

LA IMPORTANCIA DE LA JURISDICCIÓN DE CUENTAS*

Mgdo. OSCAR VARGAS VELARDE**

I. FUNDAMENTOS

El Tribunal de Cuentas es una entidad de la administración de justicia patrimonial con arraigo en nuestro acontecer nacional desde que Panamá se constituyó en República el 3 de noviembre de 1903, aunque sus antecedentes mediatos se remontan a la época colonial y después al período de unión a Colombia.

Una vez fundada la República de Panamá, los constructores del nuevo Estado crearon el Tribunal de Cuentas para juzgar las cuentas de los empleados y los agentes de manejo, institución de singular importancia para la buena salud de las finanzas públicas, que lamentablemente desapareció a finales de la segunda década del siglo pasado, es decir, en 1919, luego resurgió en 1984, dentro de la Contraloría General de la República, con la Ley 32 de 8 de noviembre de ese año, aunque nunca fue puesto en funcionamiento y se extinguió el 10 de febrero de 1990 cuando se expidió el Decreto de Gabinete N°36, que creó la Dirección de Responsabilidad Patrimonial, como dependencia de dicha Contraloría General de la República, con características diferentes y mayores atribuciones que aquel Tribunal, dirigida a conocer y decidir las causas por lesión patrimonial en perjuicio del Estado cometidas por servidores públicos o particulares.

Después de las experiencias con la Dirección de Responsabilidad Patrimonial, surgida a raíz de la intervención militar estadounidense en Panamá de 1989, la reforma constitucional promulgada en el 2004 instauró la nueva Jurisdicción de Cuentas para conocer las causas contra los empleados y los agentes de manejo, al igual que el Tribunal de Cuentas, que sustituye esa institución administrativa revestida de funciones jurisdiccionales, como el organismo central de dicha Jurisdicción, de modo que por primera vez en nuestra historia republicana centenaria, este Tribunal quedó articulado coherentemente en el rango supremo de las disposiciones de nuestra Constitución Política.

*Conferencia pronunciada en el XII Congreso Nacional de Derecho Procesal, celebrado por el Instituto Colombo-Panameño de Derecho Procesal en la ciudad de Panamá, el 12, 13 y 14 de agosto de 2015.

**Ocupó los cargos de magistrado y magistrado presidente de la Dirección de Responsabilidad Patrimonial en la Contraloría General de la República. Actualmente es magistrado del Tribunal de Cuentas, en donde ha sido también magistrado vicepresidente y magistrado presidente. También es profesor (en licencia) de Derecho del Trabajo en la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas de la Universidad de Panamá.

A este Tribunal de Cuentas, que goza de todas las garantías constitucionales y legales, le corresponde privativamente juzgar las cuentas de los empleados y los agentes de manejo por motivo de los reparos que, por supuestas irregularidades, formule la Contraloría General de la República, entidad esta independiente de los tres órganos del Estado, cuya función consiste en fiscalizar los fondos y los bienes públicos.

Los intereses del Estado, en el proceso de cuentas, están representados por la Fiscalía General de Cuentas, organismo que no aparece expresamente en el texto constitucional, pero que tiene cabida legal si se toma en cuenta que la reforma a la Carta Magna no solamente instituyó dicho Tribunal, sino también la Jurisdicción de Cuentas que permite la creación de otros organismos necesarios para cumplir con la labor de administrar justicia patrimonial, tal como lo son la propia Fiscalía, los Juzgados de Cuentas, permanentes o temporales (autorizados por la Ley, pero su establecimiento por el Tribunal de Cuentas se determinará de acuerdo con las necesidades del servicio), y los fiscales correspondientes a tales juzgados.¹

II. BASES CONSTITUCIONALES Y LEGALES, Y FUENTES

La nueva Jurisdicción de Cuentas se desarrolla mediante la Ley 67 de 14 de noviembre de 2008, que responde a las normas contenidas en los artículos 280, numeral 13, 281, 304 y 327, numeral 4, de la Constitución Política, promulgadas durante el gobierno del presidente Martín Torrijos, cuyos aspectos más relevantes son la organización de la Jurisdicción de Cuentas, la creación del Tribunal de Cuentas y de la Fiscalía de Cuentas, así como la configuración de un proceso de cuentas ágil y eficaz.

La primera norma (artículo 280, numeral 13), está ubicada en el Capítulo 3.º (La Contraloría General de la República), del Título IX (La Hacienda Pública) cuyo texto indica que es función de la Contraloría General de la República presentar para su juzgamiento, a través del Tribunal de Cuentas, las cuentas de los agentes y servidores públicos de manejo cuando surjan reparos por razón de supuestas irregularidades.

Otras disposiciones están insertadas en el Capítulo 4.º de dicho Título, bajo la rúbrica de Tribunal de Cuentas. En tal sentido, el artículo 281 expresa que se establece la Jurisdicción de Cuentas, con competencia y “jurisdicción” nacional, para juzgar las cuentas de los agentes y empleados de manejo, cuando surjan reparos de estas por supuestas irregularidades. El

¹ Cfr. VARGAS VELARDE, Oscar. *El Tribunal de Cuentas. Del Estado de Panamá (1855) hasta la República de Panamá en nuestros días (2015)*. Editado por el Tribunal de Cuentas, Panamá, 2015.

Tribunal de Cuentas se compone de tres magistrados, designados para un período de diez años así: uno por el Órgano Legislativo, otro por el Órgano Ejecutivo y el tercero por la Corte Suprema de Justicia. La ley determina la creación y el funcionamiento del Tribunal de Cuentas.

El artículo 304 pertenece al Capítulo 2.º (Principios básicos de la administración de Personal), del Título XI (Los servidores públicos) y se refiere a que los magistrados del Tribunal de Cuentas, entre otros altos funcionarios, deben presentar al inicio y al término de sus funciones una declaración jurada de su estado patrimonial, mediante escritura pública, en un término de diez días hábiles a partir de la toma de posesión del cargo y diez días hábiles a partir de su separación.

Las últimas disposiciones (artículo 327, numeral 4) forman parte del Capítulo 2.º (Disposiciones Transitorias), del Título XV (Disposiciones Finales y Transitorias) y exponen que hasta tanto no se dictara y entrara en vigencia la nueva Ley que regulara el Tribunal de Cuentas, continuaban vigentes todas las normas y los procedimientos existentes sobre la Jurisdicción de Cuentas. Una vez que el Tribunal de Cuentas entrara en funciones todos los procesos que se seguían ante la Dirección de Responsabilidad Patrimonial de la Contraloría, pasaban a ser competencia de dicho Tribunal.

Agregan que, para asegurar el nombramiento escalonado, los primeros magistrados del Tribunal de Cuentas son nombrados así: el designado por el Órgano Judicial, por un período de seis años; el designado por el Órgano Ejecutivo, por un período de ocho años; y el designado por el Órgano Legislativo, por un período de diez años.

Las fuentes nacionales de esta Ley 67 de 2008 son el Código Judicial, el Código Fiscal, el Código Procesal Penal, la Ley 32, de 8 de agosto de 1984, por la cual se adopta la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, el Decreto de Gabinete N°36, de 10 de febrero de 1990, por el cual se crea dentro de la Contraloría General de la República la Dirección de Responsabilidad Patrimonial y se adopta su procedimiento, y el Decreto N°65, de 23 de marzo de 1990, por el cual se crea el Reglamento de Determinación de Responsabilidades.

Otras fuentes nacionales son la jurisprudencia del Pleno de la Corte Suprema de Justicia en materia de inconstitucionalidad y acción de amparo de garantías constitucionales, la jurisprudencia de la Sala Tercera de esta Corte en materia de acción contencioso

administrativa de plena jurisdicción, la jurisprudencia de la Dirección de Responsabilidad Patrimonial y las experiencias de los juristas en la investigación, la docencia, el ejercicio profesional y la administración de justicia patrimonial.

Las fuentes extranjeras son la Ley 12 de 12 de mayo de 1982, Orgánica del Tribunal de Cuentas de España, la Ley 8,443 de 16 de julio de 1992, Orgánica del Tribunal de Cuentas de Brasil y el Decreto N°438 de 6 de septiembre de 1995, por el cual la Asamblea Legislativa decreta la Ley de la Corte de Cuentas de El Salvador.²

La Ley 67 de 2008 fue modificada por la Ley 30 de 16 de junio de 2010, la Ley 66 de 26 de octubre de 2010, la Ley 65 de 9 de agosto de 2011, la Ley 81 de 22 de octubre de 2013 y la Ley 24 de 28 de octubre de 2014, fundamentalmente con temas relacionados con la Fiscalía de Cuentas, ahora Fiscalía General de Cuentas.

III. PRINCIPIOS BÁSICOS

Los principios básicos³ que informan a esta Jurisdicción y al nuevo Tribunal de Cuentas son los siguientes:

1. *El fortalecimiento de las instituciones democráticas.* La creación de la Jurisdicción de Cuentas con sus dos instituciones básicas, el Tribunal de Cuentas y la Fiscalía General de Cuentas, se enmarca en el fortalecimiento de las instituciones democráticas.

Las funciones de investigar y juzgar las lesiones cometidas contra el patrimonio del Estado llevadas a cabo por una misma institución, es decir, la Contraloría General de la República, aunque cada función la realizaba una dependencia separada, pues la investigación estaba a sujeta a la Dirección de Auditoría General y el juzgamiento corría bajo el cometido de la Dirección de Responsabilidad Patrimonial, fue materia de severa discusión forense por aquello de que la Contraloría General estaba investida de ambas facultades lo que no se avenía al principio de que la institución investigadora no debe ser la misma que enjuicia la causa.

La nueva Jurisdicción de Cuentas, acorde con el fortalecimiento de las instituciones democráticas, en lo que se refiere a la administración de justicia, separa claramente ambas funciones. En efecto, la Contraloría General de la República tiene la misión de hacer las intervenciones de auditorías dirigidas a determinar la corrección o incorrección en el manejo

² Cfr. VARGAS VELARDE, Oscar. *El Tribunal de Cuentas*. 2ª edición, editado por el Tribunal de Cuentas, Panamá, 2014, pp.101-104.

³ Cfr. *Ibidem*, pp. 104-131.

de los fondos o los bienes públicos o de recibir la rendición de cuentas de los empleados o los agentes de manejo; si formula reparos por irregularidades debe la Fiscalía General de Cuentas iniciar la investigación dentro de la Jurisdicción y una vez concluida debe someterla a la calificación del Tribunal de Cuentas.

2. *La preservación de los fondos y los bienes públicos.* La Contraloría General de la República, el Tribunal de Cuentas y la Fiscalía General de Cuentas se constituyen en los baluartes institucionales de la protección y la defensa del patrimonio nacional.

El Tribunal de Cuentas es un instrumento jurisdiccional disuasivo y correctivo cuya finalidad inmediata es la preservación de los fondos y de los bienes públicos, que componen el patrimonio de todo el pueblo panameño. Disuasivo porque contribuye a prevenir la comisión de irregularidades y a crear conciencia sobre el respeto a los haberes públicos. Correctivo porque cuenta con todos los dispositivos legales para el juzgamiento y la condena de todas aquellas personas que menoscaban el patrimonio del Estado y luego hacer que se ejecute su decisión y así se recuperen los bienes y los fondos mal habidos.

3. *Lucha contra la corrupción.* El compromiso asumido por el Gobierno Nacional, en la esfera nacional y la esfera internacional, de fortalecer los organismos orientados al combate frontal contra la corrupción, impulsó el perfeccionamiento de la Jurisdicción de Cuentas al convertir a la Dirección de Responsabilidad Patrimonial en un Tribunal de Cuentas independiente, para surtir los procesos destinados a determinar las lesiones patrimoniales cometidas en contra del Erario y deslindar las responsabilidades de los servidores públicos o de los particulares que estuvieren involucrados en tales hechos.

4. *Independencia judicial.* El Tribunal de Cuentas disfruta de independencia funcional, administrativa y presupuestaria. Este Tribunal de Cuentas no es una dependencia administrativa de la Contraloría General de la República, tal como lo era el Tribunal de Cuentas creado por la Ley 32 de 8 de noviembre de 1984 y lo fue la Dirección de Responsabilidad Patrimonial; este Tribunal es autónomo, es decir, no forma parte de esa institución fiscalizadora ni de ninguno de los tres órganos principales del Estado: el Legislativo, el Ejecutivo y el Judicial.

5. *Imparcialidad.* El Tribunal de Cuentas es juez imparcial en el proceso patrimonial dirigido a determinar la existencia de los hechos irregulares y declarar la responsabilidad de los servidores públicos y los particulares que lesionen los caudales y los recursos estatales. La

institución juzgadora está separada de la institución fiscalizadora y de la institución investigadora. Este Tribunal se desentiende de las tareas investigativas, que en la esfera administrativa corresponden a la Contraloría General de la República y en la esfera jurisdiccional, a la Fiscalía General de Cuentas. Esta Fiscalía es una oficina pública coadyuvante y auxiliar del Tribunal, con la misión de instruir el expediente, recabar todas las pruebas para establecer la verdad material y ejercer la acusación pública.

6. *Justicia expedita*. El proceso patrimonial de la nueva Jurisdicción de Cuentas tiene como objetivo la celeridad de la investigación, sin sacrificar la labor efectiva del Fiscal General de Cuentas, la celeridad del proceso y la celeridad de la decisión, sin sacrificar la búsqueda de la verdad material. Los plazos de la investigación, de la fase intermedia y de la fase plenaria del proceso de cuentas son breves, comparados con el sistema anterior que carecía de términos para que se concluyera la investigación y preveía términos dilatados en cuanto al propio proceso patrimonial en la Dirección de Responsabilidad Patrimonial.

7. *Garantía del debido proceso*. Se consagra claramente la garantía constitucional del debido proceso con alcance indiscutible en el juicio de cuentas. En efecto, se establece el derecho elemental de los investigados o de los procesados a ser oídos, de modo tal que puedan defenderse debidamente mientras dure la etapa de la investigación o durante la tramitación del proceso, sea personalmente cuando se inicia la investigación, sea a través de apoderado judicial en la fase intermedia y en la fase plenaria, que está a cargo del Tribunal de Cuentas.

8. *Igualdad ante la ley*. Se garantiza el principio de la igualdad ante la ley, puesto que tanto el Fiscal General de Cuentas como los procesados gozan de iguales derechos y oportunidades en cuanto a la posibilidad de pronunciarse, contradecir u oponerse a las pretensiones y las manifestaciones vertidas en el curso del proceso. Igualmente, se garantiza el derecho de aportar todas las pruebas lícitas indicadas que sean pertinentes al proceso de cuentas y el derecho de contradecirlas u objetarlas. Finalmente, se instituyen los medios de impugnación dentro del propio proceso de cuentas y se abre la vía para que se acuda a la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, mediante acción contencioso-administrativa, en proceso separado, para demandar la decisión del Tribunal de Cuentas.

IV. INSTITUCIONES: EL TRIBUNAL DE CUENTAS Y LA FISCALÍA GENERAL DE CUENTAS

En el texto constitucional solamente aparece el Tribunal de Cuentas como organismo de la Jurisdicción de Cuentas; la Fiscalía General viene a tener carta de ciudadanía en la Ley 67 de 14 de noviembre de 2008, que organiza esta Jurisdicción. En rango legal también se encuentran los Juzgados de Cuentas y las Fiscalías de Cuentas correspondientes, que comenzarán a operar, por disposición del Tribunal o de la Fiscalía General, según el caso, cuando las circunstancias así lo determinen.

A. EL TRIBUNAL DE CUENTAS

La Constitución y la Ley crean y organizan el Tribunal de Cuentas, premunido de absoluta independencia funcional, administrativa y presupuestaria, con jurisdicción y competencia en todo el territorio nacional, y con sede en la ciudad capital.

Está integrado por tres magistrados de Cuentas y sus respectivos suplentes, que son nombrados por los tres órganos del Estado y por un período de diez años, del modo siguiente: uno por el Órgano Legislativo, otro por el Órgano Ejecutivo y el tercero por la Corte Suprema de Justicia. Los primeros magistrados fueron designados de tal forma que se garanticen períodos escalonados. El magistrado nombrado por el Órgano Legislativo tiene un período de diez años; el nombrado por el Órgano Ejecutivo, un período de ocho años y el nombrado por la Corte Suprema, un período de seis años.

Para ocupar el cargo es menester cumplir con los mismos requisitos que se les exigen a los magistrados de la Corte Suprema de Justicia y, además, que el candidato no haya sido condenado por delito doloso ni lesión patrimonial en contra del Estado. Por la relevancia constitucional del Tribunal y por la naturaleza de las funciones de sus magistrados, estos también tendrán los derechos, los deberes y las prerrogativas de los magistrados de la Corte. Dichos cargos son incompatibles con toda participación en la política, salvo la emisión del voto en las elecciones, con el ejercicio de la abogacía o del comercio y con cualquier otro cargo retribuido, excepto el de profesor para la enseñanza del Derecho en los establecimientos de educación universitaria. Solamente el Pleno de la Corte Suprema de Justicia podrá remover o suspender a estos magistrados, debido a faltas o delitos perpetrados en el ejercicio de sus funciones.

El Tribunal de Cuentas, para el cumplimiento de su labor, cuenta con un secretario general, un secretario administrativo y con el personal de carácter técnico, preparado en las ramas del Derecho, de la auditoría y de la administración, que sea indispensable, nombrados en Sala de Acuerdos por los magistrados que lo conforman. Estos servidores públicos son receptores de los derechos, los emolumentos, los deberes, las responsabilidades y las incompatibilidades de que están investidos los servidores públicos del Órgano Judicial. Podrán ser suspendidos o removidos de sus cargos, por la comisión de delito o falta grave, de acuerdo con el reglamento que los magistrados de Cuentas adopten.

En aras de preservar su independencia, el Tribunal de Cuentas está facultado para elaborar su proyecto de presupuesto que, con el proyecto de presupuesto de la Fiscalía General de Cuentas, será considerado en el proyecto de Presupuesto General del Estado.

Con el objeto de que fuera posible el funcionamiento inmediato de esta jurisdicción, se estableció que el presupuesto, los bienes, los equipos y el personal de la Dirección de Responsabilidad Patrimonial de la Contraloría General de la República pasaban a formar parte del Tribunal de Cuentas.

1. Competencia

La Jurisdicción de Cuentas se ejerce de manera permanente en todo el territorio nacional y su esfera de competencia comprende el juzgamiento por las irregularidades, que impliquen apropiación, pérdida o menoscabo de los fondos y los bienes públicos, en vista de acciones u omisiones de todos aquellos servidores públicos o particulares que, en su caso, los reciban, los recauden, los manejen, los inviertan, los paguen, los administren, los cuiden, los custodien o los controlen, los aprueben, los autoricen, los paguen o los fiscalicen.

La competencia versa en torno a las conductas irregulares de los empleados (servidores públicos) y los agentes de manejo (particulares: personas naturales o jurídicas), que lesionen el patrimonio público.

De acuerdo con el artículo 3 de la Ley 67 de 14 de noviembre de 2008, la Jurisdicción de Cuentas se ejerce de manera permanente en todo el territorio nacional para investigar y juzgar las causas siguientes:

- “1. Cuando surjan reparos en las cuentas que rindan los empleados de manejo ante la Contraloría General de la República, en razón de la recepción, la recaudación, la inversión o el pago de fondos públicos, o de la administración, del cuidado, de la custodia, de la autorización, de la aprobación o del control de fondos o bienes públicos.
2. Cuando surjan reparos en las cuentas que rindan los agentes de manejo ante la Contraloría General de la República, con motivo de la recepción, la recaudación, la inversión o el pago de fondos públicos, o de la administración, del cuidado, de la custodia, de la autorización, de la aprobación o del control de fondos o bienes públicos.
3. Cuando surjan reparos en la administración de las cuentas de los empleados y los agentes de manejo, en razón de examen, auditoría o investigación realizada por la Contraloría General de la República de oficio o en vista de información o denuncia presentada por cualquier particular o servidor público.
4. Por menoscabo o pérdida, mediante dolo, culpa o negligencia, o por uso ilegal o indebido de fondos o bienes públicos recibidos, recaudados, pagados o confiados a la administración, cuidado, custodia, control, distribución, inversión, autorización, aprobación o fiscalización de un servidor público.
5. Por menoscabo o pérdida de fondos o bienes públicos, mediante dolo, culpa o negligencia, o por uso ilegal o indebido de dichos fondos o bienes, en una empresa estatal o mixta o en cualquier empresa en la que tenga participación económica el Estado o una institución autónoma o semiautónoma, municipio o junta comunal.
6. Por menoscabo o pérdida, mediante dolo, culpa o negligencia, o por uso ilegal o indebido de fondos o bienes públicos recibidos, recaudados, manejados o confiados a la administración, inversión, custodia, cuidado, control, aprobación, autorización o pago de una persona natural o jurídica”⁴.

Esta competencia gira en torno a todo hecho doloso, culposo, negligente, o en que medió uso ilegal o indebido por el empleado o el agente de manejo, que causó menoscabo o pérdida en perjuicio del patrimonio del Estado. Es decir, incluye cualquier conducta activa u omisiva, deliberada o culposa o negligente, del servidor público de manejo o del particular investido con la facultad de manejo, que produzca detrimento a las arcas o los bienes públicos, en función de los reparos u objeciones que formule la Contraloría General de la República en su labor de establecer la corrección o incorrección en el manejo de los fondos y los bienes públicos o al examinar las cuentas rendidas.

⁴ *Ley 67 de 14 de diciembre de 2008, que desarrolla la Jurisdicción de Cuentas*. Editada por el Tribunal de Cuentas, Panamá, 2014, pp. 18 y 19.

Las disposiciones transcritas están enlazadas con los artículos 10, 1090, 1091 y 1092, del Código Fiscal, relativos a la Hacienda Nacional, que aluden a la responsabilidad de los empleados y los agentes de manejo de bienes públicos, debido a su daño o pérdida, o fondos públicos, por razón de su pérdida. Estos artículos prescriben lo siguiente:

“Artículo 10. Las personas que tengan a su cargo la administración de bienes nacionales serán responsables por su valor monetario en casos de pérdida o de daños causados por negligencia o uso indebido de tales bienes, aun cuando éstos no hayan estado bajo el cuidado inmediato de la persona responsable al producirse la pérdida o el daño.

De tal responsabilidad no se eximirán aun cuando aleguen haber actuado por orden superior al disponer de los bienes por cuyo manejo son directamente responsables, pero el empleado superior que haya ordenado la disposición será solidariamente responsable de la pérdida que la Nación hubiere sufrido a causa de su orden”.

“Artículo 1090. Todas las personas que tengan a su cuidado, o bajo su custodia o control fondos del Tesorero Nacional, serán responsables de ellos y de todas las pérdidas que ocurran a causa de su negligencia o uso ilegal de tales fondos”.

“Artículo 1091. Ningún Empleado o Agente de Manejo será eximido de responsabilidad porque alegue haber actuado por orden superior al hacer el pago o disponer de fondos por cuyo manejo sea directamente responsable. El empleado superior que haya ordenado el pago o disposición de fondos será solidariamente responsable de la pérdida que el Estado hubiere sufrido a causa de su orden”.

“Artículo 1092. Ningún empleado o Agente de Manejo que reciba o pague, o tenga bajo su cuidado, custodia o control, fondos del Tesoro Nacional, será relevado de responsabilidad por su actuación en el manejo de tales fondos, sino mediante finiquito expedido por la Contraloría General de la República”.

Igualmente, están vinculadas a los artículos 5, 6 y 7 del mismo Código, en cuanto a la Hacienda Municipal, pues tienen aplicación supletoria. Estos artículos dicen:

“Artículo 5. Los Municipios y las Asociaciones de Municipios tienen sus respectivas haciendas que se rigen, en cuanto a su organización, administración y disposición, por los Acuerdos respectivos, dentro de los límites prescritos por la Constitución y la Ley”.

“Artículo 6. Los Acuerdos Municipales deben subordinarse a las disposiciones que este Código establece para la Hacienda Nacional en cuanto a empleados de manejo, formalidades para disponer a cualquier título

de sus bienes, y fiscalización de su hacienda por la Contraloría General de la República, mientras tales disposiciones no se opongan a lo que sobre las mismas materias tiene establecido la Ley 8° de 1954 sobre Régimen Municipal”.

“Artículo 7. Las disposiciones de este Código, en las materias no especificadas en el artículo anterior, tendrán el carácter de supletorias para los Municipios, Asociaciones de Municipios y entidades autónomas del Estado, en cuanto sean aplicables”.

De todas estas disposiciones se desprende el principio el cual consiste en que el empleado o agente de manejo que por acción u omisión cause daño al patrimonio público está obligado a repararlo. Esta responsabilidad es exigible por el Estado desde el momento en que se produjo la pérdida o el daño de sus bienes o la pérdida de sus fondos. Para el Estado surge inmediatamente una acción restitutiva y para el empleado o agente de manejo una obligación debidamente exigible.

“...la Jurisdicción de Cuentas es una jurisdicción especializada a diferencia de las jurisdicciones penal y civil, que corresponden a la jurisdicción ordinaria, por lo que su tramitación se realiza a través de un proceso y un procedimiento especializado, sujeto a reglas específicas que establece la Ley.

La Jurisdicción de Cuentas tiene como fin primordial el resarcimiento para el Estado de los daños sufridos a causa de las irregularidades cometidas por los empleados y agentes de manejo, los cuales ocasionaron con su actuación una lesión al patrimonio del Estado, por lo que la acción de cuentas se enmarca en la normativa del Derecho Público; de ahí la naturaleza pública de nuestro proceso.

En cuanto al uso del término obligación en nuestra Jurisdicción considero que es válida la aplicación de dicho término, pues el artículo 974 del Código Civil, enumera las fuentes de las obligaciones, al establecer que estas nacen de la ley, de los contratos y cuasicontratos, y de los actos y omisiones ilícitos o en los que intervenga cualquier género de culpa o negligencia.

En ese sentido, estos actos y omisiones ilícitos o en los que interviene cualquier género de culpa o negligencia, y que establece como fuente de las obligaciones el artículo 974 del Código Civil, mencionado *ut supra*, traen como consecuencia en nuestro caso, el ejercicio de la Jurisdicción de Cuentas, por razón de los actos irregulares cometidos por los empleados o agentes de manejo o por la persona natural o jurídica que recibió, recaudó, pagó, cuidó, custodió, distribuyó, invirtió, autorizó, aprobó o controló fondos o bienes públicos, para determinar la responsabilidad patrimonial o no de estos, a través del procedimiento que establece la ley.

Es dable la utilización del término obligación en nuestra Jurisdicción, pues conforme al artículo 3 de la Ley 67 de 2008, la Jurisdicción de Cuentas se

ejerce para juzgar, entre otras, las causas acaecidas por menoscabo o pérdida, mediante dolo, culpa o negligencia de fondos o bienes públicos, por razón de actos y omisiones realizados por los empleados, los agentes de manejo y las personas naturales y jurídicas, por lo que conforme al artículo 974 del Código Civil, estas causas se constituyen en fuentes de las obligaciones, pues los actos irregulares cometidos por las personas naturales o jurídicas que identifica la ley, nacen de los actos y las omisiones que estos realizaron con culpa o negligencia; de ahí que podamos hablar en nuestra jurisdicción del término obligación, pues la conducta realizada en la forma que establece el artículo 974 del Código Civil y el artículo 3 de la Ley 67 de 2008, se constituye en una obligación”.⁵

El profesor José Manuel Vera Santos anota que en España, la ley del Tribunal de Cuentas “establece que ‘el que por acción u omisión contraria a la Ley originase el menoscabo de los caudales o efectos públicos quedará obligado a la indemnización de los daños y perjuicios causados’”.⁶

“Esta fórmula -comenta- tan exagerada en sus términos ha sido reconducida a cauces normales por los Autos de 11 y 18 de enero de 1986, 13 de marzo de 1987 y las SSIS de 18 de abril de 1986 y 7 y 22 de julio de 1,987, estableciendo que: a) solo podrán incurrir en responsabilidad contable quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos; b) no toda acción u omisión contraria a la Ley que produzca menoscabo de caudales o efectos públicos, realizada por alguien que esté encargado legalmente de su manejo, será suficiente para generar responsabilidad contable, requiriéndose además, que resulte o se desprenda de las cuentas que, en sentido amplio deben rendir todos aquellos que recauden, intervengan, administren, custodien, manejen o utilicen caudales o efectos públicos; e) la infracción legal debe referirse a las obligaciones impuestas por las leyes reguladoras de la Contabilidad pública y régimen presupuestario; d) por último, la acción u omisión contraria a la ley contable y generadora del perjuicio a los fondos públicos está revestida de subjetividad y acotada por los presupuestos del dolo, la culpa o la negligencia”.⁷

⁵Voto razonado del magistrado Oscar Vargas Velarde en el Auto N°227-2015 de 11 de mayo de 2015, proferido por el Tribunal de Cuentas.

⁶ VERA SANTOS, José Manuel. *El Tribunal de Cuentas y los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas*. Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2001, p. 110.

⁷ Ídem.

2. Atribuciones

El Tribunal de Cuentas debe recibir de la Contraloría General de la República el examen, el informe o la auditoría que contenga los reparos, acompañados con los elementos de juicio correspondientes, a las cuentas de los empleados o de los agentes del manejo y trasladarlos al Fiscal General de Cuentas para la investigación, durante la cual el Fiscal está facultado para solicitar al Tribunal la adopción de medidas cautelares.

Luego de culminada la investigación, debe recibir del Fiscal General de Cuentas la vista fiscal con el expediente y tras repartirlo, proceder a la calificación su mérito.

El Tribunal de Cuentas dirige y tramita la fase intermedia del proceso de cuentas. La justicia patrimonial se administra observando estrictamente los derechos que emergen de las leyes sustantivas y las leyes procesales, así como las formalidades propias, entre las que se destacan las del debido proceso. Esta fase transcurre entre la fecha en que el Tribunal de Cuentas recibe el expediente y se ejecutoria la Resolución de Reparos, que equivale al auto de enjuiciamiento.

En esta etapa intermedia, el investigado, a través de su apoderado judicial, puede presentar los escritos o los memoriales indicando los vicios o las fallas del expediente u oponiéndose a los argumentos y a las conclusiones del Fiscal General de Cuentas. Es evidente que nada impide que constituya apoderado judicial en la fase de la investigación para ejercer los derechos correspondientes.

Los magistrados de Cuentas deben revisar el expediente para establecer si se han cumplido con los trámites o las formalidades legales. Si los hubiese, ordenará se subsanen los vicios. En caso de que no los hubiese, dictarán la resolución correspondiente, mediante la cual, según los elementos de convicción que militen, adoptará una de las acciones siguientes: 1. La corrección, la ampliación o la complementación para los propósitos de perfeccionar la investigación. El Fiscal tendrá el término de un mes para cumplir con lo dispuesto por el Tribunal de Cuentas. 2. El llamamiento a juicio a la persona o las personas investigadas cuando existan razones fundadas para ello. 3. El cierre y el archivo del expediente cuando las irregularidades investigadas sean infundadas. 4. El cese del procedimiento en contra de cualquiera de las personas investigadas cuando no se les deduzca responsabilidad alguna.

Pero, en términos más amplios se puede decir que, en general, las atribuciones del Tribunal de Cuentas se dirigen a: 1. Ordenar medidas cautelares contra el patrimonio de los

investigados o los procesados para evitar que los resultados del proceso sean ilusorios. 2. Calificar el mérito de la investigación para establecer si procede corregirla, complementarla o ampliarla; cerrarla y ordenar su archivo; excluir del procedimiento a cualquiera de los investigados o llamar a juicio (reparos) a los involucrados. 3. Aprobar o improbar el acuerdo que celebre el Fiscal General de Cuentas con la persona investigada referente a la restitución del bien o el pago del monto de la lesión patrimonial causada al Estado.

El Tribunal notifica la Resolución de Reparos, que admite el recurso de reconsideración, personalmente al Fiscal General de Cuentas y al procesado. Cuando se desconociera el paradero de este, se publicará un edicto de notificación por cinco días consecutivos en un diario de amplia circulación nacional y se le nombrará un defensor de ausente, que será remunerado por el Estado. Cuando se conociera el domicilio del procesado se harán las diligencias para su notificación personal. Si el interesado no se encontrare, se le fijará un edicto en puerta para que comparezca al proceso dentro del término de tres días. Vencido este término sin que hubiere comparecido al proceso, se realizará la notificación por edicto emplazatorio de acuerdo a las formalidades antes mencionadas.

El Tribunal de Cuentas también dirige y tramita la fase plenaria del proceso de cuentas. Esta fase empieza con la ejecutoria de la Resolución de Reparos y culmina con la ejecutoria de la resolución de cargos o la resolución de descargos, que le pone fin al proceso. Ejecutoriada la resolución de reparos, el proceso de cuentas queda abierto a pruebas en términos cortos, claros y categóricos. Durante cinco días hábiles el Fiscal de Cuentas y los procesados pueden aducir las pruebas. Luego, dentro de un período de cinco días hábiles, ambos pueden aportar contrapruebas. Después en el período de tres días hábiles pueden objetar las pruebas y las contrapruebas. Finalmente, se establece un período de treinta días hábiles para practicar las pruebas. En vez del proceso escrito, el procesado puede solicitar que el proceso sea oral. La solicitud deberá presentarse dentro del término de tres días siguientes a la notificación de la resolución de reparos. Recibida la petición, el Tribunal de Cuentas convocará a las partes a la audiencia y designará a un magistrado sustanciador quien la presidirá. En la audiencia pública tendrá lugar la lectura de la vista fiscal y de la resolución de reparos, así como la práctica de las pruebas. Cumplido lo anterior, se concederá un período de hasta treinta minutos a las partes para presentar sus alegatos. El reglamento expedido por el Tribunal de Cuentas regula el desarrollo de la audiencia en los aspectos no previstos en la ley.

El Tribunal tiene la facultad para practicar pruebas de oficio cuando tuviere dudas razonables o necesitare esclarecer puntos oscuros y así el fallo sea el resultado de la verdad material. Las pruebas aportadas, así como las practicadas de oficio, serán apreciadas de conformidad con las reglas de la sana crítica. Al vencerse el término para practicar las pruebas y hasta que se dicte la resolución de cargos o descargos, tanto el Fiscal General de Cuentas como los procesados pueden presentar por escrito sus alegatos. El Tribunal en el plenario escrito u oral dictará sentencia en el término de treinta días.

La resolución de cargos es aquella que declare la responsabilidad patrimonial del procesado o de los procesados. La cuantía de la condena no será inferior al daño o al menoscabo que haya recibido el Estado en su patrimonio y se incrementará con un interés mensual no mayor del uno por ciento, que se calculará desde la fecha en que ocurrieron los hechos.

La resolución de descargos es aquella que absuelva al procesado o a los procesados, es decir, que declara la inexistencia de tal responsabilidad. En la circunstancia de que fueren varios los procesados, la resolución final puede ser mixta, según resulte de los elementos probatorios. En cualquier caso, a todo condenado le asiste el derecho de interponer el recurso de reconsideración.

En esta fase, las atribuciones concretas del Tribunal, entre otras, son las anotadas a continuación:

1. Notificar a los procesados y al Fiscal General de Cuentas las resoluciones proferidas por el Tribunal.
2. Nombrar al defensor de ausente cuando se desconozca el paradero del procesado o no se logre notificar por los conductos diplomáticos si reside en el exterior.
3. Declarar la procedencia o la improcedencia de la solicitud o el incidente de levantamiento de las medidas cautelares y resolver el recurso de reconsideración.
4. Decidir sobre los asuntos incidentales que promuevan el Fiscal General de Cuentas o el procesado en la fase intermedia y en la fase plenaria.
5. Permitir la presentación de pruebas, admitirlas o rechazarlas y practicar las admitidas, así como valorarlas según las reglas de la sana crítica.
6. Practicar las pruebas, mediante auto para mejor proveer, que sean necesarias para aclarar las dudas razonables, esclarecer aspectos oscuros y establecer la verdad material.

7. Permitir la presentación de alegatos.
8. Realizar la audiencia cuando el procesado solicite que el proceso sea oral.
9. Admitir el recurso de reconsideración cuando se presente en tiempo oportuno.
10. Decidir en torno a los fundamentos del recurso de reconsideración interpuesto contra la resolución de reparos, la resolución de cargos o descargos.
11. Decidir sobre la responsabilidad o no de los procesados, motivando la resolución.
12. Guardar reserva de los procesos de cuentas.

3. Modelos de Tribunales de Cuentas

Los modelos de Tribunales de Cuentas existentes tanto en Europa como en América varían. En efecto, algunos tribunales se limitan al control externo de los fondos públicos; otros, que son los más, combinan tal control con las funciones jurisdiccionales; uno extrañamente asumió funciones contencioso administrativas y abandonó el examen de las cuentas, y el nuestro únicamente tiene funciones jurisdiccionales.

a) El modelo del control externo

Alemania

El Tribunal Federal de Cuentas de Alemania, cuyos vocales poseen independencia jurisdiccional, examina las cuentas, así como la economicidad y la legalidad de la gestión presupuestaria y económica del gobierno federal y de los organismos subordinados.⁸

“Por regla general, las decisiones del Tribunal son adoptadas por órganos colegiados bipersonales (que constan del Director del Departamento de Fiscalización y el Jefe de la División de Fiscalización pertinentes). En casos especiales, se constituye un órgano colegiado tripersonal, siendo el tercer Miembro el Presidente o el Vicepresidente. Las decisiones de los órganos colegiados sólo pueden ser adoptadas por unanimidad. La Gran Sala o Pleno del Tribunal decide en asuntos multisectoriales o de gran envergadura tales, como el informe anual. La Gran Sala adopta decisiones con la mayoría de sus votos. Consta del Presidente, el Vicepresidente, todos los Directores de los Departamentos de Fiscalización y algunos Jefes de Divisiones de Fiscalización”.⁹

⁸ Cfr. ENGELS, Dieter. (Presidente del Tribunal de Cuentas Federal Alemán). “El Tribunal de Cuentas Federal Alemán y los Tribunales de Cuentas de los laender: relaciones”, en *Revista Española de Control Externo* N°12, Tomo II, Vol. IV, Tribunal de Cuentas, Madrid, septiembre de 2002, pp. 27-29.

⁹ SAYAGUÉS, Alberto. “Perspectivas de una reforma posible que fortalezca las funciones del Tribunal de Cuentas”. Ponencia presentada en el seminario Transparencia y ciudadanía responsable, organizado por CLAEH y fundación Avina, Montevideo, octubre de 2006, p. 23.

Este órgano de control supremo de cuentas, no tiene facultades jurisdiccionales ni sancionatorias. “La eficacia de sus misiones fiscalizadoras y su labor consultiva y el valor de sus demandas y recomendaciones dependen del uso eficaz que dé a las herramientas que tiene a su disposición”¹⁰.

El Parlamento elige al presidente y al vicepresidente del Tribunal por el período de doce años.

Cada uno de los 16 estados federales (laender) tiene su propio Tribunal de Cuentas, que es autónomos y, por ende, no están subordinados al Tribunal Federal de Cuentas.

Unión Europea

El Tribunal de Cuentas Europeo, cuya sede es Luxemburgo, tiene que auditar las finanzas de la Unión Europea. “Su función es la de controlar la legalidad y la regularidad de las cuentas, de los ingresos y de los gastos”¹¹.

Este Tribunal internacional debe cumplir con varios cometidos, a saber: 1. Mejorar la gestión financiera de la Unión Europea e informar a los miembros sobre el uso de los fondos públicos. 2. Controlar la actuación de cualquier persona u organización que maneje fondos de la Unión Europea. Los resultados de sus controles crean la base de los informes que se presentan a la Comisión Europea y los gobiernos miembros de la organización. 3. Presentar al Parlamento Europeo y al Consejo el informe de la gestión anual. 4. Emitir su dictamen sobre la legislación financiera europea y sobre cómo ayudar a la Unión Europea a luchar contra el fraude.

Este Tribunal de Cuentas carece de jurisdicción propia. No dispone de poder de decisión o sanción, de modo que si sus auditores detectan irregularidades o fraudes, debe informar a la Oficina Europea de Lucha contra el Fraude para que lleve a cabo las investigaciones.¹²

Está integrado por una persona de cada uno de los países de la Unión Europea (15 miembros) escogida por el Consejo Europeo, con un periodo de seis años, prorrogable. Sus integrantes eligen su presidente, por el periodo de tres años, también prorrogable. “Sus

¹⁰ Ídem.

¹¹ FABRAS VALLÉS, Juan Manuel. (Presidente del Tribunal de Cuentas Europeo). “El Tribunal de Cuentas Europeo y el Tribunal de Cuentas de España”, en *Revista Española de Control Externo* N°12, Tomo II, Vol. IV, Tribunal de Cuentas, Madrid, septiembre de 2002, p. 14.

¹² Cfr. http://europa.eu/about-eu/institutions-bodies/court-auditors/index_es.htm. (Consultado el 22 de mayo de 2015, a las 4: 45 p. m.).

miembros son independientes, no aceptan instrucciones de ningún gobierno, no pueden ejercer otra actividad profesional y gozan de inmunidades y privilegios similares a los jueces del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas”.¹³

Uruguay

El Tribunal de Cuentas de Uruguay, entidad de control externo, que goza de independencia absoluta (funcional, administrativa y técnica) respecto a los otros poderes públicos, organismos y entidades controladas, tiene las funciones de vigilar la ejecución de los presupuestos y de controlar toda gestión relativa a la Hacienda Pública.

El Tribunal verifica el apego de la gestión financiera del Estado a las normas legales, formula observaciones, expone las consideraciones y las observaciones pertinentes y las irregularidades en el manejo de fondos públicos o las infracciones a las leyes de presupuesto y contabilidad.

El Tribunal de Cuentas está integrado por siete miembros que deben reunir las mismas calidades de los senadores de la República. Son elegidos por dos tercios de votos del total de sus componentes del Parlamento. Sus integrantes pueden ser reelectos; culminan en sus funciones cuando el Parlamento realiza los nombramientos para un nuevo período. El propio Tribunal designa su residente.

b) El modelo del control externo y de las funciones jurisdiccionales

España

En España el Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del sector público. Es un órgano que depende directamente de las Cortes Generales y ejerce sus funciones por delegación de ellas en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado. Toda cuenta del Estado o del sector público se rinde ante este Tribunal y son censuradas por este. El Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de su propia jurisdicción, remite a las Cortes Generales un informe anual en el que, cuando proceda, comunicará las infracciones o responsabilidades en que, a su juicio, se hubiere incurrido.

Este Tribunal ejerce una función fiscalizadora de carácter técnico, auxiliar de la función política de las Cortes. Además, tiene, siguiendo “una vieja tradición hispánica”, la función de “enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a

¹³ FABRAS VALLÉS. *Ibidem*, p. 13.

su cargo el manejo de caudales o efectos públicos”. “Esta *jurisdicción contable es compatible respecto de unos mismos hechos con el ejercicio de la potestad disciplinaria y con la actuación de la jurisdicción penal*’ (art. 18, Ley Orgánica) estando sujeta, en última instancia, a la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo (recursos de casación y revisión). Además, para su investigación tiene amplias facultades inclusive la aplicación de multas coercitivas, la solicitud de cese y, en su caso, la denuncia penal por desobediencia”.¹⁴

En síntesis, el Tribunal de Cuentas tiene asignada la responsabilidad de fiscalizar el sector público y de enjuiciar la responsabilidad contable.

Sus órganos son el presidente, el Pleno, la comisión de Gobierno, las secciones de Fiscalización, las secciones de Enjuiciamiento, los consejeros de Cuentas, la fiscalía de Cuentas y la secretaría.

Los integrantes del Tribunal de Cuentas “son independientes e inamovibles y se seleccionan por mayoría especial de las Cortes, entre profesionales especializados, de reconocida competencia en la materia, con amplia experiencia. Su mandato es de nueve años”. Están sometidos a las mismas incompatibilidades que los jueces.¹⁵

El presidente del Tribunal de Cuentas es nombrado de entre sus miembros por el Rey, a propuesta del mismo Tribunal en Pleno y por un período de tres años. Los consejeros de Cuentas son designados por las Cortes Generales, seis por el Congreso de los Diputados y seis por el Senado, mediante votación por mayoría de tres quintos de cada una de las Cámaras, por un período de nueve años, entre censores del Tribunal de Cuentas, censores jurados de Cuentas, magistrados y fiscales, profesores de Universidad y funcionarios públicos pertenecientes a Cuerpos para cuyo ingreso se exija titulación académica superior, abogados, economistas y profesores mercantiles, todos ellos de reconocida competencia, con más de quince años de ejercicio profesional.

Italia

La Corte de Cuentas (o Tribunal de Cuentas) de Italia “tiene carácter de magistratura y funciones jurisdiccionales y de control”. Está dividida “en tres cámaras, una responsable de la auditoría y dos de las funciones jurisdiccionales y se integra con el presidente, el presidente

¹⁴ Cfr. SAYAGUÉS. *Ibidem*, p. 19.

¹⁵ *Ídem*.

adjunto, el procurador general, los presidentes de Sección (73), consejeros (339), referendario principal (43) y referendario (48).”¹⁶

“Sus funciones jurisdiccionales (...) comprenden los juicios de responsabilidad administrativa patrimonial (en caso de dolo o de culpa grave), los juicios sobre la responsabilidad de los agentes contables (por recepción de dinero, valores, bienes, etc.) por fallas en la rendición de cuentas individual y la ‘jurisdicción pensionista’, de origen legal, que refiere a eventuales derechos a alguna pensión por parte de los dependientes públicos (en particular, las pensiones de guerra)”.¹⁷

Al presidente de la Corte de Cuentas lo nombra el presidente de la República, a propuesta del presidente del Consejo de Ministros, previa deliberación del Consejo de Ministros y con el parecer del Consejo de la Presidencia, entre los magistrados que hayan ejercido efectivamente por no menos de tres años la función de presidente de Sección (Cámara). Después de su nombramiento es inamovible y solo cesa por renuncia, fallecimiento o límite de edad. A los demás magistrados los nombra el Consejo de la Presidencia. Los magistrados son elegidos mediante concurso público limitado a magistrados ordinarios, abogados del Estado y otros funcionarios o personal calificado del sector privado.¹⁸

Francia

La Corte de Cuentas (o Tribunal de Cuentas) de Francia está organizada “en siete Cámaras de competencia sectorial. También puede exigir responsabilidades directamente a los administradores públicos, con el apoyo de un órgano auxiliar llamado la Corte Disciplinaria”.

¹⁹

Su competencia abarca obligatoriamente al sector público y facultativamente a organismos privados que cuentan con capital público, transferencias de fondos públicos o perciben recursos de la generosidad pública.

“Sus cometidos son de control de legalidad, de control de gestión (...), de asesoramiento al Parlamento y jurisdiccionales”. “Además de facultades jurisdiccionales, el obstaculizar el ejercicio de las funciones de los magistrados puede penarse con multa por parte del Tribunal. Su trabajo se organiza de forma colegiada (mínimo Sección, con tres

¹⁶ *Ibidem*, p. 24.

¹⁷ *Ibidem*, p. 24.

¹⁸ *Ibidem*, 25.

¹⁹ Cfr. *ibidem*, p. 21.

miembros) y contradictoria (se informa al organismo o al funcionario para sus descargos), incluyendo sus informes observaciones y sugerencias de mejora. Sus informes especiales, incluyendo observaciones y respuestas, se pueden comunicar a la Presidencia y a las dos Asambleas y publicar en el Diario Oficial. Existe también una Memoria anual”.

Está integrada “por un número aproximado a 180 magistrados con 120 asistentes, insertos en una carrera administrativa. Es apoyado por Cámaras Regionales de Cuentas. Su Primer Presidente y su Procurador General son nombrados por Decreto del Consejo de Ministros y también son inamovibles”.²⁰

Bélgica

El Tribunal de Cuentas de Bélgica es un organismo jurisdiccional administrativo, cuyas funciones consisten en juzgar la regularidad de las cuentas públicas, controlar el uso de los fondos públicos, y controlar a las empresas estatales y organismos privados que gozan de subvención estatal.

Los controles del Tribunal atañen a los gastos y los ingresos de los Gobiernos Federales, comunitarios y regionales, así como las diputaciones permanentes de las provincias. Su control externo se extiende a las operaciones presupuestarias, contables y financieras del Gobierno, así como a las regulaciones del presupuesto anual del país.

Esta institución cuenta con doce magistrados. Están divididos en dos salas de funcionamiento y un salón general que es utilizado en ocasiones extraordinarias y para la rendición de la cuenta mensual del gasto fiscal. Cada sala está formada por el presidente, cuatro consejeros y un secretario. Los presidentes son elegidos por el Gobierno, pero todos los miembros del Tribunal son elegidos por la Cámara de Representantes por un periodo de seis años y pueden ser relegidos.

Brasil

El Tribunal de Cuentas de la Unión en Brasil es un órgano de control externo de la administración pública. En efecto, fiscaliza y supervisa los recursos públicos federales.

Este Tribunal está investido de jurisdicción propia y privativa para juzgar las cuentas de los administradores y demás responsables de dineros, bienes y valores públicos de las unidades de los poderes de la Unión y de las entidades de la administración indirecta, incluso las fundaciones y sociedades instituidas y mantenidas por el poder Público Federal, y las

²⁰ Ídem.

cuentas de aquellos que fueren responsables de la pérdida, del extravío u otra irregularidad de la cual resulte daño al Erario.

El procurador general del Ministerio Público del Tribunal de Cuentas, doctor Paulo Soares Bugarin, sintetiza esta función jurisdiccional así: “Juzgar las cuentas de las personas físicas (personas naturales) y personas jurídicas, públicas o privadas, responsables de los dineros, bienes o valores públicos y aquellos que sean responsables de la pérdida, extravío u otra irregularidad que resulte en daño al erario, en la forma de toma o rendición de cuentas”.

21

Este organismo está integrado por nueve ministros, un tercio nombrado por el Presidente de la República y dos tercios por el Congreso Nacional de modo vitalicio, quienes eligen a su presidente, su vicepresidente y su secretario general. Sus órganos son el Pleno y las Cámaras. Funciona en esa Jurisdicción el Ministerio Público de Cuentas, con el Procurador General, tres Subprocuradores Generales y cuatro Procuradores, designados por el Presidente de la República.

c) El modelo de las funciones contencioso administrativas dentro del Poder Judicial

Paraguay

En Paraguay el Tribunal de Cuentas presenta un modelo distinto. En ese país es el órgano jurisdiccional competente, ubicado dentro del Poder Judicial, para ejercer el control de regularidad de los actos administrativos.

Su competencia material consiste en la revisión de los actos administrativos proferidos por los órganos administrativos. Así, es competente para conocer y resolver los recursos contencioso administrativos interpuestos por cualquier particular o por cualquier autoridad administrativa contra las resoluciones siguientes: 1. Que causen estado y no haya por consiguiente recurso administrativo contra ella; 2. Que la resolución de la administración proceda del uso de sus facultades regladas; 3. Que la resolución vulnere un derecho administrativo preestablecido a favor del demandante; y 4. Que se halle abonada la cuantía del impuesto u otra liquidación de cuentas ordenada por el Tribunal de Cuentas.

²¹ Cfr. SOARES BUGARIN, Paulo. “El Tribunal de Cuentas y los procesos de Cuentas en Brasil”, ponencia publicada en *Memoria del Primer Congreso Internacional del Tribunal de Cuentas*. Editada por el Tribunal de Cuentas, Panamá, 2014, p. 320.

En antaño el Tribunal de Cuentas estaba compuesto de dos salas: una sala atendía las demandas y los conflictos en lo contencioso administrativo y la otra atendía la rendición de cuentas y la inversión del Presupuesto General de Gastos de la Nación, es decir, las funciones propias *mutatis mutandis* de la Jurisdicción de Cuentas en su sentido tradicional heredado de la Colonia. Hoy las dos salas gozan de competencia en el ámbito contencioso administrativo. Cada sala está integrada de tres magistrados y uno de ellos es presidente.²²

d) El modelo de las funciones jurisdiccionales dentro de la Contraloría General de la República

Chile

En la República de Chile funciona como órgano de control externo de las finanzas o los bienes públicos la institución denominada Contraloría General de la República, que está extendida a varios de los países americanos tales como Bolivia, Colombia, Costa Rica, Ecuador, Guatemala (Contraloría General de Cuentas), Nicaragua, Paraguay, Perú, Panamá y Venezuela.

En Chile, dentro de esa Contraloría General de la República, existe el Juzgado de Cuentas, con un procedimiento jurisdiccional, especial, de doble instancia y escriturado, tiene como función “determinar la responsabilidad civil extracontractual de los funcionarios, ex funcionarios o, en general, las personas que tengan o hayan tenido a su cargo la custodia o la administración de fondos o bienes públicos por su uso, abuso o empleo ilegal y por toda pérdida o deterioro de los mismos que se produzca, imputables a su culpa o negligencia”.²³ También existe el Tribunal de Cuentas para resolver la segunda instancia.

Luego del examen de las cuentas, si hay motivo para ello, la Contraloría General deduce los reparos contra el cuentadante (infractor) ante el Juzgado de Cuentas, bajo la responsabilidad del Subcontralor General de la República, quien tramita la primera instancia. En interés del Fisco o de las instituciones afectadas actúa el Fiscal de la Contraloría General de la República. La sentencia de primera instancia puede ser apelada ante el Tribunal de

²² Cfr. <http://www.pj.gov.py/contenido/137-tribunal-de-cuentas/137>. (Consultado el 22 de mayo de 2015, a las 5:00 p. m.).

²³ ARAYA ROJAS, Marcelo. “El Tribunal de Cuentas y los procesos de cuentas en Chile”, ponencia publicada en *Memoria del Primer Congreso Internacional del Tribunal de Cuentas*. Editada por el Tribunal de Cuentas, Panamá, 2014, p. 280.

Cuentas, formado por el Contralor General de la República, quien lo preside y dos abogados externos al órgano de control, designados por el Presidente de la República.²⁴

Panamá

La Constitución Política, en el numeral 13 del artículo 276, confió el ejercicio de la Jurisdicción de Cuentas a la Contraloría General de la República, cuando indicó que correspondía a esta institución juzgar las cuentas de los agentes y empleados de manejo cuando surgieran reparos por razón de supuestas irregularidades.

Juzgados y Tribunal de Cuentas

La Ley 32 de 8 de noviembre de 1984, adoptó el régimen orgánico de dicha institución y le asignó funciones concernientes a la fiscalización, la auditoría, la investigación y el enjuiciamiento de todas las operaciones que envuelven a los fondos y los bienes públicos.

Esta ley instauró la Jurisdicción Especial de Cuentas para juzgar las cuentas de los empleados y los agentes de manejo cuando surgieran reparos por parte de la Contraloría General de la República. En su artículo 32 añadió que los reparos podían surgir también a consecuencia de investigaciones llevada a cabo por esta entidad.

Esta Jurisdicción, que no fue puesta en funcionamiento, debía ser ejercida en primera instancia por un Juzgado de Cuentas, bajo la responsabilidad del Juez de Cuentas, a quien se le exigían los mismos requisitos que se les requerían a los Jueces de Circuito.

La segunda instancia estaba bajo la responsabilidad del Tribunal de Cuentas, con jurisdicción en toda la República, integrado por un Magistrado de Cuentas (que debía gozar de los mismos derechos, prerrogativas y responsabilidades de los magistrados de Distrito Judicial), el director de Contabilidad de la Contraloría General y por uno de los abogados de la Dirección de Asesoría Legal de dicha Contraloría.

Los intereses públicos, en las dos instancias del juicio de cuentas, serían representados por el Fiscal de Cuentas, quien debía cumplir con los requisitos requeridos al Magistrado de Cuentas.

El Magistrado de Cuentas, el Juez de Cuentas y el Fiscal de Cuentas, servidores públicos de la Contraloría General de la República, serían nombrados por el Contralor General.

²⁴Cfr. *ibídem*, p. 282.

El juicio de cuentas tenía por objeto la evaluación de la gestión de manejo, acorde a un criterio jurídico-contable y la decisión acerca de la responsabilidad patrimonial del respectivo agente o funcionario frente al Estado. Se debía tramitar al tenor del procedimiento consagrado por el Código Judicial y el reglamento que dictare la Contraloría General de la República.

Los fallos del Juzgado de Cuentas y del Tribunal de Cuentas, para todos los fines, se concebían pronunciados por un tribunal judicial y tendrían carácter jurisdiccional. Las resoluciones de segunda instancia podían ser recurridas por intermedio del recurso extraordinario de casación ante la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia, con arreglo a lo indicado por el Código Judicial.

Dirección de Responsabilidad Patrimonial

Todas las normas sobre estos funcionarios de cuentas y el juicio de cuentas contenidas en la Ley 32 de 1984 fueron subrogadas tácitamente por el Decreto de Gabinete N°36 de 10 de febrero de 1990, que creó la Dirección de Responsabilidad Patrimonial, dentro de la Contraloría General de la República y adoptó su procedimiento. En efecto, su artículo 19° dispuso que quedaran derogadas todas las disposiciones legales contrarias a lo dispuesto a este Decreto de Gabinete, que fue considerado por la jurisprudencia constitucional como una ley material. Este Decreto de Gabinete fue reglamentado por el Contralor General de la República, por conducto del Decreto N°65 de 23 de marzo de 1990, el cual implantó el reglamento de la determinación de las responsabilidades.

PROCESOS PATRIMONIALES

<i>Período</i>	<i>Expedientes Abiertos</i>	<i>Expedientes Concluidos</i>
1990 - 1994	1,014	449
1995 - 1999	489	710
2000 - 2004	381	385
2005 - 2008	347	353
<i>Total . . .</i>	<i>2,231</i>	<i>1,897</i>
Transferidos al Tribunal de Cuentas		334

De este modo, la Jurisdicción de Cuentas quedó bajo la responsabilidad de la Dirección de Responsabilidad Patrimonial en cuanto a la etapa intermedia y la plenaria del proceso, mientras que la Dirección de Auditoría General y otras direcciones de la Contraloría General de la Nación quedaron a cargo de la etapa de investigación. Las decisiones de la Dirección de Responsabilidad Patrimonial eran susceptibles de demandas contencioso administrativas.

SENTENCIAS

<i>Período</i>	<i>Monto por periodo (Cargos)</i>	<i>Monto por periodo (Reintegros)</i>
1990 - 1994	2,391,969.52	0.00
1995 - 1999	16,857,632.25	18,144,454.63
2000 - 2004	35,103,627.74	3,105,895.35
2005 - 2009	13,613,317.59	1,152,167.20
<i>Total</i>	<i>B/.67,966,547.10</i>	<i>B/.22,402,517.18</i>
Total en Sentencias (Cargos y Reintegros)		
<i>B/.90,369,064.28</i>		

La Dirección de Responsabilidad Patrimonial, de naturaleza administrativa en lo formal y tribunal de justicia en lo material, con jurisdicción en todo el territorio nacional, estaba a cargo de tres magistrados, quienes debían llenar los mismos requisitos requeridos para los magistrados de la Corte Suprema de Justicia.

RECUPERACIONES

<i>Período</i>	<i>Monto recuperado a favor del Tesoro</i>
1990 - 1994	4,740,007.84
1995 - 1999	14,536,708.48
2000 - 2004	8,475,262.66
2005 - 2008	2,300,612.01
Fondos depositados al Tesoro Nacional por la DRP	<i>B/.30,052,590.99</i>
Fondos recuperados por la DGI	<i>B/.8,581,920.00</i>
<i>Total</i>	<i>B/.38,634,510.99</i>

La competencia, de única instancia, fue establecida para conocer y decidir las causas relacionadas con la responsabilidad patrimonial ante el Estado que pudiere corresponder por los hechos irregulares cometidos por los empleados y los agentes de manejo de fondos y bienes públicos, los empleados y los agentes encargados de la fiscalización de los fondos y los bienes públicos, las personas naturales o jurídicas que, a causa de contrato celebrado con el Estado, se dedicaran a la administración, la inversión, la custodia, la recaudación o la distribución de fondos o bienes públicos; los representantes de las instituciones, las sociedades, las asociaciones o las personas en general que recibieran aportes, subsidios o auxilios económicos de las entidades públicas; los representantes de aquellas personas u organismos en los que tuviera participación económica el Estado o las entidades públicas (empresas mixtas), las personas que realizaran colectas públicas para fines públicos, las personas que a cualquier título al haber tenido acceso a los fondos o los bienes públicos se hubieren aprovechado indebidamente de los mismos, en su beneficio o en beneficio de un tercero; las personas que hubieren ocupado cargos públicos, sin haber prestado los servicios al Estado y recibido salarios o emolumentos pagados con fondos públicos; las personas que, directamente o por medio de personas jurídicas, hubieren recibido beneficios en concepto de pagos realizados con fondos públicos; las personas que no prestaron servicios ni brindaron la contraprestación al Estado o que el valor reconocido guardare “una desproporción notoria respecto del servicio efectivamente prestado”; o las personas que adquirieron títulos valores del Estado de cualquier clase de un modo indebido o haber propiciado el servidor público voluntariamente tal adquisición.

e) El modelo panameño actual: las funciones jurisdiccionales exclusivas

El nuevo Tribunal de Cuentas de Panamá tiene exclusivamente funciones jurisdiccionales. La atribución del control externo de las instituciones públicas recae en la Contraloría General de la República, mientras que las irregularidades que esta encuentre en las auditorías que realice o en la rendición de cuentas, deben pasar al conocimiento de la Jurisdicción de Cuentas que, a través de la Fiscalía General de Cuentas, adelanta la investigación para imputar la posible existencia de lesión patrimonial contra el Estado y la identidad de los responsables y por conducto del Tribunal de Cuentas juzga el resultado de tal investigación para determinar la certeza de la existencia de dicha lesión y declarar la

responsabilidad de sus autores. Por consiguiente, el Tribunal de Cuentas es una oficina pública encargada únicamente de administrar justicia patrimonial.

4. Naturaleza jurídica

¿El Tribunal de Cuentas es tribunal jurisdiccional o tribunal administrativo?

Los Tribunales de Cuentas de España, Italia, Francia y Brasil, con una indumentaria judicial, pero independiente del Órgano Judicial, combinan funciones fiscalizadoras y jurisdiccionales. La Contraloría General de la República de Panamá con una vestidura administrativa (si bien no forma parte del Órgano Ejecutivo) realizaba también ambos afanes.

La Dirección de Responsabilidad Patrimonial, aunque tenía su propia regulación, distinta de la Ley 32 de 8 de noviembre de 1984, era una dependencia administrativa de la Contraloría General de la República, lo mismo que la Dirección General de Administración y Finanzas, la Dirección Nacional de Asesoría Económica y Financiera, la Dirección de Auditoría General, la Dirección Nacional de Consular Comercial, la Dirección General de Fiscalización, la Dirección de Denuncia Ciudadana, el Instituto Nacional de Estadística y Censo, etc.

No es de extrañar que en nuestro país existieran autoridades administrativas con capacidad jurisdiccional, tal como se asignó en el caso de la Contraloría General de la República; pues debe recordarse, por ejemplo, que la Dirección General de Trabajo o la Dirección Regional de Trabajo, en primera instancia y el Ministro de Trabajo y Desarrollo Laboral, en segunda instancia, por ministerio de la ley lucen facultades jurisdiccionales para conocer y decidir ciertas controversias laborales.

El ejercicio jurisdiccional patrimonial en la rama administrativa tenía lugar por conducto de dicha Dirección de Responsabilidad Patrimonial y el ataque a sus resoluciones se surtían por la jurisdicción que atañe exclusivamente a los asuntos contenciosos de la Administración Pública, considerada en un sentido lato.

“En la justicia administrativa, en sentido genérico –expuso el Pleno de la Corte Suprema de Justicia-, el Estado, a través de la entidad correspondiente, asume la investigación del caso y la consiguiente decisión, ajustándose a un procedimiento sumario que la ley señala. Esto ocurre en las investigaciones aduaneras, fiscales, correccionales de policía, entre otras,

porque hay un interés público garante de la prestación de un servicio a la colectividad, de protección y defensa de los bienes y el patrimonio público”.²⁵

En el caso de la DRP, este mismo fallo de nuestra más alta corporación de justicia expresa que se trataba de una Dirección de la Contraloría General la cual funcionaba como un Tribunal Fiscal, “más propiamente un Tribunal de Cuentas”. Como es una Dirección, sus “actos son de carácter administrativo, pero dentro del subsistema especial de justicia fiscal”.²⁶

El Tribunal de Cuentas de Panamá, instituido por la reforma constitucional, es un órgano de jurisdicción especializada, de la novedosa Jurisdicción de Cuentas, al cual se le despoja de los ribetes administrativos, en cuanto a su organización, en cuanto a sus resoluciones y en cuanto a las acciones impugnativas, y se integra de una magistratura con todos los perfiles de un tribunal judicial, sin ser componente del Órgano Judicial, contrario a lo que sucede en el Paraguay donde el Tribunal de Cuentas tiene el “carácter de órgano jurisdiccional del Poder Judicial”.

El proceso de cuentas se advierte arreglado en función de una actividad jurisdiccional, es decir, de administrar justicia, traducida por disposición del artículo 281, constitucional, en jurisdicción propia del Tribunal de Cuentas y, por lo tanto, excluyente de cualquier otro tribunal u otro órgano de naturaleza administrativa.

Este proceso es de única instancia y las sentencias emitidas están sujetas únicamente al recurso ordinario de reconsideración ante el propio Tribunal.

Aunque la ley por razones prácticas, porque se trata de un verdadero tribunal con estrictas funciones jurisdiccionales, en vez del recurso de casación contra las resoluciones de cargos y sus resoluciones de descargos, solo permitió que sus resoluciones finales sean demandables mediante acciones contencioso administrativas. Opera también el control constitucional derivado de la consulta o de la acción de inconstitucionalidad y de la acción de amparo de garantías constitucionales.

En futura reforma se deben suprimir tales acciones contencioso administrativas para borrar el matiz de tribunal administrativo con que determinados sectores jurídicos se empeñan en calificar al Tribunal de Cuentas en Panamá. Es nuestro caso, la Jurisdicción Contencioso

²⁵ Sentencia de 7 de febrero de 1992. Acción de Inconstitucionalidad. Corte Suprema de Justicia. Panamá.

²⁶ Ídem.

Administrativa esta sobrepuesta sobre la Jurisdicción de Cuentas, que tiene características y reglas diferentes.

La Jurisdicción de Cuentas es especializada, “jurisdiccional”, independiente, privativa, necesaria e indelegable. Ello surge taxativamente de lo dispuesto en el artículo 281 de la Constitución Política, el cual expresa que se establece la Jurisdicción de Cuentas, con competencia y “jurisdicción” nacional, para juzgar las cuentas de los agentes y empleados de manejo, cuando surjan reparos de estas por supuestas irregularidades.²⁷

B. LA FISCALÍA GENERAL DE CUENTAS

La Fiscalía General de Cuentas, organismo coadyuvante del Tribunal de Cuentas, tiene debidamente delimitadas sus facultades con miras a la investigación y la acusación en las lesiones perpetradas contra el patrimonio del Estado.

La Ley 67 de 14 de noviembre de 2008 creó la Fiscalía de Cuentas, que en virtud de la Ley 81 de 2013 se denomina Fiscalía General de Cuentas, institución independiente en lo funcional, administrativo y presupuestario, coadyuvante del Tribunal de Cuentas, con sede en la ciudad de Panamá y funciones en todo el territorio nacional, bajo la responsabilidad de un Fiscal de Cuentas, hoy Fiscal General de Cuentas, nombrado, al igual que su suplente, por el Órgano Ejecutivo y ratificado por la Asamblea Nacional, siempre que cumpla los mismos requisitos que se le requieren a los magistrados de Cuentas.

El período del Fiscal originalmente era de diez años, pero el artículo 11 de la Ley 24 de 28 de octubre de 2014, subrogó el artículo 21 de la Ley 67 de 2008 lo redujo, al disponer que será nombrado por un periodo de cinco años, concurrente con el periodo del Presidente de la República.

Al Fiscal General de Cuentas también le son aplicables los cánones de conducta previstos para los magistrados del Tribunal de Cuentas. Únicamente podrá ser suspendido o removido de su cargo por el Pleno de la Corte Suprema de Justicia por faltas o delitos cometidos en el ejercicio de sus funciones.

Este servidor público ejerce la acción de cuentas y, por lo tanto, ha de instruir la investigación patrimonial apenas la Contraloría General de la República formule los reparos a las cuentas o detecte irregularidades que afecten fondos o bienes públicos, y de llevar adelante la acusación pública en el proceso que se tramite ante el Tribunal de Cuentas.

²⁷ Cfr. VARGAS VELARDE. *El Tribunal de Cuentas, op. cit.*, 2ª edición, 2014, pp. 121-127.

Las funciones específicas de este servidor público, de acuerdo con el artículo 26 de la Ley 67 de 14 de noviembre de 2008, modificado por el artículo 7 de la Ley 81 de 22 de octubre de 2013, son las siguientes:

- “1. Instruir la investigación patrimonial correspondiente, una vez la Contraloría General de la República formule reparos en las cuentas de los agentes y empleados de manejo o detecte irregularidades que afecten fondos o bienes públicos.
2. Practicar las pruebas y las diligencias que sean necesarias para comprobar o esclarecer los hechos contenidos en los reparos de las cuentas o en las investigaciones que haya realizado la Contraloría General de la República sobre irregularidades que perjudiquen fondos o bienes públicos.
3. Solicitar a la Contraloría General de la República cuando se tenga conocimiento por cualquier medio de la comisión de un hecho irregular que afecte el patrimonio del Estado, el examen correspondiente con el fin de determinar la corrección o incorrección en el manejo de los fondos públicos o bienes públicos, así como la ampliación o la complementación del informe o de la auditoría que fundamentó los reparos.
4. Remitir al Tribunal de Cuentas, luego de concluida la investigación patrimonial, una Vista Fiscal en la cual explique razonadamente los motivos de hecho y de Derecho que justifiquen la medida procesal que recomiende.
5. Ejercer la acusación pública en la etapa plenaria del proceso patrimonial que se surta ante el Tribunal de Cuentas.
6. Asegurar que en la investigación se cumpla con la garantía del debido proceso de cuentas.
7. Promover las acciones cautelares ante el Tribunal de Cuentas.
8. Promover las acciones o los recursos constitucionales o legales que sean procedentes de acuerdo con la ley.
9. Dar aviso al Ministerio Público, si no lo ha hecho antes la Contraloría General de la República, de la posible comisión de delitos por el empleado o el agente de manejo, cuyas cuentas fueron objeto de reparos por parte de la Contraloría General de la República, o por cualquier persona o servidor público en contra de los fondos o bienes públicos”.²⁸

La Fiscalía General de Cuentas también está integrada por un secretario general y los demás servidores públicos subalternos necesarios. Estos tienen los mismos derechos, prerrogativas, deberes, responsabilidades e incompatibilidades de los servidores públicos del Tribunal de Cuentas. La Ley 81 de 2013 estableció un régimen de carrera, al cual deben entrar por concurso de méritos. El Fiscal General de Cuentas podrá suspenderlos o removerlos de sus cargos cuando cometan delito o falta grave, en conformidad con el procedimiento

²⁸ Ley 67 de 14 de diciembre de 2008, *Ibíd*em, pp. 18 y 19.

establecido en la carrera especial creada por dicha Ley 81 de 2013. En el caso del Secretario General y los servidores públicos no certificados en la carrera, pueden ser suspendidos o removidos libremente por el Fiscal General.

V. CARACTERÍSTICAS

Tanto la Jurisdicción de Cuentas como su organismo principal, el Tribunal de Cuentas, y el organismo auxiliar o coadyuvante, la Fiscalía General de Cuentas, tienen sus características propias.

A. DE LA JURISDICCIÓN DE CUENTAS

La Jurisdicción de Cuentas tiene sus características definidas, a saber: especializada, necesaria e improrrogable.

1. Especializada

La jurisdicción ordinaria corresponde a la jurisdicción civil y a la jurisdicción penal. Las jurisdicciones especializadas o especiales, como prefieren llamarlas otros, son la jurisdicción laboral, la jurisdicción tributaria o fiscal, la jurisdicción aduanera, la jurisdicción de menores, la jurisdicción de familia, la jurisdicción agraria, la jurisdicción contencioso administrativa, la jurisdicción electoral, la jurisdicción de cuentas o patrimonial, la jurisdicción arbitral y la jurisdicción coactiva.

La jurisdicción penal, jurisdicción ordinaria, tiene el quehacer de perseguir y castigar los delitos perpetrados por todos los servidores públicos y los particulares en perjuicio de los fondos y los bienes estatales y especialmente, los diversos delitos de peculado (peculado por apropiación, sustracción o malversación, peculado de uso, peculado culposo o peculado por extensión) o el delito de enriquecimiento injustificado (derivado de los bienes o los fondos públicos), cometidos por los servidores públicos y agentes de manejo.

La jurisdicción contencioso administrativa, jurisdicción especializada en los asuntos litigiosos en el contorno administrativo, sustancia las causas relacionadas con la suspensión del cargo o la destitución de los servidores públicos, en general y de los servidores públicos de manejo, en particular, que hubieren malversado o menoscabado las arcas gubernamentales.

La Jurisdicción de Cuentas es una jurisdicción especializada, pues está creada por la Constitución Política para conocer y decidir exclusivamente las causas en contra de los servidores públicos y los agentes de manejo que hubieren cometido lesión en perjuicio de los fondos, los bienes, los arbitrios y los valores de la Nación.

La Jurisdicción de Cuentas busca para el Estado el resarcimiento de los daños y los perjuicios que le fueron producidos por la actividad irregular del funcionario público o del particular causante de lesión patrimonial.

La acción estatal es de naturaleza pública, en representación de toda la sociedad; por eso, su tramitación demanda un proceso y unos procedimientos especiales, así como reglas específicas de todo orden.

Mientras que la acción de cuentas ejercida por el Estado se cobija en la normativa del Derecho Público, la acción de reparación entre los particulares se fundamenta en la preceptiva del Derecho Civil, disciplina del Derecho Privado.

Los intereses que defiende la acción patrimonial del Estado son públicos, contrario a los intereses defendidos por la acción civil, que son estrictamente privados.

En consecuencia, sería contrario a esta naturaleza que dicha reparación se ensayara por medio de la jurisdicción civil, jurisdicción ordinaria, reservada para dirimir las controversias suscitadas entre los sujetos del Derecho Privado.

Todos estos argumentos justifican la existencia de la Jurisdicción de Cuentas.²⁹

2. Necesaria

En España, la normativa vigente califica a la Jurisdicción Contable de necesaria.

Conforme al criterio de Rafael de Mendizábal Allende, dicha Jurisdicción es necesaria porque:

“actúa permanentemente y sin excitación de parte en virtud de las razones que constituyen el fundamento racional de esta institución. Por un principio de Derecho público, universalmente admitido, la gestión financiera está sujeta al examen de una magistratura especial, en épocas fijas y con el rito contencioso, para ofrecer la máxima garantía de eficacia, imparcialidad y autenticidad, tanto para la Administración Pública como para los mismos funcionarios que manejan los fondos públicos y, en definitiva, para el pueblo que paga los impuestos. Por ello, el ejercicio de la jurisdicción contable no es eventual ni está condicionado por la discrepancia de los interesados, sino absolutamente necesario, en cuanto periódicamente se renueva por expreso mandato legal. Esta continuidad de su actuación no se refiere a la permanencia del órgano judicial, característica también de los demás tribunales; significa simplemente que su tarea está predeterminada y no depende de acontecimientos aleatorios (conflicto entre partes, apariencia de un hecho presuntamente ilícito), como en cualquiera de las demás

²⁹ Cfr. VARGAS VELARDE. *El Tribunal de Cuentas, op. cit.*, 2ª edición, 2014, pp.113-115.

jurisdicciones. Es irrelevante la circunstancia de que exista un débito o un crédito en litigio para que la misión investigadora del Tribunal se realice exhaustivamente”.³⁰

“En esta necesidad de su actuación, sin solución de continuidad y totalizadora, se diferencia el Tribunal de Cuentas de las demás jurisdicciones. La jurisdicción civil se ejerce como consecuencia del conflicto originado por una pretensión que formulan una o varias personas frente a otra u otras que se oponen. En ella, por tratarse de cuestiones privadas, rige fundamentalmente el principio dispositivo, y, en consecuencia, los interesados, de común acuerdo, pueden someter el litigio al arbitraje, con exclusión absoluta de la intervención judicial o ponerle fin, aun cuando esta se haya producido”.

En tal sentido, la jurisdicción contable funciona en virtud de criterios radicalmente distintos. La voluntad de los interesados carece de eficacia para excluir, condicionar o paralizar su actuación y con ello se aproxima a la jurisdicción criminal, pero llega más allá, puesto que en esta se admite en ciertos casos la conformidad de las partes como fundamento de la resolución, el perdón del ofendido en determinados delitos e incluso el principio acusatorio entrega la iniciativa al Fiscal y deja a las Salas de Justicia en una posición contemplativa. La jurisdicción contencioso-administrativa ofrece características intermedias, puesto que, si bien actúa siempre a instancia de parte, las Salas poseen facultades extraordinariamente amplias en la ordenación e instrucción del proceso y no están vinculadas para su terminación por la voluntad concorde de los litigantes, ya que, aun en el caso de allanamiento, ha de dictarse la sentencia que se estime justa”³¹.

La Jurisdicción de Cuentas de Panamá también es necesaria porque asume caracteres permanentes y funciona sin que se necesite la activación de parte.

El control de los fondos y los bienes públicos en Panamá se lleva a cabo a través de varios organismos: la Contraloría General de la República, la Fiscalía General de Cuentas, el Tribunal de Cuentas y la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas.

La Contraloría General de modo permanente fiscaliza, realiza auditorías, decreta finiquitos o formula reparos, si encuentra irregularidades en las operaciones de los empleados o los agentes de manejo.

Al respecto, los numerales 2 y 4 del artículo 280 de la Constitución indican que son funciones de la Contraloría General de la República, además de las señalada en la ley, las de

³⁰DE MENDIZÁBAL ALLENDE, Rafael. “Veinte años no es nada: la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas 2/1982, de 12 de mayo”, en *Revista Española de Control Externo* N° 21, Vol. VII, Tribunal de Cuentas, Madrid, 2005, pp. 136 y 137.

³¹ *Ibidem*, pp. 137 y 138.

fiscalizar y regular mediante el control previo o posterior, todos los actos de manejo de fondos y otros bienes públicos, a fin de que se realicen con corrección, según lo establecido en la ley, así como realizar inspecciones e investigaciones tendientes a determinar la corrección o incorrección de las operaciones que afecten patrimonios públicos y, en su caso, presentar las denuncias respectivas.

El desarrollo de estas disposiciones, artículo 11, numerales 2, 3 y 4, de la Ley 32 de 8 de noviembre de 1984, establece que la Contraloría General, para el cumplimiento de su misión, fiscalizará, regulará y controlará todos los actos de manejo de fondos y otros bienes públicos, a fin de que tales actos se realicen con corrección y según lo establecido en las normas jurídicas respectivas; examinará, intervendrá y fenecerá las cuentas de los servidores públicos, de las entidades o de las personas que administren, manejen o custodien fondos u otros bienes públicos; y realizará inspecciones e investigaciones, por denuncia o de oficio, tendientes a determinar la corrección o la incorrección de las operaciones que afecten patrimonios públicos y, en su caso, presentará las denuncias respectivas.

La Fiscalía General realiza la investigación dentro del ámbito de la Jurisdicción de Cuentas, recaba las pruebas, llama a descargos, solicita medidas cautelares y formula la imputación contra los posibles responsables. Además, tiene la función de asumir la acusación, en representación del Estado.

A este fin, el artículo 26 de la Ley 67 de 14 de noviembre de 2008, modificado por el artículo 7 de la Ley 81 de 22 de octubre de 2013, en su numerales 1 y 5, inviste a la Fiscalía General de Cuentas de la facultades de instruir la investigación patrimonial correspondiente, una vez la Contraloría General de la República formule reparos en las cuentas de los agentes y empleados de manejo o detecte irregularidades que afecten fondos o bienes públicos; y de ejercer la acusación pública en la etapa plenaria del proceso patrimonial que se surta ante el Tribunal de Cuentas.

El Tribunal de Cuentas tramita la causa, la juzga y declara la responsabilidad patrimonial.

A tal efecto, el artículo 280, numeral 13, de la Constitución impone la obligación a la Contraloría General de presentar para su juzgamiento, a través del Tribunal de Cuentas, las cuentas de los agentes y servidores públicos de manejo cuando surjan reparos por razón de supuestas irregularidades.

La Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas ejecuta la resolución de cargos pronunciada por el Tribunal de Cuentas, cuya copia autenticada le es remitida por este, junto con las medidas cautelares dictadas en la investigación, en la fase intermedia o en el plenario, a los efectos de resarcir al Estado de la lesión patrimonial ocasionada por los empleados o los agentes de manejo.

Sobre este particular, el artículo 84 de la Ley 67 de 2008 ordena a dicha Dirección General hacer efectiva la resolución de cargos, debidamente ejecutoriada, proferida por el Tribunal de Cuentas, mediante los trámites del proceso por cobro coactivo.

3. Improrrogable

La Jurisdicción de Cuentas tiene como característica la improrrogabilidad. En una redacción tautológica el artículo 281 de la Constitución establece que la Jurisdicción de Cuentas es improrrogable. El artículo 281 plasma esta característica cuando dispuso que se establece la Jurisdicción de Cuentas, con competencia y “jurisdicción” nacional, para juzgar las cuentas de los agentes y empleados de manejo, cuando surjan reparos de estas por supuestas irregularidades.

Esto significa que la facultad de administrar justicia en la Jurisdicción de Cuentas no es posible que la ejerzan otras autoridades, sean judiciales, jurisdiccionales o administrativas. Esta facultad es indelegable e irrenunciable. Solo las autoridades instituidas dentro de la Jurisdicción pueden ejercerla; en el caso de hoy, las autoridades del Tribunal de Cuentas. Si otra autoridad fuera de la Jurisdicción pretendiera ejercerla incurría en invasión o extralimitación de funciones.

Pascual Sala Sánchez, entonces presidente de la Sección de Enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas de España, a propósito de esta característica, indicaba que ese país la jurisdicción contable es improrrogable porque “los temas o cuestiones de que conoce no pueden llevarse a otros órganos de decisión, sean o no de naturaleza jurisdiccional”. Solamente puede el Tribunal de Cuentas “enjuiciar la responsabilidad contable en que incurran quienes manejan caudales o fondos públicos”.³²

³² SALA SÁNCHEZ, Pascual. *La jurisdicción contable. Los presupuestos contables y su enjuiciamiento en la nueva ley orgánica del Tribunal de Cuentas*. Servicios de Publicaciones del Tribunal de Cuentas de España, Madrid, 1984, reproducido en *Revista Española de Control Externo* N° 21, Vol. VII, Tribunal de Cuentas, Madrid, 2005, pp. 89 y 90.

B. DEL TRIBUNAL DE CUENTAS

El Tribunal de Cuentas panameño se caracteriza por ser independiente, con competencia privativa, de conocimiento, de única instancia y sus sentencias son declarativas.

1. Tribunal independiente

En el Derecho Comparado se advierte la tendencia dominante de asignarle al Tribunal de Cuentas una doble función: la función de controlar los fondos y los bienes públicos y la función de administrar justicia cuando estos se vean afectados por manejo irregular.

Por ejemplo, como hemos visto, el Tribunal de Cuentas de España es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del sector público. En otras palabras, es el ente de fiscalización externa, permanente y consuntiva de la actividad económico-financiera del sector público. Esta función fiscalizadora, que se despliega a través de la Sección de Fiscalización, se refiere al sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia y economía, y se ejerce con respecto a los programas de ingresos y gastos públicos.

El Tribunal de Cuentas de España del mismo modo tiene jurisdicción propia. En otras palabras, practica el enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de los caudales o los efectos públicos. Esta jurisdicción contable - articulada por la Sección de Enjuiciamiento y apoyada en su labor por la Fiscalía del Tribunal de Cuentas-, se extiende a las cuentas que deban rendir quienes recauden, intervengan, administren, custodien, manejen o utilicen bienes, caudales o efectos públicos, así como a los alcances de caudales o efectos públicos y a la obligación accesoria constituida en garantía de su gestión.

En cambio, el Tribunal de Cuentas de Panamá forma una corporación de administración de justicia independiente del organismo competente para fiscalizar los recursos públicos. Así, la reforma a la Constitución de Panamá, llevada a cabo en el 2004, separa el Tribunal de Cuentas de la Contraloría General de la República con el espíritu de fortalecer las instituciones democráticas y robustecer el Estado de Derecho. Originalmente, la Constitución depositaba en esta Contraloría tanto la actividad de fiscalizar, regular y controlar los actos de manejo de fondos y otros bienes públicos, como la de juzgar las cuentas de los agentes y de los empleados de manejo, cuando surgieran reparos por razón de supuestas irregularidades. Para esta última función, la Ley 32 de 8 de noviembre de 1984 reguló, dentro

de la institución, los Juzgados y el Tribunal de Cuentas, que por cierto fueron inoperantes, pues nunca se activaron. El Decreto de Gabinete N°36 de 10 de febrero de 1990 los sustituyó por la Dirección de Responsabilidad Patrimonial. La reforma constitucional divide las atribuciones; de ahí que, cuando entró en funcionamiento el Tribunal de Cuentas, se separan de la Contraloría General las funciones jurisdiccionales en el asunto del manejo de las cuentas por parte de los agentes y servidores públicos escogidos para este fin.

El nuevo Tribunal de Cuentas goza de independencia funcional, administrativa y presupuestaria.

Este Tribunal no depende de la Contraloría General de la República, tal como sucedía en las esferas administrativa y presupuestaria, no en las funcionales, con la Dirección de Responsabilidad Patrimonial.

El Tribunal de Cuentas tampoco está subordinado al Órgano Legislativo, al Órgano Ejecutivo o al Órgano Judicial. El hecho de que cada uno de estos Órganos nombre a un magistrado no le resta autonomía y libertad al Tribunal y menos cuando la designación - previo cumplimiento de los mismos requisitos exigidos a los magistrados de la Corte Suprema de Justicia-, es de carácter escalonado, lo cual se deriva de la Constitución Nacional cuando indica que los primeros nombramientos se harán por diez años (Asamblea Nacional), ocho años (Órgano Ejecutivo) y seis años (Órgano Judicial).

El Tribunal de Cuentas es uno de los tres tribunales que experimentan mención expresa en la Carta Magna. Los otros altos tribunales de factura constitucional son la Corte Suprema de Justicia y el Tribunal Electoral y al igual que ellos gozará de los tres tipos de independencia: administrativa, presupuestaria y funcional.

Panamá, con este Tribunal de Cuentas, dio otro paso en la dirección del cumplimiento de la Convención de Naciones Unidas contra la Corrupción, cuyo artículo 36 requiere que cada Estado Parte, al tenor de los principios de su ordenamiento jurídico, disponga de órganos u autoridades especializados e independientes en esta lucha contra la corrupción, mediante la aplicación coercitiva de la ley, de modo que puedan desempeñar sus funciones con eficacia y sin presiones indebidas.³³

³³ Cfr. VARGAS VELARDE. *El Tribunal de Cuentas, op. cit.*, 2ª edición, 2014, pp. 117-121.

Sus magistrados gozan también de independencia. Aparte de tener los mismos derechos, emolumentos y prerrogativas reconocidos a los magistrados de la Corte Suprema de Justicia y que solamente pueden ser suspendidos o removidos de sus cargos por el Pleno de la Corte Suprema de Justicia por faltas o delitos cometidos en el ejercicio de sus funciones, son independientes en el ejercicio de sus funciones y no están sometidos más que a la Constitución y a la ley (art. 210, de la Constitución y art. 9 de la Ley 67). Además, no pueden ser detenidos ni arrestados sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad judicial competente para juzgarlos (art. 210, de la Constitución y art. 9 de la Ley 67).

2. Tribunal con competencia privativa

La jurisdicción del Tribunal de Cuentas se ejerce en todo el territorio nacional y su competencia es privativa para conocer y decidir sobre las irregularidades, causantes de lesión patrimonial, que cometan los servidores públicos o los particulares en el manejo del patrimonio público.

Las irregularidades deben afectar los bienes o los fondos públicos, de tal forma que los menoscaben o los pierdan. Es decir, las irregularidades están vinculadas al daño o la pérdida de los bienes del Estado o a la pérdida de los fondos del Estado.

Cualquier hecho de la naturaleza descrita da lugar no solo a la acción de cuentas, sino también a la acción penal y a la acción administrativa. En este sentido, el artículo 4 de la Ley 67 de 2008, expresa que la responsabilidad patrimonial por los actos establecidos en la propia Ley es independiente de la responsabilidad administrativa, penal o disciplinaria que estos conlleven.

Cualquier irregularidad fuera de estos casos, si constituye falta solo debe ser del conocimiento de la autoridad administrativa o disciplinaria, y si constituye delito, solo debe ser de conocimiento de las autoridades de la jurisdicción penal.

Para el artículo 10 del Código Fiscal son empleados o agentes de manejo las personas que tengan a su cargo la administración de bienes nacionales.

Para su artículo 1090 también son empleados y agentes de manejo todas las personas que tengan a su cuidado, o bajo su custodia o control fondos del Tesorero Nacional.

Para el artículo 17 de la Ley 32 de 8 de noviembre de 1884, orgánica de la Contraloría General de la República, subrogado por el artículo 90 de la Ley 67 de 2008, son empleados de manejo y deben rendir cuentas a esta Contraloría General, en la forma y en el plazo que esta

determine, las personas que reciben, recauden, manejen, administren, invierten, custodien, cuiden, controlen, aprueben, autoricen o paguen fondos o bienes públicos.

Esta obligación alcanza a las personas que administren por orden de una entidad pública, fondos o bienes pertenecientes a terceros y a los representantes de las sociedades o de las asociaciones que reciben subsidios de dichas entidades públicas.

Para los fines de la Ley 32, la condición de empleado de manejo alcanza además, a todo servidor público o empleado de una empresa estatal facultado por ley para contraer obligaciones económicas, ordenar gastos y extinguir créditos a nombre o en representación de una entidad del Estado o empresa estatal.

Es agente de manejo, para los mismo fines, toda persona que sin ser funcionario público reciba, recaude, maneje, administre, invierta, custodie, cuide, controle, apruebe, autorice o pague dineros de una entidad pública o, en general, administre bienes de esta.

El artículo 2 de la Ley 67 de 2008 preceptúa que, para los efectos de esta ley, es decir, para los fines de definir la responsabilidad patrimonial, se considera empleado de manejo a todo servidor público que reciba, recaude, maneje, administre, invierta, custodie, cuide, controle, apruebe, autorice, pague e incluso fiscalice fondos o bienes públicos.

Para iguales fines, se considera agente de manejo toda persona natural o jurídica que reciba, recaude, maneje, administre, invierta, custodie, cuide, controle, apruebe, autorice o pague fondos o bienes públicos.

3. Tribunal de conocimiento

El Tribunal de Cuentas de España es tribunal de conocimiento porque profiere sus resoluciones las cuales declaran la existencia de la obligación del cuentadante a favor del Estado y es tribunal de ejecución porque por sí mismo puede ejecutar sus resoluciones.

En la versión legal panameña, el Tribunal de Cuentas es un tribunal de conocimiento y no de ejecución. Declara solo la responsabilidad o no del procesado o de los procesados. Por eso no tramita la ejecución de su sentencia etapa de ejecución. Después de ejecutoriada la resolución de cargos, envía copia de esta, con la información sobre los bienes cautelados, a la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas para los efectos de hacerla efectiva, mediante los trámites del proceso por jurisdicción coactiva y así entonces el Estado panameño recupere el patrimonio del cual fue privado por la lesión causada. Este era

el mecanismo de ejecución que también empleaba la Dirección de Responsabilidad Patrimonial.

En el proceso por cobro coactivo no se podrán alegar excepciones que se funden en hechos anteriores a la fecha en que se dictó la respectiva resolución de Cargos, salvo que se alegue una restitución ya realizada al Estado, que no hubiese sido reconocida en la mencionada resolución.

Cuando sea necesario la ejecución del fallo en el extranjero, se le enviará copia auténtica al Ministro de Relaciones Exteriores para que por la vía diplomática inicie los trámites de rigor en cada uno de los países en donde la persona condenada por la lesión patrimonial ocasionada al Estado panameño tenga bienes a su nombre o a nombre de las personas naturales o jurídicas a cuyo favor los haya traspasado para encubrir su origen y su titularidad.

Luego de ejecutada la resolución de cargos, la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas informará al Tribunal de Cuentas los resultados correspondientes.

No obstante lo anterior, las dificultades encontradas en el pasado reciente para que una dependencia administrativa ejecute las resoluciones del Tribunal, impulsan la corriente dominante hoy en día en el sentido de que sea el propio Tribunal de Cuentas, el cual a través de un mecanismo institucional propio, que puede ser la figura del Juez Ejecutor, apoyado por un equipo de profesionales, proceda a ejecutar sus propias sentencias. Esta fórmula estaría acorde con las normas constitucionales que confieren al legislador la potestad de crear las oficinas públicas necesarias para lograr la efectividad de la Jurisdicción de Cuentas, que se contrae no solo a declarar el derecho del Estado, sino también a ejecutarlo a los efectos de que este recupere sus bienes y los fondos mal habidos.

En España, el Tribunal de Cuentas tiene facultad para declarar la responsabilidad contable y ejecutar su fallo. En efecto, el letrado Félix Alonso Carbajo explica que “La actividad de la Sección de Enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas consiste en aplicar la norma jurídica al acto contable emitiendo un juicio sobre su adecuación a ella y declarando,

en consecuencia, si existe o no responsabilidad del funcionario, absolviéndolo o condenándolo y, en este último caso, ejecutando coactivamente su decisión”.³⁴

4. Tribunal de única instancia

El proceso de cuentas es de única instancia. En efecto, el proceso patrimonial ante el Tribunal de Cuentas se tramita en una sola instancia sin que sean precedentes recursos de alzada. Tanto la resolución de reparos (de llamamiento a juicio) como la resolución final (cargos o descargos) solamente admiten el recurso de reconsideración.

La Ley 67 de 2008 no prevé el recurso de apelación, porque la Constitución no contempla otro organismo superior al Tribunal de Cuentas. Su artículo 5, indica: “Se establece el Tribunal de Cuentas, de única instancia, independiente en lo funcional, en lo administrativo y en lo presupuestario, con jurisdicción y competencia en todo el territorio nacional, y con sede en la ciudad de Panamá”.

El Tribunal de Cuentas está facultado, mediante Sala de Acuerdos, a proceder con la creación de Juzgados de Cuentas, permanentes o temporales, justificados con las necesidades del servicio. En ejercicio de esta facultad, esta Sala determinará la nomenclatura de los Juzgados de Cuentas. La Fiscalía General de Cuentas designará a los fiscales correspondientes que actuarán ante el Juzgado de Cuentas.

En esta eventualidad el proceso de cuentas se sujetará a dos instancias y el Juzgado de Cuentas tramitará el proceso patrimonial fundado en las reglas que hoy rigen para el Tribunal de Cuentas y la segunda instancia se someterá a las reglas procesales correspondientes, al tenor de lo dispuesto en el artículo 66 de la Ley 67 de 2008, el cual dispone que los vacíos del proceso de cuentas se llenarán con las normas procesales que sean aplicables, siempre que sean acordes con dicho proceso de cuentas.

5. Tribunal con sentencias declarativas

El artículo 72 de la Ley 67 de 14 de noviembre de 2008 indica que el Tribunal de Cuentas de Panamá declara la responsabilidad o no de los procesados. En efecto, en su función de organismo jurisdiccional y con el trámite del proceso de cuentas declara la

³⁴ ALONSO CARBAJO, Félix. (Letrado del Tribunal de Cuentas). “Extensión y límites de la jurisdicción contable en la jurisprudencia”, en *Revista Española de Control Externo* N°45, Tomo II, Vol. XV, Tribunal de Cuentas, Madrid, septiembre de 2013, p. 114.

existencia de la lesión ocasionada en perjuicio del patrimonio estatal y la responsabilidad de sus autores. En caso contrario, también así debe declararlo.

La resolución de cargos declara la responsabilidad patrimonial del involucrado o de los involucrados, lo que vale decir del procesado o de los procesados. Esta resolución equivale a una condena porque el organismo competente reconoce oficialmente la obligación del sujeto por razón del daño causado y le ordena repararlo. Debidamente ejecutoriada se convierte en título ejecutivo. Por eso equivale a una condena; pero en ningún momento la decisión del Tribunal se convierte como el título constitutivo del derecho del Estado, en virtud de la lesión que, por dolo culpa o negligencia, le fue cometida por el sujeto a su patrimonio.

La obligación del procesado a favor del Estado nace desde el momento en que ocurre el hecho lesivo al patrimonio público. La resolución de cargos declara su existencia en función de la fecha en que ocurrió y sus circunstancias, así como la obligación de resarcir a cargo de sus autores. Este deber de resarcir se equipara a una condena porque la resolución del Tribunal es título idóneo para hacer efectivo el cobro de daño causado.

“En cuanto a la sentencia, el tratadista Hernando Morales Molina, expone en su obra *Curso de Derecho Procesal Civil (Parte General, editorial A B D – Bogotá, 1988, p. 489)*, que la sentencia “tiene como cometido ‘establecer la certeza de la existencia de voluntades concretas de la ley, ya nacidas antes de la decisión’, y en esto aparece su carácter eminentemente declarativo”, de lo que se desprende al aplicar esta definición en nuestro caso, que las obligaciones de tipo patrimonial nacieron antes de la decisión que se profiere, pues surgen desde el momento mismo en que se cometen los actos y omisiones ilícitos, con la intervención de culpa o negligencia, en nuestro caso de la Resolución de Cargos, como se denomina a la sentencia en la Jurisdicción de Cuentas, conforme a la ley.

En nuestro proceso la sentencia que se profiere no es de naturaleza constitutiva, sino declarativa, pues el numeral 2 del artículo 72 de la Ley 67 de 2008, al establecer de qué tipo puede ser la resolución que decide la causa, dispone que esta puede ser de Cargos y de Descargos y que la primera implica la condena o declaratoria de la responsabilidad patrimonial del involucrado o de los involucrados, por lo que de la propia definición que nos da la ley, se desprende su naturaleza declarativa.

En el proceso de cuentas la obligación a favor del Estado nace desde el momento mismo en que se comete la lesión patrimonial por parte del empleado de manejo, el agente de manejo o la persona natural o jurídica que recibió, recaudó, pagó, cuidó, custodió, distribuyó, invirtió, autorizó, aprobó o controló fondos o bienes públicos y que luego la Contraloría General de la República, en atención a la auditoría forense que inició por solicitud de parte, por denuncia o de oficio, establece en sus reparos, lo cual es

confirmado por la investigación patrimonial que realiza la agencia de instrucción (Fiscalía General de Cuentas), estableciéndose así de manera fehaciente la cuantificación del daño causado al patrimonio del Estado, para que el obligado (empleado, agente de manejo y la persona natural o jurídica), resarza al Estado por la pérdida del bien o de los fondos públicos; de ahí que el nacimiento de la obligación se produce desde ese momento, en ocasión de la comisión de actos irregulares producidos por dolo, culpa o negligencia y no cuando se profiere la sentencia (Resolución de Cargos), la cual como ya mencionamos no es constitutiva (...), sino declarativa”.³⁵

Conforme a la doctora Ana Pérez Tórtola, presidenta de la Sección de Enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas español, la responsabilidad patrimonial que allá se denomina “La responsabilidad contable se caracteriza por dos notas:

- Surge como consecuencia de una gestión ilegal de caudales o efectos públicos.
- Genera una obligación de indemnizar los daños y perjuicios causados.

Es, por tanto, una responsabilidad financiera y estrictamente patrimonial, resarcitoria, indemnizatoria o reparadora, sin ningún matiz sancionador”.³⁶

La Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas de España, en sentencia de 30 de junio de 1992, sistematizó los requisitos de la denominada responsabilidad contable, así:

- “a) Tiene que haberse producido una acción u omisión que implique gestión de caudales públicos.
- b) Los caudales administrados, como se acaba de decir, deben ser de titularidad pública.
- c) Los hechos deben constituir una vulneración de normas contables o presupuestarias.
- d) En la conducta enjuiciada debe concurrir dolo, culpa o negligencia graves.
- e) Debe existir un nexo causal entre la conducta enjuiciada y el menoscabo ocasionado.
- f) Los hechos deben concretarse en un daño individualizado, real y efectivo y económicamente evaluable en los caudales o efectos públicos”.³⁷

La resolución de descargos, o sea, de absolución, declara la inexistencia de responsabilidad del involucrado o de los procesados.

³⁵ Voto razonado del magistrado Oscar Vargas Velarde en el Auto N°227-2015 de 11 de mayo de 2015, proferido por el Tribunal de Cuentas.

³⁶ PÉREZ TÓRTOLA, Ana. “Rendición de cuentas y responsabilidad contable”, en V Jornadas Eurosai-Olacefs, Lisboa, mayo 2007, p. 9. (<http://www.tcontas.pt/eventos/EurosaiOlacefs/Docs/1ST/Espanha/WS1ES-span1.pdf>). Consultado el 1° de junio de 2015, las 1:05 p.m.).

³⁷ *Ibidem*, p. 9 y 10.

Al tenor del artículo 4 de la Ley 67 de 2008, la responsabilidad patrimonial por los actos establecidos en la propia ley es independiente de la responsabilidad penal, administrativa o disciplinaria. La responsabilidad penal compete decretarla a los tribunales penales. Hace mucho tiempo, el artículo 11, numeral 3 de la Ley 32 de 1984 disponía que lo atinente a la responsabilidad penal, por razón del examen, intervención de cuentas de los servidores públicos, de las entidades o las personas que administren, manejen o custodien fondos u otros bienes públicos, corresponde a los tribunales ordinarios, es decir, a los penales. La responsabilidad administrativa o disciplinaria corre a cargo de los organismos administrativos pertinentes.

C. DE LA FISCALÍA GENERAL DE CUENTAS

La Fiscalía General de Cuentas -al contrario del Tribunal de Cuentas, de esencia constitucional- se caracteriza por su rango legal, su naturaleza independiente y coadyuvante, y sus funciones de investigación y acusación.

1. Organismo de rango legal

La Constitución Nacional únicamente hace referencia explícita a un organismo de la Jurisdicción de Cuentas. En efecto, solo el Tribunal de Cuentas encuentra carta de ciudadanía en el texto de la Ley Fundamental de la República. No obstante, es obvio que al instituirse en la norma suprema esta jurisdicción especializada es perfectamente posible la existencia de otros órganos como es el caso de la Fiscalía General de Cuentas.

El artículo 19 de la Ley 67 de 14 de noviembre de 2008 creó la Fiscalía de Cuentas, a cargo del Fiscal de Cuentas.

Por mandato de la Ley 81 de 22 de octubre de 2013 la institución se denomina Fiscalía General de Cuentas y su jefe superior Fiscal General de Cuentas.

Su estructura legal y sus funciones se encuentran debidamente reguladas del artículo al artículo 26 de la Ley 67 de 2008, con algunas normas por variadas reformas de la Ley 66 de 26 de octubre de 2010, la Ley 65 de 9 de agosto de 2011, la Ley 81 de 22 de octubre de 2013 y la Ley 24 de 28 de octubre de 2014.

2. La Fiscalía General de Cuentas es organismo independiente y coadyuvante del Tribunal de Cuentas

La Fiscalía General de Cuentas es un organismo, dentro de la Jurisdicción de Cuentas, de naturaleza independiente. Ni administrativa ni presupuestariamente está subordinado al

Tribunal de Cuentas. Tampoco lo está funcionalmente, pero aparte del ejercicio de los recursos que le permite la ley, debe acatar las decisiones emitidas por el Tribunal de Cuentas. No está subordinado; pero sí debe obediencia a las decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas.

La Fiscalía General de Cuentas como organismo independiente no está supeditada a la Contraloría General de la República, institución que suministra los insumos (los reparos) para que se active su función investigativa dentro de la Jurisdicción de Cuentas.

La Fiscalía General de Cuentas no pertenece al Ministerio Público y su cariz se asemeja más a la Fiscalía General Electoral que a las fiscalías de dicho Ministerio Público.

La Fiscalía General de Cuentas, organismo coadyuvante, no tiene facultades decisorias en las causas patrimoniales: investiga y acusa, es decir, es un ente auxiliar, colaborador del Tribunal de Cuentas dentro de la Jurisdicción de Cuentas.

2. Organismo de investigación y acusación

La Fiscalía General de Cuentas es organismo con funciones de investigación y de acusación.

La investigación en el proceso comienza cuando el Tribunal de Cuentas remite a la Fiscalía General de Cuentas el examen, el informe o la auditoría realizada por la Contraloría General de la República, que denote reparos o irregularidades vinculados a bienes o fondos públicos, susceptibles de lesión patrimonial en contra del Estado y este funcionario de instrucción profiere la resolución encaminada a determinar claramente los hechos y deslindar las responsabilidades que han de imputársele a los servidores públicos o los particulares.

Acto seguido, el Fiscal General de Cuentas cita a los presuntos responsables para que rindan, sin apremio ni juramento, su declaración en torno a los hechos que se investigan y, además, suministren, si los tuvieren, los elementos de juicio o los documentos que estimen pertinentes para aclarar tales hechos y sus circunstancias. Es decir, llama a los empleados de manejo, a los agentes de manejo, a los servidores públicos, a los ex servidores públicos, a los particulares o a los representantes legales y directivos de las sociedades anónimas posiblemente involucrados para que rindan una declaración sobre los hechos investigados y proporcionen los elementos de juicio o los documentos que estimen convenientes o aduzcan testimonios para esclarecer tales hechos.

El Fiscal General de Cuentas debe obtener las pruebas lícitas que sean necesarias para establecer la existencia de la lesión patrimonial y su monto, así como la identificación de los involucrados y el tipo de responsabilidad.

El Fiscal General de Cuentas podrá ordenar la práctica de cualquier prueba o diligencia que estime necesaria o requerir toda la información o documentación a servidores públicos, a personas naturales o jurídicas, incluyendo las bancarias, públicas o privadas, que, a su juicio, deba agregarse al expediente, incluyendo la información sobre cuentas bancarias cifradas.

Todos los servidores públicos y las personas naturales y jurídicas tienen el deber de proporcionar copias, documentos, informes, datos y demás informaciones que solicite el Fiscal General de Cuentas, en el cumplimiento de sus obligaciones. Este funcionario podrá imponer a las personas que incumplan injustificadamente este deber, las sanciones que establezca el Código Judicial en estas situaciones.

Cuando los involucrados no dispongan de los documentos u otros elementos probatorios escritos, podrán indicar la entidad pública o privada en donde reposan, para que el Fiscal General de Cuentas los solicite. Los propios involucrados podrán solicitar directamente a la entidad correspondiente tales documentos o elementos probatorios para presentarlos ante el Fiscal General de Cuentas, y tal entidad deberá entregarlos al solicitante en un término no mayor de cinco días.

La fase de la investigación debe concluirse dentro un término de cuatro meses, contado desde su inicio, o de seis meses si son varios los involucrados. La investigación se envía con la Vista Fiscal correspondiente, al Tribunal de Cuentas. Si el Fiscal General de Cuentas no finaliza la investigación dentro del término señalado, tendrá que solicitar un término adicional.

En la etapa plenaria, la Fiscalía General, como representante del Estado, tiene a su haber la acusación y por lo tanto, debe intervenir en los actos procesales de la fase intermedia y del plenario en defensa de los intereses públicos en general y de la institución perjudicada en particular. En este orden de ideas, debe notificarse de las resoluciones, interponer los recursos respectivos, contestar el traslado de los incidentes, presentar pruebas o contrapruebas, concurrir a la audiencia, presentar alegatos, etc.

VI. GESTIÓN

La gestión del Tribunal de Cuentas y, por ende, de la Jurisdicción de Cuentas en estos seis años y medio de existencia se puede brindar en los cuadros siguientes:

RESOLUCIONES DICTADAS (enero 2009 – mayo 2015)

DETALLE	TOTAL		2015		2014		2013	
	Cant. Res.	Monto	Cant. Res.	Monto	Cant. Res.	Monto	Cant. Res.	Monto
Resoluciones de Reparos	383	38,622,715.44	19	1,360,029.90	32	3,156,807.98	35	3,318,446.72
Resoluciones de Cargos	302	18,858,287.44	12	1,855,341.35	40	3,194,285.83	45	2,230,849.78
Resoluciones de Descargos	16	0.00	0	0.00	2	0.00	4	0.00
Autos de Cautelaciones	698	102,482,752.26	48	47,165,281.45	83	5,526,368.52	84	6,242,457.09
Autos varios: Pago de lesiones patrimoniales a favor del Estado, pruebas, despachos, etc.)	2,030		216		389		371	
TOTAL	3,429		295		546		539	

DETALLE	2012		2011		2010		2009	
	Cant. Res.	Monto	Cant. Res.	Monto	Cant. Res.	Monto	Cant. Res.	Monto
Resoluciones de Reparos	59	7,931,672.95	44	2,769,568.34	74	4,632,477.70	120	15,453,711.85
Resoluciones de Cargos	61	1,989,735.32	55	2,980,240.51	54	1,965,621.03	35	4,642,213.62
Resoluciones de Descargos	2	0.00	2	0.00	2	0.00	4	0.00
Autos de Cautelaciones	105	10,783,714.32	154	10,052,376.84	104	7,258,842.19	120	15,453,711.85
Autos varios: Pago de lesiones patrimoniales a favor del Estado, pruebas, despachos, etc.)	527		527					
TOTAL	754		782		234		279	

PROCESOS CONCLUIDOS
(del 15 de enero de 2009 al 31 de mayo de 2015)

DETALLE		TOTAL (2009-2015)		2015		2014		2013	
		CANT. EXP.	MONTO	CANT. EXP.	MONTO	CANT. EXP.	MONTO	CANT. EXP.	MONTO
Expedientes Declinados	Por Resolución de Reintegro	24	1,244,386.12	0	0.00	0	0.00	0	0.00
	Por Resolución de Cargos	224	31,704,177.69	3	565,140.62	40	2,538,565.52	36	960,200.91
Total declinados al Ministerio de Economía y Finanzas		248	32,948,563.81	3	565,140.62	40	2,538,565.52	36	968,395.15
Expedientes concluidos por pago en la Fiscalía de Cuentas o en el Tribunal de Cuentas		112	1,669,903.35	9	67,813.91	20	236,412.10	8	84,915.05
Total de expedientes declinados y concluidos por pagos al Tesoro Nacional		360	34,618,467.16	12	632,954.53	60	2,774,977.62	44	1,053,310.20
Expedientes concluidos por Resolución de Descargos		19	0.00	0	0.00	3	0.00	4	0.00
Expedientes concluidos por otros motivos (por no existir méritos, nulidad, reconsideraciones, etc.)		88	0.00	6	0.00	14	0.00	8	0.00
Total de expedientes concluidos por año		467		18		77		56	

DETALLE		2012		2011		2010		2009	
		CANT. EXP.	MONTO	CANT. EXP.	MONTO	CANT. EXP.	MONTO	CANT. EXP.	MONTO
Expedientes Declinados	Por Resolución de Reintegro	1	4,615.25	2	58,350.01	8	442,550.63	13	738,870.23
	Por Resolución de Cargos	57	2,017,650.86	31	18,936,969.16	29	1,254,357.42	28	5,431,293.20
Total declinados al Ministerio de Economía y Finanzas		58	2,022,266.11	33	18,995,319.17	37	1,696,908.05	41	5,431,293.20
Expedientes concluidos por pago en la Fiscalía de Cuentas o en el Tribunal de Cuentas		12	275,518.41	28	183,808.57	20	118,897.21	15	702,538.10
Total de expedientes declinados y concluidos por pagos al Tesoro Nacional		70	2,297,784.52	61	19,179,127.74	57	1,815,805.26	56	6,133,831.30
Expedientes concluidos por Resolución de Descargos		2	0.00	2	0.00	2	0.00	6	0.00
Expedientes concluidos por otros motivos (por no existir méritos, nulidad, reconsideraciones, etc.)		15	0.00	14	0.00	21	0.00	10	0.00
Total de expedientes concluidos por año		87		77		80		72	

**RESUMEN DE LAS
DECLINACIONES AL MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
POR CONDENAS Y EL PAGOS AL TESORO NACIONAL EN LA
FISCALÍA GENERAL O EL TRIBUNAL DE CUENTAS**
(enero de 2009 al 31 de mayo de 2015)

<i>AÑOS</i>	<i>MONTO</i>
2009	6,872,701.53
2010	1,815,805.26
2011	19,179,127.74
2012	2,297,784.52
2013	1,053,310.20
2014	2,774,977.62
2015	632,954.53
<i>TOTAL . . .</i>	<i>34,626,661.40</i>

PROCESOS NUEVOS Y CONCLUIDOS
(del 15 de enero de 2009 al 31 de mayo de 2015)

<i>AÑO</i>	<i>CANTIDAD DE PROCESOS A INICIO DE AÑO</i>	<i>CANTIDAD DE PROCESOS EN TRÁMITES A FIN DE AÑO</i>
2009	386	314
2010	437	356
2011	410	334
2012	385	299
2013	355	298
2014	344	267
2015	301	283

**PROCESOS EN
DIFERENTES
TRÁMITES HOY**

<i>CANTIDAD DE PROCESOS EN TRÁMITES</i>	<i>CANTIDAD DE INVOLUCRADOS</i>	<i>MONTO DE LESIÓN PATRIMONIAL</i>
283	2,381	B/. 155,582,345.72

BIBLIOGRAFÍA CONSULTADA

ALONSO CARBAJO, Félix (Letrado del Tribunal de Cuentas). “Extensión y límites de la jurisdicción contable en la jurisprudencia”, en *Revista Española de Control Externo* N°45, Tomo II, Vol. XV, Tribunal de Cuentas, Madrid, septiembre de 2013.

ARAYA ROJAS, Marcelo. “El Tribunal de Cuentas y los procesos de cuentas en Chile”, ponencia publicada en *Memoria del Primer Congreso Internacional del Tribunal de Cuentas*. Editada por el Tribunal de Cuentas, Panamá, 2014.

BONELL COLMENERO, Ramón. *El Tribunal de Cuentas*. Separata de *Saberes*, Revista de Estudios Jurídicos, Económicos y Sociales, Vol. 4, Universidad Alfonso X el Sabio, Facultad de Estudios Sociales, Villanueva de la Cañada, Madrid, 2006.

DE MENDIZÁBAL ALLENDE, Rafael. “Veinte años no es nada: la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas 2/1982, de 12 de mayo”, en *Revista Española de Control Externo* N°21, Vol. VII, Tribunal de Cuentas, Madrid, 2005.

ENGELS, Dieter. (Presidente del Tribunal de Cuentas Federal Alemán). “El Tribunal de Cuentas Federal Alemán y los Tribunales de Cuentas de los laender: relaciones”, en *Revista Española de Control Externo* N°12, Tomo II, Vol. IV, Tribunal de Cuentas, Madrid, septiembre de 2002.

FABRAS VALLÉS, Juan Manuel. (Presidente del Tribunal de Cuentas Europeo). “El Tribunal de Cuentas Europeo y el Tribunal de Cuentas de España”, en *Revista Española de Control Externo* N°12, Tomo II, Vol. IV, Tribunal de Cuentas, Madrid, septiembre de 2002.

Ley 67 de 14 de diciembre de 2008, que desarrolla la Jurisdicción de Cuentas. Editada por el Tribunal de Cuentas, Panamá, 2014.

PÉREZ TÓRTOLA, Ana. “Rendición de cuentas y responsabilidad contable”, en V Jornadas Eurosai-Olacefs, Lisboa, mayo 2007. (Sitio web consultado: <http://www.tcontas.pt/eventos/EurosaiOlacefs/Docs/1ST/Espanha/WS1ES-span1.pdf>. 1º de junio de 2015, las 1:05 p.m.).

SALA SÁNCHEZ, Pascual. *La jurisdicción contable. Los presupuestos contables y su enjuiciamiento en la nueva ley orgánica del Tribunal de Cuentas*. Servicios de Publicaciones del Tribunal de Cuentas de España, Madrid, 1984, reproducido en *Revista Española de Control Externo* N°21, Vol. VII, Tribunal de Cuentas, Madrid, 2005.

SAYAGUÉS, Alberto. “Perspectivas de una reforma posible que fortalezca las funciones del Tribunal de Cuentas”. Ponencia presentada en el seminario *Transparencia y ciudadanía responsable*, organizado por CLAEH y fundación Avina, Montevideo, octubre de 2006 (<http://www.ccee.edu.uy/extension/redpublica/materiales/sayagues.pdf>. Consultado el 21 de mayo de 2015, a las 12:15 p. m.).

SOARES BUGARIN, Paulo. “El Tribunal de Cuentas y los procesos de Cuentas en Brasil”, ponencia publicada en *Memoria del Primer Congreso Internacional del Tribunal de Cuentas*. Editada por el Tribunal de Cuentas, Panamá, 2014.

VACA GARCÍA-ALÓS, Luis. “La judicialización del Tribunal de Cuentas y su dimensión constitucional”, en *Cuadernos de Derecho Público* N°29, Madrid, septiembre-diciembre de 2006.

VARGAS VELARDE, Oscar. *El Tribunal de Cuentas*. 2ª edición, editado por el Tribunal de Cuentas, Panamá, 2014.

VARGAS VELARDE, Oscar. *El Tribunal de Cuentas. Del Estado de Panamá (1855) hasta la República de Panamá en nuestros días (2015)*. Editado por el Tribunal de Cuentas, Panamá, 2015.

VERA SANTOS, José Manuel. *El Tribunal de Cuentas y los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas*. Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2001.