

REVISTA DE ESTUDIOS DE LA VIDA LOCAL

Depósito Legal M. 1.582.-1958

AÑO XIX

SEPTIEMBRE-OCTUBRE 1960

NUM. 113

I. SECCION DOCTRINAL

La fiscalización contable de los Entes públicos territoriales ^(*)

(Introducción y Derecho comparado)

por

RAFAEL DE MENDIZABAL ALLENDE

Magistrado de lo Contencioso-administrativo

SUMARIO: I. *Introducción*. 1. La fiscalización administrativa. 2. Delimitación. 3. Sistemas. 4. Criterios para la distribución de competencias en los denominados mixtos.—II. *Derecho comparado*. 5. Inglaterra y País de Gales. 6. Escocia, Norte de Irlanda y Dominios británicos. 7. Estados Unidos de Norteamérica. 8. República Federal Alemana. 9. República Nacional de China. 10. Las Contralorías: Chile, Puerto Rico, Bolivia, Guatemala, Colombia, El Ecuador, Costa Rica y Filipinas. 11. El Salvador y Nicaragua. 12. Méjico. 13. Los Tribunales de Cuentas: Cuba y El Perú. 14. La República Argentina. 15. Austria. 16. Portugal. 17. Italia. 18. Francia. 19. Bélgica y Grecia. 20. Autofiscalización: Holanda, Brasil, Uruguay. 21. Honduras. 22. Andorra. 23. Sistema de la jerarquía administrativa: Paraguay, Egipto, Israel, Letonia. 24. El mundo socialista soviético: U. R. S. S., Bulgaria, Checoslovaquia, República Popular de China, República Democrática Alemana, Polonia y Yugoslavia.

I. INTRODUCCIÓN

1. El desarrollo de la función administrativa no queda en ningún caso abandonado al arbitrio de la Administración pública, sino que debe realizarse dentro del ámbito del Derecho

(*) Premio para el Doctorado de la Fundación «Excma. Condesa Viuda de Maudes», en la Facultad de Derecho de Madrid.

objetivo y ceñirse más o menos estrictamente a la norma, según el grado de precisión de aquella. Al margen de la ley, se ha dicho, no existe discrecionalidad (1). Si la actividad administrativa se mantiene dentro de tales límites, no se admite reacción alguna por parte de los sujetos cuyos intereses hayan sido lesionados, pero no ocurre lo mismo en el supuesto de un desarrollo antijurídico, ya que a tal efecto el ordenamiento establece un conjunto de medios de impugnación de la infracción administrativa (2).

Esto se refleja en la estructura de la Administración, que se divide y especifica en órganos (y correlativas funciones) activos, consultivos y fiscalizadores (3), sin que falten voces autorizadas que insertan en el esquema un cuarto miembro, constituido por la función y el órgano deliberante. Se afirma que no es posible una organización estatal sin la Administración activa, pero la teleología administrativa enseña que no sólo hay que actuar, sino que la actuación debe ser correcta y a este fin se encaminan las funciones complementarias que mediante el consejo, el debate o la supervisión, evitan desviaciones y reprimen abusos (4).

La función fiscalizadora, por lo tanto, tiende a garantizar que los órganos activos obren de acuerdo con la norma y, en su caso, según la efectiva oportunidad en relación con el concreto interés público que ha de motivar cada actuación administrativa (5). De aquí surge la primera clasificación, pues dicha fun-

(1) GARCÍA DE ENTERRÍA (Eduardo): *Observaciones sobre el fundamento de la inderogabilidad singular de los Reglamentos*, «RAP» núm. 27, septiembre-diciembre 1958, pág. 80. Sobre el principio de legalidad, vid. también *La Administración y la Ley*, de Fernando GARRIDO FALLA, en «RAP» núm. 6, págs. 125-142.

(2) Cfr. GARRIDO FALLA (Fernando): *Régimen de impugnación de los actos administrativos* (Madrid, 1956), y GONZÁLEZ PÉREZ (Jesús): *Los recursos administrativos* (Madrid, 1960).

(3) ALESSI (Renato): *Sistema istituzionale di Diritto amministrativo italiano* (Milano, 1958), págs. 81 y 124.

(4) GARCÍA TREVIJANO: *La nueva Ley orgánica del Tribunal de Cuentas*, en «RAP» núm. 12, págs. 242-244, y *Principios jurídicos de la organización administrativa* (Madrid, 1957), págs. 112-116.

(5) Sobre la materia existe una numerosa bibliografía, de la que como muestra más reciente y representativa cabe citar la obra de SALVI (L.): *Premessa a uno studio sui controlli giuridici* (Milano, 1957).

ción en ocasiones se extiende sólo a comprobar la legitimidad o en otras, además, a investigar la oportunidad, y a veces también la corrección técnica.

Puede existir una fiscalización sobre la actividad de los administradores, encaminada a la aplicación de sanciones disciplinarias o incluso a la sustitución del funcionario transgresor de la legalidad, y existe también una fiscalización sobre los actos dictados.

Según el momento en que se lleve a cabo, se habla de fiscalización preventiva o posterior. La primera se realiza mediante la autorización, cuando interviene antes de la perfección y validez del acto, o mediante la aprobación, si se produce después de aquéllas, pero demora la eficacia o ejecución. La fiscalización posterior se denomina represiva si cabe que se traduzca en la anulación del acto que a ella se somete.

Finalmente, la fiscalización puede ejercitarse dentro de la concreta jerarquía administrativa, y se llama interna, o por órganos extraños y desligados de toda relación jerárquica, y entonces se denomina externa. Esta distinción guarda un estrecho vínculo con aquélla otra que clasifica la actividad fiscalizadora, según el poder político a quien esté atribuida, y así se habla de fiscalización parlamentaria, administrativa y judicial (6).

2. Conviene ahora precisar los límites dentro de los que se despliega la fiscalización contable de los entes públicos territoriales. A este respecto, la legislación española ha utilizado tradicionalmente la frase «fiscalización de la gestión económica», que implica un contenido en exceso amplio, y por ello puede resultar equívoca. Quizá hubiera parecido más adecuada, pero no del todo exacta, la palabra «control», que deliberadamente no se emplea, salvo en las referencias a las legislaciones extranjeras, ya que el Diccionario ha negado a dicho término carta de naturaleza en el idioma. Se mantiene y acepta en principio el vocablo fiscalización, precisamente por ser más com-

(6) Cfr. RODRÍGUEZ MORO (Nemesio), voz *Fiscalización administrativa*, en el tomo IX de la «Nueva Enciclopedia Jurídica Seix», y los autores allí mencionados.

prensivo que otros, pues abarca tanto la administrativa como la jurisdiccional (7).

La fiscalización contable se delimita, en cuanto al objeto, mediante dos criterios concretos:

a) Uno de tipo técnico, por consistir en la revisión de la contabilidad de las llamadas Corporaciones locales, a través del balance o cuenta de resultados, una vez cerrado cada ejercicio económico; y

b) Otro de carácter jurídico, ya que se traduce en un juicio de la legalidad de la gestión revisada, con la correspondiente depuración de responsabilidades respecto de los administradores, actividad esta última que en muchas ocasiones adquirirá naturaleza contenciosa (8).

Se distinguen así la fiscalización previa o simultánea («internal audit» según la doctrina anglosajona o intervención en nuestra terminología) y las funciones de alta inspección administrativa (o mejor gubernativa), de aquella otra fiscalización final o consuntiva («post audit») y sus consecuencias jurídicas, que en algún país, como Italia, constituyen lo «contencioso-contable».

Finalmente, para centrar la materia sometida a investigación, ha de aclararse el contenido de la expresión «entes públicos territoriales». Queda fuera de ella lo referente al Estado y se reduce el área hasta comprender tan sólo a los organismos territoriales inferiores: el Municipio, entidad tipo (9), y las entidades

(7) GARRIDO FALLA (Fernando): *Administración indirecta del Estado y descentralización funcional* (Madrid, 1950), pág. 178. ALBI (Fernando): en *Derecho municipal comparado del Mundo hispánico* (Madrid, 1955), pág. 453, repudia también la expresión «contralor», muy utilizada (con su derivada «contraloreo») en los países hispanoamericanos, pero se equivoca no sólo al considerarlo sinónimo de «interventor» (pues aquél tiene un contenido más amplio), sino además cuando afirma que se trata de una españolización de la palabra inglesa «comptroller». El vocablo contralor fué introducido en el idioma castellano en la época de Carlos I y tiene, por lo tanto, cierto abolengo; se trata de un galicismo, adaptación de «controleur». La palabra «contralor», efectivamente, suena extraña, pero resulta bastante más armoniosa que fiscalización.

(8) En el mismo sentido, RODRÍGUEZ MOÑINO (Rafael), en *Fiscalización de la actividad económica local*, «REVL» núm. 26, marzo-abril 1946, pág. 228.

(9) Cfr. GARRIDO FALLA (Fernando): *Sobre el concepto de Administración local*, «REVL» núm. 31, enero-febrero 1947, págs. 36 y ss.

supramunicipales como la Provincia (10) o la región (11), e inframunicipales (entidad local menor) (12), con exclusión expresa de las Mancomunidades voluntarias y de las agrupaciones forzosas de Municipios, ya que las primeras tienen naturaleza institucional (13) y las otras carecen de personalidad jurídica, según ha dejado bien establecido la jurisprudencia.

3. La heterogeneidad de organizaciones locales, enraizadas en la geografía y en la historia de cada nación e incluso multiformes dentro de una misma, hace prácticamente imposible la tarea de someter a tipos rígidos los sistemas utilizados para la fiscalización «a posteriori» de las Corporaciones locales. Sin embargo, con objeto de facilitar una rápida visión de conjunto y únicamente como instrumento de trabajo y guía para el recorrido de los diferentes ordenamientos que más adelante se exponen, ofrecemos un esquema de los sistemas-tipo (sin sombras que maten los perfiles), abstraídos de la realidad legislativa (14).

El sistema que podríamos denominar autonómico o de *autofiscalización* consiste en la revisión, censura y examen de las cuentas locales por la propia entidad, con carácter definitivo

(10) GARCÍA DE ENTERRÍA (Eduardo): *La Provincia en el Régimen local español*, en «Problemas actuales de Régimen local» (Sevilla, 1958), págs. 3 y ss.

(11) Cfr. ENTRENA CUESTA (Rafael): *La actividad administrativa de las regiones en Italia*, «REVL» núm. 91, enero-febrero 1957, págs. 72-73, y la bibliografía allí citada.

(12) Sobre la materia consúltese: GARRIDO FALLA (Fernando): *Entidades locales menores*, «REVL» núm. 35, septiembre-octubre 1947, págs. 688 y ss.

(13) HERNÁNDEZ RUIZ (Rogelio): *Las Mancomunidades municipales*, en «REVL» núm. 28, julio-agosto 1946, págs. 594, 600 y 602.

(14) ALBI (*op. cit.*, págs. 451-455) establece los siguientes sistemas: a) jurisdiccional; b) anglo-americano del interventor; c) técnico legislativo mejicano; d) centralizado; e) autonómico, y f) casos particulares. Como notoriamente pone de relieve este último apartado, verdadero cajón de sastre, se trata de una clasificación de escaso rigor técnico, que podría reconducirse a la expuesta por nosotros en el texto. El mismo ALBI, por ejemplo, señala con acierto que la diferencia entre las soluciones jurisdiccional y anglo-americana es pequeña, por radicar en la estructura del juzgador (un organismo colegiado o un único juez), y aún añade que también son de matiz las divergencias entre los sistemas del interventor y técnico-legislativo. Quizá para una exposición referida exclusivamente al Derecho comparado resulte útil, aunque no precisa, tal clasificación.

y sin intromisiones de cualquiera otra autoridad superior, sea ésta legislativa, administrativa o jurisdiccional. El tipo más puro puede encontrarse en la Ley uruguaya de 1919, y muy matizado ya en los Municipios anglosajones.

Otro sistema —*el de la jerarquía administrativa*— supone la vigilancia y juicio de la gestión financiera local por el superior escalón de la Administración activa, bien se estime como tal otra Corporación (por ejemplo, las Diputaciones respecto de los Municipios de su territorio, según las Instrucciones españolas de 1813 y 1823), o bien se trate de oficinas o dependencias gubernamentales, criterio actualmente implantado en España.

El tercer sistema de revisión —*jurisdiccional*— implica la existencia de una autoridad judicial de naturaleza administrativa, independiente y especializada, única para todo el país o articulada mediante delegaciones territoriales, a cuyo juicio se somete la contabilidad de las Corporaciones locales. Dentro de este grupo, cabe incluir, junto a los Tribunales de Cuentas en sentido estricto, a aquellos cuerpos análogos con denominación distinta e incluso más difuminada forma judicial y especialmente a las oficinas de Contraloría, tan extendidas por las naciones hispanoamericanas. Como esquema modelo de Tribunales de Cuentas, en cuanto a la amplitud de su jurisdicción, absoluta independencia y estructuración auténticamente judicial, debe citarse al creado en la República de Cuba el año 1950, fruto maduro y ejemplar de la modesta semilla plantada por España a través del primitivo Tribunal Territorial de la isla.

4. Los tipos expuestos no agotan la extraordinaria variedad que ofrece la vida local en este aspecto y, además, rara vez son aplicados puros y de una pieza. Esto da lugar a *sistemas mixtos*, caracterizados por distribuir las facultades fiscalizadoras entre instituciones diversas, atendiendo para ello a múltiples criterios. Cabe intentar una sistemática de éstos en la forma siguiente:

a) Criterio *funcional*, según el cual encomiéndose a una autoridad el examen o revisión y a otra el fallo (v. g.: Instrucción de 1823 para las Diputaciones que disponía la censura por la Con-

taduría y la aprobación definitiva por las Cortes). También consideramos aquí la atribución del juicio en primera instancia a un órgano administrativo, con apelación a la jurisdicción de cuentas (Italia).

b) Criterio *cualitativo*, basado en la naturaleza de los caudales (privativos o estatales, ordinarios o extraordinarios) o en la calidad del cuentadante (ordinario o especial).

c) Criterio *cuantitativo*, que hace referencia al total de ingresos o de gastos presupuestarios (Portugal, España 1882-1924, respecto a los Municipios).

d) Criterio *demográfico*, cuyo fundamento para la distribución de competencia es la importancia de la entidad local medida conforme al número de sus habitantes (Austria para los Municipios) (15).

También deben señalarse, previamente, algunas de las tendencias imperantes hoy día en lo que concierne a la materia estudiada. La heterogeneidad de sistemas de fiscalización de las economías municipales cede progresivamente y se torna en sustancial homogeneidad cuando se trata de entidades locales de naturaleza supramunicipal (Provincia, Departamento, Condado, Región, etc.). Y dentro de ambos grupos gana vigor constante la uniformidad y la centralización de los servicios de revisión contable, incluso en los países anglosajones, con la desaparición paralela de las facultades de autofiscalización otrora concedidas a las Corporaciones locales. Tales directrices generales actúan más eficazmente respecto de las entidades superiores al Municipio, quizá debido, en parte, a la mayor artificialidad de las primeras, cuyo origen muchas veces se debe a divisiones apriorísticas con fines descentralizadores, y sobre todo a la ex-

(15) Vid. *El sistema de límites censales en la Administración*, de Alberto GALLEGO Y BURÍN, «REVL» núm. 103, enero-febrero 1959, págs. 55-59, donde se estudia el problema en general, aunque sin referencia alguna a la materia contable. La separación de competencia en atención al volumen de los censos de población de los Municipios —se dice— no constituye una novedad de la vigente LRL, que lo utiliza ampliamente, y carece de rigor científico, dando lugar a desigualdades, si bien su aplicación no siempre va contra la naturaleza de las cosas (como ocurre en nuestra hipótesis).

traordinaria vitalidad y arraigo de las instituciones municipales (16).

El plan trazado, finalmente, está en función de los momentos en que cabe descomponer toda investigación científica en el área de las disciplinas jurídicas. A la adquisición de los datos empíricos —fase previa—, ha de seguir su discusión y valoración, para en un tercer estadio, proceder a la determinación y encuadramiento de los principios que luego habrán de ser expuestos, con fines didácticos, en forma sencilla y clara. Estos cuatro momentos pueden ser reducidos sintéticamente a dos:

- a) La investigación de los datos.
- b) La formación de los conceptos.

En consecuencia, primero se estudian los ordenamientos jurídicos vigentes, más tarde se expone la evolución de nuestro Derecho, y como cima de ambas incursiones, espacial y temporal, se presenta el sistema español actual, con el planteamiento de cuantos problemas suscita su concepto, naturaleza y estructura, entendida no sólo estática, sino también dinámicamente, es decir, en cuanto organización y en cuanto actividad (17).

II. DERECHO COMPARADO (18)

5. La estructura de las Entidades locales anglosajonas muestra peculiaridades muy acusadas, que hacen sugestivo su estudio. Existen en ellas los dos tipos de fiscalización («audit») a que se aludió anteriormente: una, previa o simultánea («internal

(16) Una expresión sintética de las últimas tendencias en materia local puede encontrarse en *Notas sobre la autonomía municipal a propósito de los últimos Congresos internacionales*, del Catedrático cubano Adriano G. CARMONA ROMAY, en «REVL» núm. 84, noviembre-diciembre 1955, págs. 918-922.

(17) En el mismo sentido, sustancialmente, GONZÁLEZ PÉREZ (Jesús): *El método en el Derecho administrativo*, «RAP» núm. 22, págs. 74 y ss.; y GUASP (Jaime) en el prólogo a la obra de LÓPEZ RODÓ: *El coadyuvante en lo contencioso-administrativo* (Madrid, 1943), pág. 3.

(18) Para evitar repeticiones constantes, se enumeran a continuación las obras de carácter general que han sido utilizadas, mediante la comprobación, depuración

audit») y otra consuntiva o «a posteriori» («post audit»), que es la que aquí interesa. Su evolución en Inglaterra y País de Gales, a partir del último tercio del siglo pasado, resulta aleccionadora, porque precisamente en la cuna del «self government» surge y se impone progresiva y poderosa, una tendencia centralizadora y uniforme de la vida local (19).

Con arreglo a las normas de la «Municipal Corporations Act 1882», las cuentas del tesorero de cada burgo debían someterse al examen de tres «borough auditors», de los cuales uno (el Mayor's auditor») era nombrado por el Alcalde, mientras que los otros dos («elective auditors»), se elegían directamente por los vecinos. Podían ser designadas para dicho cargo aquellas personas que, calificadas para el de concejal, no pertenecieran, sin embargo, a la Corporación en calidad de tales o de empleados. La investidura duraba un año, tuvo con gran frecuencia naturaleza honorífica y, en sentido estricto, no confería carácter de funcionario municipal al designado, siendo sus funciones las de un censor comercial de cuentas (art. 23 del Reglamento para la ciudad de Manchester), o sea el examen y revisión de la contabilidad, con glosa de su resultado mediante las observaciones oportunas.

Debe señalarse que, contrariamente al condado, sometido al

y ampliación de datos obtenidos en las fuentes específicas que se citan en su lugar oportuno. Las mencionadas obras de carácter general son: LAUFENBURGER (Henry): *Finanzas comparadas*, Méjico, 1951; DE SICA (Salvatore): *Il bilancio e il suo controllo nel mondo*, Roma, 1953; DARESTE (F. R.) y DARESTE (P.): *Les Constitutions modernes*, París, 1928, 1929 y 1931; ALBI (Fernando): *Derecho municipal comparado del Mundo hispánico* Madrid, 1955.

(19) Cfr. CHAVETON (Bernard): *Les finances locales anglaises*, París 1934.—ENTRENA CUESTA (Rafael), *Influencia de Jeremías Bentham en el moderno sistema inglés de régimen local*, «REVL», núm. 94, julio-agosto 1957, págs. 506-522.—PEREIRA GARCÍA (Jaime), *Diversos aspectos de la legislación local inglesa comparada con la española*, «REVL», núm. 76, julio-agosto 1954, págs. 551 y ss.—PÉREZ OLEA (Manuel): *La crisis del Régimen local inglés*, «REVL», núm. 86, marzo-abril 1956, págs. 171 y ss.—J. J. BAUTISTA MERINO URRUTIA: *Breve estudio y comentario sobre un Municipio inglés. The Royal Town of Sutton Coldfield*, «REVL», núm. 82, julio-agosto 1955, págs. 555 y ss.—RODRÍGUEZ HARO (Rafael): *Control de la Administración local inglesa*, «REVL», núm. 78, noviembre-diciembre 1954, págs. 880 y ss.

«district auditor», gubernamental («Local Government Act 1888», sect. 71), el burgo o Municipio gozaba de una independencia extraordinaria, ya que incluso la fiscalización central establecida por el Parlamento para los servicios sanitarios locales («Public Health Act 1875», sect. 246), se eliminaba respecto de su contenido financiero en cuanto al burgo se refería (20)

El aludido método de fiscalización, denominado electivo («elective audit») no tuvo gran éxito en la práctica, a causa especialmente de la falta de base técnica en los censores, irresponsables por ello mismo en caso de errores o negligencia en la revisión. Paulatinamente fueron muchos los Municipios que lo abandonaron, al designar contables especializados para la censura de cuentas, introduciendo así el «profesional audit», que coexistió junto al electivo conservado en los burgos menores.

Tal era la situación al promulgarse la «Local Government Act» de 1933. Su sección 237 permite, en tanto no se adopte otro sistema mejor, la pervivencia del electivo, facultándose en la 239 a los burgos para optar entre los métodos profesional (siempre que los censores pertenezcan a las Corporaciones, Sociedades o Institutos técnicos que la misma Ley enumera como garantía de su capacidad), y gubernamental, ejercido éste por el «district auditor». Dicha opción ha de adoptarse por el Concejo en sesión extraordinaria convocada expresamente, mediante el voto conforme de los dos tercios de los asistentes, y habrá de confirmarla el mismo Concejo en sesión ordinaria dentro del plazo de un mes.

Lo expuesto se refiere a la gestión financiera específica de cada Entidad local en relación con sus propios fondos. Para las funciones desarrolladas como consecuencia de las «National Health Service Act 1946», «National Assistance Act 1948» y

(20) Cfr. BOVERAT (Raymond): *Le socialisme municipal en Angleterre* (París, 1907).—GNEIST (Rodolphe): *La Constitution communale en Angleterre*, cinco vols. (París, 1867).—HOWE (Frederic): *The british city*, (New York, 1907).—JENKS (Edward): *Essai sur le gouvernement local en Angleterre* (París, 1902).—ODGERS (William Blake): *Local Government* (London, 1907).—REDLICH (Joseph): *Le gouvernement local en Angleterre*, dos tomos (París, 1911).—SHAW (Alber.): *Municipal Government in Great Britain* (London, 1904)

«Children Act 1948», los Municipios están sujetos al «district auditor», cercenándose así en gran parte la autonomía financiera anterior de los burgos, aunque éstos conserven dentro de su esfera la libertad de elegir el sistema mediante el cual deben juzgarse sus cuentas.

En definitiva, son tres los métodos de fiscalización que coexisten en Inglaterra y País de Gales para la gestión financiera municipal, y su difusión relativa puede estudiarse a través de la tabla siguiente, publicada recientemente en la «Municipal Review» y recogida por Alban y Lamb:

Sistema de fiscalización	Burgos	Burgos-condado	Total
Electivo	36	5	41
Profesional.....	134	69	203
Gubernamental.....	103	9	112
	273	83	356

Los datos obtenidos hasta primero de agosto de 1950, según Chester, muestran, en cambio, que 124 de 312 burgos y 11 de 83 burgos-condado habían adoptado el sistema del «district auditor».

Respecto de las demás Entidades locales, una vez expuesta la referente al burgo, la fiscalización de su gestión financiera se realiza por medio del tan repetidamente citado «district auditor», a cuya jurisdicción se encuentran sometidos, conforme a la sección 219 de la Ley de 1933:

a) Los condados, burgos metropolitanos, distritos tanto urbanos como rurales y parroquias con o sin concejo.

b) Cualquiera de los Comités que los anteriores establezcan.

c) Las juntas («joint boards» o «joint committees») de las cuales formen parte una o más de las Corporaciones citadas o un burgo que haya elegido el método de revisión gubernamental para la totalidad de sus cuentas.

d) Las demás Entidades locales, cuando así lo disponga una

ley o un reglamento, o lo decidan ellas mismas, voluntariamente, en la forma ya señalada.

El régimen de Londres, según la sección 243 de la Ley de 1933, no difiere del previsto para cualquier otro condado, con lo que se continúa el criterio marcado por la de 1888. Anteriormente, la «Municipal Corporations Act» había dispuesto para la metrópoli el sistema electivo, mientras que en el Estatuto de Jorge I se prevenían la fiscalización de las finanzas londinenses mediante cuatro personas elegidas, que se renovaban anualmente. Debido a las características peculiares de la gran ciudad, se ha pretendido individualizar su administración, y actualmente muchas de las prescripciones de la «Local Government Act 1933», no son aplicables a Londres si no se ordena expresamente lo contrario en el texto legal, como ocurre respecto de la materia que tratamos. Ya el dictamen de 1894, elaborado por una Real Comisión, propuso la institución para la capital del Reino de tres censores de cuentas, dos de ellos nombrados por el «Local Government Board» y el tercero designado por el Lord Mayor. Tales intentos no han prevalecido y, en definitiva, Londres se halla sometido para la revisión de su gestión financiera al correspondiente «district auditor».

Conviene ahora traer a primer término la figura de éste: se trata de un funcionario civil del «Local Government Board», remunerado con cargo a los presupuestos de la Administración central (sect. 221) y cuya designación se efectúa por el Ministerio (sect. 220). Sus funciones, que se enumeran en la sección 228, difieren notablemente de las de un censor corriente, pues además de la tarea técnica de revisión contable ha de examinar—juzgar— la legalidad de las operaciones realizadas por el cuentadante y puede, por consiguiente, dar su aprobación o declarar la ilegitimidad total o parcial de la gestión, con deducción en este caso de las responsabilidades oportunas contra los funcionarios que las realizaron o autorizaron. Tales facultades convierten al «district auditor» en una institución parajudicial, si bien este matiz queda muy desvirtuado ante la amplitud de la competencia ministerial, dentro de la que se incluyen no solamente la

alta dirección por medio de instrucciones (sect. 235), sino también la posibilidad de ordenar revisiones extraordinarias a comisionados especiales (sect. 236).

Contra las decisiones del «district auditor», siempre que la suma en que se concrete la responsabilidad no exceda de quinientas libras, cabe recurso ante el Ministerio o ante la «High Court» (sect. 229) (21).

6. Los principios en que se basa el sistema expuesto son los que informan, igualmente, la fiscalización de las Corporaciones locales en los demás países anglosajones, como Escocia, Norte de Irlanda y los Dominios británicos (22). En estos últimos, debe hacerse mención de las demarcaciones supramunicipales —Provincias— de naturaleza compleja político-administrativa, cuya fiscalización financiera se efectúa por los Auditores provinciales (Australia, Canadá, Unión Surafricana), también denominados a veces «Comptroller» en algunos lugares del Canadá (Columbia británica, Manitoba, Newfoundland) (23). Esta autoridad —el Auditor provincial— por sí o mediante personas

(21) ALBAN and LAMB: *Local Government Finance* (1952-53), vol. XXIX (London, 1953).—BEATTIE (D. J.): *Hart's introduction to the Law of Local Government and Administration*, 3.^a ed. (London, 1945).—CHESTER (D. N.): *Central and Local Government* (London, 1951).—FINER (Herman): *English Local Government* (London, 1933).—MESTON (Dougall): *The Local Government Act 1933* (London, 1933).—MINSHULL (Francis Cecil): *Arnolds Municipal Corporations* (London, 1935).—WARREN (J. H.): *The english Local Government system*, tercera edición (London, 1947).

(22) En Gibraltar forma parte del «Colonial Audit Department» un principal Auditor con un «Examiner of Accounts» local. El Auditor está encargado también de la fiscalización contable sobre el «City Council». Vid.: «Colonial Annual Report 1950 and 1951» (H. M. S. O.). London, 1952.—Para otros territorios cfr. Sir A. S. QUEKETT: *The Constitution of Northern Ireland*, Belfast, 1928-1947.—E. H. STENNING: *The Isle of Man*, London, 1950.—B. C. DE GUERIN: *The Norman Isles*, Oxford, 1949.—Sir George E. SCHUSTER (H. M. S. O.): *Interim Report on the Financial and Economic Structure of the Maltese Islands*, Malta, 1952.—Sir Charles COLLINS: *Public Administration in Hong-Kong*, Hong-Kong, 1952.

(23) TRIGO DAPORTA (José): *La contabilidad municipal en el Canadá*, «REVL», núm. 78, noviembre-diciembre 1954, págs. 873 y ss. y núm. 81, mayo-junio 1955, págs. 421 y ss.—H. R. BALLS: *The Development of Government Expenditures Control* («Canadian Journal of Economics and Political Sciences», nov. 1944, páginas 346-475).—E. J. HANSON: *Public Finance in Alberta since 1935* («Canadian

de su designación, fiscaliza también las contabilidades municipales en determinadas Provincias (El Cabo y Natal) de la Unión Surafricana (24). En Australia rige para burgos y condados —con excepción de la capital, sometida al Auditor general de la Federación— la «Local Government Act 1919», cuyas normas sobre revisión de cuentas establecen para ello un «auditor» nombrado por el mismo Concejo entre personal técnico. Son sus funciones examinar la gestión financiera de la Corporación y hacer las observaciones pertinentes acerca de las irregularidades, omisiones o negligencias en la contabilidad y su justificación, así como en la intervención y custodia de los ingresos (sect. 211). La revisión se lleva a cabo, generalmente, dos veces al año, pero respecto de las entidades cuyas rentas no hayan excedido, durante los últimos tres presupuestos de tres mil libras, sólo se realiza una, al final del ejercicio económico. Además, el Gobernador nombra también «inspectores de cuentas», y debe destacarse que éstos, aparte de supervisar la gestión del Concejo, tienen facultades para aprobar y rechazar cualquier gasto ilegal o cualquier alcance producido por negligencia, condenando al funcionario culpable al correspondiente reintegro, en forma similar a los «district auditors» ingleses. Contra sus decisiones puede interponerse apelación ante la «Court of Petty Sessions» o la «District Court» (sect. 213) (25).

Journal», agosto 1952, pág. 322).—J. PARKER: *Newfoundland, 19th. Province of Canada*. London, 1950.—F. MACKINNON: *The government of Prince Edward Island*, Toronto, 1951.

(24) Cfr. *Union Office of Census and Statistics*, «Official Yearbook», núm. 25, 1949, Pretoria, 1950-1951.—WILLIER ROS, *Some Aspect of Financial Administration, in South Africa* («Journal of Public Administration»), octubre 1949.—J. L. SADIE, *Konjunktuur gevoeligheid van Suid-Afrikaanse belastinge*. («South African Journal of Economics»), junio 1947, pág. 124.—*The first national budget* («Round Table») dic. 1948, pág. 92).—J. E. HOLLOWAY, *Les finances publiques de l'Union de l'Afrique du Sud* («Société belge d'études et d'expansion»), enero-febrero 1953, pág. 158.

(25) BLUETT (A. R.) y ALLEN (C. R.): *The Local Government Handbook* (Sidney, 1954).—DAVIES (Alan), *Local Government in Victoria* (Melbourne, 1951). G. L. WOOD, *Financial systems in Federations* («The Economic Record»). Melbourne, dic. 1948.—W. G. FRIEDMANN, *Principles of Australian Administrative Law*. (Melbourne, 1950).—G. W. PATON, *The Commonwealth of Australia: its Laws and Constitution*. (London, 1952).

7. En los Estados Unidos de Norteamérica rigen, fundamentalmente, los mismos principios, dentro de una heterogeneidad proporcional a la extensión del país (26). En la esfera municipal, son muchas veces los «township boards» quienes han de revisar las cuentas de los funcionarios locales. Así, en Illinois («boards of auditors») Kansas o Wisconsin. La composición de estos organismos varía también según los Estados; tres miembros distintos de los demás funcionarios de la Corporación, llamados supervisores o síndicos (Wisconsin, Pennsylvania, Minnesota, Dakota del Norte y del Sur, Ohio, Iowa); el supervisor, el secretario y el juez de paz (Illinois, Michigan y Nueva York); el síndico, el secretario y el tesorero (Kansas); el síndico y dos

(26) LANCASTER (Lane W.), «Government in Rural America», Princeton 1957.—HILLEBRAND (B.), *Urban Counties in 1958*, «Public Management», Chicago, (mayo 1959, vol. XLI, núm. 5).—GLOVER, (A. A.), *Algunas observaciones sobre la Administración local en los Estados Unidos* («Cahiers de l'U. I. V.» La Haya, marzo-junio 1957, vol. IX, núms. 1-2).—Auditor of Arizona, *A Comparison of the State's Revenues and Expenditures*, Phoenix, 1948.—Committee of State and Local Taxation, *State and local government finance in California*, Sacramento, enero 1947.—Legislative Reference Service, *Organization of the State Government of Colorado*, «251 State Capitol Denver», 2 julio 1947.—Commission of Finance and Control («Digest of Connecticut Administrative Reports», 1946-1947), Hartford, Conn. 1947 («Public Doc.» núm. 97).—F. FALDGER TANNERY, «State and Accounting Procedures».—P. S. SIKES, «Indiana State and Local Government», Bloomington, 1946.—Jack F. McKEY, *An Introduction to Kansas Finance* («State Government, Kansas Univ., Bureau of Govt. Research», Lawrence, enero 1949).—L. A. GROTEWOHL, *Kansas budget law as viewed by a railroad tax man* («Journal of Bar Ass. of Kansas»), mayo 1948, pág. 347.—«General Courts» (Massachusetts), *Special Commission established to make an investigation and study of the general subject of public expenditures*, Report 3, december 1947, Jan. 1948, Boston («House», núm. 1.725).—Nebraska Legislative Council, *Report of the Subcommittee on cash-fund*, dic. 1948, Lincoln («Legisl. Council Sub-com. Rpt.» número 23).—A. B. CHAPMAN, *New York State taxation and finance* («The Tax Magazine», dic. 1947, pág. 1.059).—Ohio Department of Taxation, *A Study on the Tax and Revenue System of the State of Ohio and Its Political Subdivisions*, Columbus, 1947.—J. MULLEN, *Public finance—State and municipal revenue—special fund doctrine in Oklahoma*, «Okl. Law R.», ag. 1950, pág. 333.—H. SINKLER, *Constitutional limitations on public finance in South Carolina* («South Car. Law Quarterly»), marzo 1951, pág. 303.—C. P. PATTERSON y otros, «State and Local Government in Texas», New York, 1948.—D. H. WEBSTER y otros, «Washington State Government», Seattle, 1948.

vocales electivos (Missouri) e incluso tres miembros elegidos directamente, con exclusión del «Trustee» (Indiana).

La fiscalización de los condados se realiza en líneas generales por los «county auditors», muchas veces funcionarios permanentes de la Corporación. Su nombramiento efectúase con arreglo a criterios diversos: elección popular (Ohio, Indiana, Minnesota, Iowa y Dakota del Sur, Nueva Jersey, Nueva York) o designación por el Tribunal Supremo (Nueva Hampshire), los Magistrados del Tribunal del Condado (Vermont), la convención de miembros de la legislatura (Connecticut) o el Tribunal de Distrito para los condados que excedan de cuarenta y cinco mil habitantes (Kansas).

Dentro de la esfera municipal, se ha extendido también la figura del auditor (Massachussets, Harrisburg) o del «controller» (San Francisco, ciudad y condado). Para el citado de Massachussets actúa sobre la mayoría de los condados el «state controller», mientras que el «city auditor» de Boston abarca además la fiscalización del condado de Suffolk. Los cuatro que comprende la ciudad de Nueva York someten sus cuentas al «controller» de ésta, y existe un «county auditor» en el de Erie y «Boards of supervisors» para muchos de los restantes del Estado. Nueva Jersey ha establecido un auditor en cada Condado, Pennsylvania una Junta compuesta de tres vocales elegidos y Filadelfia y Alleghen y un «controller».

El sistema expuesto tuvo un marcado predominio inicial a lo largo del Norte y el Centro de la Unión, aunque paulatinamente lo adoptaron otros del Sur y el Oeste, donde la institución aparece con menos frecuencia.

Los deberes del funcionario o del instituto encargado de la fiscalización consuntiva se limitan, por lo general, a una somera revisión de las cuentas, de sus justificantes y de la gestión financiera de los empleados que manejan caudales de la Corporación. Poseen facultades para declarar la responsabilidad de los cuentadantes y su decisión tiene fuerza ejecutoria una vez testimoniada por un Tribunal ordinario («Court of quarter sessions» en Harrisburg,) concediéndose generalmente recurso ante la

misma jurisdicción, pero no siempre idéntico Tribunal («Court of common pleas», Harrisburg). Si encuentran correcta la contabilidad, expiden la correspondiente declaración absolutoria bajo juramento —«certificate»—. Su remuneración se efectúa unas veces mediante honorarios, otras por dietas (Harrisburg) y muchas con sueldo fijo; se trata siempre de una función bien pagada.

Existe también una fiscalización estatal, no federal, sobre las Entidades locales, pero menos desarrollada en materia financiera que en las demás. Minnesota fué quizá el primer Estado que la estableció, ya que en 1878 se facultó al departamento del «state examiner» para ello respecto de los condados, ejemplo que siguieron Massachussetts (un año después), Wyoming (1890), Montana, Dakota del Norte, Nevada (1903). Dakota del Sur, creó con idéntico objeto el «state auditor» (1893), mientras Nebraska (1893) y Florida (1903) hacían lo propio. En Kansas se encomendó dicha función al «state accountant» (1895) y en Nueva York, al «state controller» (1892). Un paso adelante daba en 1902 el Estado de Ohio al imponer un sistema uniforme de fiscalización a través del «auditor of the state».

El examen de las cuentas de los Estados miembros de la Unión, se encomienda por la gran mayoría de ellos al «state auditor» salvo Connecticut, donde existen dos y aquéllos (Florida, New Hampshire, Nueva York, Rhode Island, Dakota del Sur, Tennessee), cuya gestión se somete al «controller». En Texas se prevé la constitución de una Comisión legislativa de cuentas para sustituir al auditor. Los antiguos Territorios y hoy Estados de Alaska y Hawai tienen con el mismo objeto un «territorial auditor», y las decisiones de este último son apelables ante el Tribunal Supremo.

El nombramiento de tales autoridades, que gozan de amplia independencia y autonomía, corresponde al Gobernador (Alabama, Georgia, New Hampshire, Rhode Island, Wisconsin), a éste con la aprobación del Senado (Texas), a la legislatura del Estado (Maryland, Nevada, Nueva Jersey, Tennessee) o al pueblo mediante elección directa (Arkansas, Ohio, Pennsylvania, Alaska).

Junto al auditor, encargado del «pos-audit», suele existir un «controller» para la fiscalización previa y simultánea—«Preau-

dit»—, aunque dieciocho Estados no lo han establecido y atribuyen sus funciones también al auditor, mientras otros varios crearon organismos específicos o funcionarios con diferente denominación (Comisión presupuestaria en Mississipi, o el «Accountant» —Kansas—, «State Budget Director» —Oklahoma—, «Public examiner» —Minnesota—, Jefe del Departamento de Finanzas —Utah—, etc.) (27).

8. Nos referimos ahora a la República Federal Alemana —la Democrática será objeto de exposición separada en su correspondiente lugar—, donde el Tribunal de Cuentas Federal («Bundesrechnungshof»), tiene jurisdicción sobre los «Länder» y Entidades locales respecto de los fondos federales por ellos administrados (Ley de 27 de noviembre de 1950). Tribunales de Cuentas funcionan en Baden, Baviera, Gran Berlín y Rheinland Pfalz y la Baja, mientras que las ciudades hanseáticas conservan su régimen peculiar.

El examen de la contabilidad referente a los fondos propios de los Municipios es llevado a término a través de instituciones locales y superiores.

La fiscalización local está a cargo de la Contaduría («Rechnungsprüfungsamt») municipal, que las poblaciones mayores de veinte mil habitantes deben organizar (Hesse, Baviera), pero que los demás Municipios —salvo los inferiores a diez mil vecinos— pueden crear también. Se trata de un servicio municipal que goza, en interés de la función, de una elevada e independien-

(27) Cfr. ANDERSON (William), *American City Government* (N. York, 1925).—CAPES (W. P.), *The modern city and its government* (N. York, 1922).—DEMING (Horace): *The government of American Cities* (N. York, 1909); *Laws relating to second-class town-ship* (Harrisburg, 1937); *Extracts from the general laws* (Massachusetts, 1938); FAIRLIE (John A.): *Local Government in counties, towns and villages* (N. York, 1906); MUNRO (W. K.): *Municipal Government and Administration* (N. York, 1923); MUNRO (W. K.): *Principles of Municipal Administration* (N. York, 1916); PATE (James E.): *Local Government and Administration* (New York, 1954); *San Francisco Municipal Code 1939*; SEASONGOOD: *Local Government in the U. S.* (Cambridge, Mass., 1933); *The administrative code of the city of New York* (Albany, 1938); ZINK (Harold), *Government of cities in the U. S.* (N. York, 1950).

te posición. Su director tiene especiales garantías de inamovilidad y para procurar su imparcialidad considéranse incapaces para tal cargo a los parientes, hasta el tercer grado, por consanguinidad y segundo por afinidad, del Alcalde («Bürgermeister»), del Teniente de Alcalde y del Tesorero.

La competencia de la Contaduría comprende con carácter necesario el examen de la gestión del presupuesto («Stakontrolle») y de su contabilidad («Visakontrolle»), así como el juicio de la legalidad de ambos y de los ingresos y gastos. Voluntariamente puede cada Corporación encargar a la Contaduría otras misiones como la intervención de la caja y su arqueo periódico, la fiscalización de las empresas municipales y de las subastas y contratos o la vigilancia acerca de la oportunidad y de la economía de las finanzas locales. El resultado de su tarea ha de ser concretado en un informe final.

La fiscalización superior cabe que se extienda al examen de la administración, caja y contabilidad de los Municipios y sus establecimientos o empresas e incluso de la economía y oportunidad del gasto. En Westfalia del Norte sufre esta modalidad de revisión importantes limitaciones y se reduce fundamentalmente al juicio de la legitimidad de la gestión. La contabilidad de otras Entidades locales —«Amter», «Kreise», «Bezirks» etc.— es sometida a una fiscalización basada en análogos principios a los expuestos más arriba, y así, por ejemplo, existen contadurías para cada «Amter» y en Baviera los distritos cuya población excede de veinte mil habitantes, se rigen conforme a las mismas normas de los Municipios (28).

(28) Cfr. H. D. SMITH, *Das Budget als Mittel der legislative Kontrolle und der Verwaltungsführung* (Finanzarchiv), Band 12, Heft 1, 1949; DAWSON (W. H.): *Municipal Life and Government in Germany* (N. York, 1914); MUNRO (W. K.): *The government of european cities* (N. York, 1909); MAXWELL (B. W.): *Contemporary municipal government of Germany* (Baltimore, 1928); VON. ROSEN VENHOEWEL (Dr. Harry): *Gemeinderecht mit einer Darstellung der Gemeindeverbände und Zweckverbände in der kommunalen Spitzenverbände* (Stuttgart, 1953); WELLS (R. H.): *German Cities* (Princeton, 1932); SAURA PACHECO (Antonio): *Sistema financiero municipal en Alemania*, «REVL» núm. 44, marzo-abril 1949, págs. 172 y ss.; ALVAREZ GENDÍN (S.): *La organización administrativa local en la República Federal Alemana*, «REVL», núm. 81, mayo-junio 1955, págs. 382 y ss., y núm. 82, julio-agosto 1955, págs. 585 y ss.

9. Sistema excepcional es el instaurado por la República Nacional de China (actualmente reducido al territorio de Taiwan), como consecuencia de la Constitución de 1931 y de la Ley orgánica del Gobierno Nacional, ambas recogidas sustancialmente en la Constitución de 25 de diciembre de 1947. Con base en la doctrina de Sun-Yat-Sen, las normas citadas establecen cinco poderes, ejercidos por otros tantos Consejos o «Yuan» y junto a los tradicionales ejecutivo, legislativo y judicial, créanse los de «examen» (funcionarios) y de «control». Entre las funciones de este último se encuentran la censura y comprobación de cuentas, para las que existe, dentro del «Yuan», un departamento de cuentas central y oficinas provinciales y locales. La competencia abarca, en la esfera local, a las Provincias y Municipios, así como a sus funcionarios, cualquiera que sea su categoría (29).

10. Bajo el nombre de «Contraloría general de la República», organiza Chile un auténtico Tribunal de Cuentas, con amplias facultades e independiente de todos los Ministerios, autoridades y oficinas del Estado, dentro de cuya competencia caen el examen y juzgamiento de las cuentas de las Municipalidades (art. 1.º de la Ley de 29 de mayo de 1952). El fallo en primera instancia corresponde al Subcontralor, y en grado de apelación al Contralor (art. 21), no dándose recurso alguno contra las decisiones de éste (art. 9). La Contraloría hará efectiva la responsabilidad que en la inversión de los fondos municipales pueda haber a los Alcaldes, Regidores o empleados locales, adoptando todas las medidas conducentes al objeto, sin perjuicio de pasar el correspondiente tanto de culpa a la jurisdicción criminal, caso de delito (art. 128) (30).

(29) Cfr. W. I.: *The constitutional structure of modern China* (Melbourne, 1947); LAIN JUNG: *L'esprit et la pratique de la Constitution chinoise* (Dijon, 1934).

(30) Mario A. DE TEZANOS PINTO: *La legislación presupuestal de los países latino americanos* (Buenos Aires, 1947).—ANFION PODLECH MICHAUD, *Fiscalización de la Administración financiera en Chile* (Santiago, 1951).—*Ley de organización y atribuciones de la Contraloría General de la República* (Santiago de Chile, 1954).—*Primer informe anual 1952-53, de la Oficina de Contralor*

En Puerto Rico existía con anterioridad al régimen vigente un Auditor, nombrado por el Presidente de los Estados Unidos, a quien se encomendaba, entre varios cometidos, la fiscalización de las Entidades locales, con recurso ante el Gobernador y sin que aquel funcionario fuera responsable frente a la Asamblea legislativa. A partir de la Constitución de 25 de julio de 1952 del «Estado libre Asociado» y como consecuencia de la sección 22 de su artículo 3.º, ha sido promulgada la Ley número 9 de 24 de julio del mismo año, que organiza la oficina del Contralor, bajo cuya jurisdicción hállanse las finanzas de los gobiernos municipales.

También someten la gestión económica de las Entidades locales al juicio de las respectivas contralorías numerosos países hispanoamericanos, entre ellos Bolivia (para las Provincias y los Municipios, Ley de 5 de mayo de 1928) y Guatemala (Constitución de 1947 y Ley núm. 15 de 1948). Colombia lo efectúa a través de secciones locales de su Contraloría, criterio análogo al sustentado por la Constitución de 1 de marzo de 1946, que prevé la designación por la Contraloría General de la República, de funcionarios encargados de las oficinas o departamentos de auditoría que se establezcan en aquellos distritos, cuyo monto rentístico llegue a la suma determinada por la Ley (art. 204).

La Contraloría de El Ecuador interviene en primera instancia, con apelación al Consejo de Estado. En Costa Rica existe

de Puerto Rico, rendido por Rafael DE J. CORDERO, contralor.—QUIROGA MOYA, *Disposiciones y leyes hacendarias* (La Paz, 1947).—José ROLFZ BENNET, *Sobre los principios científicos hacendarios y la Ley guatemalteca de presupuestos* («Rev. de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales», núms. 3 y 4, 1940, pág. 246).—CASTRO MARTÍNEZ (J. J.), *Tratado de Derecho administrativo* (Bogotá, 1950).—PALACIO RUDAS (Alfonso), *Informe financiero de la Contraloría General* (Bogotá, 1950).—MARTÍNEZ ESPINOSA (Gerardo), *La organización municipal ecuatoriana* («REVL» núm. 49, enero-febrero 1950, págs. 27 y ss.).—BAGHERO CALLE (José Antonio), *Manual de Hacienda pública y fallos de Contraloría* (Quito, 1951).—*Ley Orgánica de la Contraloría General de la República* («Rev. del Colegio de Abogados», San José de Costa Rica, feb. 1951, núm. 62, pág. 69).—MIGUEL TAMAYO (L.): *Elementos de finanzas públicas venezolanas* (Caracas, 1947).—HALSEMA (J. J.), *Philippine financial policies* («Far Eastern Survey», 4 mayo, 1949, pág. 97. New York).

igualmente una Contraloría General, a quien compete la fiscalización de cuantos manejan fondos públicos de carácter municipal y la aprobación de los presupuestos locales, aunque sin facultades respecto de su ejecución y cierre. En el Estado de Bolívar (Venezuela), resuelve sobre las cuentas el Consejo municipal, junto con el Contralor del Estado.

La República de Filipinas, finalmente, atribuye el examen y fallo de las cuentas provinciales, municipales y de ciertas ciudades, a los auditores de distrito, dependientes el Auditor General (Sect. 597 del «Revised Administrative Code» 1934). Cabe apelación al Presidente de la República o a los Tribunales ordinarios, si el recurrente es un particular.

11. En este sistema de las Contralorías existen ciertas modalidades con características peculiares, por haberse creado organismos específicos para la fiscalización de las contabilidades locales. Así, en El Salvador se ha organizado una Contaduría municipal, a cargo de un Contador, asistido del correspondiente personal auxiliar, todos ellos técnicos contables que nombra el Poder ejecutivo, oficina que se integra en la Corte de Cuentas como sección o sala autónoma. De los fallos dictados individualmente por los Contadores puede apelarse ante el Presidente del Tribunal.

La Contraloría General de cuentas locales de Nicaragua está organizada de forma análoga a la anterior, con un Contralor y funcionarios técnicos, dentro de la estructura del Tribunal de Cuentas nacional. Este se reserva la plenitud de la jurisdicción, por medio de apelación o de consulta, para la decisión definitiva y el descargo contable o finiquito, según el artículo 267 de la Constitución (31).

12. Dentro de un grupo específico con el epígrafe de «Sistema técnico-legislativo», expone Albi la fiscalización contable en Méjico. Las legislaturas de los Estados tienen en este país, bajo su dependencia directa, una oficina especial, con la denomina-

(31) «Revista de la Corte de Cuentas» (San Salvador, 1940).

ción de Contaduría General de Glosa o Contaduría Mayor de Hacienda, dirigida por un Contador, a quien compete el examen y censura de las cuentas rendidas por los Ayuntamientos. En ciertos casos, la Ley determina que la censura preventiva corresponda al Ayuntamiento (Oaxaca, Durango, Veracruz, Puebla) o al Síndico (Estado de Méjico), que las elevan obligatoriamente al Congreso. En Chiapas falla la Diputación permanente del Congreso, y en Sonora, al parecer, y como excepción, es el Ayuntamiento quien resuelve de modo exclusivo.

Como advierte el citado autor, este sistema no se diferencia demasiado del norteamericano, pues quien en la práctica actúa no es la propia Asamblea legislativa, sino un organismo técnico, un funcionario similar al Contralor, sin más variantes que la forma de su designación y su vinculación. Excepcionalmente disponen ciertas legislaciones (Méjico, Durango y también la del Estado brasileño de Ceará), que de los fallos de la Contaduría podrá apelarse a la correspondiente Cámara legislativa, la cual en el Estado de Méjico resuelve por medio de la Comisión Inspector de la Contaduría (análoga a la Comisión Parlamentaria existente en España durante la vigencia de la Constitución de 1931) (32).

13. El ejemplo más acabado de la fiscalización financiera en forma jurisdiccional, extensiva a las Entidades locales, nos lo ofrece la República de Cuba. Efectivamente, dictada en cumplimiento de la Constitución de 1940 (art. 266) la Ley número 14 de 20 de diciembre de 1950, ha sido estructurado mediante ella el Tribunal de Cuentas, verdadero modelo dentro de las diversas instituciones similares, ya que dotado de amplísimas facultades, depende en su ejercicio únicamente de la Ley con entera independencia, no sólo del Ejecutivo, sino del Legislativo (artículo 2.º Ley Orgánica, concordante con el 266 de la Constitución). Su competencia en la esfera local abarca, además de la fiscalización preventiva, aquella otra correspondiente al juicio de la contabilidad de Provincias y Municipios, tanto ordinaria como ex-

(32) TENA RAMÍREZ (Felipe), *Derecho Constitucional Mexicano*, (México, 1944).

traordinaria (arts. 266 y 270 de la Const., 2.º y 145 al 151 de la Ley Orgánica, Reglamento de 30 de octubre de 1952, Ley Orgánica Provincial, art. 88 y Municipal, art. 204). Debe destacarse aquí que el Tribunal de Cuentas de Cuba, según el párrafo segundo del artículo 129 de su Ley constitutiva, cuida también de que el Estado cumpla sus obligaciones financieras con los Municipios, completando así el círculo de sus atribuciones en esta materia (33).

En El Perú, el Tribunal Mayor de Cuentas tiene a su cargo directamente la fiscalización de la contabilidad de los Concejos provinciales, y también de forma directa actúa en este sentido la Cámara de Cuentas de la República Dominicana, aunque aquí con intervención del Contralor y del Auditor General (34).

14. En la República Argentina han de distinguirse las Corporaciones locales en sentido estricto y las denominadas Provincias. Para éstas últimas existen Tribunales de Cuentas provinciales (Buenos Aires, Córdoba, Entre Ríos, Jujuy, Mendoza, Santa Fé), que además del examen y fallo de las cuentas de la Provincia, conocen de las correspondientes a las entidades inferiores, salvo Córdoba, donde se organizan Tribunales de Cuentas para cada Municipio, constituídos por tres miembros electivos (Constitución de 1923), y Santa Fé, cuyos Municipios rurales designan, de la misma forma que la Comisión de Fomento, otra «de Contralor», con tres vocales elegidos directamente por los vecinos.

Gran parte de las leyes provinciales otorgan a los Concejos deliberantes la facultad de aprobar o desaprobar las cuentas de la Corporación (así, San Luis, La Rioja, San Juan, Catamarca).

(33) Cfr. ARAMBURO Y MACHADO (Mariano), *Proyecto de Código Municipal* (Habana, 1929).—MONTIEL (Pedro) y VILLAAMIL (José Luis), *Concordancias de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas* (en «Boletín Oficial del T. de C. de la República de Cuba», noviembre de 1951 y abril de 1952).—*Síntesis de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de la República de Cuba* (La Habana, 1953).—VENEGAS MUÑOZ y VENEGAS RAZOS, *Los Municipios cubanos* (La Habana, 1932). — MEDINA (Waldo), *El Tribunal de Cuentas* («Repertorio Judicial», La Habana, 1947-48).

(34) LINO CASTILLO (Juan), *El derecho presupuestario en El Perú* («P. T. C. N.», Lima, 1950).

Régimen especial posee la capital federal —Buenos Aires— desarrollado por la Ley núm. 1.260 de 1.º de noviembre de 1862, a tenor de la cual corresponde al Concejo deliberante la organización, mediante Ordenanza, de la Comisión examinadora de las Cuentas (art. 42, núm. 5), que ha de presentar el Intendente, como jefe del Departamento Ejecutivo (arts. 59 y 44, número 10). Dicha Comisión la integran cinco miembros (35).

15. Sistema mixto, basado en la importancia demográfica de las Entidades locales menores, es el configurado para Austria por su Constitución federal de 1 de octubre de 1920, modificada en 1929, y cuyos artículos 121 al 128 fueron sustituidos mediante Ley constitucional de 16 de junio de 1948. En su virtud, el Tribunal de Cuentas comprende, dentro de su competencia, el examen de las relativas a:

a) Los «Länder», aunque limitada la fiscalización a la exactitud de las cifras, a la conformidad de la gestión con la legalidad vigente y a su valor desde los puntos de vista de la conveniencia y de la oportunidad, exceptuándose expresamente cuanto hace referencia a las decisiones que han regido dicha gestión, siempre que hubieran emanado de asambleas representativas según los preceptos constitucionales. Para la citada misión, el Tribunal de Cuentas actúa como órgano de la Dieta interesada, ante la cual es responsable el Presidente, y se auxilia mediante la presencia de uno o varios expertos nombrados por los Gobiernos de cada «Länder».

b) La capital federal —Viena—, a la que se aplican las normas expuestas, con sustitución de los términos Dieta, Gobierno

(35) Vid. RAÚL MAZZOCCO (A.), *La Ley de Contabilidad de la Provincia de Buenos Aires* («Rev. de la Facultad de Ciencias Económicas», Buenos Aires, 1950) y *El Contralor a los actos administrativos* (Buenos Aires, 1946).—ASTRADA PONCE (Carlos), *La reforma municipal* (Córdoba, 1928).—BIELSA (Rafael), *Principios de régimen municipal*, segunda edición (Buenos Aires, 1940).—GRECA (Alcides), *Derecho y ciencia de la Administración municipal*, segunda edición (Santa Fe, 1943).—SORIA (Eugenio F.), *Digesto Municipal de la Ciudad de Buenos Aires* (Buenos Aires, 1907).—ZAVALÍA (Clodomiro), *Tratado de Derecho municipal* (Buenos Aires, 1941).

y Presidente, por los de Consejo Municipal, Senado y Burgo-maestre, respectivamente.

c) Los distritos, ciudades y Municipios cuya población exceda de los veinte mil habitantes.

d) Las demás Entidades locales, cuando la actuación del Tribunal sea solicitada por el Gobierno del «Länder» correspondiente (36).

16. En Portugal, según el Código administrativo de 6 de mayo de 1878, las cuentas de Municipios y Parroquias eran juzgadas por el Consejo de distrito si su monto no excedía de cierta cantidad, compitiendo al «Tribunal de Contas» el juicio de las demás, así como de las de distrito y el conocimiento de las apelaciones contra los fallos en primera instancia de los Consejos (arts. 142, 176, 243-72).

Años más tarde, mediante Decreto de 18 de julio de 1927, pasaron a los Gobernadores civiles las facultades fiscalizadoras respecto de las Juntas generales de distrito, Cámaras municipales y Juntas de «freguesía» sede de distrito, y al administrador del Consejo respecto de las restantes. Posteriormente, el Decreto de 30 de abril de 1928 instituyó Comisiones, integradas por el Gobernador civil, el sustituto de éste y el Secretario del Gobierno, para la aprobación de las cuentas locales antes sometidas a los Gobernadores, juzgando las demás los Delegados de éstos, ante los cuales se concedía apelación. La fiscalización de las Juntas de «freguesía» se encomendaba al Administrador del Concejo.

Tal método gubernativo de revisión ha sido sustituido mediante el Decreto con fuerza de ley número 22.257, fecha 25 de febrero de 1933, que implanta de nuevo, sustancialmente, el sistema que estableció el Código de 1878. La contabilidad final de las Entidades locales y la exacción de responsabilidades respecto de sus funcionarios, corresponde, a partir del ejercicio

(36) Cfr. ADAMOVICH, *Grundriss des österreichischen Verfassungsrechts* (Wien 1947, pág. 272), y también *Die österreichischen Bundesverfassungsgesetz* (Wien 1948).—R. KERSCH AGL, *Abriss der Finanzwissenschaft* (Wien 1950).

económico 1933-34 (Decreto-ley de 26 de septiembre de 1933), al «Tribunal de Contas», salvo aquellas cuyas rentas no excedan de quinientos mil escudos, las cuales se censuran por las Auditorías administrativas, con recurso ante el Tribunal (37).

17. La fiscalización de las Provincias, Municipios y sus mancomunidades y establecimientos, como igualmente la responsabilidad contable de los administradores, se encuentran sometidas, en Italia, al juicio en primera instancia, de los Consejos de Prefectura (T. U. de la Ley municipal y provincial, art. 310 y 260, en relación con el T. U. de la de 1915 —art. 317— y Decreto-ley de 21 de abril de 1948).

La «Corte dei Conti», mediante su primera sección jurisdiccional de lo contencioso-contable, conoce en grado de apelación de las decisiones del Consejo de Prefectura sobre las citadas cuentas y responsabilidad (preceptos anotados, y art. 66 del Real Decreto de 12 de julio de 1934, T. U. de la Ley Orgánica de la Corte, antiguo artículo 34 de la Ley de 1862) (38).

Respecto de las Regiones, creadas como consecuencia del texto constitucional de 27 de diciembre de 1947, se prevé en el mismo la existencia de órganos regionales para la justicia administrativa en primer grado, con reserva del segundo para secciones específicas de las instituciones centrales (art. 125). Así, el Estatuto de la Región siciliana, aprobado por Real Decreto-

(37) Cfr. AGUSTÍN DíEZ (Florentino), *Breve visión comparada del Régimen local hispano-portugués* «REVL» núm. 71, septbr-octubre, 1953, págs. 705 y siguientes.—CAETANO (Marcelo), *La situación actual de los Municipios portugueses*, «REVL», núm. 45, mayo-junio 1949, págs. 329 y ss. y *Manual de Direito administrativo*, cuarta edición. (Coimbra, 1956).—DE LA ROSA OLIVERA (Leopoldo), *Los espacios insulares en el Régimen local portugués*, «REVL» núm. 50, marzo-abril, 1950, págs. 192 y ss.—*Centenario do Tribunal de Contas* (Lisboa, 1949).—*Código administrativo de 6 de mayo de 1878*. Edición oficial (Lisboa, 1878), segunda edición.—*Direcção-geral de administração política e civil*, «Anuario» (Lisboa, 1927, 1928, 1933).

(38) *La Corte dei Conti nella nuova Costituzione* (Roma, 1947).—COSCIANI (C.): *Bibliographie de Droit fiscal et financière en Italie* («Bulle. Ford, Intern. Docum.», 1948, pág. 255).—MEUCCI (G.): *Essenza e disciplina giuridica della responsabilità contabile* («RCC» Fas. 78, 1951, pág. 58).

ley de 15 de mayo de 1946 y confirmado mediante el Decreto de 6 de mayo de 1948, organiza una sección jurisdiccional de la «Corte dei Conti» con sede en Palermo, para ejercer la fiscalización regional y resolver las apelaciones de los Consejos de Prefectura conforme al citado artículo 66 de la Ley de dicho Tribunal. También el Estatuto de Cerdeña (Ley de 26 de febrero de 1948 y Decreto de 19 de mayo de 1949), trata explícitamente de establecer una Delegación de la Corte en Cagliari, con análoga misión. Los Estatutos del Valle de Aosta y del Trentino-Alto Adigio (leyes de 26 de febrero de 1948), por el contrario, no hacen referencia alguna a tal cuestión (39).

Contra las resoluciones de la «Corte dei Conti» en materia jurisdiccional, sólo cabe el recurso de revocación, ante ella misma, fundado en error de hecho o de cálculo, omisión o doble empleo de fondos, descubrimiento de nuevos documentos o falsedad de aquéllos que motivaron el fallo (art. 68 T. U.). Además, puede instarse del Consejo de Estado la anulación de cualquier sentencia de la Corte por incompetencia o exceso de poder, y si aquél la anulara, se devuelve el asunto a una Sala de la Corte distinta de la sentenciadora, que debe aplicar la doctrina que el Consejo establece en la resolución revocatoria (artículo 71 T. U.) (40).

(39) AMATUCCI (G.), *Controllo di legittimità e giurisdizione contabile nell'entre regione* (Roma, 1947).—ENTRENA CUESTA (Rafael), *La actividad administrativa de las regiones en Italia*, «REVL», núm. 91, enero-febrero 1947, págs. 66 y ss. y la bibliografía allí citada, especialmente los trabajos de LUCATELLIO, AMORTH y SALEMI.

(40) Cfr. ALESSI (Renato), *Diritto amministrativo*, tomo II. «La giustizia amministrativa» (Milano, 1950).—AMATUCCI (G.), *Abregé de la législation sur la Cour des Comptes d'Italia* (Roma, 1953).—BODDA (Pietro), *Giustizia amministrativa* (Torino, 1952).—GUICCIARDI (Enrico), *La giustizia amministrativa in Sicilia* (Milano, 1951).—MOFFA (Giuseppe), *La Corte dei Conti del Regno d'Italia* (Milano, 1939).—PICCIONE (Faride), *L'Amministrazione locale*, segunda edición. (Torino, 1923).—*Raccolta di leggi e decreti sulla Corte dei Conti* (Roma, 1950).—RAGGI (L.) y GUICCIARDI (E.), *Codice amministrativo*, 2.ª ed. (Padova, 1954).—SOLMI (Giorgio), *La provincia nell'ordinamento amministrativo vigente* (Padova, 1953).

18. En Francia, y tanto respecto de las finanzas municipales como de las departamentales, existen dos clases de cuentas: las administrativas, cuya revisión corresponde a la misma autoridad gubernativa que aprobó el presupuesto —Subprefecto, Prefecto y Ministro de Finanzas— y las de gestión o de caja, donde se refleja íntegramente la gestión económica de la Corporación. El examen, censura y fallo de estas últimas, están sometidos al régimen legal que se expone a continuación, completado con su trayectoria a través del siglo XIX y lo que va del actual.

Las cuentas de los funcionarios municipales eran fiscalizadas, según la Ordenanza de 28 de enero de 1815, por el Prefecto en Consejo, si se referían a presupuestos aprobados mediante real sanción, y por la «Cour des Comptes» en los demás casos. Otra Ordenanza de 23 de abril de 1823 atribuía al Subprefecto (o al Prefecto en la capital del Departamento), el fallo de las cuentas que no rebasaran los cien francos, a los Consejos de Prefectura las inferiores a diez mil y, excedido ese límite, actuaba la «Cour». Nueva distribución de competencias que ha regido durante casi un siglo, realizó la Ley de 18 de julio de 1837, confirmada por la de 5 de abril de 1884, y en su virtud los Consejos de Prefectura juzgaban las cuentas municipales, cuya suma durante los últimos tres años no sobrepasara los treinta mil francos y la «Cour des Comptes» las restantes, con jurisdicción en grado de apelación respecto de las primeras. En 1921 y 1926 elevóse la cuantía hasta cien mil y doscientos cincuenta mil francos, respectivamente. El Decreto de 25 de junio de 1934, al omitir toda referencia a las cuentas especiales, puso en vigor un sistema tripartito: la contabilidad ordinaria hasta doscientos cincuenta mil francos, era sometida a los Tesoreros-pagadores generales; la relativa a fondos o materias especiales y hasta la misma suma, al Consejo de Prefectura del Departamento, y sobre ese límite, en ambos casos, a la «Cour des Comptes», a la que correspondía también juzgar las apelaciones interpuestas contra las decisiones de los primeros.

El sistema vigente ha sido establecido por el Decreto de 8 de agosto de 1935, que suprimió las atribuciones jurisdiccionales del Consejo de Prefectura, con devolución a la «Cour», juez or-

dinario en asuntos contables y cuya competencia sólo puede limitarse o suprimirse mediante expresa norma legal. Sin embargo, reservaba la citada disposición ciertas facultades fiscalizadoras a los Tesoreros-pagadores generales, pero sin carácter jurisdiccional ni competencia para decidir, consecuentemente, cuestiones contenciosas. Dichos funcionarios censuran las cuentas que no excedan de seis millones de francos (250 en 1935, 1.000.000 en 1941, el límite actual se fijó en 1947), y su actuación esclarece si el cuentadante ha de ser librado de responsabilidad o declarado deudor al Tesoro. Si resuelve esto último, la decisión del Tesorero-pagador general se convierte en título provisional de alcance y el expediente pasa automáticamente a la «Cour des Comptes», quien tiene además la facultad de reclamar cualquier asunto, siempre que no haya transcurrido un año desde el fallo definitivo.

Contra las resoluciones de los Tesoreros-pagadores generales puede recurrirse ante la «Cour», hallándose legitimados a tales efectos el Municipio interesado, cualquier contribuyente, el cuentadante y los Ministros del Interior y de Finanzas.

Las cuentas de gestión de los Departamentos, tanto ordinarias como especiales, corresponden a la «Cour des Comptes» desde la Ley de 16 de septiembre de 1807 (art. 11), orgánica de dicho Tribunal, quien procede a su aprobación o desaprobación con carácter definitivo y sin intervención alguna del Poder legislativo.

La revisión abarca la comparación de los resultados de la cuenta de caja respecto de los arrojados por la administrativa, así como la comprobación de la regularidad de las operaciones y de su conformidad a los presupuestos y a la Ley, para fijar finalmente la situación del cuentadante. Los cargos que contra él resulten han de serle notificados, y toda irregularidad observada se pondrá en conocimiento del Ministerio del Interior. Las providencias de la «Cour» han de transmitirse por el Secretario general al Ministerio de Finanzas, quien las remite a los Prefectos, encargados a su vez de hacerlas llegar a los interesados. No existe recurso de apelación contra las resoluciones definitivas en materia de contabilidad departamental.

Las sentencias que resuelven el fondo de las cuestiones planteadas ante la «Cour des Comptes» —en segunda o única instancia, según se trate de Municipio o de Departamentos—, pueden ser revisadas por el mismo Tribunal en caso de error, doble o falso empleo de caudales descubierto al comprobar otras cuentas y siempre a requerimiento del cuentadante, de las Corporaciones interesadas, del Procurador o de los Ministros del Interior o de Finanzas. También está previsto el recurso extraordinario de casación ante el Consejo de Estado por quebrantamiento de forma o infracción de ley, y si la decisión es anulada, vuelve el asunto a la «Cour», que ha de aceptar la doctrina que el Consejo establece y aplicarla como definitivamente resuelta (41).

Para Alsacia y Lorena rigen normas especiales. Las cuentas municipales se someten al Prefecto o al Subprefecto, con apelación ante el Tribunal Administrativo y casación ante el Consejo de Estado (42).

19. Bélgica sujeta las contabilidades de las Provincias a la jurisdicción del Tribunal de Cuentas (art. 16 de la Ley de 29 de octubre de 1846). La Ley de 31 de marzo de 1896 atribuía la fiscalización de las Entidades locales en Grecia a un análogo Tribunal («Elenktikon Synedrion») (43).

(41) Cfr. CHAPMAN (Brian), *Introduction to french Local government* (London, 1953).—DELAPORTE (Jean), *Le budget departamental* (Paris, 1930).—DALLOZ, *Code administratif* (Paris, 1953).—LAINVILLE (Robert), *Le budget communal*, 7.ª ed. (Paris, 1951).—LELANDAIS (J.), *Manuel des Maires, Adjointes et Conseillers municipaux* (Paris, 1949).—FONT-REAUX (Pierre), *Les Conseils de Préfecture* (Paris, 1937).—MASPETIOL (Roland), *Organisation municipale* (Paris, 1934).—MARIMONDE (A. P.), *La Cour des Comptes* (Paris, 1947).—MORGAND (Léon), *La Loi municipale*, dos vols. (Paris, 1923).—*Organisation municipale. Loi de 5 de avril 1884* (Paris, 1908).

(42) BENNER (André), *Le Tribunal administratif de l'Alsace et Lorraine* (Paris, 1933).

(43) J. LESPER, *De organisatie van de controle op de provinciale en gemeentelijke financiën in België* («Bestur Wetenschappens», julio 1951).—H. MATTON, *La Corte dei Conti nel Belgio* («Rev. de la C. dei Conti», fasc. 7, 8, 1951).—*Realidades pasadas y presentes del Gobierno local en Grecia*, comunicación de PRÉDON VEGLERIS a la Asociación Internacional de Ciencia Política, en el Con-

20. El sistema de autofiscalización puede encontrarse no sólo en los países anglosajones, ya expuestos, sino también en Holanda, en Brasil (Distrito Federal de Río de Janeiro y algunos Estados), en el Estado mejicano de Sonora, como antes se indicó; en ciertas Provincias argentinas (Santa Fé, Tucumán y Córdoba), y en el Uruguay, donde la Ley Orgánica de Gobiernos locales de 1919 encomendó la propia fiscalización a la Asamblea representativa de cada departamento. La posición de aquella frente a la gestión del Concejo o de los Consejos de Administración, según señala acertadamente Demicheli, es idéntica a la del Parlamento con respecto al Ejecutivo y a la del Consejo Nacional respecto de los entes autónomos (art. 19 de la Ley Orgánica y arts. 18 y 100 de la Constitución) (44).

21. Una modalidad específica está constituida por los Municipios de Honduras, donde la competencia acerca de su contabilidad se atribuye a un Tribunal especial que compone el Alcalde, un Regidor y un Consejero municipal que designa la propia Municipalidad, correspondiendo las funciones de Secretario al de la Corporación y actuando de Fiscal el Síndico de la misma. Procede este Tribunal en forma de juicio, y de sus sentencias ha de conocer en apelación o en consulta el Concejo Departamental, en ambos casos con audiencia de las partes, posibilidad de prueba y nueva sentencia (45).

22. En Andorra, una de las materias más importantes, es la referente a la Cuentas municipales. Cada Parroquia o Común, al elegir los miembros de sus Consejos, eligen también dos «Co-

greso de Roma, extracto de F. L. B., en «REVL», núm. 104 marzo-abril, 1959, páginas 201-207.

(44) Cfr. GARGAS, *Les finances municipales aux Pays-Bas* (París, 1930).—ARKEMA (N.), *Local Government in the Netherland* («The Municipal Review», London, vol. XXX, págs. 268-69).—MARTINS (Daniel Hugo) y GROSS ESPIELL (Héctor), *Constitución uruguaya anotada* (Montevideo, 1951 y 1952).—DEMICHELI (Alberto), *El gobierno local autónomo*, tomo I.: *Su régimen jurídico* (Montevideo, 1929).

(45) Cfr. HERNÁNDEZ (Daniel), *La tributación en Honduras* (1947).

misionats de poble» o Comisarios del pueblo, para que vigilen la gestión económica y censuren las cuentas.

Las Parroquias o Comunes y los «quarts» tienen la obligación de publicar al principio de cada año, en el lugar de costumbre, las cuentas de su gestión administrativa. Además usualmente el Cónsul Mayor o Alcalde entrega, con la debida antelación, una copia de las cuentas a los Comisarios del pueblo. Si éstos formulan reparos se elevan las cuentas al Consejo General de los Valles, que dicta la resolución que corresponda, aprobatoria o reprobatoria, exigiendo en este caso las responsabilidades administrativas pertinentes y dando conocimiento, si hubiere lugar a ello, al Tribunal de «Corts», que ejerce la jurisdicción criminal (46).

23. El sistema de la jerarquía administrativa, o centralizado, consiste en atribuir la fiscalización a un órgano de la Administración. Se halla establecido en el Paraguay, donde una vez aprobadas las cuentas por la Junta municipal, pasan al Ministerio del Interior para la resolución definitiva. En la Provincia argentina de Salta, es también el Poder ejecutivo quien decide acerca de las contabilidades llevadas por las Comisiones municipales (47).

Corresponde dicha fiscalización a un organismo central, pero solamente en cuanto a las Corporaciones locales subvencionadas por el Estado, en Egipto («Diwan-el-Mouhasaba»). También pue-

(46) Vid. MARQUÉS CARBÓ (Luis), *Lo municipal en Andorra*, en «REVL» número 69, mayo-junio 1953, págs. 379-80. También Luis NEGRO LAINEZ, *Antecedentes históricos y tradicionales del origen y carta de fundación, derechos, usos y costumbres del Principado de Andorra*, «REVL» núms. 47 y 48, septiembre-octubre y noviembre-diciembre de 1949.—RIBERAYGUA ARGELICH (M.), *Les Valls d'Andorra*, Barcelona, 1946.—VIDAL Y GUITART (J. María), *Instituciones políticas y sociales de Andorra*, Madrid, 1949.—BEZ (Marcel), *Les Vallées d'Andorre, leur statuto juridique, leur organisation judiciaire, leur régime administratif*, Limoges, 1950.—CLUSEAU (M.), *Economie et finances des Vallées d'Andorre* («Revue de Science et de Legis. Fin.»), enero-marzo, 1952, pág. 154.

(47) PASTORI (A.), *El control de la ejecución del presupuesto en el Paraguay* (Montevideo, 1948).—BAET Y ALLENDE (Amadeo), *El Tribunal de Cuentas en Paraguay* («B. Oficial del T. de C. de Cuba», núm. 6, pág. 32) y bibliografía allí citada.

den integrarse en este grupo Israel (Contralor del Estado), Ley de 18 de mayo de 1949, y la extinguida República de Letonia (Control Estatal), Ley de 2 de agosto de 1923. (48).

24. Los Estados cuya estructura política y administrativa se halla inspirada en los postulados marxistas-leninistas, ofrecen cierta homogeneidad, derivada de su común base ideológica, homogeneidad que se matiza por ciertas concepciones a los supuestos tradicionales de cada país. Características de todos ellos son la tendencia a la unidad y uniformidad de la fiscalización y su naturaleza puramente gubernamental.

La Unión de Repúblicas Socialistas Soviéticas (U. R. S. S.), estructuró, mediante la Ordenanza de 12 de noviembre de 1923, el Comisariado de Control, hoy Ministerio, en sustitución del R. K. I. (Rabkrin), sucesor, a su vez, de la primitiva Inspección creada en 1917. Entre las funciones del citado Ministerio, figura la fiscalización consuntiva de la contabilidad y abarca a todas las autoridades de la Unión, de las Repúblicas y de las Entidades locales. El Ministro de Control del Estado es Ministro de la Unión y de todas sus Repúblicas (Constitución de 1936, artículos 74-78, y Ley de 6 de septiembre de 1940) y actúa con entera independencia de los restantes Departamentos administrativos. En Ucrania, el Soviet Supremo de la República puede nombrar Comisiones de censura contable en cualquier momento y respecto de toda autoridad, funcionario u oficina regional (49).

(48) Vid. *Annales du Sénat* (Sesión del 28 de marzo de 1947) en «Repertoire Permanent de la Legislation Egyptienne», publicado por el «Bulletin de Legislation et de Jurisprudence Egyptienne», anotado por U. PACE y V. SISTO (Alejandria). Voz «Cour des Comptes».—DUESTERWALD-DOROTH (A. W.), *Public Finance in Israel* («Bull. for intern. fiscal doc.», núm. 1, 1951, pág. 3, Amsterdam).—HELSTEIN (Max Ch.), *La Constitution de la République de Letonia* (Strasbourg, 1930).

(49) GRACHKEL (Serge), *Le mécanisme des finances soviétiques* (París, 1946).—RUBIO LLORENTE (F.), *Notas sobre el Derecho local societico*, «REVL», número 89, sepbre-octubre de 1956, págs. 690 y ss.—S. S. STUDENIKIN, W. A. WLASSOW e I. I. JEWITCHIJEW, *Sowjetisches Verwaltungsrecht* (Berlín, 1954).—DE CASTRO (Horacio), *Derecho soviético* (Madrid, 1931).—DURBAN (Miguel), *Legislación soviética moderna* (México, 1947).

Bulgaria, cuya Ley de 9 de marzo de 1925 había instituido además del Tribunal Supremo de Cuentas, otros Tribunales provinciales para el conocimiento, entre otras funciones, de las cuentas locales, ha creado con esta misma finalidad, la Comisión de Control que funciona en coordinación con el Ministerio de Finanzas (Ley sobre Control de 22 de enero de 1949).

Checoslovaquia ha establecido, por Ordenanza de 7 de septiembre de 1951, el Ministerio de Control. En la República Popular de China funciona, según Ley de 29 de septiembre de 1949, otra Comisión de Control. Y la República Democrática de Alemania, que suprimió en 1952 los cinco «Länder», sustituyéndolos por quince «Bezirks», somete la gestión de las autoridades locales, en materia económica, al Ministerio de Finanzas y sus delegados (Ley de 19 de junio de 1952).

En Polonia, la Cámara Suprema de Control (Ley de 9 de noviembre de 1949), está facultada para encargar, a instancia del Consejo de Estado, de realizar una fiscalización intermitente o continua de todas o de algunas de las administraciones locales autónomas (50).

Yugoslavia atribuía, bajo el imperio de la Constitución de 1921, al «Glavna Kontrola», que funcionaba en calidad de Tribunal Supremo de Cuentas, la fiscalización de la gestión financiera de las regiones (Ley de 30 de mayo de 1922, art. 97), mientras que las autoridades locales se hallaban sometidas al «Glavna Kontrola» y al Ministerio de Hacienda, conjuntamente, y a este último, con carácter exclusivo, a partir de la Ley de 14 de marzo de 1933. Después de la segunda guerra mundial, surgió la Comisión de Control, suprimida por el artículo 43 de la Ley de Presupuestos de 29 de diciembre de 1951. Desde tal fecha,

(50) Vid. SMIRNOV (E. A.): *Los órganos locales y el Gobierno* (en búlgaro), «Sov. Geos, P. R.», octubre 1950, págs. 61, 67; TESAR (Zinek), *La nueva regulación del control estatal en Checoslovaquia*, «Boletín de Derecho Checoslovaco», octubre 1951, pág. 254; VAN DER VALK: *Las finanzas de la China comunista* (Rotterdam, mayo 1950, pág. 389, «Rev. de Economía Estatal»); MEIM BERT (R.) y KUPF (F.): *Las finanzas públicas en la zona soviética y en el sector soviético de Berlín* (1951); M. JAROSSZYNSKI: *Nuevos aspectos del control financiero de la Administración* (1950).

la fiscalización financiera de los distritos, ciudades y Municipios, corresponde al Consejo de Finanzas o al Presidente del Comité popular municipal y la de las Repúblicas regionales, a sus Ministros de Finanzas, con amplias facultades (51).

(51) MILIOUCHE (Bogdan): *L'organisation municipale en Yougoslavie* (Paris, 1934); RUBIO LLORENTE (F.): *La organización local en Yugoestavia*, «REVL» núm. 93, mayo-junio 1957, págs. 375 y ss.; KARDELL (Edvard): *La nouvelle organisation des Communes et des Arrondissements en Yougoslavie* (Rev. «Le Nouveau Droit Yougoslave», julio-septiembre, 1955), y *De la démocratie populaire en Yougoslavie*, 1949; BJELIC (S.): *Local Government in Yougoslavie*, en «The Municipal Review», vol. XXX, núm. 353, julio 1959, págs. 278-80.