

EL SISTEMA MEXICANO DE RESPONSABILIDADES DE LOS SERVIDORES PÚBLICOS EN EL DERECHO COMPARADO CON OTROS PAÍSES

Agustín PORTAL

SUMARIO: I. *Introducción*. II. *Tipos*. III. *Similitudes y diferencias*. IV. *Derecho comparado*. 1. *América*. 2. *Controles en Europa*. V. *Recomendación*.

I. INTRODUCCIÓN

Existen diversos antecedentes en el extranjero de organismos de control y vigilancia. En algunos países estos organismos se conforman como tribunales de cuentas y en otros como contralorías. En ambos casos son organismos que vigilan el desempeño de los gobiernos, particularmente enfocándose a la rendición de cuentas y al cumplimiento de las disposiciones legales relativas al gasto público y a la gestión financiera.

El control al desarrollo de las actividades económicas y financieras de la administración pública no es, tampoco, un asunto novedoso, pues existen antecedentes históricos en diversos pueblos y épocas.

Ya en los antiguos pueblos de Oriente, tenemos el Código de Manú, en la India, en el que se señalaba un procedimiento especial a observarse en las operaciones de recaudación e inversión de los recursos del Estado. Disposiciones similares a las del Código de Manú imperaron en Egipto.

En Persia, aunque en forma rudimentaria, la historia nos ha revelado una serie de normas destinadas a controlar la recaudación e inversión de los caudales.

En la estructura política de la ciudad de Atenas, todos cuantos desempeñaban un cargo público quedaban obligados a rendir cuentas en el momento de dejar sus puestos, y cualquier ciudadano podía acusarles por su comportamiento en el desempeño de la magistratura. El consejo de los quintetos elegía de entre todos sus miembros a diez contadores para recibir las cuentas de las magistraturas y, además, otros diez para funciones también diversas aunque íntimamente relacionadas con dichas cuentas. Dicho organismo contralor de la hacienda, formado por diez funcionarios elegidos por el pueblo y denominados *logistas*, se reputaba como una carga pública.

En el pueblo griego existieron, además, los *arcontes* que ejercían funciones ejecutivas; las de carácter legislativo correspondían al Senado o Consejo de los Quintetos antes mencionado, y cuyo papel principal consistía en ser un órgano regulador de la asamblea del pueblo.

Los romanos fueron los primeros que distinguieron el patrimonio del Estado del correspondiente a los municipios y a la propiedad privada, caracterizándolo bajo el nombre de *Res Publicae*.

Durante la monarquía romana, la administración financiera estaba a cargo de dos *cuestores*, con el carácter de funcionarios ejecutivos, mientras que las funciones de fiscalización y contralor fueron asignadas a los *censores*.

La administración financiera de los municipios estaba controlada por la Curia o Senado Comunal, institución que tenía a su cargo la fiscalización de los actos de los magistrados y empleados que manejaban fondos públicos.

Durante la época de los gobiernos absolutistas y monárquicos, el patrimonio del Estado se confundía con el del soberano; por lo tanto, no se dieron órganos encargados de controlar el ramo financiero. Esto era conceptualmente imposible. La monarquía feudal es el periodo en el cual más se evidencia la falta de una adecuada organización en materia de contraloría de la gestión de la hacienda, lo cual obedeció principalmente al carácter eminentemente patriarcal de la administración pública.

No es sino cuando el advenimiento de los regímenes de gobierno constitucional representativo cuando se da la organización financiera de los estados, y cuando las normas de contralor adquieren mayor significación.¹

Es pues, una realidad, que el control de la hacienda pública está en función del desarrollo de la misma, el cual depende a su vez de la estructura social.

II. TIPOS

En los diversos países, a través del tiempo, han surgido diferentes modos de ofrecer la fiscalización del presupuesto.

La experiencia universal señala tres tipos fundamentales: el francés, el italiano y el belga. En el sistema francés el examen de las cuentas es hecho *a posteriori*. En el italiano los dispendios están sujetos a examen previo; siendo vetada la resolución, debe realizarse. En el belga se procede al examen previo, con peso relativo y registro sobre reserva.²

Hemos de aclarar que en estos tres sistemas nos referimos a la fiscalización llevada a cabo por los tribunales de cuentas o por contralorías. En el sistema francés la función de dichos organismos es represiva, pues se denuncia y sanciona al funcionario que cometa el delito; en el sistema italiano existe, al contrario, una acción preventiva, la cual se ejercita sólo después del examen previo y que los gastos puedan ser ejecutados; por último, en el sistema belga encontramos mayor flexibilidad, ya que se mantiene el veto del órgano fiscalizador y si el Poder Ejecutivo quiere realizar el gasto, yendo más allá del veto, ordena el registro sobre reserva, corriendo la responsabilidad del acto a cargo del ejecutor del presupuesto.

1 Cfr. Granoni, Raúl Ángel, "Tribunales de cuentas, su organización y funciones", *Revista de Derecho y Administración Municipal*, núm. 156, p. 113.

2 Cfr. Buzaid, Alfredo, "O Tribunal de Contas do Brasil", *Revista de Faculdade de Direito*, vol. LXII, fasc. II, pp. 115 y 116.

Por otra parte, los diferentes tipos de control se realizan por organismo de control cuyas características y naturaleza varía.

Por una parte, a los tribunales de cuentas en las diversas legislaciones se les ha otorgado competencia para fiscalizar la ejecución de los presupuestos, pasando a figurar con funciones autónomas y actuando como órganos independientes del Poder Ejecutivo; la eficacia de su funcionamiento asegura esta circunstancia.

Además, al figurar en el sistema constitucional se ha fincado su independencia con el fin de no tomar en cuenta el peso de las contingencias políticas, de las intervenciones del Poder Ejecutivo o de las influencias de los grupos económicos, dándole a sus miembros prerrogativas iguales o semejantes a las de los miembros de la magistratura.

Es común denominador en la legislación extranjera más avanzada y requisito indispensable para que el tribunal de cuentas pueda ejercer la autonomía que le es propia, el que los jueces de cuentas gozan de inamovilidad.

Nosotros opinamos que los tribunales de cuentas constituyen verdaderas cortes de justicia administrativa, y tienen por objeto verificar la gestión de los administradores de los bienes públicos y determinar la responsabilidad en que hubieren incurrido los agentes de la administración.

Dichos tribunales de cuentas son de jurisdicción especial, limitada y de excepción, que no puedan determinar sobre cuestión alguna que no encuadre en los límites de dicha jurisdicción.

Los actos de fiscalización que realiza el tribunal de cuentas son del tipo de control de legalidad *a posteriori*, transformándose generalmente en un juicio de cuentas que se origina en un reparo del organismo de control y que debe culminar con el pronunciamiento definitivo, una vez oídas las explicaciones del cuentadante o quien rindió la cuenta. En ésta generalmente la modalidad de actuar de los organismos denominados tribunales o cortes de cuentas, y también de algunos sistemas de contralorías que tienen instituidos dentro de ellos este me-

dio de control de legalidad *a posteriori*. Se termina así con una decisión que de ordinario tiene el carácter de una sentencia que puede ser ejecutada por diversas vías.³

Por otra parte, en algunos países la fiscalización se lleva a cabo por organismos denominados contralorías, sobre las cuales se puede concluir, sin pretender hacer un análisis jurídico profundo de su naturaleza jurídica, que no les es esencial ser un organismo autónomo, ya que en diversas legislaciones (concretamente en el caso de México) se pueden constituir como órganos dependientes directamente del Poder Ejecutivo.

No obstante lo anterior, las contralorías cuentan siempre con potestades sancionadoras, entre las cuales destacan el fijar cauciones o fianzas, así como la fijación de plazos para la rendición de ciertas cuentas o entrega de antecedentes. Pueden llevar a cabo suspensiones preventivas de funciones públicas en caso de funcionarios renuentes a rendir cuentas o a acompañar documentaciones; la retención de remuneraciones u otros beneficios, y aun las detenciones o privaciones de libertad hasta que se rinda la cuenta; todo con el propósito de que estén en posición de cumplir adecuadamente sus finalidades.

En los casos en que las contralorías dependan directamente del Poder Legislativo, aquéllas operan como órganos técnicos del mismo a fin de que el Poder Legislativo, en su carácter demandante del poder administrador —que es un ejecutor de la voluntad previamente expresada por aquél y con cargo de rendirle cuenta documentada de su cometido— lleve a cabo el trabajo directo de revisión en los ingresos y egresos de la administración para que se tenga eficacia en el examen de las cuentas del Poder Ejecutivo, después de la aplicación del presupuesto. De esta forma se ha buscado que el Poder Legislativo cumpla sus prescripciones en materia de recursos y gastos.

La función de las contralorías es también muy importante: en los países en que operan como los instrumentos del Poder Legislativo, conocen del monto de las deudas contraídas por

3 Cfr. Silva Cima, Enrique, *El control público*, p. 58.

el administrador en relación con las autorizaciones del presupuesto y verifican que sus compromisos se hayan mantenido dentro de los límites fijados por el Poder Legislativo, evitando en lo posible la consumación de todo exceso. El Congreso es un cuerpo político por definición, por tanto carece de la capacidad técnica necesaria y del tiempo suficiente para efectuar la fiscalización preventiva, aparte de otros inconvenientes, y por ello delega esa función a sus auxiliares.

Las contralorías no llevan a cabo, propiamente dicha, la llamada jurisdicción contable, pues ésta enjuicia la responsabilidad derivada de tales actos, precisamente por su consolidación jurídica, por su inatacabilidad o firmeza, cuando la ilegalidad origina un resultado dañoso al tesoro; sólo informan de la gestión y, en su caso, de existir actos delictuosos proceden a hacer las denuncias correspondientes.

Las contralorías ponen en ejecución una tutela económica-jurídica que abarca los aspectos de legalidad de los actos administrativos, desde la génesis de éstos y a través de su desarrollo, como mediante el control que se efectúa en las diversas etapas que el acto tiene necesariamente que sufrir, y también una vez que éste ha sido consumado.

III. SIMILITUDES Y DIFERENCIAS

Es importante en el análisis de las diversas legislaciones, trazar una denominación común sobre los diferentes tipos de organismos de control.

Los organismos denominados contralorías se distinguen de los tribunales de cuentas porque no necesariamente actúan con facultades jurisdiccionales, es decir, no siempre enjuician las cuentas, sino que en la mayoría de los casos tienden a llevar a cabo la revisión de las mismas con carácter meramente informativo a fin de que otras autoridades sean las que procedan en consecuencia, y es por ello que en una potestad de importancia concedida a los organismos de control denominados contralorías es la concerniente a la emisión de

informes y dictámenes vinculantes en algunas materias propias del control.

Las contralorías son el eje del contralor interno administrativo y obran como dependencia técnica, a veces del Poder Ejecutivo y a veces del Poder Legislativo, pero en todo caso carecen de la independencia necesaria que caracteriza al tribunal de cuentas.⁴

El objeto de la intervención de las contralorías y la expedición de sus informes es hacer saber al contribuyente si sus aportaciones han tenido la aplicación efectiva que fijó la ley y si las finanzas públicas se han desenvuelto con regularidad; vale decir, si la administración de la hacienda es efectuada dentro de la normalidad y corrección.

Es por eso que efectuando el estudio de las cuentas, el contador fiscal o contralor, debe establecer si la rendición de las mismas ha sido correctamente presentada o si contiene anomalías que impidan su aprobación.

Rafael de Mendizábal⁵ dice que en el caso de España, las características esenciales de la Contaduría Mayor de Cuentas, y esto lo podemos generalizar para las contralorías en general, se definen por aparecer como una jurisdicción, aunque no lo sea: no sólo revisan materialmente las cuentas, sino que enjuician la legitimidad de ingresos y pagos, declaran las correspondientes responsabilidades y sus decisiones tienen fuerza ejecutiva. Gozan de una jurisdicción especial por razón de la materia, aunque dentro de estos límites objetivos es subjetivamente universal. La jurisdicción de las contralorías no es plena sino delegada.

Aunque las contralorías generalmente llevan a cabo sus funciones *a posteriori*, pueden actuar como contralor preventivo; la intervención previa en las fases preliminares del gasto y la recaudación, o concomitante, se caracteriza por su permanencia.

4 Cfr. Granoni, Raúl Ángel, *op. cit.*, p. 346.

5 Cfr. Mendizábal Allende, Rafael de, "El Tribunal Mayor de Cuentas", *Revista de Derecho Judicial*, núm. 25, enero-marzo de 1966, p. 31.

Las resoluciones de las contralorías hacen cosa juzgada en cuanto a la responsabilidad administrativa de los funcionarios o empleados de la administración, no así en lo referente a la responsabilidad civil o criminal de los mismos, por lo que son de carácter prejudicial.⁶

Las leyes que regulan las contralorías no podrán, sin violar la Constitución y el principio de la división de poderes, otorgar a las mismas o al Poder Ejecutivo la facultad de declarar, sin recurso alguno, responsabilidades civiles, negadas o discutidas por las personas que administran bienes o rentas de la nación, ni liberaciones que tengan la fuerza de cosa juzgada para los efectos de excluir la imputación de hechos delictuosos.

Es por ello que las diferentes legislaciones otorgan recursos ante la propia contraloría a fin de que los particulares que hayan sido fiscalizados por la misma sean respetados en su derecho de legítima defensa.

Las normas que regulan las contralorías deben organizarse y armonizarse en forma tal que no obstaculicen la labor de los gestores o administradores de la hacienda, y los encargados de aplicar tales normas deben obrar en forma prudente para no perturbar la buena marcha de la administración.

IV. DERECHO COMPARADO

El análisis de la legislación comparada es fundamental para entender el funcionamiento de las contralorías y de los tribunales de cuentas, ya que es importante analizar otras legislaciones, donde se puede ver el desarrollo que han tenido estas instituciones a través de la historia, así como su funcionamiento actual.

⁶ Cfr. Granoni, Raúl Ángel, *op. cit.*, p. 356.

1. América

Es importante destacar que el análisis de la legislación de los países de América Latina tiene una mayor importancia, pues dichos pueblos se han desarrollado de forma similar al nuestro; es por ello que el análisis de sus instituciones es aplicable a nuestra situación histórica actual.

Es también importante destacar que el análisis que se ha realizado se centra en las disposiciones constitucionales referentes a las contralorías y a los tribunales de cuentas; no obstante, hemos podido analizar más a fondo algunas legislaciones en las cuales, no obstante que no se encuentra imbuida en el ámbito constitucional la existencia de dichas instituciones, sí hay regulaciones al respecto, tanto en materia nacional como en materia municipal.

De entre las Constituciones analizadas, a continuación hacemos una relación de los países más destacados de América Latina.

A. Argentina

En la Constitución argentina de 1860, la cual volvió a entrar en vigor en octubre de 1983, no encontramos ninguna disposición relativa a la inclusión en el orden constitucional del tribunal de cuentas ni de las contralorías.

La Ley de Contabilidad de la Nación no tiene organizado un tribunal de cuentas como órgano jurisdiccional autónomo e independiente de los otros poderes para someter al contralor de legalidad previo examen, estudio, verificación, compulsas y análisis, las cuentas de percepción e inversión de las rentas públicas;⁷ sin embargo, a nivel provincial, sí existe el tribunal de cuentas, y por otro lado, a nivel nacional, existe una oficina encargada de la fiscalización de los recursos manejados por

7 Es interesante analizar lo que al respecto ha establecido Mazzoco, Raúl, "El Tribunal de Cuentas en la provincia de Buenos Aires", *Revista de Ciencias Jurídicas y Sociales*, núms. 88 y 89.

el Estado que se llama Contaduría General de la Nación, aunque no está incluida en la Constitución.

La Contaduría General de la Nación no constituye un verdadero tribunal de cuentas, ya que no ejerce funciones judiciales ni dicta resoluciones irrecurribles en materia de responsabilidad civil que puedan oponerse a las investigaciones de la justicia o deban servir de base obligada a sus pronunciamientos finales.⁸

En Argentina se le han otorgado a la Contaduría General atribuciones propias de un tribunal de cuentas, incorporando a un órgano de contraloría externo, como lo sería el tribunal, otro de contraloría interno, como es la contaduría.

En Argentina, como en nuestro país, son distintas las clases de responsabilidades en que pueden incurrir los gestores de la administración pública.

Además de la responsabilidad política, que sólo alcanza a un limitado grupo de funcionarios y magistrados, existe con referencia a los empleados y funcionarios en general, una triple responsabilidad: civil, penal y administrativa, según sea la transgresión cometida, a una norma civil, penal o administrativa.

La sanción civil alcanza al funcionario en su patrimonio; la sanción penal afecta al funcionario en sus derechos personales, que tiene como todo individuo y en primer término, a su derecho de libertad; finalmente, la sanción disciplinaria alcanza al funcionario o empleo en sus derechos como tal.⁹

El órgano técnico de control externo, es decir, la Contaduría General, tuvo gran jerarquía y fue incorporada al orden constitucional de la nación, pasando de la legislación provincial a la nacional por decreto-ley del 31 de diciembre de 1956, fecha desde la cual a nivel federal, el órgano de fiscalización de mayor jerarquía es la Contaduría General de la Nación.

El procedimiento que se lleva a cabo ante la Contaduría General de la Nación tiene características muy similares a un juicio de cuentas, pero sin que sea tal, debido a que el órgano

⁸ Cfr. Granoni, Raúl Ángel, *op. cit.*, p. 357.

⁹ *Idem*, pp. 882 y 883.

encargado de llevarlo no es un tribunal con las cualidades jurisdiccionales que a tal institución corresponden; no obstante, si se habla de un juicio de cuentas tramitado ante la Contaduría, éste tendría trascendental importancia, pues sería el antecedente de la ejecución judicial por la vía de apremio.

Es menester aclarar que las resoluciones de la Contaduría General de la Nación no traen aparejada ejecución para hacerla valer por apremio, sino sólo cuando se refieren a funcionarios, empleados o particulares que manejen dinero público, únicos obligados a rendir cuentas administrativamente. No existe la vía de apremio cuando el Estado ha contratado como persona jurídica con particulares y contra éstos.

Vemos así cómo es que las resoluciones de la Contaduría General de la Nación de Argentina no tienen el carácter de sentencia, pues no tienen en sí la fuerza ejecutiva que corresponde a dichas resoluciones, siendo simplemente resoluciones emanadas de un órgano administrativo, el cual para ejecutarlas necesita el auxilio del Poder Ejecutivo.

En Argentina, además de la Contaduría General de la Nación, que cae dentro del concepto de contraloría, existen tribunales de cuentas en algunas provincias; sin embargo, sólo tratamos el caso del tribunal de cuentas más avanzado, el de la providencia de Buenos Aires, provincia en la cual la legislación municipal es abundante al respecto.

Se puede decir que en Argentina el tribunal de cuentas además de órgano fiscalizador es un órgano consultivo sobre la forma en que se lleva a cabo la contratación de obras públicas, lo cual es importante debido a la cantidad de recursos que se invierten en este ramo de las actividades estatales.

En materia de empréstitos, las atribuciones del tribunal de cuentas las rige el artículo 42 de la Ley Orgánica Municipal, el cual establece que corresponde al Consejo Deliberativo autorizar empréstitos destinados exclusivamente a: 1) obras de mejoramiento e interés público; 2) casos de fuerza mayor o fortuitos, y 3) conversión de deuda.

Mientras tanto, el artículo 43 del citado ordenamiento expresa que para la autorización de empréstitos, el Consejo De-

liberativo consultará sobre la posibilidad del gasto y cumplido, sancionará la ordenanza que determine: a) el compromiso a realizarse; b) el departamento ejecutivo de imputación preventiva al gasto, y c) que gestione ante el tribunal de cuentas su juicio respecto de la contratación.

No obstante las amplias facultades de fiscalización y consultivas del tribunal de cuentas, éste no puede involucrarse en todas las ramas en las cuales haya un interés económico de la provincia; así lo ha establecido el tribunal de cuentas en diversas resoluciones, ya que se ha establecido que "no puede analizar los gastos de representación, de retribución de servicios, de comisiones especiales a cumplir fuera de la provincia y que los gastos reservados no se hayan sujetos a rendición de cuentas en cuanto a su inversión".¹⁰

Es una resolución de carácter político, ya que el monto de los gastos reservados, específicamente aquellos que lleva a cabo la policía para sus funciones de conservación del orden social, pueden ser muy altos, y posible causa de fuga de grandes cantidades de dinero.

Los miembros del tribunal de cuentas son inamovibles, lo cual es una muestra real de una de las cualidades que debe tener el tribunal de cuentas. Asimismo, la ley garantiza la independencia del organismo y su gran posibilidad de actuar en una forma más eficaz para el control y fiscalización de los recursos del Estado.

Una vez realizado el análisis de las cuentas así como haber llevado a cabo todos los asuntos de su incumbencia, el tribunal llega a sus resoluciones, las cuales son completas sentencias conforme a derecho.

B. Venezuela

La Constitución de la República de Venezuela, de 1961, establece en el título VII, que habla de la hacienda pública, en

¹⁰ Cfr. Mazzoco, Raúl, *op. cit.*, p. 101.

relación con el órgano denominado Contraloría General de la República, lo siguiente:

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

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

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

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

Artículo 237. La Contraloría General de la República actuará bajo la dirección y responsabilidad del Contralor General de la República.

Para ser Contralor General de la República se requiere ser venezolano por nacimiento, mayor de 30 años y de estado seglar.

Artículo 238. Las Cámaras en sesión conjunta elegirán al Contralor General de la República dentro de los primeros treinta días de cada periodo constitucional.

En caso de falta absoluta del Contralor General de la República, las Cámaras en sesión conjunta procederán a nueva elección para el resto del periodo constitucional.

Las faltas temporales y accidentales del Contralor General de la República y la interinaria, en caso de falta absoluta mientras se provea la vacante, serán llenadas en la forma que determine la ley.

Artículo 239. El Contralor General de la República presentará anualmente al Congreso un informe sobre la actuación de la Contraloría o sobre la cuenta o cuentas que hayan presentado al Congreso los organismos y funcionarios obligados a

ello. Igualmente presentará los informes que en cualquier momento le soliciten el Congreso o el Ejecutivo Nacional.

Por otra parte, hay que añadir, además de las disposiciones constitucionales, que la Corte Federal de Venezuela tiene como atribuciones conocer de las acusaciones contra el contralor y el subcontralor, quedando establecida así la llamada garantía funcional.

La Contraloría General de la Nación en Venezuela no tiene facultades jurisdiccionales y sólo tiene facultades de revisión *a priori*; coadyuva al Congreso en sus funciones, ya que a éste está obligado a rendir sus informes, y éste le fija sus atribuciones y nombra a su principal funcionario.

Nos parece un defecto que la duración del contralor en su cargo coincida con el periodo constitucional, ya que si fuera por lapsos más largos o al menos sincrónicamente distintos, la independencia de dicho funcionario con respecto al presidente y demás funcionarios haría más probable una mejor actuación.

C. Brasil

La Constitución de la República Federativa de Brasil promulgada el 24 de enero de 1967, con diversas modificaciones, establece en relación con el tribunal de cuentas las siguientes disposiciones:

13. Los estados se organizarán y se regirán por las constituciones libremente adoptadas, respetando entre otros de los principios establecidos en esta Constitución, los siguientes:

I. La aplicación, en lo que corresponda, de lo dispuesto de los incisos I y III del artículo 114, a los miembros de los Tribunales de Cuentas, no pudiendo ser su número superior a siete.

En el artículo 114 de la Constitución se establecen las prohibiciones que deben guardar los miembros del Poder Judicial de la Federación.

El artículo 115 fija la competencia a todos los tribunales del Poder Judicial en cuanto a la forma en que deben organizarse.

Es interesante ver cómo se concretan todas las explicaciones teóricas acerca de la importancia de la inclusión en el orden constitucional del tribunal de cuentas, para que funcione como un organismo autónomo pero colaborador del Congreso; en la Constitución de Brasil se fija claramente la autonomía del tribunal de cuentas, tanto por estar incluido autónomamente en la Constitución como por otorgarle ésta a los ministros de este tribunal las mismas prerrogativas, garantías y derechos que a los jueces del Tribunal Federal de Recursos, máximo organismo jurisdiccional en Brasil.

La Constitución de Brasil establece que los ministros que lo integran son nombrados por el presidente de la República, con aprobación del Congreso federal. De entre los miembros del tribunal se elige anualmente al presidente y vicepresidente de la institución.

Es tal la importancia y autonomía del tribunal de cuentas de Brasil, que los miembros de dicha institución necesitan tener calificaciones especiales tan altas que el mismo procurador y el adjunto del procurador de la República son nombrados por el presidente de la misma, entre los ciudadanos brasileños que cumplan con los requisitos exigidos para los ministros del tribunal.¹¹

Las funciones de contralor ya sea en forma preventiva, concomitante, o *a posteriori*, asignadas por la ley al tribunal de cuentas, son amplísimas y minuciosamente reglamentadas. El tribunal de cuentas que tiene en su poder el presupuesto votado por el Congreso, envía a cada ministro los créditos que han sido asignados a sus respectivas reparticiones y vigila por medio de sus delegados la aplicación estricta de ese presupuesto, interviniendo en las fases preliminares del gasto.¹²

El tribunal puede crear las delegaciones que juzgue necesarias en las reparticiones del tesoro nacional y oficinas fiscales para el mejor contralor de la administración financiera; asi-

11 Cfr. Granoni, Raúl Ángel, *op. cit.*, p. 271.

12 *Idem*, pp. 272 y 273.

mismo, tiene iguales atribuciones constitucionales y jurisdiccionales, en uso de las cuales le corresponde juzgar las cuentas de los administradores de la hacienda, determinando las responsabilidades en que éstos pudieran haber incurrido.

Es también encomiable que el tribunal de cuentas vise los actos que no se apeguen a la ley a fin de que no sean ejecutados, y sólo podrán ser llevados a cabo por órdenes del presidente de la República previa aprobación del Congreso.

D. *Estados Unidos de América*

La Constitución de los Estados Unidos de América, del 17 de septiembre de 1787, no fija con claridad ningún organismo similar al tribunal de cuentas ni a las contralorías generales, como se establecen en otras de las Constituciones analizadas; no obstante, se hace referencia a ciertos principios generales de control a los cuales el gobierno debe sujetarse; así, tenemos que en artículo 1º, sección 8, se dispone:

El Congreso tiene facultad para establecer y recaudar contribuciones, impuestos, derechos y consumos; para pagar las deudas y proveer a la defensa común y bienestar general de los Estados Unidos; pero todos los derechos, impuestos y consumos serán uniformes en todos los Estados Unidos.

Asimismo, el Congreso está facultado para contratar empréstitos a cargo del crédito de los Estados Unidos, pero en la sección 9 de dicho artículo se establece que ninguna cantidad podrá extraerse del Tesoro si no es como consecuencia de asignaciones autorizadas por la ley, y periódicamente deberá publicarse un estado de cuentas ordenado de los ingresos y gastos del tesoro.

En la legislación secundaria sí se establecen organismos de control aunque *sui generis*, debido a que el sistema sajón, al cual está sujeto dicho país, opera de manera diferente al nuestro, ya que el control de gestión se lleva a cabo mediante la Oficina de Administración y Presupuesto (*Office of Management and Budget*) dependiente del Departamento del Tesoro

y mediante un organismo denominado *Auditor and Comptroller*.

Otros países en los cuales existen contralorías a nivel constitucional son Bolivia, Colombia, Chile (se les menciona en su Constitución, pero no se les incluye dentro de su articulado), República Dominicana, Ecuador, Panamá, Perú y El Salvador. También se pueden encontrar tribunales de cuentas, entre otras, en las Constituciones de Cuba (hoy derogada), Guatemala, Honduras, Nicaragua, Uruguay y Paraguay; en esta última resalta la inclusión del órgano contralor dentro del Poder Judicial.

2. Controles en Europa

En Europa encontramos también diversos países que tienen instituidos tribunales o cortes de cuentas. A continuación se describen los que la doctrina considera como los más avanzados.

A. España

El control de los gastos públicos aparece en España desde épocas remotas; "los antecedentes del tribunal de cuentas de España, son antiquísimos. Ellos se refieren a las cortes de Valencia, celebradas en tiempos de Sancho IV y en las que se mencionan a los oficiales del rey, encargados de llevar cuentas y razón de los tributos".¹³

La Constitución de España de 1812 imponía al gobierno el deber de presentar a las cortes el presupuesto de gastos para estimarlo con precisión, así como también el plan a que obedecía la contribución pública, pero estas disposiciones no tuvieron estricta aplicación hasta los años de 1820 a 1823, en el segundo periodo constitucional.

En 1828 fue creado el tribunal mayor de cuentas y reorganizado sobre bases modernas, dándole carácter autárquico en

¹³ *Idem*, pp. 122 y 123.

su funcionamiento por la ley de 25 de agosto de 1851. Anteriormente, en 1828, el tribunal fue un órgano colegiado de naturaleza híbrida (gubernativo y judicial), cuya jurisdicción especial y privativa, por razón de la materia, se ejercía con carácter delegado del rey, ya que retenía y conservaba íntegra en sus manos la potestad de juzgar.¹⁴

El desarrollo histórico de esta institución, finalmente conservó su carácter supremo en la parcela jurisdiccional propia, cualidad que reveló en su aspecto meramente formal tanto por la propia denominación de "mayor" como la correlativa calificación de "autoridad superior".

El tribunal mayor de cuentas se configura en el siglo pasado como uno de los órganos judiciales supremos de la jurisdicción de la hacienda, en la especial materia de su competencia privativa, ya que se le encomienda el conocimiento de las apelaciones que se interpongan contra las resoluciones dictadas por los juzgados de hacienda en materia de cuentas, cobranza de alcances y sus incidencias.

Este fuero privilegiado del fisco se extendía genéricamente al conocimiento de todos los negocios en que el erario tuviera algún interés presente o futuro o en que pudiera experimentar algún daño o perjuicio en sus rentas, acciones o derechos y de todas las incidencias y conexidades que de los mismos títulos provinieran, sin que acerca de su jurisdicción pudiera admitirse competencia alguna.

En la actualidad, y ya en vigor la Constitución española de 1978, se regula de forma minuciosa y metódica toda la cuestión económica y financiera del Estado.

Nos parece interesante y adecuado el hecho de que se les dé una participación directa a los ciudadanos en la planeación económica, mediante la actuación de organizaciones; esto hace más realista la democracia y se permite una atención más eficiente al interés social.

Quizás este concepto se debería aplicar en México no sólo al control de gasto público, sino además a las decisiones de

14 Cfr. Mendizábal Allende, Rafael de, op. cit., p. 74.

política económica, a fin de evitar abusos y disminuir decisiones erróneas o que sólo beneficien a ciertos sectores.

La democracia española, en el sentido presupuestario, económico y financiero se deduce del artículo 134'1 constitucional, el cual establece que "corresponde al gobierno la elaboración de los presupuestos generales del Estado y a las Cortes Generales, su examen, enmienda y aprobación".

El artículo 136-1 establece la creación del tribunal de cuentas en el orden constitucional; no se podía esperar menos en una nación en la cual desde los más remotos antecedentes históricos, se encuentran instituciones encargadas del control de los gastos públicos, primeramente para beneficios de la Corona, y posteriormente para el servicio de la democracia.

En España toda autoridad y persona particular, sin distinción alguna de clase ni de fuero, que haya manejado o maneje caudales o efectos de la hacienda o que en cualquier concepto corresponda al Estado, ya sea por su empleo o por su comisión especial, estará obligado a dar las cuentas de su manejo al Tribunal de Cuentas.

De conformidad con la legislación orgánica anterior a la vigente, es decir, la ley del 3 de diciembre de 1953, se fijó un procedimiento sumamente flexible que no obedeció al principio de preclusión, por la propia naturaleza intrínseca de la jurisdicción contable, la que pretendía comprobar la realidad subyacente bajo la superestructura formal de las cuentas.

La responsabilidad contable declarada como consecuencia del enjuiciamiento de las cuentas, se refleja en la determinación del correspondiente alcance o deuda contable. El cumplimiento de tal declaración jurisdiccional puede realizarse voluntariamente o no; en este último caso se incoa el oportuno procedimiento de ejecución.¹⁵

Es importante destacar que la revisión del tribunal de cuentas, no obstante que se refiere a todo acto relacionado con la ejecución de la ley de presupuesto, es solamente una revisión *ex post facto*, perdiéndose las ventajas de la revisión continua

¹⁵ *Idem*, p. 80.

y de la revisión *a priori*, las que en otros países se han establecido; así pues, es que España, no obstante ser de los países con mayor antigüedad, y por tanto con mayor experiencia en el sistema de contralorías, en este sentido se ha quedado un poco rezagada, lo cual no debería ser, dada la novedad de la vigencia de las leyes en la materia.

Aunque el tribunal de cuentas español revisa *ex post facto* las cuentas del Estado, y esto no es a mi juicio lo óptimo, va más allá que nuestra Contaduría Mayor de Hacienda, pues no sólo se contrae a ser un órgano vigilante de la contabilidad del Estado, sino que fiscaliza la gestión económica del mismo en su totalidad, y dentro de este campo tan amplio, es como puede actuar de forma eficaz, aunque admitimos de antemano que la aplicación de dicha fiscalización puede ser, desde el punto de vista técnico, altamente complicada.

B. Francia

La institución de las Cortes de Cuentas de Francia es antiquísima, desde que en su historia se notan los trazos de una regular administración financiera (siglo XIII) se ven aparecer estas instituciones. Ya en la Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano del 26 de agosto de 1789 se establecía en el artículo 14: "Todos los ciudadanos tienen el derecho de verificar por sí mismos, o por sus representantes la necesidad de la contribución pública, de aceptarla libremente, de vigilar su empleo, y de determinar la cuota, la base, la recaudación y la duración."

En el artículo 15 se estableció que "la sociedad tiene el derecho de pedir cuentas a todo agente público sobre su administración".

Después de la gran Revolución francesa, la ley de 17 de septiembre de 1791 creó la Comisión de Contabilidad Nacional, como un organismo de la Asamblea Legislativa con amplias facultades de contralor. Con el advenimiento de Napoleón al gobierno de Francia, se introdujeron grandes reformas en el régimen financiero. Se organizaron las funciones del Te-

oro y se creó la Corte de Cuentas, por ley de 16 de septiembre de 1807, cuyas principales funciones y atribuciones hoy todavía rigen.¹⁶

La Constitución francesa actual del 4 de octubre de 1958 no fija ningún organismo de control al gasto público, pero en sus artículos 69 a 71 establece el Consejo Económico y Social, que es un órgano de consulta obligatoria en estas cuestiones. No obstante, debido a la antigüedad y a la importancia que ha tenido en Francia el desarrollo del tribunal de cuentas, hay una vasta legislación en relación con dicho organismo.

La composición y la organización de la Corte de Cuentas de Francia están regidas todavía hoy e inspiradas por el genio organizador de Napoleón, y como consecuencia de su política de centralización, dio a la Corte la estructura que, en líneas generales, aún conserva.

La Corte, colocada bajo la alta dirección de un primer presidente, está dividida en tres cámaras, compuestas cada una por un presidente y seis consejeros principales. La reunión de las tres cámaras bajo la presidencia del primer presidente constituye la Cámara del Consejo.

La verificación de las cuentas y de las piezas justificativas acompañadas en su apoyo está confiada a 91 consejeros re-ferendarios-jueces de cuentas, encargados de presentar respecto a estas cuentas, relaciones a las cámaras de la Corte, teniendo voz consultiva en los asuntos de los cuales son relatores.¹⁷

También colabora en la Corte de Cuentas el *Parquet* o Ministerio Público, que está integrado por un procurador general que representa al gobierno en la Corte y un abogado general. Las funciones de este último son ejercitadas por un consejero re-ferendario de primera clase especialmente delegado a este efecto por decreto.

El procurador general debe verificar que los responsables presenten sus rendiciones de cuentas en los plazos fijados en las leyes y reglamentos, y requerir, en caso de retardo, la aplicación de las penas previstas. Debe asegurarse, igualmente,

¹⁶ Cfr. Granoni, Raúl Ángel, *op. cit.*, p. 124.

¹⁷ *Idem*, p. 238.

que las cámaras de la Corte realicen en forma regular sus sesiones; que los consejeros refrendarios cumplan debidamente sus servicios, y en caso de negligencia dirigirse al primer presidente formulándole las reclamaciones necesarias.¹⁸

Esto es muy interesante, ya que es un control dentro del funcionamiento de un propio organismo de control, aspecto que no habíamos encontrado en ninguna de las legislaciones de los países antes estudiados y cuya conveniencia salta a la vista.

Todos los miembros de la Corte de Cuentas son nombrados por el presidente de la República a propuesta del ministro de Finanzas. Los auditores son reclutados por medio de concurso entre candidatos que deben ser licenciados en derecho y estar entre los veintiuno y veintiocho años de edad. Los presidentes y consejeros principales, refrendarios y auditores gozan de inamovilidad.

Una vez por trimestre, obligatoriamente, todos los miembros de la Corte se reúnen en asamblea general y en audiencia pública.¹⁹

Las atribuciones de la Corte de Cuentas en Francia son principalmente jurisdiccionales y constitucionales; las de orden administrativo, ejercidas por los órganos de contralor interno, han adquirido un gran desarrollo y un carácter esencialmente preventivo.

La Corte no participa del contralor durante la ejecución del presupuesto. Esta tarea está a cargo del poder administrativo.

El procedimiento ante la Corte de Cuentas es siempre a puertas cerradas y no comporta debate oral contradictorio, donde las partes interesadas sean admitidas a efectuar su descargo; esto es una cualidad especial de este tribunal, ya que en otros países sí se permite la asistencia de la parte para que exprese lo que a su derecho convenga. En Francia, esto no se sigue debido a que juzga *a posteriori* sobre cuentas y no ataca directamente a las personas encargadas del manejo de los fondos del erario, ya que, como hemos visto, estas activi-

¹⁸ *Idem*, p. 239.

¹⁹ *Idem*, p. 240.

dades pertenecen a autoridades administrativas de jerarquía inferior.

La Corte de Cuentas de Francia no tiene la facultad de hacer ejecutar sus sentencias; al igual que la de Argentina, sus sanciones son tramitadas por medio del Ministerio de Finanzas. En caso de que se constate un hecho delictuoso, la Corte da cuenta, al igual que ocurre en Argentina, al Ministerio de Finanzas y al Ministerio de Justicia, para que se prosigan con las actividades conducentes.

Las cuentas de los responsables en materia de especies son sometidas a la Corte, pero ésta no ejerce a su respecto más funciones que las de un simple contralor administrativo, y se pronuncia por vía de declaración, salvo en los casos de excepción, en los que se pronuncia, en virtud de disposiciones especiales, por sentencia.²⁰

Es al Parlamento a quien corresponden las funciones de contralor supremo de la ejecución del presupuesto votado por la Corte de Cuentas de Francia, la cual publica las declaraciones generales de conformidad, con respecto al presupuesto presentado al Parlamento, y las cuales tienen por objeto certificar públicamente la exactitud de las cuentas presentadas al Parlamento por los ministros que las ordenen, afirmando la conformidad de las cifras de las operaciones ordenadas por estos últimos con las cifras de las operaciones correspondientes.

Esta es una característica que no se establece tan claramente en otras legislaciones, lo cual tiene un efecto de refuerzo hacia la idea original que gesta a los tribunales de cuentas; es decir, es un refuerzo directo a la democracia, ya que además de cumplir con sus funciones de vigilante de la actividad financiera del Estado, hace saber al pueblo, que es quien ha delegado sus facultades en dicho órgano, la situación que guardan en todo momento y anualmente, las finanzas públicas.

²⁰ *Idem*, pp. 242 y ss.

C. Bélgica

En Bélgica existe un tribunal de cuentas, y debido a su cercanía con Francia y a la influencia de ésta, el tribunal de cuentas belga se ajusta bastante a los parámetros establecidos a la legislación francesa.

El tribunal de cuentas belga sí está incluido de manera específica en su Constitución, y a la vez, hay una legislación reglamentaria y orgánica del mismo, la cual estipula con claridad cuáles son sus funciones. El Tribunal es a la vez una autoridad jurisdiccional y administrativa con competencia para efectuar labores de control sobre la gestión financiera y patrimonial del Estado y conocer de todos los incidentes a que esta gestión pueda dar lugar. Estaba compuesto originalmente por un presidente, seis consejeros y un escribano, nombrados para ejercer sus funciones por seis años.²¹

El Parlamento, en la actualidad, nombra a los miembros del tribunal y puede removerlos si éstos pierden su confianza.

El tribunal estudia las cuentas generales del Estado, preparadas por cada uno de los ministros, y conjuntamente con el cuaderno de las observaciones surgidas en el estudio de las mismas, las eleva al Congreso. El examen del tribunal de cuentas constituye un antecedente de especial interés que el Parlamento tendrá en cuenta para la confección de la Ley de Presupuesto.

El ministro de Hacienda presta también especial atención a estas sugerencias y más de una reforma llevada a cabo en este departamento se debe a las observaciones del tribunal de cuentas, organismo éste que constituye en Bélgica la espina dorsal del sistema presupuestal del país. Por su intervención en toda orden de pago el tribunal de cuentas ejerce su principal misión de contralor administrativo.²²

En Bélgica como en muchos otros lugares, el tribunal no puede ocuparse de la "oportunidad" del gasto, y sólo debe verificar que la orden emane de una autoridad competente y

²¹ *Idem*, p. 247.

²² *Idem*, p. 248.

no sobrepase el crédito del presupuesto; además, para simplificar algunos trámites hay algunos gastos que están exentos de la visación por parte del tribunal de cuentas; éstos son los gastos periódicos así como los sueldos y las pensiones.

Pueden nacer conflictos entre los ministros y el tribunal de cuentas; en este caso, el tribunal inmediatamente lo transmite a la Cámara de Representantes, con sus observaciones fundadas. Las cámaras resuelven así el conflicto en última instancia.²³

El tribunal puede solicitar a la administración pública toda clase de informaciones y decretar investigaciones para mejor proveer, a fin de que sus funciones se lleven a cabo de la mejor manera posible; por medio de sus atribuciones jurisdiccionales, el tribunal de cuentas ejerce la contraloría *a posteriori* o crítica, que complementa la preventiva.

Las resoluciones del tribunal de cuentas belga se pueden recurrir por dos vías: 1) por el recurso de revisión ante el mismo tribunal, y 2) por el recurso de casación ante la Corte de Casación.

D. Italia

Como hemos visto, los antecedentes más remotos de los organismos de contralor al gasto público se encuentran desde la antigua Roma, y el proceso siguió durante toda la historia de Italia; los estados italianos donde primaban las libertades políticas se caracterizaron durante la Edad Media por la corrección en el manejo de la "cosa pública".

En la Constitución de la República italiana, del 27 de diciembre de 1947, la sección III, que habla de los organismos auxiliares, establece:

Artículo 100. El Consejo de Estado será un organismo de asesoramiento jurídico administrativo y de tutela de la justicia en la administración.

El Tribunal de Cuentas ejercerá el control preventivo de legitimidad de los actos del gobierno y también el control

²³ *Idem*, p. 249.

posterior sobre la gestión del presupuesto del Estado. Participará en los casos y en la forma que establezca la ley, en la inspección de la gestión financiera de las entidades a las que el estado subvenciona por vía ordinaria. Comunicará directamente a las Cámaras los resultados de la verificación efectuada.

La Ley asegurará la independencia de los organismos (el Tribunal de Cuentas y el Consejo Nacional de Economía y Trabajo) y de sus miembros frente al gobierno.

Es menester aclarar que a nivel constitucional se establece que el Tribunal de Cuentas ejercerá el control de forma preventiva y no como se establece en Constituciones de otros países, en los cuales el contralor es a veces de carácter continuo y a veces *a posteriori*.

La Corte de Cuentas de Italia, con sede en Roma, está dividida en tres secciones: una de contralor y dos jurisdiccionales. Está integrada por un presidente general, tres presidentes de sección; veintitrés consejeros, un procurador general; tres viceprocuradores generales; veinticuatro primeros refrendarios y treinta refrendarios.

El presidente general de la Corte preside todas las secciones. El procurador general y los viceprocuradores generales desempeñan las funciones propias del Ministerio Público.

La Corte de Cuentas actúa como tribunal de primera y última instancia, siendo tribunal de apelación de las provinciales y comunales, resueltas por los consejeros de prefectura. La sección de contralor delibera en las observaciones producidas por los consejeros delegados, que actúan en los ministerios, por actos o decretos contrarios a las leyes y reglamentos.

De las secciones jurisdiccionales una decide sobre los recursos en materia de pensiones, la otra resuelve en primera instancia o en grado de apelación en materia contenciosa-contable, y en todos los otros casos que la ley somete al juicio de la Corte de Cuentas.

El presidente de la Corte, los presidentes de sección, los consejeros y el procurador general, son nombrados por decreto a propuesta del jefe de gobierno. La ley establece la garantía

de la inamovilidad de los miembros de la Corte, disposición que asegura la eficacia del funcionamiento de la institución y afianza su independencia ante los otros poderes del Estado.

Todos los actos de los cuales deriva la obligación de pagar sumas a cargo del presupuesto de la nación, deben ser comunicados por las oficinas administrativas a la respectiva contabilidad central para el registro del compromiso.

Antes de hacer el registro, la contaduría verificará la legalidad del gasto y la regularidad de la documentación y si se halla encuadrada dentro de la exacta imputación de los gastos del presupuesto, así como también la existencia del crédito disponible en el capítulo respectivo.

Las oficinas administrativas deben también comunicar a la contaduría las gestiones de cualquier naturaleza, de las cuales puedan derivar compromisos de gastos, indicando el monto presunto de tales compromisos, lo mismo que el ejercicio y la partida del presupuesto al cual deberán imputarse.

Cuando la Corte de Cuentas encuentra contrario a las leyes o reglamentos un decreto o cualquier acto administrativo puesto a su consideración, rehúsa su visación; esta negativa es puesta en conocimiento del ministerio interesado por intermedio del presidente del tribunal. La visación será rehusada por el tribunal, en el caso de una orden de pago, cuando el gasto exceda al crédito establecido en el presupuesto.

Aparte de esta función de contralor previo, la Corte de Cuentas de Italia desempeña otras funciones específicas de orden jurisdiccional y de orden constitucional cuando verifica la rendición anual general de las cuentas de la administración, en sesión pública y solemne.

Las decisiones de la Corte sólo pueden ser impugnadas ante la Corte de Casación por la parte interesada o el Ministerio Público, a través del recurso de nulidad, por incompetencia o exceso de poder, en el término de noventa días después de notificada la resolución impugnada. Éste es el único recurso en el que interviene una autoridad distinta a la de la Corte.

E. República Federal de Alemania

Desde hace mucho tiempo Alemania cuenta con organismos de fiscalización ya que en el Imperio austríaco, en 1661, se creó la Cámara de Cuentas, la cual tuvo influencia preponderante en la administración financiera y económica del Estado.

En aquella época, en la Prusia de 1714, Federico Guillermo I creó la Cámara Superior de Cuentas. Sus atribuciones se limitaban a las de una simple oficina revisora de las cuentas de los administradores de caudales públicos, hasta que posteriormente, en 1823, se le confirió autonomía y se le encomendó la fiscalización general de las cuentas del Estado.

Este organismo contralor, por ley del 14 de febrero de 1874, se llamó Corte de Cuentas del Imperio Alemán. Posteriormente, el Tribunal de Cuentas de Prusia se desarrolló tomando como punto de partida la Cámara General de Cuentas establecida en 1714, la que a partir de 1915 recibió la denominación de Tribunal de Cuentas del país alemán.²⁴

En Alemania el Tribunal de Cuentas tiene el carácter de federal como en otros de los países anteriormente analizados, y se establece en la Constitución que tendrá la misma autonomía de que gozan los tribunales dependientes de la rama judicial, por lo cual encontramos que en Alemania se configura el Tribunal de Cuentas de acuerdo con todas las características que su naturaleza jurídica le imponen.

En Europa los países mejor organizados en materia de administración de la hacienda, han estructurado un organismo de control independiente del Poder Ejecutivo, que actúa como delegado del Parlamento, a quien debe informar sobre el resultado de la fiscalización a su cargo.

Estos organismos están integrados a veces en forma unipersonal, sistema sajón puesto en práctica en Inglaterra y en los Estados Unidos de Norteamérica, donde funcionan con el nombre de *Comptroller and Auditor General* y *Auditor and Comptroller*, respectivamente; o en forma de cuerpo colegiado con

²⁴ *Idem*, pp. 124 y 125.

funciones jurisdiccionales, administrativas y constitucionales, sistema latino principalmente adoptado por Francia, España, Italia, Bélgica, Alemania, así como en Holanda y Portugal.

V. RECOMENDACIÓN

Según se desprende del análisis de las Constituciones y leyes de los países antes estudiados, vemos la utilidad que la legislación comparada puede tener para comprender tanto la naturaleza y funciones de las contralorías como la conveniencia del establecimiento de alguno de dichos organismos en nuestro país. Es conveniente, además, incluir a los mismos en nuestra carta magna, ya que ésta es la mejor forma para asegurar su trascendencia en el tiempo, y según la forma en que sea incluida, garantizar su independencia.