



Tribunales de cuentas y control público: revisión sistemática en Iberoamérica

Courts of accounts and public control: systematic review in Iberoamerica

Centro Sur.
Social Science Journal
Julio 2021 E1
<http://centrosureditorial.com/index.php/revista>
eISSN: 2600-5743
revistacentrosur@gmail.com

Atribución/Reconocimiento-
NoComercial-CompartirIgual 4.0
Licencia Pública Internacional —
CC BY-NC-SA 4.0
<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/legalcode.es>

Tania Maricela Villarreal Chérrez¹
Mercedes Lucía Neira Neira²
Manuel Rafael Quevedo Barros³

Resumen

El Tribunal de Cuentas busca optimizar procedimientos que garanticen un control efectivo de los recursos públicos, evite la impunidad y contribuya a la transparencia en la gestión pública. El objetivo es analizar el control fiscal de Ecuador contrastándolo con sistemas similares implementados en España, Brasil, Honduras, Paraguay. La metodología responde a una exhaustiva revisión de la literatura, mediante la aplicación del método analítico sintético organizando en tres aspectos: Consideraciones legales en Iberoamérica de los Tribunales de Cuentas; transparencia y control de los recursos públicos; y, perspectivas para el abordaje en el Ecuador. Distinguiendo que aquellos países cuyo órgano de observación fiscal se estructure con un Tribunal de Cuentas, promueve un control eficaz de la administración, el uso de recursos públicos, la rendición de cuentas, así como, una efectiva fiscalización financiera, donde, la decisión sobre los productos de la auditoría y la

predeterminación de responsabilidad no recaiga en una sola persona.

Palabras Clave: Control público, corrupción, impunidad, tribunal de cuentas.

1 Magister En Auditoria De Gestión De La Calidad. Docente de la Carrera de Contabilidad y Auditoría de la Universidad Católica de Cuenca Sede Azogues, Ecuador. tmvillarrealc@ucacue.edu.ec . ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0596-0399>

2. Magister en Desarrollo de la inteligencia y educación. Docente de la Carrera de Administración de Empresas de la Universidad Católica de Cuenca Sede Azogues, Ecuador. mneiran@ucacue.edu.ec. ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-2176-9858>

3. Magister en Contabilidad y Auditoría. Docente de la Carrera de Contabilidad y Auditoría de la Universidad Católica de Cuenca Sede Azogues, Ecuador. mrquevedob@ucacue.edu.ec. ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5928-1618>

Abstract

The Court of Accounts seeks to optimize procedures that guarantee effective control of public resources, avoid impunity and contribute to transparency in public management. The objective is to analyze the fiscal control of Ecuador by contrasting it with similar systems implemented in Spain, Brazil, Honduras, and Paraguay. The methodology responds to an exhaustive review of the literature, through the application of the synthetic analytical method, organizing in three aspects: Legal considerations in Latin

America of the Courts of Accounts; transparency and control of public resources; and, perspectives for the approach in Ecuador. Distinguishing that those countries whose fiscal observation body is structured with a Court of Accounts, promotes an effective control of the administration, the use of public resources, the rendering of accounts, as well as an effective financial control, where, the decision on the products of the audit and predetermination of responsibility does not fall on a single person.

Key words: Public control, corruption, impunity, court of accounts.

Introducción

Son diversas las perspectivas sobre los hechos, causas y consecuencias del fenómeno de la corrupción como antecedente de procesos de deterioro económico y degradación social. La corrupción cobra protagonismo a partir de la crisis económica internacional de 2008, revelando que para cerrar la brecha entre gastos e ingresos públicos es necesario renovar el control del erario (Castañeda, 2016).

En este sentido, el informe de Transparencia Internacional sobre el nivel de percepción de la corrupción, de los cinco países en estudio, ubica como países menos corruptos a Uruguay (70/100) y España (58/100); y, entre los más corruptos a Brasil (35/100) y Ecuador (34/100), siendo que, entre cien y cincuenta se encuentran los países menos corruptos; y, de cuarenta y nueve a cero, los más corruptos.

En este contexto, se observa que Uruguay y España son considerados países menos corruptos. En tanto que los países más corruptos son: Paraguay, seguido de Ecuador y, por último, Brasil. Sin duda, estos resultados denotan que América Latina ofrece niveles alarmantes de corrupción e impunidad, poniendo en duda la efectividad de los órganos de control público, generando una percepción de inseguridad e ineficiencia jurídica.

La historia de la corrupción en el Ecuador, no es nueva. Zavala (1988), percibe la gravedad de este fenómeno al manifestar que la corrupción ecuatoriana se reconoce como un problema cultural y funcional que afecta al sistema político y económico, pasando de coyuntural a estructural, donde su permanencia no depende de los gobiernos de turno, familias o partidos políticos.

Las denuncias de corrupción de estos últimos tiempos, dan la razón a Zavala, en la medida que muestran una corrupción institucionalizada en el país. Todos los días la comunidad se sorprende al conocer actos de corrupción de funcionarios de la administración pública del gobierno ecuatoriano del periodo 2007-2017. Tomando en

cuenta que, uno de las obligaciones constitucionales y legales es cumplir y hacer cumplir la normativa para precautelar el buen uso de los recursos públicos.

Dentro de este marco, los sobornos para obtener contratos públicos, parece ser el *modus operandi* de la administración anterior: Odebrecht, habría entregado 2,5 millones de dólares; Sk South, habría recibido el requerimiento de 1,5 millones para beneficiarse de contratos para la repotenciación de la Refinería de Esmeraldas. Sinohydro, habría entregado medio millón de dólares, cuatrocientos mil en efectivo y cien mil mediante cruce de facturas o pagos a proveedores (Arroyo, 2019).

Por su parte, Moreno (2019), menciona que la corrupción es más evidente en las llamadas obras emblemáticas como: Refinería de Esmeraldas, fijada con un costo inicial de 754 millones y terminada con un precio final de 2 mil 323 millones; Poliducto Pascuales-Cuenca, precio inicial: 250 millones, precio final: 623 millones; Refinería del Pacífico, con un precio inicial de 1245 millones y se terminó pagando 1531 millones, por una obra inexistente.

Los ejemplos mencionados, constituyen apenas una muestra pequeña de los actos dolosos cometidos contra los recursos estatales (Delgado, 1995), pero suficientes para destacar la importancia de implementar mecanismos más eficientes en la lucha contra la corrupción. Es por ello, que el objetivo del manuscrito se orienta a analizar el control fiscal de Ecuador contrastándolo con sistemas similares implementados en España, Brasil, Honduras, Paraguay.

En tal virtud, se destaca la necesidad que la academia presente propuestas sobre la independencia de la auditoría y la predeterminación de responsabilidades, que se abordarán en la creación del Tribunal de Cuentas en el Ecuador, que reemplace al actual organismo de control público, la Contraloría General del Estado, por sus resultados ineficientes; en tanto que, en los países en estudio, el Tribunal de Cuentas ha logrado resultados más efectivos (Sosa, 2014), aunque Brasil, supere con un punto a Ecuador.

Metodología

La metodología parte desde la revisión sistemática de literatura pertinente a la temática de estudio, utilizando el método analítico-sintético. A partir del antecedente lo que se aproxima es la descripción de cada categoría de análisis: Consideraciones legales en Iberoamérica de los Tribunales de Cuentas; transparencia y control de los recursos públicos; y, perspectivas para el abordaje en el Ecuador.

Resultados

Consideraciones legales en Iberoamérica de los Tribunales de Cuentas

La primera referencia de Tribunales de Cuentas pertinente al fenómeno de investigación es España. Nace en 1851, mediante Ley sancionada por la Reina Isabel II, pero integrada posteriormente en la Constitución de 1978 (Pérez, 2015). Las competencias del Tribunal de Cuentas están recogidas en cuerpos legales. Asimismo, la Constitución Española vigente, prescribe que esta instancia es el supremo órgano

fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del sector público (López, 2000).

Por otra parte, según la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, se establecen las dos funciones del Tribunal: Fiscalización y enjuiciamiento contable (Sánchez, 2002). La Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, prescribe otras atribuciones relativas a la fiscalización de cuentas del sector público (Transparencia, 2004).

Con el objetivo de realizar, posteriormente, una comparación con el Proyecto ecuatoriano, es conveniente referir la estructura del Tribunal, que está integrado por: Presidente, el Pleno (integrado por doce Consejeros de Cuentas) y el Fiscal (Castrillón, 2017).

Además, otro Tribunal de Cuentas que es importante analizar, es el de Brasil, cuya historia, al igual que el de España, ha experimentado cambios, no sólo de nombres, sino de atribuciones o competencias (Peschard, 2005). El origen de este órgano de control externo, en Brasil, data de 1890, durante el Gobierno Provisional. Nace como un ente autónomo y soberano, auxiliar del Congreso Nacional, para el control externo de la administración pública (Menezes, 2014).

Incluso, en posteriores constituciones incrementan el ámbito de su competencia que alcanza al establecimiento de la legalidad de los contratos, jubilaciones y pensiones del sector público; así como la fiscalización financiera y presupuestaria, pasando por los sistemas de control interno del Ejecutivo. Así también, se le confiere competencias para el juzgamiento de las cuentas de administradores de dineros y bienes públicos; inspecciones y auditorías a unidades administrativas del Ejecutivo, Legislativo y Judicial, entre otras (Díez, 2006).

En la actualidad, a más de las competencias mencionadas, el Tribunal de Cuentas Único, fiscaliza los actos administrativos previstos en la Ley Anticorrupción. (Correia de Almeida, 2017). La Suprema Ley de Brasil, así mismo, dispone la conformación de este organismo de control en dos instancias: el Pleno de la Corte y dos Cámaras. Pleno conformado por nueve miembros; las dos Cámaras integradas por seis miembros: 1 Presidente ministro; 3 ministros y 2 ministros sustitutos (Montero, 2004). De igual manera, Honduras es un país Iberoamericano que encarga su control del erario nacional a un Tribunal Superior de Cuentas, el mismo que data de 1839 con integrantes designados por el Gobierno y regidos por una Ley especial. Posteriores Constituciones, también se refieren a una Contaduría Mayor o Tribunal Superior de Cuentas, con la atribución de fiscalizar la administración del Tesoro Nacional, a través del examen, aprobación, improbación de las cuentas de la administración pública. Pero, es únicamente, en 1928 en donde inicia la gestión del Tribunal de Cuentas, cuando se dicta la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, otorgando la competencia de verificar numérica y legalmente las operaciones.

Con la Junta Militar de Gobierno se sustituye el Tribunal de Cuentas por la Contraloría General de la República, manteniendo su competencia para controlar el manejo de los recursos públicos, e incrementando la de glosar las cuentas de los funcionarios públicos y de examinar la contabilidad del Estado y el informe de rendición de cuentas del Ejecutivo.

El órgano de control fiscal como Tribunal Superior de Cuentas, aparece en 2002, como producto de la fusión de la Contraloría General del Estado y de la Dirección de

Probidad Administrativa e integrado por tres miembros elegidos por el Congreso Nacional. En su Ley Orgánica se proclama la autonomía funcional y administrativa, al tiempo que se consagra como el ente rector del sistema de control y fiscalización de los recursos públicos. En cuanto a su estructura, se encuentra integrado por tres miembros designados por el Congreso Nacional, siendo éste, el encargado de nombrar al Presidente para el periodo de un año. La presidencia es rotativa entre sus miembros.

Otro Tribunal de Cuentas lo encontramos en Uruguay; organismo de control de la gestión financiera, independiente de los poderes del Estado (Flores-Dapkevicius, 2010). Los antecedentes de este organismo se encuentran en la vida Republicana o independiente, confiriéndole competencia para fiscalizar las cuentas del Ejecutivo, y posteriormente, el control externo de la gestión financiera estatal en el ámbito parlamentario.

La Constitución Uruguay vigente le faculta para vigilar la ejecución de los presupuestos y de toda la gestión financiera pública, mediante la intervención preventiva en los gastos y pagos. De acuerdo a Flores-Dapkevicius (2010) el Tribunal se halla integrado por siete miembros designados por la Asamblea General, con competencias administrativas, por lo tanto, no se trata de un tribunal en el sentido jurisdiccional.

En el Ecuador, en cambio, el órgano de control externo es la Contraloría General del Ecuador, cuyos antecedentes remotos, los encontramos en la Real Audiencia de Quito, en la Gran Colombia e inicios de la vida Republicana. La Ley Orgánica de Hacienda de 1927, crea el primer organismo de control fiscal, la Contraloría General de la Nación, con funciones de compilar cuentas y ser la oficina central de la contabilidad del Estado y que posteriormente será reemplazada por la Contraloría General del Estado (2009).

En la Constitución ecuatoriana vigente, en la Ley Orgánica de Administración Financiera y Control, y en la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado se establecen competencias para el control de las operaciones financieras y administrativas de las entidades públicas o privadas que manejen recursos estatales, mediante exámenes especiales, auditorías financieras y operacionales, así como la de determinar responsabilidades administrativas y civiles culposas e indicios de responsabilidad penal (Contraloría General del Estado, 2009). En torno a su estructura, la Ley Orgánica prescribe que el Contralor General del Estado es la máxima autoridad de control gubernamental y auditoría de la gestión pública, y luego el Subcontralor General del Estado que será designado por el Contralor General.

Tribunales de Cuentas, Transparencia y Recursos Públicos

La gestión pública ha evolucionado desde un modelo burocrático hacia un enfoque orientado a los resultados, que no se centra ni en los insumos del proceso, ni en la legalidad del accionar, sino más bien en los resultados e impactos de las acciones gubernamentales. A su vez, las mejoras en la gestión gubernamental introducidas por ese nuevo paradigma han incorporado los objetivos de economía, eficiencia, eficacia, ejecutividad y efectividad (5 E) al desarrollo del accionar estatal, y a la medición del empleo realizado de los dineros públicos que financian al mismo (Milt, 2014)

Es relevante entender que en Iberoamérica el control de los recursos públicos es un principio de transparencia. Martínez (2016), se refiere al control interno y la integridad expresando que, aunque puedan parecer conceptos separados, desde la perspectiva de la auditoría gubernamental, son una misma idea, el control interno es un proceso preventivo y otorga una seguridad razonable de que las actividades organizacionales están encaminadas al logro de los objetivos y metas, así como garantiza el cumplimiento del marco jurídico aplicable y salvaguarda los recursos públicos.

Asimismo, se reconoce cinco niveles o componentes del control interno: ambiente o entorno de control, administración o evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación y supervisión o seguimiento; complementa su idea refiriéndose a la integridad, vista desde el ámbito organizacional, se refiere al establecimiento de pautas de comportamiento organizacionales basadas, esencialmente, en principios emanados de las leyes, así como de la regulación interna de cada dependencia.

De esta manera, se asocia el concepto de integridad con la honestidad o rectitud de cada persona, y al referirse a los funcionarios públicos conceptúa a la integridad como el apego a un determinado código de valores que incluye tanto principios de aplicación general, como legalidad y transparencia.

Desde este contexto, la gestión de los dignatarios, directivos, funcionarios, servidores y empleados que conforman los entes gubernativos y empresas públicas en el uso y manejo de los bienes y dineros del estado, debe regirse bajo el principio de ética y transparencia que garantice a los ciudadanos que su retribución por el pago del servicio público, bajo la modalidad de impuestos, tasas, contribuciones, es bien controlada e invertida. Surge entonces dos variables importantes: Transparencia y Control, que han sido abordadas y analizadas en las contralorías y tribunales de cuentas, siendo la base para dar un giro en la organización de estas entidades, que garanticen eficiencia, eficacia, economía en el control y la auditoría (Flores & Rivas, 2012).

En la misma línea del pensamiento de Milt, (2014), refiriéndose a los controles tradicionalmente aplicados por el tribunal de cuentas provincial, Argentina, al gasto público y la rendición de cuentas sobre el cumplimiento de los objetivos de los entes gubernamentales menciona que, el control en forma tradicional en el sector público ha estado enfocado a comprobar el cumplimiento de la legalidad y la regularidad contable financiera del accionar gubernamental (Fonticiella, 2005), cumplidos los requisitos que marca la ley y respetadas las reglas de procedimiento, se acepta implícitamente que el sector público está consiguiendo adecuadamente los objetivos que lo legitiman, es decir, está actuando lógicamente.

Expresa, además, que con los controles tradicionales sólo podemos aseverar que el gasto público se efectiviza, pero no se gestiona. Por lo tanto, bajo esta mecánica se han mantenido estructuras, procedimientos y organismos ineficaces. Frente a ello, la ciudadanía se encuentra cada vez mejor informada, y es más exigente en términos de racionalidad del gasto público y rendición de cuentas respecto a la racionalidad del accionar estatal en el uso de sus dineros públicos.

Al respecto podemos decir que los Tribunales de Cuentas, aportarán a transparentar la gestión de los recursos públicos con la adopción de procedimientos de control que

no se limiten a determinar la legalidad del gasto público, sino adoptarán estructuras organizativas y auditorías que permitan establecer el grado en que la ejecución del gasto o el uso de los recursos contribuyó al cumplimiento de los objetivos, transparentando los resultados a la ciudadanía.

Viloria (2009), se refiere a la independencia del auditor como la base fundamental que da confianza al trabajo de auditoría, concepto que ha sido regulado con la normativa de auditoría que disciplina su proceso, lo que crea una discusión sobre las condiciones para que se dé, y las posibles amenazas a las que se expone en el ejercicio profesional el auditor para mantener la independencia de su trabajo.

En esta línea del pensamiento, los organismos encargados del control de los recursos públicos, cuyas facultades de accionar se encuentran determinados en las constituciones de cada país de Iberoamérica, deben contribuir a la transparencia en el control y al cumplimiento de sus objetivos constitucionales, adoptando estructuras que le permitan reflejar que los procedimientos que les corresponde ejecutar tanto en el ejercicio de la auditoría propiamente dicha; cualquiera que fuera su modalidad, financiera, de gestión de cumplimiento, desempeño, entre otras, se la haga bajo una estructura organizativa independiente.

La Constitución de la República del Ecuador, establece las funciones de la Contraloría General del Estado, como el ente de control que ejecuta la auditoría gubernamental, y le otorga la facultad de determinación de responsabilidades, actividad predeterminada que es efectuada en primera instancia por los auditores gubernamentales.

En esta línea jurídica se debe diferenciar el control y la predeterminación de responsabilidades en donde el Auditor Calificado en cumplimiento de la normativa de auditoría realice su proceso de control y presente sus productos reflejados en el informe de auditoría con los controles de calidad correspondientes, a un cuerpo colegiado independiente que se encargue del análisis y predeterminación de responsabilidad y sanciones que ameriten, causadas en desviaciones derivadas de las acciones y/u omisiones en el cumplimiento de objetivos institucionales.

Es así, que la transparencia en el proceso de control, garantiza que los profesionales auditores a través de la auditoría sean independientes de un cuerpo colegiado que establezca responsabilidades y posibles sanciones pecuniarias, civiles e inclusive penales conforme al daño causado al aparato gubernamental.

Por consiguiente, estaríamos frente a la transparencia proveniente de la independencia en el ejercicio de auditoría, control de calidad de los productos de auditoría; y la libertad en el juzgamiento de los infractores a través de la predeterminación de responsabilidades. ¿Esta transparencia e independencia del control y la auditoría, se logrará con los tribunales de cuentas? Cid (2016), expone que la realización de auditorías constituye una pieza clave para la rendición de cuentas y la correcta gestión de los recursos públicos.

Es muy importante que el control de los recursos gubernamentales abarque diferentes dimensiones y sectores de las instituciones públicas en general y sin excepción. Menezes (2015), refiriéndose a, expresa que las Instituciones de Fiscalización Superior IFS, han asumido su rol de fiscalización históricamente, perfeccionándose en Tribunales de Cuentas que tuvieron su origen en los países de Europa Continental,

por una parte, y por otra, en las Auditorías Generales de origen anglosajón, como se ha adoptado en el Brasil TCU y CGU.

En este contexto de razonamiento, se cita el modelo adoptado por Brasil en cuanto a la estructura de la Contraloría y Tribunal de Cuentas, indicado por Bittencourt, & Gesta (2015), y analizado desde el marco jurídico de la Constitución Federal, mencionando que la actuación del estado en sus poderes legislativo y ejecutivo, se enmarca en un modelo ideal direccionado, entre otros aspectos, por la moralidad; que coincide con lo dicho anteriormente por los investigadores por la transparencia, por la eficiencia, por la legalidad, por la publicidad y por la participación social, en este orden expresan que la actividad de control en Brasil debe estar en sintonía con el mandato constitucional y sus paradigmas, estableciendo dos niveles u órganos de control que garanticen transparencia a través del control de la corrupción, como son la CGU.- Contraloría General de la Unión; y, el TCU.- Tribunal de Cuentas de la Unión responsables del control interno, y externo de los recursos federales.

Aspecto que es abordado con mucha justicia por Cid (2016), al expresar que una coordinación y colaboración estrecha entre el control interno y externo, es una práctica y promoción internacional exitosa, además al estar regulados y supervisados por las entidades fiscalizadoras - EFS aseguran la eficacia y debido cumplimiento de la fiscalización, por lo tanto el control y auditoría, en este contexto, se ha buscado fortalecer los sistemas de control interno en todas las esferas de la administración pública del Brasil, que son controladas a través de la CGU; y, conforme la Constitución Federal se crean órganos autónomos colegiados de naturaleza técnica y no jurídica, TCU que juzgan cuentas así como verificar la legalidad de los actos para el registro a partir de inspecciones y auditorías de naturaleza contable y financiera.

Menezes (2015), expresa que los tribunales de cuentas no poseen un modelo específico organizativo; sin embargo, al tener la característica de estar constituidos por un colegiado, garantiza un grado de independencia de los poderes legislativo y ejecutivo, lo que a su vez contribuye en la independencia y calidad del control, el ejercicio de la auditoría, contribuye a la rendición de cuentas de ente gubernativo, lo que sin duda genera confianza de los ciudadanos sobre el uso de sus tributos, que financian ya sea en gasto o inversión pública, concluye que en Brasil el Tribunal de Cuentas "ha experimentado un aumento de su autoridad a lo largo del siglo XX. Su mandato se amplió, sobre todo, en los períodos democráticos de 1946-1964 y el posterior a 1988. La Constitución de 1988 introdujo cambios sustanciales a su papel. Además, de la auditoría financiera y aspectos de efectividad, eficiencia y economía de los gastos público".

El control de los recursos públicos en España, se lo ejecuta a través de un Tribunal de Cuentas, estructurado con dependencia del Poder Legislativo, específicamente de las Cortes Generales de España, conforme expone Rivas & Ocampo (2006), es un órgano constitucional del Estado, creado por la constitución como el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del sector público. Señalan los autores que se distinguen con absoluta claridad sus dos atribuciones: Fiscalizadora y Jurisdiccional; lo que nos incita a concluir que las funciones de control a través de la auditoría propiamente dicha; y, de predeterminación de responsabilidad se encuentran plenamente delimitadas.

Siguiendo esta misma línea de pensamiento citan que la primera atribución de fiscalizar consiste en comprobar si la actividad económica-financiera del sector público cumple con los principios de legalidad, eficiencia y economía. La función Jurisdiccional cumplirá el proceso de enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurrieron los ciudadanos que ejercen la gestión pública que estuvieron encargados del manejo de los recursos y bienes públicos, este estamento además se encarga del resarcimiento, recuperación o dictaminar el acto indemnizatorio por el mal uso de los fondos públicos.

Conforme a los autores Rivas & Ocampo (2006) el Tribunal de Cuentas es el órgano técnico del control de los recursos públicos, los destinatarios de sus informes de auditoría son las Cortes Generales o en su caso los Parlamentos Españolas apoyan la gestión fiscalizadora a través del control político y parlamentario. Quedando como un acto independiente del control, la función predeterminada de responsabilidades y recuperación de los recursos incorrectamente utilizados, malversación, a través de la Función Jurisdiccional.

DISCUSIÓN

La perspectiva de implementación de tribunales de cuentas para Ecuador se basa en la experiencia de países que implementaron Tribunales de Cuentas, experiencias de países como Brasil, Uruguay, Honduras y España.

Las autoridades ecuatorianas están conscientes que hay dos vías para reemplazar a la Contraloría General del Estado por un Tribunal de Cuentas en Ecuador: a través de una enmienda constitucional o con una derogatoria a la Ley de la Contraloría.

En un mundo transnacionalizado, la experiencia internacional gravita como un referente para la cooperación y la acción propia. Los diversos modelos y sistemas de control público y fiscalización, vigentes a nivel mundial, tienen particularidades que corresponden a sus ordenamientos jurídicos y sistemas estatales; sin embargo, comparten objetivos, debatidos en organizaciones internacionales de entidades fiscalizadoras como OLACEFS e INTOSAI, relacionados con:

- a) La sustentación legal de sus funciones y competencias.
- b) La función jurisdiccional y la capacidad sancionatoria para el establecimiento de responsabilidades.
- c) Los medios de resarcimiento y recuperación de los recursos vulnerados.
- d) La estandarización normativa y de procesos, y su aproximación a las normas internacionales de auditoría (ISAI).

Lo que se busca en esta transformación es que la experiencia de los países que cuentan con tribunal de cuentas es la transferencia de elementos doctrinarios y de experiencias en la gestión de modelos homologables que aporten al modelo que se propone desarrollar nuestro país.

Tras noventa años de existencia de la Contraloría General del Estado, la experiencia histórica y presente, permite advertir que el camino que lleve al Ecuador a la estructuración de un Tribunal de Cuentas, diferente en sus funciones y autonomía, al que originariamente existió en los primeros años de la República, responde a un momento nuevo, de madurez y recuperación institucional, y a la demanda social de fortalecimiento del organismo de control en un régimen democrático con competencias

diferenciadas entre los distintos órganos del Estado. La función de control es garante de la norma y de los procedimientos en la administración de los recursos públicos. Tiene una importancia estructural para el Estado y el sistema político, más allá de la coyuntura y por sobre cualquier vicio o acierto de gestión.

La democracia, como sistema de normas e instituciones, demanda estructuralmente del control público. Una democracia sin controles no es democracia. La rendición de cuentas es un componente inalienable de la responsabilidad política, principio fundamental de la actuación pública y la gestión gubernamental.

La Contraloría General del Estado, como organismo técnico, debe aportar, desde una perspectiva institucional al fortalecimiento de la democracia, cuya legitimidad nace del interés social. La política de control debe sustentarse en fundamentos de orden técnico y jurídico; que se articulen en un sistema institucional, sujeto a normas y procedimientos explícitos y transparentes; conducido por actores profesionales, independientes, capacitados y probos.

La seguridad jurídica es garantía para la actividad pública y privada. Como ente de control debemos coadyuvar al restablecimiento de las condiciones de plena seguridad jurídica en el país, para la protección de los recursos del Estado, que son bienes sociales.

Como resultado de un amplio análisis de la situación del sistema del control público, efectuado al interior de la Contraloría, nace esta propuesta de transformación del organismo, mediante la conformación de sus funciones constitucionales en la forma de un Tribunal de Cuentas del Estado.

El planteamiento parte del estudio de la evolución histórica del sistema de control público en el Ecuador; del análisis de la normativa y estructura del actual sistema; del diagnóstico de los nudos críticos en los procesos de auditoría y determinación de responsabilidades, y de la validación de la experiencia de buenas prácticas de auditoría gubernamental y derecho comparado a nivel regional y global.

A partir de estos elementos, en una entrevista a Diario El Telégrafo, el Contralor Pablo Celi en 2019 expresa que “esta transformación es necesaria para fortalecer la democracia en el país y permitirá armonizar la actividad de control sobre los recursos públicos con el sistema jurídico vigente en el país”.

Se busca que las funciones de auditoría y establecimiento de responsabilidades, que hoy se concentran en la autoridad del Contralor, se encarguen a dos salas especializadas que estarán conformadas por tres ministros auditores, cada una. Plantea sustituir la figura de un Contralor unipersonal por la de un Tribunal de Cuentas, conformado como organismo colegiado, con magistrados de control, actuantes en dos salas deliberativas y decisionales, para una mejor articulación de las funciones de auditoría y juzgamiento de cuentas, previstas en la Constitución de la República.

Esta propuesta, que entonces fue iniciativa de Contraloría, se ha redimensionado hoy, por la decisión y acuerdo del Presidente de la República y el Consejo de Participación Ciudadana y Control Social, como un asunto de interés del Estado en su conjunto, abierto a su perfeccionamiento y desarrollo, como parte del Diálogo Nacional por la reinstitucionalización del país.

En este proceso, el control público y la participación ciudadana se complementan, se arraigan en el tejido social y legitiman el accionar del Estado. Su práctica, democrática

en esencia, está inspirada en una acción colectiva e individual, que impulse la transparencia y los principios éticos en la gestión pública.

En la experiencia por la Contraloría General del Estado, el acompañamiento de veedurías ciudadanas ha sido un factor fundamental para el logro de auditorías integrales al Endeudamiento público y la Seguridad Social. Esta transformación solo estará completo si, paralelamente, se avanza en la recuperación plena del sistema de control administrativo, que fuera lesionado con las limitaciones impuestas, durante la década del extravío, a la auditoría de gestión y al control previo y concurrente de carácter preventivo.

Conclusiones

Los Tribunales de Cuentas de los países en estudio, a través de la historia, han sufrido modificaciones en sus funciones y su estructura, dependiendo de la visión de los gobiernos de turno, sobre el rol de este importante organismo de control público.

El concepto de tribunal de cuentas tiene su nacimiento en España en 1851, con una dependencia del Jefe de Estado, posteriormente con la reforma constitucional de 1978, se configura el control y fiscalización de la gestión financiera económica del sector público español, a través de un tribunal independiente como un órgano supremo conformado por cortes generales.

En cuanto a las competencias de los Tribunales, se enmarcan en el control fiscal de fondos, bienes y recursos públicos de las entidades estatales y de las privadas que administren recursos públicos. En el caso de España sobresale también la función de este Tribunal, sobre el enjuiciamiento de la responsabilidad contable de los funcionarios públicos; en tanto que, en Honduras, es de destacar la determinación del enriquecimiento ilícito. El proyecto de creación del Tribunal de Cuentas en Ecuador, también dispone la determinación de responsabilidades. Lo que sin duda sale de contexto es la competencia del Tribunal de Cuentas de Uruguay, en razón que, no es un órgano jurisdiccional, sino administrativo; pero cuya eficacia está referida en los niveles bajos de percepción de la corrupción.

En el Ecuador, la Constitución de 2008, al referirse a las competencias de la Contraloría General del Estado, prescribe que los componentes del Sistema de Control, Fiscalización y Auditoría del Estado, está compuesto de: Control Interno y de Control Externo. En tanto que, en el Proyecto de creación de un Tribunal de Cuentas, se dispone, al igual que en España, que sus funciones serán Auditoría y Determinación de Responsabilidad.

En lo relativo a la estructura de los Tribunales, las constituciones de Uruguay, Honduras y, en Ecuador (Contraloría General del Estado), prescriben la composición o integración a través de miembros y no órganos; en tanto que, España, Brasil y el Proyecto de Ecuador, contemplan órganos como el Pleno de doce Consejeros de Cuentas, a más del Presidente y Fiscal, en España; Brasil, el Pleno de la Corte con nueve miembros y 2 Cámaras, cada una con seis miembros (cuatro principales y dos suplentes); y, el Proyecto de Ecuador, el Pleno y dos Salas Especializadas: Auditoría y Determinación de Responsabilidades.

Las entidades fiscalizadoras superiores agrupadas en las diferentes organizaciones OLACEFS, INTONSAI, tienen como principio y objetivo lograr eficiencia, eficacia, efectividad, economía, calidad, a través de la implementación auditorías ya se dé cumplimiento, de desempeño, financieras, de gestión, de tal manera que el control de los recursos públicos, obedezca a la aplicación de procedimientos de auditoría regulados en un ordenamiento jurídico estandarizado y acordes a las Normas Internacionales de Auditoría que garantice la independencia del ejercicio profesional del Auditor; por una parte, y por otra; lograr una capacidad sancionadora independiente para garantizar el resarcimiento del daño causado al bien público, a través de la predeterminación de responsabilidades civiles, administrativas e incluso indicios de responsabilidad penal, efectuadas por profesionales que se encuentren revestidos con categoría de jueces.

Para el caso de Ecuador, el Tribunal de Cuentas se configura como un órgano de control externo de las cuentas y de las actividades económicas financieras del Estado dotado de auténtica jurisdicción ordinaria; lo relevante es la atribución al Tribunal de Cuentas de la potestad para conocer de las responsabilidades contables que pudieran producirse en la gestión de los caudales públicos, siendo instrumento fundamental de la intangibilidad de los fondos propios.

A la sociedad no le basta que el Tribunal de Cuentas fiscalice, sino conocer la utilización que la administración hace de los recursos de los ciudadanos, porque si el trabajo no llega a la sociedad, el funcionamiento del Tribunal de Cuentas no puede considerarse plenamente satisfactorio, con el objetivo principal de velar, que el dinero que el contribuyente entrega a la administración se gasta conforme a criterios de eficiencia y economía.

Referencias

- Arroyo, M. (2019). *La receta del soborno verde*. Vistazo. (1241). Guayaquil: Editores Nacionales S.A.
- Bittencourt Friedrich, D. & Gesta Leal, R. (2015). Nuevos desafíos para la actividad de control en la constitución brasileña de 1988. *Estudios constitucionales* [online]. 13(2), 169-202. ISSN 0718-5200. <http://dx.doi.org/10.4067/S0718-52002015000200007>
- Castañeda Rodríguez, V. M. (2016). Una investigación sobre la corrupción pública y sus determinantes. *Revista mexicana de ciencias políticas y sociales*, 61(227), 103-135.
- Castrillón, V., Andrea, Á., & Arroyave Rivas, F. F. (2017). Funcionalidad del control fiscal en Colombia.
- Contraloría General del Estado (2009). *Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado*. Quito-Ecuador: CEP. Corporación de Estudios y Publicaciones.
- Correia de Almeida, W. (2017). *El Tribunal de Cuentas de la Unión y el combate al fraude y corrupción: perspectivas*. México: UNAM.
- Delgado, F. J. F. (1995). *Delitos contra la administración pública*. Temis.
- Transparencia, L. O. (2004). acceso a la información pública. *Registro Oficial*, 337.
- Díez, S. P. (2006, December). *Avances y obstáculos en el fortalecimiento del Estado*

-
- en Centroamérica y República Dominicana: Un análisis de la capacidad institucional: la reforma de la administración y la gestión pública. INAP
- Flores-Dapkevicius, R. (2010). Teoría general del control en Uruguay. *Cuestiones constitucionales*, (22), 132-155.
- Flores, J. C. D., & Rivas, R. S. D. P. (2012). ¿Control de gestión o gestión de control? *Contabilidad y negocios*, 7(14), 69-80.
- Fonticiella, M. T. R. (2005). La auditoría operativa de gestión pública y los organismos de control externo (OCEX). *INNOVAR. Revista de Ciencias Administrativas y Sociales*, 15(25), 120-137.
- López, J. C. L. (2000). Aprobación y rendición de cuentas: problemas y responsabilidades. *Revista Española de control externo*, 2(4), 79-104
- Menezes, M. (2015). La expansión del control externo en Brasil: el Tribunal de Cuentas de la Unión. *Desacatos*, (49), 64-81.
- Milt, P. (2014). Hacia una ampliación de los controles tradicionalmente aplicados por el tribunal de cuentas provincial. La fiscalización de la eficacia conseguida en el marco de la presupuestación por programas. *Documentos y aportes en administración pública y gestión estatal*, 14(22), 155-157.
- Montero, M. G. (2004). El procedimiento legislativo en América Latina. *América Latina Hoy*, (38), 17-55.
- Moreno Mendoza, C. (2019) *Sobrepuestos emblemáticos*. Vistazo. (1233). Guayaquil: Editores Nacionales S.A.
- Pérez López, G. (2015). *El Tribunal de Cuentas del Reino de España*.
- Peschard, J. (2005). *Transparencia y partidos políticos (Vol. 8)*. México: IFAI.
- Cid, G. P. (2016). Comparativo institucional de las entidades de fiscalización en Centroamérica y el Caribe. *El Cotidiano*, (198), 71-81.
- Rivas Tovar, L., & Ocampo García De Alba, B. (2006). Estructuras de organización y competencias de los órganos de fiscalización en países desarrollados y su comparación con el caso de México. *Universidad & Empresa*, 5 (11), 33-61.
- Sánchez, P. S. (2002). Poder Judicial y Tribunal de Cuentas. *Revista española de control externo*, 4(12), 129-152.
- Sosa Iglesias, J. E. (2014). Honduras: Entre criminalidad, enfrentamiento mediático, protesta social y resultados electorales cuestionados. *Revista de ciencia política (Santiago)*, 34(1), 203-219.
- Viloria, N. (2009). La importancia del concepto de independencia para la auditoría. *Actualidad contable FACES*, 12(18), 115-124.
- Zavala Egas, X. (1999). *Corrupción política: El caso del Ecuador. El combate a la corrupción en Iberoamérica: explorando iniciativas y comparando experiencias*; Edelman, David, ed.; CLAD; 1999; pp. 127-137.