otros aspectos- una delimitación más precisa y adecuada, como lo tienen otras legislaciones (España, por ejemplo), que establezca con claridad los alcances del control interno y externo, asignando las responsabilidades de cada uno de los actores y los componentes orgánicos que los soportan.

Desde este punto de vista, en cierta forma resulta paradójico que las auditorías internas, que constituyen en el modelo costarricense órganos de control interno en las Administraciones Públicas, no ejercen en la práctica controles previos, siendo su principal actividad la auditoría, que constituye claramente un mecanismo de control *ex post*. No obstante, la Contraloría General -que es órgano de control externo- sí tiene dentro de sus tareas, una importante cantidad de controles *ex ante*, lo que refleja la necesidad de un rediseño del esquema general de controles, y particularmente la revisión de aquellos que amerita efectivamente que se mantengan a cargo del órgano contralor, no porque resulte improcedente un control previo a cargo de un órgano de control externo, sino porque debería

ser excepcional y por ende ameritaría una justificación reforzada que ponga en la balanza los aspectos favorables y ventajas de una decisión en ese sentido.⁵¹⁶

Con base en lo anterior se considera que la Contraloría General mantiene en el horizonte el reto de examinar a profundidad y proponer o insistir en los cambios necesarios respecto de los **controles previos externos** que mantiene dentro de su esfera de competencias, lo cual -en buena medida- se aparta de las líneas generales que constituyen la tendencia de los órganos de control más avanzados, que tratan de focalizar en mayor medida sus acciones hacia: la fiscalización posterior (con enfoque de mejora sobre la gestión pública) y el establecimiento de responsabilidades, cuando se detecten irregularidades o actos de corrupción en perjuicio de la Hacienda Pública.

Como hemos visto en esta investigación, otros países -incluso algunos fuertemente influenciados también por el modelo norteamericano- como es el caso de Colombia, han ajustado ya desde hace algunos años las funciones constitucionalmente previstas de sus EFS, priorizando la fiscalización posterior, y reforzando institucionalmente la determinación de responsabilidades⁵¹⁷, aún sin incorporar la atribución de funciones jurisdiccionales.

En Costa Rica, la definición de un esquema prevalente de control (previo/posterior) no ha sido resuelta, por lo cual la Contraloría General continúa desarrollando una importante cantidad de funciones de control previo, a pesar de la apertura del debate -hace ya varios años- donde se hizo manifiesta la necesidad y en cierta medida el consenso en torno revisar y ajustar los controles previos externos a cargo de esta institución⁵¹⁸, no obstante -a la fecha-

⁵¹⁶ Sobre la estructuración de un sistema de control del gasto público, adecuado y funcional para tutelar eficazmente el interés de la ciudadanía, se sugiere consultar un destacado estudio reciente, que contiene pautas muy atinadas para comprender la interrelación de las distintas instancias que intervienen y los diferentes niveles de control que deben operar. Vid. Sandoval Navas, L.A. 2018, *La institucionalidad del gasto público en Colombia: propuestas de reforma contra la corrupción*, 1era. edn, Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Bogotá. p. 95 y sig.

⁵¹⁷ Puede verse al efecto: Leiva Bisbicuth, D. 2017. "El juicio fiscal: alcance y arreglos institucionales". Tesis Doctoral, Universidad de Salamanca, Departamento de Derecho Administrativo, Financiero y Procesal. Dirigida por el Dr. Marcos Fernando Pablo, Catedrático de Derecho Administrativo, USAL. pp. 100-155.

⁵¹⁸ Vid. CGR, "Controles previos externos". 2011, Op. Cit. p. 171.

el avance en los cambios no ha sido determinante, con excepción de algunas propuestas puntuales que se encuentran en la corriente legislativa.

En la misma línea, algunas recomendaciones recientes de la OCDE (2015)⁵¹⁹, refiriéndose a la materia de compras públicas, apuntan que los controles *ex ante* que tiene la CGR no existen en la mayoría de las EFS de los países que forman parte de esta organización, mientras que en los pocos países en los que está presente, el alcance es limitado, ya sea -según indica- desde el punto de vista funcional (por ejemplo: Italia) o financiero (por ejemplo: Portugal).

En estudio señala también que en muchos países miembros de la OCDE, ha habido «una tendencia general durante los últimos 20 años de alejarse de las tareas de auditoría *ex ante*, donde han existido, hacia las tareas de auditoría *ex post* y ha habido un mayor énfasis en el funcionamiento de los controles internos y de desempeño (Ruffner y Sevilla, 2004). El cambio en el sector público de auditorías *ex ante* a *ex post* ha sido influenciado por los cambios en el tamaño del gobierno, la innovación tecnológica, el cambio hacia la gestión por rendimiento y las nuevas formas de prestación de servicios».

Con base en lo anterior, este estudio agrega que «Costa Rica debe reconsiderar la función de la CGR dentro de su mandato constitucional, al revisar la relevancia de sus asignaciones existentes y explorar otros nuevos». Se trata por tanto de una instancia para que el país siga avanzando en procura -al menos- de un mayor equilibrio o dosificación de los controles previos a cargo de la Contraloría General, lo cual -inevitablemente- conlleva revisar la normativa constitucional y legal que ampara sus principales funciones, a efectos de no incurrir en un vaciamiento de sus funciones expresamente contempladas en el Texto Constitucional.

⁵¹⁹ OCDE, “Estudio de Gobernanza Pública en Costa Rica”, 2015.

URL. «<http://www.comex.go.cr/media/5228/estudio-sobre-gobernanza-p%C3%BAblica-2015.pdf>»

Es importante señalar que la doctrina tampoco descarta la aplicación de controles previos en materia de contratación pública, sin embargo, la ubicación de los mismos apunta fundamentalmente hacia los órganos de control interno y no como controles previos externos. Al respecto, la Profesora LAZO VITORIA⁵²⁰, analiza de manera rigurosa las principales características del modelo español de control interno que avanzaba con toda probabilidad, hacia la eliminación de todo control preventivo, pasando a ser desarrolladas estas funciones con carácter ex post, algo que en su opinión debería hacerse con extrema cautela ante «el peligro de dejar prácticamente desprotegido el principio de legalidad, que condiciona estrictamente la actuación administrativa en la búsqueda de la satisfacción con objetividad de los intereses generales». En su opinión, el adelgazamiento del citado control sólo debería considerarse si las técnicas ex post demuestran tener un nivel de desarrollo y de efectividad aceptable. Por ello, nos indica que existen ciertos sectores de la actuación pública, la contratación uno de ellos, en los que claramente debería procederse a intensificar los controles ex ante sobre el gasto público.⁵²¹

En consecuencia, una revisión y actualización del Texto Constitucional costarricense (que ya presenta ciertos desfases) en cuanto a las funciones previstas para el órgano contralor (Art. 184), sería una valiosa oportunidad a tener en cuenta con el propósito de establecer como marco referencial básico de las competencias de la Contraloría General, acorde con las tareas más importantes que pueden caracterizar esencialmente a este órgano de control externo: *la fiscalización posterior y la determinación de responsabilidades por faltas contra la Hacienda Pública*; que son precisamente el binomio fundamental en el accionar de un órgano de control externo moderno y efectivo en el cumplimiento de su mandato ante la ciudadanía.

⁵²⁰ Lazo Vitoria, X. 2008. *El control interno del gasto público estatal: Un estudio desde el Derecho Administrativo*. Editorial Tecno, España. p. 204 y sig.

⁵²¹ Lazo Vitoria, X. 2010. *El modelo del control interno del gasto público estatal. Propuestas de cambio*. Documento de trabajo (Laboratorio de alternativas), Nº. 156. En: Blog www.fiscalización.es, *Propuestas de cambio del modelo de control interno del gasto público*, publicado en fecha 24 de agosto de 2010. URL: <https://fiscalizacion.es/2010/08/24/cambio-del-modelo-de-control-interno/>

Por su parte, los controles previos, en la medida que resulten pertinentes, lo cual requiere una revisión específica de cada uno de ellos (como se ha efectuado recientemente con el refrendo contralor), deberían quedar contemplados no en la normativa constitucional, sino a nivel de disposición legal, con márgenes de flexibilidad en su aplicación por parte del órgano contralor, para que puedan adaptarse según las circunstancias, fundamentalmente en virtud de la valoración de riesgos que debe hacerse para cada institución⁵²², y sujetos también a un ámbito temporal que obligue a su revisión periódica para determinar (antes de su renovación) la pertinencia y utilidad de dichos controles, mediante la técnica que se conoce como cláusulas o leyes de ocaso.

Resumiendo, la revisión del esquema de relaciones entre el control interno y externo y el examen de los controles previos externos que resultan necesarios y pertinentes sobre una base flexible en su regulación para la adaptación necesaria en función de los riesgos institucionales, complementado con el aseguramiento a nivel constitucional de sus funciones claves: *fiscalización posterior para contribuir a la mejora de la gestión pública y determinación de responsabilidades por faltas contra la Hacienda Pública*, son algunos de los retos que tiene la Contraloría General en su horizonte de cambios, con la finalidad de seguir fortaleciendo el diseño institucional para el ejercicio del control externo, que hasta ahora ha operado con muy buenos resultados en el país.

3.2. Aportes relevantes del modelo costarricense para la construcción de un arquetipo de EFS en América Latina

3.2.1. Sobre el planteamiento de un arquetipo de EFS en América Latina

⁵²² El citado estudio de la OCDE, sugiere que en materia de compras públicas “Costa Rica podría empezar a permitirle a las entidades reducir gradualmente los controles *ex ante* si las entidades demuestran mejoras en el control interno y gestión de riesgos. La CGR tendrá que supervisar y evaluar y si los controles internos se ven deteriorados, entonces el organismo volvería a ser sujeto al control *ex ante*. La CGR puede empezar este plan piloto en una entidad o sector de base”. URL. «<http://www.comex.go.cr/media/5228/estudio-sobre-gobernanza-p%C3%BAblica-2015.pdf>»

Al analizar, aún de forma general, los modelos de referencia sobre los órganos de control externo que operan en distintos países, salta a la vista que no existe alguno que pueda en mí mismo considerarse mejor que otro, incluso resulta en cierta medida atrevido afirmar que un conjunto de países tienen un mismo tipo de institución, puesto que cada Estado y cada organización al definir sus competencias y procesos, establece unas formas particulares de llevar a cabo las funciones, aunque los fines u objetivos resulten similares. Por ello no resulta razonable generalizar, ni extrapolar algún caso sobre los demás.

Lo que en cierto modo resulta posible y útil es analizar los distintos modelos y tratar de identificar algunos rasgos generales, capacidades o determinadas experiencias, que nos sirven para orientar de un mejor modo los planteamientos de reforma que se hacen necesarios en cada país, llevando a la práctica el lema que identifica a la INTOSAI: “*EXPERIENTIA MUTUA OMNIBUS PRODEST*”.

En este sentido, teniendo en cuenta que el modelo de las “Contralorías” en América Latina, surge de una forma similar en los países de la región, en su mayoría teniendo como antecedentes antiguos Tribunales o Cortes de Cuentas (modelo judicial), que luego con las sugerencias introducidas por las misiones Kemmerer pasaron a conformar órganos más enfocados en labores de control financiero y contable, con mayor énfasis sobre la eficiencia en las operaciones (modelo anglosajón), resulta oportuno reflexionar sobre el momento actual de las EFS en nuestro entorno Latinoamericano y los nuevos horizontes que se vislumbran.

Adicionalmente, resulta interesante valorar si podría existir una especie de arquetipo (un modelo a seguir) para los países Latinoamericanos, que responda a las exigencias de un nuevo paradigma acorde con las exigencias de nuestro tiempo, dentro de un entorno institucional y jurídico más o menos compartido. Ahora bien, es claro que una tarea completa -de esa magnitud- ameritaría conocer con mayor detalle el funcionamiento de los distintos órganos de control externo, lo cual excede los propósitos de esta investigación, y tendrá que ser abordada en otro momento.

No obstante, lo que hemos podido apreciar en este estudio son algunas tendencias de cambio que se vienen gestando recientemente en algunos países vecinos, que apuntan en cierto modo por el regreso a los orígenes, creando Tribunales o Cortes de Cuentas, ya sea en sustitución de las Contralorías existentes o en forma paralela. Como ejemplos, podemos citar la creación del Tribunal de Cuentas en Panamá (que se puso en marcha en la última década) o los proyectos esbozados bajo esa línea en Colombia y Ecuador.

Otro camino que se ha abierto, desde hace ya bastante tiempo, es la modificación del modelo inicial de las “Contralorías”, incorporando en el diseño institucional algunas competencias y atribuciones particulares, que incluso pueden llegar a ser bastante similares (por sus efectos) con las labores que ejercen típicamente los Tribunales de Cuentas, lo que podría significar una especie de conjunción de características entre los dos modelos antes citados.

El caso más sobresaliente en este sentido podría ser Chile, que tiene dentro de la misma Contraloría un órgano que constituye un Tribunal de Cuentas con funciones plenamente *jurisdiccionales*; aunque también existen Contralorías que han incorporado dentro de sus potestades el establecimiento de responsabilidades patrimoniales o el dictado de sanciones administrativas (condición bastante extendida -aunque con variantes- a nivel de las Contralorías de América Latina en la actualidad).

Desde este plano, sin pretender abogar por alguna opción en particular, interesa destacar dos atribuciones que forman parte de las potestades que tiene la Contraloría General de la República de Costa Rica, que -a nuestro juicio- resultan claves para la tutela de la Hacienda Pública y que podrían constituir aportes relevantes en esa valoración integral que resulta útil, apuntando hacia construcción de un modelo ideal de EFS en América Latina, acorde a las exigencias de nuestra época.

3.2.2. *Especial referencia a la potestad sancionatoria y la participación en procesos jurisdiccionales como componentes claves para la tutela de la Hacienda Pública desde la experiencia de la EFS costarricense*

La Contraloría General de Costa Rica, ha tenido avances significativos a nivel legislativo y práctico, en cuanto a la implementación y aplicación de dos instrumentos claves para la tutela de la Hacienda Pública, como son: *la potestad sancionatoria en sede administrativa y la legitimación para intervenir en procesos jurisdiccionales en distintos ámbitos.*

En el primer caso, como se expuso anteriormente, se trata de una potestad amplia y robusta, que le permite a la Contraloría General establecer responsabilidades de orden patrimonial (civil) y administrativa (disciplinaria) a quienes cometen faltas contra la Hacienda Pública. Dicha potestad se ejecuta en ejercicio de «función administrativa y no jurisdiccional», por lo que sus decisiones están sometidas al control de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

La variedad de causales de responsabilidad y sanciones que puede imponer el órgano contralor resulta considerablemente amplia, lo que compagina con una eficiente tramitación de los procedimientos administrativos por parte del órgano contralor, garantizando de forma adecuada la tutela de la Hacienda Pública y el respeto de los derechos fundamentales de los investigados.

En particular, interesa resaltar que la potestad sancionatoria y el establecimiento de responsabilidades por parte del órgano contralor, aunque los incluye, no se limita a los aspectos meramente económicos (responsabilidad fiscal o contable), sino que va más allá y abarca la propia responsabilidad administrativa en el cargo, con lo cual la Contraloría General podría determinar la imposición de sanciones de corte disciplinario, ya sean correctivas, como amonestación o suspensión sin goce de salario, expulsiva como el despido sin

responsabilidad patronal o la medida de prohibición de ingreso o reingreso en cargos de la Hacienda Pública desde dos hasta ocho años.

Esa potestad sancionatoria incluye a cualquier persona que cometa una falta contra la Hacienda Pública, con lo cual la competencia de la Contraloría General se extiende sobre todos los servidores públicos y puede ampliarse eventualmente a sujetos privados que tengan un vínculo con la Hacienda Pública. Se extiende también, con especial implicación, sobre los funcionarios de elección popular, por ejemplo: alcaldes, vicealcaldes, regidores, síndicos e intendentes.

Como muestra, en el año 2017, se emitieron 75 sanciones, en el 2016 fueron 215 y 221 en el 2015 (diferencias que obedecen al efecto de las acciones de inconstitucionalidad que anteriormente mencionamos), no obstante, se refleja un ejercicio activo de esa potestad por parte del órgano contralor que del 2012 al 2017, ha dictado un total de 589 sanciones, entre las que destacan 74 medidas de prohibición de ingreso o reingreso a cargos de la Hacienda Pública y 80 sobre responsabilidad civil, así como 175 suspensiones del cargo, 38 despidos, 66 amonestaciones escritas publicadas y 20 no publicadas, y 8 cancelaciones de credenciales a funcionarios de elección popular en el ámbito municipal.⁵²³

En virtud de estos resultados, puede verse que la configuración especial que tiene la potestad sancionatoria de la Contraloría General en Costa Rica constituye una herramienta vital para el ejercicio del control externo, que potencia y acentúa la efectiva vigilancia de la Hacienda Pública, ya que le permite a este órgano de control externo establecer las consecuencias últimas -necesarias y pertinentes- sobre los resultados de la fiscalización, dentro de un marco adecuado de justicia administrativa, en pleno equilibrio con las garantías constitucionales y legales de los investigados. Se trata del ejercicio de una potestad, lo que implica un poder/deber para la Contraloría, sin demérito de las acciones que tome la Administración.

⁵²³ CGR, Memoria Anual, 2017. URL: «<https://www.cgr.go.cr/03-documentos/publicaciones/memoria-anual/memoria-anual.html>»

En otras palabras, el ejercicio del control desde la óptica de la Contraloría General va más de la advertencia o señalamiento de deficiencias a la Administración. Como nos señala BOLAÑOS GONZÁLEZ⁵²⁴ «la fiscalización superior de la Hacienda Pública es el concepto clave para entender las amplísimas potestades que la Constitución y las leyes le otorgan a la CGR para hacer efectivo “con garras y dientes” dicho control, en beneficio de una gestión pública no solo apegada a la legalidad en su vertiente financiera-contable, sino también como una garantía del manejo ético, eficiente, eficaz, económico, ecológico y equitativo de los fondos públicos en juego, bajo el enfoque de que la hacienda pública es el soporte de la satisfacción del interés colectivo –y no del interés particular de una persona o grupo- para el logro de la suprema felicidad del pueblo, soberano de esa riqueza y primer afectado de una eventual ruina o deterioro indebido de las arcas públicas».

La mayor importancia que tiene justamente esa competencia sancionatoria del órgano contralor es que permite a la llevar a cabo un abordaje pleno (integral) en el ejercicio del control público, puesto que en una misma revisión (función fiscalizadora) se establecen los hallazgos que sustentan las valoraciones y conclusiones del estudio de auditoría, conforme a los criterios definidos, y se formulan las disposiciones pertinentes para proceder con las correcciones y mejoras necesarias en el control interno y la gestión. Pero además, en el mismo proceso, la Contraloría General de la República cuenta con el instrumental suficiente y adecuado para valorar las posibles responsabilidades del caso y de ser necesario determinar las sanciones aplicables, lo cual incrementa sustancialmente los alcances y efectos de la función contralora, en cuanto a la tutela objetiva de la Hacienda Pública.

La enorme potencialidad que tiene esa combinación de la función de auditoría (fiscalización) con la potestad sancionatoria (determinación de responsabilidades), es que permite hacer efectiva la rendición de cuentas que consagra el artículo 11 constitucional. En lo que interesa, dicha norma establece «La Administración Pública en sentido amplio, estará sometida a un procedimiento de evaluación de resultados y rendición de cuentas, con la

⁵²⁴ Bolaños González, J. 2011, "La Contraloría General de la República de Costa Rica: El Perro Guardián de la Hacienda Pública", *Revista de la Red de Expertos Iberoamericanos en Fiscalización*, vol. 8, p. 31.

consecuente responsabilidad personal para los funcionarios en el cumplimiento de sus deberes».

Para plantearlo de otro modo, la diferencia radica entre hacer justicia a la Hacienda Pública o cumplir únicamente la responsabilidad de aplicar los controles. En el caso de Costa Rica, la fortaleza sobresaliente de esta potestad sancionadora de la Contraloría General, es que le permite llevar a cabo una fiscalización reforzada, donde la imposición de sanciones opera como mecanismo integrador entre dos objetivos cardinales: mejorar la gestión pública y restablecer el daño causado e imponer las consecuencias previstas por el ordenamiento jurídico sobre las actuaciones irregulares de los servidores públicos.

Otro aspecto importante es que dicha función sancionatoria no se limita a los supuestos de detección de irregularidades en el marco del objeto de estudio de la auditoría, puesto que la responsabilidad también puede consistir en el incumplimiento injustificado de las disposiciones y órdenes que el mismo órgano contralor le dirija al sujeto pasivo. De ahí la importancia de engarzar los mecanismos y tener en cuenta el instrumental completo que el legislador ha puesto en manos de la Contraloría General.

Con las diferencias abismales que marca la función jurisdiccional que ejerce en España el Tribunal de Cuentas, en el caso costarricense la Contraloría General de la República cubre en buena medida los dos ejes fundamentales que definen el diseño competencial de ese Alto Tribunal. Por una parte, la función fiscalizadora y por otra el enjuiciamiento de la responsabilidad contable⁵²⁵, sin perder de vista que el Tribunal

⁵²⁵ Vid. Cubillo Rodríguez, C. 2016, "La Fiscalización y el enjuiciamiento, por el tribunal de cuentas, en materia de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera", *Disciplina presupuestaria, colaboración público privada y gasto público*. Tirant lo Blanch, pp. 325. Cabe reiterar que la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas en España "Consiste en el examen y valoración de la actividad económico-financiera del Sector Público con objeto de determinar hasta qué punto se ajusta a los principios de una buena gestión financiera y cómo podría mejorar". En cuanto al enjuiciamiento, se trata de juzgar y hacer ejecutar lo juzgado (como en cualquier tribunal de justicia) sobre las responsabilidades en que puedan incurrir: "Los gestores de caudales y efectos públicos que de forma dolosa o gravemente negligente adopten decisiones ilegales sobre los mismos que denlugar a su menoscabo"; o bien: "Los perceptores de subvenciones u otras ayudas públicas que las reciban "contra legem", o no las justifiquen debidamente o las apliquen a usos sin cobertura jurídica".

Constitucional español ha dicho que «el Tribunal de Cuentas cuando fiscaliza (es) supremo pero no único -por la existencia de OCEX autonómicos – y “único, pero no supremo, cuando enjuicia la responsabilidad contable” por tener los ciudadanos siempre expedito el correspondiente recurso ante el orden jurisdiccional contencioso del Tribunal Supremo frente a las Sentencias de la sección de enjuiciamiento».⁵²⁶

Esa combinación de funciones “fiscalizadora y sancionatoria o de responsabilidad” logran una articulación importantísima para los propósitos de la tutela efectiva del erario, que en el caso costarricense además se refuerza con la potestad sancionatoria disciplinaria sobre los sujetos que cometan faltas contra la Hacienda Pública (ya sea que exista un daño patrimonial o con independencia del mismo). Todo lo cual, además, es compatible con la eventual responsabilidad penal que pueda imputarse, y en el caso español se adicionarían las sanciones disciplinarias que podrían establecer otros órganos.

Por eso consideramos que la configuración de esas competencias sancionatorias a cargo del órgano contralor son adecuadas, efectivas y útiles, y en ese tanto pueden constituir un referente para otros países de América Latina, tomando en cuenta que los órganos de control hoy día no pueden quedarse en el señalamiento y la exposición pública (cuando se logra) de los resultados de su trabajo, sino que deben tratar de ir más allá, lo que significa hacer justicia a la Hacienda Pública en beneficio de la ciudadanía. Esto es, definiendo por

⁵²⁶ “El Supremo da un repaso al único”. Blog: www.fiscalización.es / Publicado en fecha 06 de marzo de 2013. URL: <https://fiscalizacion.es/2013/03/06/el-supremo-da-un-repaso-al-unico/>. En el mismo sentido, vid. Arias Rodríguez, A., & Riera López, M. 2017. *Op. Cit.* Sobre el particular, se indica: “Recuérdese la histórica sentencia del Tribunal Constitucional 187/1988 (Ponente: Gloria Begué Cantón) que declaró, sin titubeos, que el TCu cuando fiscaliza es supremo pero no único –por la existencia de OCEX autonómicos– y «único, pero no supremo, cuando enjuicia la responsabilidad contable» por tener los ciudadanos siempre expedito el correspondiente recurso ante el orden jurisdiccional contencioso del Tribunal Supremo frente a las Sentencias de la sección de enjuiciamiento. Así mismo, la citada Sentencia junto con diversa jurisprudencia del Tribunal Supremo (STS de 16 de julio de 1988, entre otras) y del Tribunal Constitucional (STC 18/1991, de 31 de enero; STC 190/2000, de 13 de julio) se refieren a las funciones de fiscalización y enjuiciamiento del TCu sin dar prevalencia a una frente a la otra, como así nos recuerdan Martín Gómez y Pérez Michaus (2016); estableciendo que su distinta naturaleza explica que la Ley Orgánica 2/1982 del Tribunal de Cuentas lo califique como supremo órgano fiscalizador, reconociendo la existencia de los OCEX”. pp. 92-93. También, puede verse: Durán Alba, J. F. 2018. *Op. Cit.*, en especial sobre los conflictos territoriales de la fiscalización (p. 331).

supuesto las oportunidades de mejora que se logran identificar, pero también estableciendo las responsabilidades del caso, cuando se han cometido faltas con dolo o culpa grave que perjudican el interés general y socaban el ordenamiento jurídico por incumplimiento del bloque de legalidad.

Algo similar ocurre con la legitimación (principalmente activa) de la Contraloría General para intervenir en procesos judiciales. Ante la carencia de potestades jurisdiccionales, la legitimación para apersonarse a los procesos de esta naturaleza implica la facultad de recurrir a la instancia judicial, para obtener un resultado acorde con los objetivos de la fiscalización, pero además con el respaldo que condiciona la fuerza imperativa de la cosa juzgada.

Es una poderosa herramienta que deberían tener los distintos órganos de control para ciertos fines, como pueden ser de carácter anulatorio u otros efectos que requieran en determinados casos el examen y declaratoria del juez contencioso-administrativo (cuando no sea posible hacerlo en vía administrativa) o el establecimiento de ilícitos penales, cuya declaración es competencia exclusiva de la autoridad jurisdiccional, entre otros.

Ahora bien, la activación de dicha legitimación amerita valoraciones estratégicas muy importantes, antes de poner en marcha el aparato judicial, puesto que -como cualquier proceso de esta naturaleza- conlleva una serie de derivaciones que no se pueden obviar. Lo importante es que llegado el momento y existiendo la necesidad, el órgano de control pueda hacer uso de ese recurso estratégico para la definición de aquellas controversias que requieran un criterio jurisdiccional.

De no contarse con esa posibilidad, el órgano fiscalizador tendría que poner los asuntos en conocimiento de otras instancias con legitimación suficiente para accionar, sin tener control sobre ello o incluso dirigirlos hacia la propia Administración, con los riesgos que conlleva su accionar como parte implicada en las presuntas irregularidades detectadas, lo que puede dar al traste con la finalidad que se persigue.

No se trata de que en todos los casos la EFS deba recurrir a la autoridad judicial para obtener un pronunciamiento en cuanto a la ilegalidad de las conductas examinadas, pero sí es posible advertir que en determinados supuestos las medidas administrativas (incluso las que puedan adoptar los propios sujetos fiscalizados) no bastan para solucionar una determinada situación y se requiere un pronunciamiento jurisdiccional que venga a dirimir la cuestión. Por ejemplo: en caso de disposición indebida de un bien de dominio público, donde la propiedad se ha trasladado irregularmente a un sujeto privado, mediando actos notariales y registrales que ni la Administración ni el órgano de control pueden -mutuo proprio- desconocer y reversar sus efectos.

Es necesario en esos casos acudir a la vía jurisdiccional, con toda probabilidad la sede contencioso-administrativa, y para ello resulta muy ventajoso que -al igual que la Administración- el órgano de control externo tenga legitimación propia (activa) para interponer las acciones pertinentes y salvaguardar la Hacienda Pública. De esta manera el órgano de control tiene más opciones abiertas para valorar si dicta un orden al sujeto pasivo o si acude directamente ante el órgano jurisdiccional y plantea el litigio en la forma que estima más favorable para los intereses del erario.

Muy parecido opera con otras materias (la constitucional, laboral o penal) donde la Contraloría General de la República en Costa Rica, tiene legitimación para apersonarse y hacer valer los intereses de la Hacienda Pública de una manera objetiva. Por tanto, consideramos que se trata también de una facultad clave que puede contribuir considerablemente a la eficacia de los órganos de control en su labor, y por ende se propone igualmente como aporte del modelo costarricense que puede ser de utilidad para otras instituciones Latinoamericanas.

Para concluir, es necesario señalar que existen otros elementos que constituyen importantes fortalezas del modelo de control externo costarricense a cargo de la Contraloría General: la fuerza vinculante de sus disposiciones en los estudios de auditoría o la potestad

consultiva son también condiciones idóneas que ayudan al cumplimiento cabal de sus funciones.

No obstante, por el impacto que generan estas dos herramientas (potestad sancionatoria y legitimación en los procesos jurisdiccionales) y por la particular configuración que ha logrado desarrollar la Contraloría General de Costa Rica en esos ámbitos, prácticamente sin equivalente en lo que conocemos respecto al funcionamiento de otras EFS en América Latina y el Caribe⁵²⁷, consideramos que se trata de elementos claves que pueden constituir valiosos aportes como referencia para otros órganos de control externo similares e insumos relevantes a considerar desde la perspectiva de la construcción de un arquetipo de institución fiscalizadora en el entorno Latinoamericano.

⁵²⁷ Vid. Restrepo Medina, M.A. & Puroñ Cid, G. 2014, *Op. Cit.*

Bibliografía

Aguilar Arguedas, A. 2016, "La legitimación activa en el recurso especial de contratación pública en España. ¿Legitimación abierta o cerrada?", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, , no. 6, CGR, Costa Rica, pp. 3-15.

Aguilar Arguedas, A. 2014, "Consideraciones básicas de la jerarquía impropia que ostenta la Contraloría General de la República para el conocimiento de las impugnaciones en materia de contratación administrativa", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, , no. 2, CGR, Costa Rica, pp. 25-35.

Aldunate Lizana, E. 2005, "La evolución de la función de control de la Contraloría General de la República", *Revista de Derecho de la Pontificia Universidad Católica de Valparaíso*, vol. 2, no. XXVI.

Alvarez Conde, E. & Tur Ausina, R. 2014, *Derecho Constitucional*, Tecnos, Madrid.

Alventosa Jean-Rafael. 2014, "¿Qué es la independencia?", *Revista Internacional de Auditoría Gubernamental, INTOSAI*, vol. 41, no. 4, pp. 52.

Aragón Sandoval, M. 2013, "La potestad de aprobación de presupuestos públicos por parte de la Contraloría General de la República, régimen jurídico vigente", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, no. 1, CGR, Costa Rica, pp. 21-35.

Araica Rodríguez, R. & Quesada Rodríguez, I. 2013, "La potestad sancionatoria de la Contraloría General de la República", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, , no. 1, CGR, Costa Rica, pp. 100.

Arias Rodríguez, A. 2013, *El trámite de alegaciones en los procesos de fiscalización*, X Encuentros Técnicos y V Foro Tecnológico de los Órganos de Control Externo. Cámara de Cuentas de Andalucía.

Arias Rodríguez, A., & Riera López, M. 2017. El sistema español de control externo: algunas cuestiones incómodas. *Presupuesto y Gasto Público*, n°. 86, España, pp. 91-108.

Arroyo Chacón, J. 2012, "El control presupuestario: Razón Constitucional de la Contraloría General de la República de Costa Rica", *Revista de Servicio Civil, Dirección General de Servicio Civil*, vol. 32, Costa Rica, pp. 91-100.

Arroyo Chacón, J.I. 2013, "La potestad de realizar auditorías como pilar fundamental de la labor que realiza la Contraloría General de la República en su deber de fiscalizar la Hacienda Pública", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, , no. 1, CGR, Costa Rica, pp. 2-20.

Arroyo Chacón, J.I. & Monge Fonseca, J.F. 2015, "El rol de la Contraloría General de la República ante la declaratoria de confidencialidad de la información de empresas públicas en competencia", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, , no. 5, CGR, Costa Rica, pp. 25-45.

Banco Central de Costa Rica. Departamento de Investigaciones y Estadística. 1952, *Estudio constitucional sobre el conflicto planteado entre la Contraloría General de la República y las instituciones autónomas del Estado.*, San José, Costa Rica.

Benítez Palma, E. 2016, "Apuntes sobre el papel del control externo en el ámbito del Derecho a una Buena Administración", *Auditoría Pública: Revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, n°. 67, España, pp. 7-22.

Biglino Campos, P. 2001, "Parlamento y control de cuentas", *Revista Española de Control Externo*, vol. 3, no. 7, España, pp. 25-38.

Bolaños González, J. 2014, "Temas clave de la investigación preliminar", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, , no. 3, CGR, Costa Rica, pp. 55-76.

Bolaños González, J. 2011, "La Contraloría General de la República de Costa Rica: El Perro Guardián de la Hacienda Pública", *Revista de la Red de Expertos Iberoamericanos en Fiscalización*, vol. 8, pp. 30-34.

Bonell Colmenero, R. 2006, "El Tribunal de Cuentas", *Saberes: Revista de estudios jurídicos, económicos y sociales*, Volumen 4. España.

Borbón Castro, R. 2015, "Zona marítimo-terrestre: coyuntura jurídica actual", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, no. 4, CGR, Costa Rica, pp. 15-30.

Borda, L.V. 2007, "Estado de derecho y Estado social de derecho", *Rev. Derecho del Estado*, vol. 20. Universidad Externado, Colombia. pp. 73-96.

Carretero Espinosa de los Monteros, C 2017, "La intervención de los servicios jurídicos en la elaboración de los Informes de Fiscalización.", *Auditoría Pública*, no. 70, pp. 105-118.

Castillejos Suastegui, B.I. 2015, *El impacto de la auditoría operativa en las entidades públicas de América Latina: perspectiva de las entidades fiscalizadoras superiores y de las entidades auditadas. Tesis Doctoral*, Universidad de Zaragoza, Facultad de Economía y Empresa.

Castillo Calvo, V.B. 2015, "La consulta de constitucionalidad un medio para la protección de las competencias constitucionales de la Contraloría General de la República en materia de

Hacienda Pública", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, no. 4, CGR, Costa Rica, pp. 31-45.

Castillo Víquez, F. 2015, "Apuntes sobre los tribunales administrativos", *Revista de Ciencias Jurídicas, Universidad de Costa Rica*, no. 138, pp. 13-32.

Chacón Arroyo, J.I. 2014, "Similitudes y diferencias entre la evidencia de auditoría y la prueba en el procedimiento judicial o administrativo", *Revista Nacional de Administración*, vol. 5, no. 2, San José, pp. 101-118.

Cheung Chan, J. & Rojas, J.M. 2015, "Transparencia Presupuestaria: Sistema de Planes y Presupuestos Públicos (SIPP)", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, no. 5, CGR, Costa Rica, pp. 47-57.

Contraloría General de la República de Costa Rica. 2014, *Informe sobre la aplicación del Marco de Medición del Desempeño de las Entidades Fiscalizadoras Superiores en la Contraloría General de la República*. <www.cgr.go.cr>

Contraloría General de la República de Chile. 2012, *La Contraloría General de la República: 85 años de vida institucional (1927-2012)*, Impr. Nacional, Santiago, Chile. pp. 494.

Contraloría General de la República de Chile. 2011, *Informe: Revisión Internacional entre pares al proceso de planificación institucional de la Contraloría General de la República de Costa Rica*. Santiago, Chile. <www.cgr.go.cr>

Contraloría General de la República de Costa Rica. 2011, *Controles previos externos: una discusión nacional impostergable*, Primera edn, Programa de Publicaciones e Impresiones de la Universidad Nacional, Costa Rica. <www.cgr.go.cr>

Contraloría General de la República de Costa Rica. 1999, *Hacia la Contraloría del siglo XXI: Principales Lineamientos para su Modernización*, CGR., San José, Costa Rica.

Contraloría General de la República de Costa Rica. Memorias Anuales: 2015, 2016, 2017. <www.cgr.go.cr>

Contraloría General del Estado de Bolivia. 2012, *Historia Contraloría en Bolivia*, Primera edn, Comunicación institucional.

Cubillo Rodríguez, C. 2016, "La Fiscalización y el enjuiciamiento, por el tribunal de cuentas, en materia de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera", *Disciplina presupuestaria, colaboración público privada y gasto público*. Tirant lo Blanch, pp. 325.

De la O Alvarez & Alfonso et. al. 1977, *Alcances del Control Fiscal Superior en Costa Rica*, Tesis de Licenciatura, Facultad de Derecho, Universidad de Costa Rica.

Díaz, E. 2011. *Estado de derecho y sociedad democrática*. Taurus, España.

Díaz Zurro, A. 2002, "El control externo visto desde el control interno", *Revista española de control externo*, vol. 4, no. 12, pp. 89-112.

Domingo, J. 2002, *Los españoles en las letras cubanas durante el siglo XX. Diccionario Bio Bibliográfico*, Editorial Renacimiento, España.

Duque Escobar, I. 2001, *El control fiscal en Colombia*, Pontificia Universidad Javeriana. Tesis de grado.

Durán Alba, J. F. 2018. ¿Qué hacer con el control sobre las cuentas públicas?. *Revista Teoría y Realidad Constitucional*, n°. 41, España, pp. 319-336.

Durán Alba, J. F. 2008. "Vae Victis! La tramitación parlamentaria de los informes de los órganos de control externo de las cuentas públicas". *Anuario de Derecho Parlamentario*, n°. 20, España, pp. 67-89.

Estefanía, J. & Fernández Llera, R. 2016, *Economía del gasto público para mayores de edad*, 1ª ed. edn, Aranzadi, Cizur Menor, Navarra :.

Fernández Ajenjo, J.A. 2011, *El control de las administraciones públicas y la lucha contra la corrupción: especial referencia al Tribunal de Cuentas y a la Intervención General de la Administración del Estado*, 1ª edn, Civitas, Cizur Menor (Navarra).

Fernández Ajenjo, J. A. 2017. "El papel del Servicio Nacional de Coordinación Antifraude en el proceso de lucha contra la corrupción". *Revista internacional de transparencia e integridad*, n°. 5, (Septiembre-Diciembre 2017), España.

Gamarra, A.H. 2004, *El Estado y el control fiscal en Colombia: esbozo histórico 1923-2003*, Primera edn, Contraloría General de la República, Bogotá, Colombia.

García del Castillo Pérez de Madrid, A. 2007, "Prácticas ejemplares en la Entidad Fiscalizadora Superior de los Estados Unidos de América (Government Accountability Office)", *Revista española de control externo*, vol. 9, no. 25, pp. 161-180.

García Regueiro, J.A. 1996, "Eficacia e independencia del Tribunal de Cuentas", *Razón y Fe. Revista Hispanoamericana de Cultura*, vol. 234, no. 175, España, pp. 209-217.

González Barrantes, C.M. 2013, "Procedimiento de atención de denuncias ante la Contraloría General de la República", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, no. 1, CGR, Costa Rica, pp. 61-71.

González García, Y. 1984, "Desintegración de bienes de cofradías y de fondos píos en Costa Rica, 1805--1845", *Mesoamérica*, vol. 5, no. 8, pp. 279-303.

Gómez Sánchez, Y. 2001. "El Tribunal de Cuentas. El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español". Marcial Pons, Madrid. p. 109.

Gozzi E. y Tappatá R., 2016. *La Misión Kemmerer*. URL: http://www.fitproper.com/documentos/proprios/Mision_Kemmerer.pdf

Blas Guerrero, A.D. 2013, *Teoría del Estado I. El Estado y sus instituciones*, Editorial UNED, Madrid.

Gutiérrez Hidalgo, F. 2009, "Organización y actividad de los tribunales de cuentas de ultramar (1851- 1893)", *De Computis: Revista Española de Historia de la Contabilidad*, , no. 11, pp. 3-28.

Hines Céspedes Cesar 2010, "Límites y alcances de las competencias de la Contraloría General de la República", *Revista Judicial, Escuela Judicial de Costa Rica*, no. 98.

Induni Vizcaíno, M.J. 2013, "Consideraciones básicas sobre la contratación directa autorizada por la Contraloría General de la República", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, no. 1, CGR, Costa Rica, pp. 48-60.

Induni Vizcaíno, M. J., & Aguilar Arguedas, A. 2009. Legitimación institucional en el código procesal contencioso administrativo. Tesis de grado para Licenciatura en Derecho, Facultad de Derecho, Universidad de Costa Rica. 343 p.

Instituto Nacional de Aprendizaje. 2007, *Historia de Costa Rica*, San José, Costa Rica.

Jean-Raphael Alventosa y Adeline Baldacchino 2013, "Una Visión General del Tribunal de Cuentas de Francia ", *Revista Internacional de Auditoría Gubernamental*, vol. 40, No. 2, pp. 16-19.

Jiménez Rius, P. 2007a, *El control de los fondos públicos: propuestas de mejora*, 1ª edn, Thomson Civitas, Cizur Menor, Navarra (sp).

Jiménez Rius, P. 2007b, "La Declaración de Pamplona: Una nueva etapa en el control externo de los fondos públicos en España", *Auditoría Pública*, , no. 41, pp. 31-42.

Jiménez Silva, J.M. 2013, "La tutela penal de los deberes de la función pública por parte de la Contraloría General de la República", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, vol. 1, CGR, Costa Rica, pp. 90.

Lago Montero, J.M. 2002. "El control judicial de la actividad administrativa, financiera y tributaria: una nota codificadora". En: *Boletín Mexicano de Derecho Comparado*, n°. 103, 2002.

Lago Montero, J. M. 2015. Planificación fiscal agresiva, BEPS y litigiosidad. En: *AIS (Ars Iuris Salmanticensis)*, Vol. 3, n° 2.

Lazo Vitoria, X. 2008. *El control interno del gasto público estatal: Un estudio desde el Derecho Administrativo*. Editorial Tecno, España.

Lazo Vitoria, X. 2010. *El modelo del control interno del gasto público estatal. Propuestas de cambio*. Documento de trabajo (Laboratorio de alternativas), N°. 156. En: Blog www.fiscalización.es, *Propuestas de cambio del modelo de control interno del gasto público*. URL: <https://fiscalizacion.es/2010/08/24/cambio-del-modelo-de-control-interno/>

Leiva Bisbicuth, D. 2017. "El juicio fiscal: alcance y arreglos institucionales". Tesis Doctoral, Universidad de Salamanca, Departamento de Derecho Administrativo, Financiero y Procesal. Dirigida por el Dr. Marcos Fernando Pablo, Catedrático de Derecho Administrativo, USAL. 467 p.

Letelier, A.J. 2015, "La Contraloría General de la República: su sentido histórico.", *Estudios Públicos*, vol. 137, Chile, pp. 133-149.

Locke, J. 2005, *Ensayo sobre el entendimiento humano*, 2ª edn, Fondo de Cultura Económica, México.

Locke, J., Mellizo, C. & Laslett, P. 2006, *Segundo tratado sobre el gobierno civil: un ensayo acerca del verdadero origen, alcance y fin del gobierno civil*, Tecnos, Madrid.

Madrigal Munoz, E. 2008, "Elites instruidas en la Costa Rica colonial, 1564-1718", *Revista de Historia*, no. 57-58, Costa Rica, pp. 85.

Malagon Pinzon, M.A. 2004, "El juicio de cuentas, primera institución de control fiscal de la administración pública", *Revista de estudios socio-jurídicos*. no. 2, Bogotá, Colombia, pp. 281.

Mariluz Urquijo, J.M. 1953, "Los Juicios de Residencia en el Derecho Patrio", *Revista de la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales, Universidad de Buenos Aires.*, vol. VIII, no. 36, pp. 1648-1662.

Mariluz Urquijo, J.M. 2000, "El tribunal mayor y audiencia real de cuentas de Buenos Aires", *Revista española de control externo*, vol. 2, no. 4, pp. 129-158.

Matamoros Carvajal, G. 1995, *El Dilema de las sombrillas*, Dirección General de Estudios Económicos, CGR, Costa Rica.

Matamoros Pérez, R. 2013, "Potestad consultiva de la Contraloría General de la República", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, no. 1, CGR, Costa Rica, pp. 122.

Mendizabal Allende, R.d. 2005, "Veinte años no es nada: la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas 2/1982, de 12 de mayo", *Revista española de control externo*, vol. 7, no. 21, pp. 123-208.

Mendizábal Allende, R.d. 2000, *El Tribunal de Cuentas y el nacimiento de la administración contemporánea*, 1ª edn, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid (sp).

Miaja, M., & Mejlszenkier, M. 2014. "Planificación óptima de la estrategia de fiscalización de los órganos de control". *Auditoría Pública*, n°. 63, pp. 39-50.

Mora Brenes, A. 2013, "Análisis de Diseño Institucional de Entidades de Fiscalización: el caso de Costa Rica", *Anuario CIEP, UCR.*, .

Mora Brenes, A. 2008, *Reconfiguraciones institucionales en organismos de fiscalización superior: análisis del proceso político de la Ley Orgánica de la Contralora General de la República de Costa Rica*, México: FLACSO, Sede Académica de México.

Mora Chinchilla, C. 2010, "La creación del Tribunal Supremo de Elecciones de Costa Rica en 1949: sus antecedentes y significado en la institucionalidad nacional", *Revista de Derecho Electoral*, no. 9, Costa Rica, pp. 1-51.

Murillo Arias, M. 1967, *¿es la Contraloría General de la República una institución autónoma?*, Imprenta Nacional, San José, Costa Rica.

Murillo Arias, M. 1968, "La Contraloría General de la República y el Contencioso – Administrativo", *Revista de la Contraloría General de la República de Costa Rica*, no. 4.

Murillo Arias, M. 1987, "El aparato público costarricense", *IVSTITIA*, vol. 1, no. 5, Costa Rica, pp. 9-14.

- Murillo Arias, M. 1983, "Terminología Organizativa (Derecho Público)", *Trabajo preparado para la Escuela de Administración Pública de la Universidad de Costa Rica*.
- Murillo Arias, M. 1967, "Objeciones a los carteles de la Hacienda Pública", *Revista de la Contraloría General de la República*, no. 1, Costa Rica, pp. 35-42.
- Murillo Arias, M. 1983, "Tribunal Supremo de Elecciones", *Revista de Ciencias Jurídicas, UCR.*, no. 23, Costa Rica, pp. 175-191.
- Navarro Moya, F., Fallas Rubí, I. & González Hidalgo, J. 2013, "La legitimación procesal de la Contraloría General de la República: una herramienta para la tutela objetiva de la Hacienda Pública", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, no. 1, CGR, Costa Rica, pp. 72-89.
- Nevado-Batalla Moreno, P. 2011. "El sistema de obligaciones del personal y autoridades al servicio de la administración en el ordenamiento jurídico español". *Iustitia*, n°. 9, España, pp. 139-167.
- Nevado-Batalla Moreno, P.T. 2014. "Paradigmas de la mejora y el control de la gestión pública (transparencia, responsabilidad y calidad de los servicios): perspectivas desde el ordenamiento jurídico español". *Iustitia*, n°. 12, España, pp. 329-349
- Nevado-Batalla Moreno. P. T. 2015. "Función consultiva y garantía del Estado de Derecho (a propósito de un debate desleal)" en *Revista española de la función consultiva*, n°. 23.
- Nieto de Alba, U. (ed) 1984, *La función de los Tribunales de Cuentas en la sociedad democrática. I Encuentro Internacional celebrado en Santander, los días 10 y 11 de setiembre de 1984 en colaboración con la Universidad Internacional Menéndez Pelayo*.
- Obregon Quesada, C. 2007, *Las constituciones de Costa Rica, 1812-2006*, 1era. edn, Editorial UCR, San José, Costa Rica.
- OCDE. 2013, *Buenas Prácticas para el Apoyo a Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS)*.
- Ordoki Urdazi, L. 2011, "Contenido y alcance de la opinión de legalidad en los informes de fiscalización de los órganos de Control Externo (OCEX).", *Auditoría Pública*, , no. 54, pp. 101-110.
- Ortega Pérez, E. 2013, "Apuntes conceptuales sobre el recurso de objeción ante la Contraloría General de la República", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, no. 1, CGR, Costa Rica, pp. 36-47.

- Ortíz Ortíz, E. 1967, "La autonomía administrativa costarricense", *Revista de Ciencias Jurídicas, UCR.*, no. 8. Costa Rica.
- Ortíz Ortíz, Eduardo. 1976, "Costa Rica: Estado Social de Derecho", *Revista de Ciencias Jurídicas, UCR.*, vol. 26, Costa Rica, pp. 25-157.
- Otero Parga, M. M. 2003. "Los valores superiores en la Constitución española XXV años después". En: *La Constitución Española de 1978 en su XXV aniversario*, coord. por Manuel Balado Ruiz-Gallegos, José Antonio García Regueiro, pp. 1233-1238. JM Bosch Editor.
- Parejo Alfonso, L. 2016. "La vigilancia, la supervisión y el control administrativos. Reflexiones sobre su formación, evolución y situación actual". En: *Control administrativo y justicia administrativa*, Agudo González, J. , (Coord). INAP. España.
- Parejo Alfonso, L. 2016. *La vigilancia y la supervisión administrativas:(un ensayo de su construcción como relación jurídica)*. Tirant lo Blanch. Valencia.
- Pozuelo Meño, I. 2009, "Las relaciones del poder legislativo y las instituciones de control externo", *Auditoría pública: revista de los Organos Autónomos de Control Externo*, , no. 49, pp. 21-27.
- Ramírez, M. 2008, *Manual de procedimientos legislativos*, 3era. edn, Investigaciones Jurídicas SA, San José, Costa Rica.
- Rastrollo Suárez, J. J. 2016. "La función pública en Costa Rica: una referencia iberoamericana con necesidades de cambio". *Revista de administración pública*, n°. 201, pp. 413-437.
- Restrepo Medina, M.A. & Puron Cid, G. 2014, *Diseño institucional de las entidades de fiscalización superior de América Latina*, 1era. edn, Editorial Universidad del Rosario, Colombia.
- Riera López, M. 2016, *Políticas de comunicación en los órganos españoles de fiscalización, consulta y defensoría: la aplicación de las nuevas tecnologías como herramienta de transparencia y publicidad activa. Tesis doctoral*, Universidad de Salamanca.
- Riera López, M. 2013, "OCEX y Redes Sociales:¿ Necesidad o Reto?", *Auditoría Pública*, , no. 60, España, pp. 97-103.
- Rivero Ortega, R. 2000. *Repensando el estado de derecho: el arbitraje administrativo como alternativa al colapso jurisdiccional en el control de la administración*. En: *El derecho*

administrativo en el umbral del siglo XXI: homenaje al profesor Dr. D. Ramón Martín Mateo / coord. por Francisco Sosa Wagner, 2000. Tirant lo Blanch. pp. 2487-2498.

Rivero Ortega, R. 2002, "Precedente, jurisprudencia y doctrina legal en Derecho público: reconsideración de las sentencias como fuente del Derecho", *Revista de administración pública*, no. 157, España, pp. 89-118.

Rivero Ortega, R. R. 2004. "Corrupción y contratos públicos: las respuestas europeas y latinoamericana". In *La corrupción en un mundo globalizado: análisis interdisciplinar*, pp. 109-125. Ratio Legis. Salamanca.

Rivero Ortega, R. 2015, *Derecho administrativo económico*, 7ª ed. Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid.

Rivero Ortega, R. 2016. El perfil del jurista en la actualidad. Retos de abogados y abogadas del sector público, con especial énfasis en las funciones de la Contraloría General de la República. *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, n°. 6, CGR, Costa Rica, pp. 63-76.

Rivero Ortega, R. 2017, "Gestión pública inteligente, innovación e información: oportunidades y riesgos del Big Data administrativo", *Presupuesto y gasto público*, , no. 86, España, pp. 141-152.

Rodríguez Araica, R. 2014, "El recurso de apelación en contratación pública: análisis de derecho comparado", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, no. 3, CGR, Costa Rica, pp. 25-53.

Rodríguez Ariza, J.J. 2006, "La Contraloría General de los Estados Unidos: funcionamiento y auditorías", *Revista española de control externo*, vol. 8, no. 22, pp. 137-154.

Rodríguez Monestel, J. & Serra Brenes, P. 2014, "La tutela objetiva del patrimonio natural del Estado como componente de la Hacienda Pública ante la Jurisdicción Contenciosa Administrativa y Civil de Hacienda", *Revista de Derecho de la Hacienda Pública*, no. 2, CGR, Costa Rica, pp. 36-48.

Rodríguez Vega, E. 1991, *Biografía de Costa Rica*, 1era. edn, Editorial Costa Rica, San José.

Romero Pérez, J.E. 2010, "Los tribunales administrativos en la materia de contratación pública", *Revista de Ciencias Jurídicas, Universidad de Costa Rica*, no. 123, pp. 99-124.

Romero Pérez, J.E. 1982, "La contratación administrativa pública", *Revista de Ciencias Jurídicas, Universidad de Costa Rica*, no. 48, pp. 143-173.

- Rudi Ubeda, L.F. 2002, "Las Cortes Generales y su relación con el Tribunal de Cuentas", *Revista española de control externo*, vol. 4, no. 12, pp. 143-171.
- Ruíz López, M. Á. 2015. El recurso de casación contra las resoluciones del Tribunal de Cuentas en materia de responsabilidad contable: un repaso de la jurisprudencia reciente. *Revista española de control externo*, Vol. 17, n° 49, pp. 139-154.
- Sánchez Sánchez, Z. 2016. "La Potestad Administrativa Sancionadora: la tutela de los intereses generales y del Estado de Derecho". *Revista de derecho de la Hacienda Pública*, n°. 6, CGR, Costa Rica, pp. 95-110.
- Sandoval Navas, L.A. 2018, *La institucionalidad del gasto público en Colombia: propuestas de reforma contra la corrupción*, 1era., Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Bogotá, Colombia.
- Saralegui, M. 2006, "Locke, John, Ensayo sobre el gobierno civil", *Anuario Filosófico*, vol. 39, no. 2, pp. 537.
- Sobrado González, L. A. 2014, "El control del financiamiento político en Costa Rica: normas y mejores prácticas", *Revista de Derecho Electoral*, vol. 17, Costa Rica, pp. 27-41.
- Sueiras Pascual M. 2003. "Aproximación al Tribunal de Cuentas: Naturaleza, Funciones y Organización Interna". En; Sala Sánchez P. & Martínez Noval L. (Directores). *El Tribunal de Cuentas: fiscalización y enjuiciamiento. Cuadernos de Derecho Judicial*, XIX. Consejo General del Poder Judicial, España. p. 27.
- Ugalde Marín, J. 1981, "Naturaleza Jurídica de la Contraloría General de la República", *Contraloría General de la República*, vol. XV, no. 31. Costa Rica.
- Vacas García-Alós, L. & Rogel Vide, C. 2015, *Ética pública y participación ciudadana en el control de las cuentas públicas*. Editorial Reus, Madrid. Pp. 253.
- Valles Vives, F. 2001, *Control externo del gasto público y Estado constitucional*, Universitat Autònoma de Barcelona.
- Valverde, K.M. 1976, "Instituciones Superiores de Control Financiero en la Legislación de Costa Rica", *Revista de la Contraloría General de la República de Costa Rica*, vol. X, no. 21, pp. 30-73.
- Villalobos Matamoros, J.L. 1982, "Antecedentes del control fiscal superior en Costa Rica", *Revista de la Contraloría General de la República de Costa Rica*, vol. 33.