

## EL CONTROL PRESUPUESTARIO: RAZÓN CONSTITUCIONAL DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA



MBA. Jennifer Isabel Arroyo Chacón<sup>1</sup>

### Sumario

El presente ensayo corresponde a la opinión de la autora, a partir del análisis jurídico detallado del artículo 184 de la Constitución Política de Costa Rica, en el cual se establecen las atribuciones y deberes de la Contraloría General de la República, y del cual se puede concluir que la razón constitucional que pretendía el constituyente al crear al órgano contralor, corresponde al ejercicio de la potestad de fiscalización presupuestaria, como un mecanismo de control tendiente a vigilar la correcta utilización de la Hacienda Pública.

Mientras se encuentre vigente y en los términos en los que está redactado el artículo 184 constitucional, esa función seguirá siendo válida y eficaz, y por ende, las demás funciones y atribuciones que, por medio de leyes especiales se le hayan impuesto al órgano contralor posteriormente; si bien, son importantes, poseen un carácter de complementarias a su función principal: la fiscalización del presupuesto público. Finalmente, se insta a tener presente esta razón constitucional del órgano contralor, y evitar así aquellos cambios introducidos en la materia, con el fin de modernizar el proceso, desemboquen en un incumplimiento de la función que dio origen a dicha institución.

### Palabras claves

Contraloría General de la República, potestad de fiscalización presupuestaria, presupuestos públicos.

1. Abogada, Contadora y Administradora Pública. Certificada en Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica. Funcionaria de la Contraloría General de la República. Ha fungido como Profesora Universitaria en cursos de Derecho Comercial, Derecho Laboral, Derecho Tributario y Administración Pública, en universidades públicas y privadas. Ha publicado libros y artículos vinculados con las áreas del derecho, la contaduría, la auditoría y la administración pública en revistas nacionales e internacionales. Correo electrónico: prof.jenniferarroyo@yahoo.com

### **Abstract: Budgetary Control – The Constitutional Basis of the Comptroller General’s Office of the Republic of Costa Rica**

This essay reflects the opinion of the author, formed after detailed analysis of Article 184 of the Constitution of Costa Rica where the attributions and responsibilities of the Comptroller General’s Office are established. From this analysis, the author concludes that the essential constitutional justification sustained by the framers in the establishment of this organ corresponds to the authority of budgetary oversight, as a key control mechanism used to ensure the adequate administration of public finances.

#### **Key words**

Comptroller General of the Republic, Contraloría General de la República, budget oversight authority, public finance .

#### **¿Cuál es la razón constitucional de ser de la Contraloría General de la República?**

Antes de contestar la pregunta resulta provechoso considerar ¿Por qué es necesario determinar cuál es la razón constitucional de ser de la Contraloría General de la República (CGR)?

Para contestar esta interrogante se debe empezar por señalar que el Estado Costarricense ha cambiado considerablemente desde el 7 de noviembre de 1949, año en que se creó el ente contralor, y que por ende, las demandas que la ciudadanía y el Estado costarricense tenían, hacia el recién creado órgano contralor, difieren significativamente de las demandas y necesidades actuales.

En la medida en que el Estado ha cambiado y la administración pública costarricense se ha vuelto más compleja, han surgido nuevas leyes que han ido incorporando funciones y potestades al órgano contralor, con el fin de que pueda atender las nuevas demandas de la ciudadanía, relacionadas con la fiscalización de la Hacienda Pública.

Ahora bien, este incremento de funciones y nuevas atribuciones puede hacernos olvidar el objetivo perseguido cuando se creó el órgano contralor, es decir, cuál era esa razón originaria por la que existe la CGR. Por ello, es necesario realizar un análisis acerca de la fundamentación jurídica que la creó, para identificar ¿cuál de esas funciones y atribuciones que posee la institución, corresponde efectivamente a su razón constitucional de ser?

Para resolver la interrogante, hay que revisar obligatoriamente, la Constitución Política, por dos razones fundamentales: en primer lugar, es el documento legal que da origen a la CGR y en donde se conserva el objetivo que perseguía el constituyente, cuando la creó; en otras palabras, corresponde al texto jurídico donde se plasma la función que debe cumplir.

En segundo lugar, la Constitución Política, constituye el instrumento de mayor rango en la jerarquía de las normas; es decir, la norma suprema por excelencia que se superpone a

cualquier otro instrumento jurídico vigente; de tal manera, que lo que allí se indique prevalece sobre cualquier otra regulación mencionada en leyes, reglamentos, o cualquier otro texto jurídico de carácter inferior.

Bajo esta premisa, mediante el artículo 183 constitucional, se crea la CGR, como un órgano auxiliar de la Asamblea Legislativa, y de manera inmediata se le otorga como principal función “la vigilancia de la Hacienda Pública”, o sea, el control de los fondos públicos.

Por su parte, el artículo 184<sup>2</sup> constitucional enlista las principales funciones que el constituyente le asignó, de la siguiente manera:

*ARTÍCULO 184.- Son deberes y atribuciones de la Contraloría:*

*1) Fiscalizar la ejecución y liquidación de los presupuestos ordinarios y extraordinarios de la República;*

*No se emitirá ninguna orden de pago contra los fondos del Estado sino cuando el gasto respectivo haya sido visado por la Contraloría; ni constituirá obligación para el Estado la que no haya sido refrendada por ella;*

*2) Examinar, aprobar o improbar los presupuestos de las Municipalidades e instituciones autónomas, y fiscalizar su ejecución y liquidación;*

*3) Enviar anualmente a la Asamblea Legislativa, en su primera sesión ordinaria, una memoria del movimiento correspondiente al año económico anterior, con detalle de las labores del Contralor y exposición de las opiniones y sugerencias que éste considere necesarias para el mejor manejo de los fondos públicos;*

*4) Examinar, glosar y fenecer las cuentas de las instituciones del Estado y de los funcionarios públicos;*

*5) Las demás que esta Constitución o las leyes le asignen.*

Dada la importancia de este numeral para los intereses del presente ensayo, conviene analizarlo desglosadamente.

El inciso primero dispone de manera expresa como primera función que debe cumplir el órgano contralor, el fiscalizar la ejecución y liquidación de los presupuestos ordinarios y extraordinarios; en este primer inciso, se incluye específicamente el control presupuestario, ese mecanismo de control por excelencia, que pretende vigilar la Hacienda Pública, de manera previa, es decir, antes de la ejecución presupuestaria, y a su vez, el control concomitante, que permite la fiscalización durante la ejecución del presupuesto público.

Nótese que este inciso no hace distinción entre los distintos tipos de presupuestos o sectores dentro de la administración pública, pues habla de manera expresa de presupuestos ordinarios y extraordinarios de la República, este último término evoca globalidad, es decir la totalidad del presupuesto público del país.

---

1. Asamblea Constituyente. (1949). Constitución Política de la República de Costa Rica. Poder Judicial, Costa Rica.

Es tal la importancia que el constituyente le dio a esta función de control presupuestario, que impide cancelar una orden de pago con fondos del Estado, si dicho gasto antes no ha sido visado por la CGR. Con ello se refuerza el control previo, como el principal tipo de control que debe realizar el órgano contralor, dicho de otra manera, la fiscalización de previo a la ejecución del gasto.

Asimismo, llama la atención la frase: “*ni constituirá obligación para el Estado la que no haya sido refrendada por ella;*” con lo cual le adhiere un requisito a los créditos del Estado, pues no podría constituir una deuda de éste, aquella que no haya sido refrendada por el órgano contralor. Esta línea resulta significativa, además, porque demuestra el interés del constituyente de que la CGR ejerciera un control previo sobre el gasto público.

Todo lo anterior, constituye parte de la potestad de control presupuestario, que posee dicha institución, y que por algo, el constituyente incluyó como primer punto, dentro de sus deberes y atribuciones.

Como segundo inciso, se incluye la función de examinar, aprobar o improbar los presupuestos de las Municipalidades e instituciones autónomas; nótese que se continúa con la potestad y deber de control presupuestario, pero ya no de manera general como lo señaló el inciso primero, sino que hace referencia expresa a las municipalidades e instituciones autónomas.

Resalta el hecho de que nuestra constitución usa de manera expresa los términos “aprobar o improbar”, con lo cual, le otorga la potestad de darle un apoyo positivo a un presupuesto, por medio de su aprobación, pero también, de sancionar de manera negativa un presupuesto que según su criterio técnico no cumpla con los requisitos legales y constitucionales, y no garantice el adecuado manejo de los fondos públicos, por medio de una improbación. Este elemento es fundamental, pues le otorga un poder de control real a la CGR, ya que no se trata de presentar el presupuesto por mero trámite, sino que, faculta a esta entidad a aprobar o improbar un presupuesto, con lo cual se materializa en una acción concreta esta potestad de control, revistiéndolo de gran relevancia e impacto para las finanzas de la institución fiscalizada.

Asimismo, se debe señalar que esta función resulta atípica, ya que no es común que las Entidades de Fiscalización Superior, como la CGR, puedan aprobar e improbar presupuestos de las instituciones públicas. Con ello se demuestra el interés del constituyente en otorgarle esta función y darle esta naturaleza particular a nuestra Contraloría General.

Por otro lado, la inclusión expresa de este inciso hace pensar que el objetivo del constituyente era que no quedara ninguna duda, de que el órgano contralor tenía la potestad de ejercer el control presupuestario en todas las entidades sujetas a su fiscalización y sobre los fondos que integran la Hacienda Pública, incluyendo las municipalidades e instituciones autónomas; y, además, que su rango de autonomía, no las excluía del control previo ejercido por dicho órgano, ni a todas aquellas entidades privadas que manejen fondos públicos. Estas últimas se incluyen de conformidad con el numeral 5 de la Ley Orgánica de la CGR, y que corresponde,

igualmente, a una particularidad de nuestro órgano contralor, pues no resulta común que una Entidad de Fiscalización Superior ejerza potestades de control sobre sujetos privados, aún cuando éstos administren fondos públicos.

En consecuencia, lo descrito, demuestra el interés del constituyente de que el órgano contralor ejerciera una labor vigilante de todos los fondos públicos, sean estos administrados por entes públicos, incluidos los autónomos, como cuando son trasladados a sujetos privados.

El inciso tercero consagra la participación de la CGR en el presupuesto nacional, que si bien es aprobado por la Asamblea Legislativa, la intención del legislador fue mantener la participación del órgano contralor, ya que es el llamado a vigilar la hacienda pública, permitiéndole emitir una opinión sobre el ejercicio económico del país.

Este elemento resulta relevante, pues en otras latitudes un órgano de la naturaleza de la CGR, no posee participación alguna en el presupuesto nacional, que generalmente es aprobado por el Congreso o la Asamblea Legislativa. Ello evidencia la intención del constituyente, de mantener la participación del órgano contralor en todos los temas vinculados con el presupuesto público y por tanto, otorgarle ese rol a nuestra Entidad de Fiscalización Posterior. De tal manera que, este tercer inciso, al encontrarse vinculado con la potestad de control presupuestario puede considerarse como una variación del deber de fiscalizar los presupuestos públicos, como elemento esencial de la labor de vigilar la hacienda pública.

El cuarto inciso se refiere a “examinar, glosar y fenecer” las cuentas de las instituciones del Estado y de los funcionarios públicos. Para comprenderlo mejor resulta necesario definir los términos examinar, glosar y fenecer.

El primero, según la Real Academia Española<sup>3</sup> significa: “Inquirir, investigar, escudriñar con diligencia y cuidado algo”; por glosar se entiende: “Interpretar o tomar en mal sentido y con intención siniestra una palabra, una proposición o un acto” y finalmente, fenecer es definido como: “Poner fin a algo, concluirlo. Fenecer las cuentas”.

De la lectura de estas tres palabras en conjunto se entiende por qué el constituyente le impuso a la CGR, la función de revisar, investigar con cuidado y diligencia las cuentas de las instituciones del Estado y de los funcionarios públicos, interpretando cada movimiento con un instituto de auditor, es decir, cerciorándose de la legalidad y razonabilidad de cada uso y disposición de fondos públicos, para finalmente, fenecer; es decir, liquidar y cerrar dichas cuentas, una vez que se haya cerciorado del correcto uso de esos fondos, ello bajo el principio de anualidad de los presupuestos públicos.

Como puede verse, nuevamente, el inciso cuatro está expresamente vinculado con la labor de control presupuestario; lo que hace es detallar esta labor de revisión y verificación

---

3. Real Academia Española, consultada en la página <http://rae.es/rae.html>.

del presupuesto público y la disposición que las instituciones del Estado hacen de los fondos públicos; inclusive, llega a incluir a los funcionarios públicos en particular, entendidos como quienes ejecutan estos movimientos.

En este punto, resulta más que manifiesto, que los cuatro primeros incisos que enlistan los deberes y atribuciones de la CGR se refieren de manera directa e indirecta a la potestad de control presupuestario, con lo cual, queda claro que la principal razón que el constituyente perseguía al momento de crear el órgano contralor no era otra cosa más que el ejercicio del control presupuestario, como control previo, con el fin de salvaguardar la integridad de la hacienda pública y verificar el correcto uso y disposición de los fondos públicos.

Todo ello es recopilado en el párrafo primero del artículo 18 de la Ley Orgánica de la CGR, cuando dice: *“Corresponde a la CGR examinar para su aprobación o improbación, total o parcial, los presupuestos de los entes referidos en el artículo 184 de la Constitución Política, así como los del resto de la Administración descentralizada, las instituciones semiautónomas y las empresas públicas. Los entes públicos no estatales deberán cumplir con tal requisito cuando una ley especial así lo exija.”* Con esto, el legislador recopila el espíritu del constituyente y lo consagrado en el numeral 184 que ya analizamos.

Finalmente, el inciso quinto, abre la posibilidad de que, mediante leyes especiales, se le atribuyan a la CGR, potestades adicionales a la del control presupuestario. Precisamente, bajo este inciso, se han incluido otras atribuciones y funciones al órgano contralor, a manera de ejemplo se citan las siguientes:

### Atribuciones y funciones de la CGR

#### De la Ley Orgánica de la CGR

Artículo 17:	Control de eficiencia
Artículo 20:	Aprobación de actos y contratos.
Artículo 21:	Realizar auditorías
Artículo 22:	Investigación
Artículo 23:	Reglamentaria
Artículo 24:	Dirección en materia de fiscalización
Artículo 25:	Control de ingresos y exoneraciones
Artículo 26:	Auditorías internas
Artículo 27:	Contratación de auditorías externas
Artículo 28:	Declaración de nulidad
Artículo 29:	Potestad consultiva
Artículo 31:	Informar y asesorar
Artículo 35:	Legitimación procesal
Artículo 31:	Potestad de informar y asesorar

- Artículo 31: Control de ingresos
- Artículo 31: Solución de conflictos financieros
- Artículo 31: Contratación administrativa
- Artículo 31: Determinar cauciones
- Artículo 68: Potestad para ordenar y recomendar sanciones.
- Artículo 76: Cobro de la responsabilidad civil del funcionario

#### De la Ley General de Control Interno

- Artículo 3: Facultad de promulgar normativa técnica sobre control interno
- Artículo 31: Aprobar o vetar las relaciones de servicio de los auditores internos
- Artículo 38: Resolver conflictos entre la auditoría interna y la administración.

Demás atribuciones y deberes que le impongan leyes especiales.

Ahora, si bien estas atribuciones y funciones son realmente importantes y responden a las necesidades que la sociedad y el Estado moderno demandan del órgano contralor, se debe tener claro que han sido incorporadas posteriormente, por medio de instrumentos legales o leyes especiales de rango inferior a la Constitución Política y que, por ende, no constituyen la razón constitucional del órgano contralor.

Recapitulando, el artículo 184 constitucional, que contiene los deberes y atribuciones de la CGR, señala en el inciso primero la potestad de ejercer control presupuestario en los presupuestos ordinarios y extraordinarios de la República; el inciso segundo se refiere a la potestad de control presupuestario ejercido sobre las municipalidades e instituciones autónomas; el tercero corresponde a la participación de la Contraloría General en el presupuesto nacional, aprobado por la Asamblea Legislativa, mediante el deber de rendir una opinión sobre el ejercicio del año económico del Estado, lo cual corresponde a una participación vinculada con la fiscalización presupuestaria; y finalmente, el inciso quinto corresponde a una norma abierta, que permite la inclusión de otras atribuciones por leyes especiales.

Ahora bien, en otros artículos constitucionales también se señala la participación del órgano contralor, por lo que conviene repasarlos. Dichos numerales son los siguientes:

- Artículo 24: "La ley fijará los casos en que los funcionarios competentes del Ministerio de Hacienda y de la CGR podrán revisar los libros de contabilidad y sus anexos para fines tributarios y para fiscalizar la correcta utilización de los fondos públicos."
- Artículo 175: "Las Municipalidades dictarán sus presupuestos ordinarios o extraordinarios, los cuales necesitarán para entrar en vigencia, la aprobación de la Contraloría General que fiscalizará su ejecución"
- Artículo 179: "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 CGR sobre la efectividad fiscal de los mismos.*"

- Artículo 181: "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; la Contraloría deberá remitirla a la Asamblea, junto con su dictamen, a más tardar el primero de mayo siguiente. (..).*" . El destacado es propio.

Como se evidencia, el constituyente fue armonioso, ya que, en cada ocasión en que hace referencia a la CGR, se refiere a la potestad de fiscalizar los presupuestos ordinarios y extraordinarios, así como las cuentas del Estado, es decir, mantiene en todo momento, como principal función la de ejercer la potestad de control presupuestario.

De lo anterior, se infiere el gran interés del constituyente de dejar claramente establecida, que la razón constitucional de ser de la CGR, es la fiscalización de los fondos públicos y que, si bien, las nuevas atribuciones son importantes, no puede olvidarse que la razón que le dio origen es el control presupuestario.

En este punto, del análisis conviene preguntarse ¿Por qué es importante tener presente que la razón constitucional del órgano contralor es la fiscalización de los presupuestos públicos? La respuesta se encuentra en las tendencias actuales de disminuir el control previo y que las Entidades de Fiscalización Superior, como la CGR de Costa Rica, se enfoquen únicamente en el control posterior, por medio del ejercicio de la auditoría.

La discusión que, no se da sólo en Costa Rica, sino que es un planteamiento global, dados los problemas que enfrentan las sociedades actuales y que han variado las demandas que la ciudadanía hace de estos Entes de Fiscalización Superior. No obstante, en el caso de nuestro país, esta discusión debe darse con sumo cuidado y sin olvidar las "particularidades" que el constituyente, de manera consiente e intencionada, le otorgó a nuestra Entidad de Fiscalización Posterior, y que la hacen distinta al resto.

Sin embargo, la realidad es que estas tendencias actuales han llevado a la implementación de cambios significativos en el control presupuestario, pasándose de un control sumamente robusto, a un modelo en donde la participación del órgano contralor ya no es tan marcada como antes y muchos elementos que antes se fiscalizaban se trasladaron como responsabilidad de la administración. Ante este panorama, hay que cuestionarse si una institución que fue creada, por el constituyente, con una función muy marcada puede disminuir el deber que le fue impuesto a nivel constitucional.

Lo anterior, no desconoce la importancia y necesidad de que el órgano contralor ejerza fiscalización posterior, por medio del ejercicio de la auditoría, y que lógicamente es una labor pilar en el ejercicio de las funciones de vigilancia de la hacienda pública. Pero ¿hasta qué punto puede disminuir su participación en el control presupuestario, para darle paso

al control posterior, cuando precisamente, su razón constitucional está orientada al control presupuestario? ¿No sería acaso disminuir su propia razón de ser e incumplir la función de mayor rango constitucional que posee y desconocer sus propios orígenes?

Incluso, se podría afirmar que, mientras el artículo 184 constitucional se encuentre vigente, en los términos en los que fue redactado por el constituyente en 1949, y que se mantienen hasta el día de hoy, la Contraloría General, está constitucionalmente imposibilitada de disminuir su fiscalización presupuestaria, para potenciar la fiscalización posterior, y que si el interés es reorientar el papel del ente contralor, sería necesaria una reforma constitucional, que modifique el control presupuestario como función del ente contralor e incluya el control posterior, como la principal tarea a la cual debe avocarse esta Entidad de Fiscalización Superior.

Lo expuesto no omite la atribución que posee el órgano contralor, de modernizar la manera en que ejecuta su tarea, implementando mecanismos de gobierno digital para llevarlo a cabo de forma automatizada y más eficiente; o bien, la necesidad de actualizar los mecanismos y procedimientos vigentes para ejercer el control presupuestario, a fin de que estos se ajusten a las necesidades y la realidad actual. En fin, no se niega tampoco la potestad y a la vez obligación, que posee el órgano contralor de actualizar la manera de ejercer su función de control presupuestario para hacerlo más acorde con la realidad y las necesidades actuales.

No obstante, el objetivo del presente ensayo es señalar la posibilidad de que, en la dinámica de la discusión acerca de si es pertinente o no disminuir la participación de la CGR en la labor presupuestaria o que, con la intención de modernizar el proceso, se pueda llegar a un punto en el que la labor que ejecute el órgano contralor sea mínima.

Esta situación puede presentarse, quizás con la buena intención de potencializar las nuevas funciones que le han sido impuestas por medio de leyes especiales, y que responden a problemáticas actuales, tales como la lucha contra la corrupción, la potestad sancionatoria, la participación en procesos judiciales y otros sumamente relevantes que, día a día, demanda con más ahínco la ciudadanía; pero que, por orientarse al cumplimiento de estas nuevas funciones, se incurre en el riesgo de que el órgano contralor desconozca que su razón constitucional de ser es la fiscalización presupuestaria y que quizás, dentro de este nuevo modelo, llegue a disminuir tanto su papel en esta función, que tácitamente estaría incumpliendo con su mandado constitucional más importante.

Incluso, en este punto puede agregarse que, entre las demandas actuales del ciudadano, se encuentran la transparencia en la distribución y ejecución de los fondos públicos, y la rendición de cuentas sobre la manera en que se ejecutó el gasto público, lo cual, conlleva a la transparencia presupuestaria del Estado, y por ser la potestad de control presupuestario, la labor constitucional del órgano contralor, no es otra institución, más que ésta, la obligada a implementar los mecanismos, que resulten necesarios, para garantizarle a la ciudadanía el acceso a esa información y la transparencia y rendición de cuentas en el gasto público. Por lo tanto, al disminuir la participación del órgano contralor en la labor presupuestaria se incurre en

el riesgo de incumplir con las demandas ciudadanas de transparencia y rendición de cuentas en dicha materia.

A manera de conclusión, se puede afirmar que la fiscalización de los presupuestos públicos, es la razón constitucional que dio origen a la CGR y que era tal el interés del constituyente de que este órgano ejerciera dicha función, que le otorgó potestades consideradas atípicas, en relación con Entidades de Fiscalización Superior de otras latitudes.

De modo que, en la discusión generada por las tendencias actuales, que proponen el predominio del control posterior como principal mecanismo de control de los órganos de control, se debe tener especial cuidado, dadas estas características particulares que hacen de nuestro órgano contralor un Ente Fiscalizador Superior particular, según el propósito perseguido por el constituyente cuando lo creó.

Finalmente, cierro el presente ensayo, señalando que la modernización de la fiscalización presupuestaria, si bien es necesaria y apropiada, no puede convertirse en una manera de desconocer esta labor y disminuirla a tal nivel, que prácticamente, lleve al órgano contralor a desconocer la razón que constitucionalmente le dio origen.