

## El control previo externo en la república de panamá

### Prior External Control In The Republic Of Panamá

**Abner Palacios Selles**

Universidad de Panamá, Panamá

<https://orcid.org/0009-0007-3552-4874>

[abner\\_palacios@hotmail.com](mailto:abner_palacios@hotmail.com)

DOI: <https://doi.org/10.48204/j.iustitia.v1n2.a9212>

Recepción: 20 de octubre de 2025

Aceptación: 31 de octubre de 2025

#### Resumen

Este trabajo tiene como finalidad analizar y reflexionar sobre el Control Previo Externo en la República de Panamá, función esencial que ejerce la Contraloría General de la República como ente autónomo encargado de fiscalizar los actos de manejo de fondos, bienes y recursos públicos antes de su ejecución. A lo largo del estudio, se revisan los fundamentos doctrinales, legales y económicos que sustentan esta forma de control, su evolución histórica, desde la Ley 84 de 1930 hasta la legislación vigente, y su relevancia constitucional como garantía de legalidad, eficiencia y transparencia en la gestión pública.

El control previo externo actúa como mecanismo preventivo y correctivo, al evitar que se materialicen actos irregulares o contrarios al orden jurídico, reforzando así la confianza ciudadana en las instituciones. Se examinan, además, los actos concretos sujetos a este control, tales como contratos administrativos, órdenes de pago, exoneraciones fiscales y empréstitos, entre otros.

Finalmente, se distingue entre el control previo, el control posterior y el control interno, destacando que la eficacia del primero radica en su capacidad para anticiparse a los errores y salvaguardar el patrimonio estatal. Se concluye que el control previo externo debe mantenerse y modernizarse como un pilar fundamental del sistema de fiscalización pública panameña.

**Palabras claves:** Control Previo. Fiscalización. Refrendo. Patrimonio Público. Actos Administrativos.

## **Abstract**

The purpose of this paper is to analyze and reflect on External Prior Oversight in the Republic of Panama, an essential function exercised by the Office of the Comptroller General of the Republic as an autonomous entity responsible for overseeing acts involving the management of public funds, assets, and resources before their execution. Throughout the study, the doctrinal, legal, and economic foundations that support this form of oversight are reviewed, along with its historical evolution, from Law 84 of 1930 to current legislation, and its constitutional relevance as a guarantee of legality, efficiency, and transparency in public management.

External prior oversight acts as a preventive and corrective mechanism, preventing irregular acts or acts contrary to the legal order from materializing, thus strengthening citizen confidence in institutions. The specific acts subject to this oversight are also examined, such as administrative contracts, payment orders, tax exemptions, and loans, among others.

Finally, a distinction is made between ex ante control, ex post control, and internal control, emphasizing that the effectiveness of the former lies in its ability to anticipate errors and safeguard state assets. The conclusion is that ex ante external control must be maintained and modernized as a fundamental pillar of the Panamanian public oversight system.

**Keywords:** Prior Control. Audit. Endorsement. Public Assets. Administrative Acts.

## **Introducción**

Este artículo, toma en consideración fundamentos de la Teoría General del Control, y en particular, los fundamentos jurídicos y de naturaleza económica, derivados de las normas Constitucionales, Legales y Reglamentarias; así como también, los fundamentos teóricos existente de naturaleza económicos, más

relevantes que regulan y aplican los fiscalizadores de la Contraloría General de la República de Panamá y los auditores internos de las distintas entidades públicas, al ejercer el control o fiscalización sobre los actos de manejo y de bienes públicos. La temática para desarrollar la hemos estructurado en cuatro (4) apartados generales, estructurados del modo siguiente: I. Noción de control previo, el cual comprende: A. El control previo externo general. B. Origen y evolución del control previo externo en Panamá. C. El concepto de control previo. II. El control previo externo se ejerce sobre actos de manejo. III. El control previo sobre actos de manejo concretos y IV. El control previo y el control interno, culminando nuestro trabajo con unas Conclusiones y una Bibliografía.

## **I. Noción de Control Previo.**

### **A. El control previo externo general.**

Las entidades Superiores de Fiscalización de los actos administrativos de manejo en los distintos países de la Comunidad Internacional han determinado que el control previo, denominado también control preventivo, es necesario que se ejerza sobre los ingresos y los gastos de las entidades públicas con la finalidad de obtener una correcta ejecución del presupuesto general y que el mismo debe ser ejercido por Organismos o Entidades de Control independientes de la Administración Centralizada y Descentralizada u órganos sujetos a la fiscalización, debiendo materializarse antes de que las instituciones públicas contraigan los compromisos jurídicos y económicos, es decir, antes de que el acto jurídico sea válido y eficaz.

Como ejemplo del criterio externado precedentemente, lo encontramos en los pronunciamientos reiterados en los congresos internacionales de las Entidades Superiores de Fiscalización, de los cuales presentamos los siguientes (Contraloría General de la República de Panamá, 1971, pp. 4-6):

1. Primer Congreso de Entidades Fiscalizadoras de 1953.

Este Congreso fue celebrado en la Habana, Cuba, en el año de 1953 y por unanimidad de los países que concurrieron al mismo, se recomendó el contenido de la siguiente Recomendación:

“El Primer Congreso Internacional de Entidades Fiscalizadoras, recalca la necesidad de un control previo o preventivo ejercido sobre los ingresos y sobre los gastos de las entidades públicas. Cualesquiera que sean las modalidades de aplicación de dicho control previo, es indispensable que lo ejerzan funcionarios públicos completamente independientes de los órganos sujetos a la fiscalización. El Congreso Declara también que dicho control previo debe completarse con la organización de un control a posteriori adecuado”.

2. Segundo Congreso de Entidades Fiscalizadoras de 1956.

El Segundo Congreso de Entidades Fiscalizadoras, celebrado en 1956, en el continente europeo, en el país de Bélgica y su capital Bruselas, arrojó, entre otras, las conclusiones siguientes:

“El Congreso consideró que un control preventivo es indispensable para asegurar una ejecución conforme con el presupuesto. El control preventivo sobre los gastos públicos debe ser ejercido tanto antes de contraer los compromisos, como antes del pago. Los delegados consideran que el control preventivo más eficaz es el que se ejerce en el momento de contraer los compromisos”.

3. Primer Congreso Latinoamericano de Entidades Fiscalizadoras de 1963.

El Primer Congreso Latinoamericano de Entidades Fiscalizadoras fue celebrado en Caracas, Venezuela, en 1963, presentando los delegados de los distintos

países el tema con la denominación de El Control Previo en Latinoamérica, de cuyo Congreso se recomendó lo siguiente:

“Primero: Que el control previo constituye un elemento indispensable para obtener una correcta ejecución del presupuesto, impidiendo los errores e irregularidades que se presenten dentro de dicho proceso.

Segundo: Que el control previo, para que sea eficaz, debe ser ejercido por organismos independientes de la Administración Central o de las Entidades Fiscalizadas.

Tercero: Que el control previo debe ejercerse sobre el acto positivo dispuesto por la autoridad competente y antes de que el mismo comience a ejecutarse. Como complemento a la fiscalización que se puntualiza en la recomendación precedente, debe controlarse previamente tanto la exigibilidad del compromiso contraído como el pago de la obligación pertinente.

Cuarto: Que el control previo debe ejercerse en los organismos descentralizados plenamente; con las limitaciones y excepciones, que, a juicio de las Entidades Fiscalizadoras, sean convenientes dada la naturaleza, localización y objeto del Establecimiento descentralizado, para el más eficaz logro de su misión”

## **Origen y evolución del control previo externo en Panamá.**

### **1. Ideas previas.**

El control previo externo en la República de Panamá representa una herramienta esencial del sistema de fiscalización pública, cuya finalidad es garantizar el uso correcto, legal y eficiente de los recursos del Estado antes de que se realicen los actos administrativos que impliquen compromisos financieros. Este mecanismo, desarrollado principalmente por la Contraloría General de la República, responde a la necesidad de fortalecer los principios de transparencia, legalidad y responsabilidad en la gestión pública. A través del control previo externo, se busca anticiparse a posibles irregularidades, errores o actos de corrupción, evitando así

que el Estado incurra en daños patrimoniales y asegurando que las decisiones administrativas respondan al interés público.

Este tipo de control se denomina “previo” porque se ejerce antes de la ejecución de los actos administrativos o financieros, y “externo” porque es llevado a cabo por un órgano que no forma parte directa del organismo o entidad que realiza la gestión. En Panamá, este órgano es la Contraloría General de la República, entidad autónoma constitucionalmente establecida, cuya misión central es fiscalizar el uso adecuado de los fondos y bienes públicos. A través de la Dirección Nacional de Fiscalización, esta institución revisa y refrenda contratos, nombramientos, órdenes de pago y otros actos que comprometan recursos del Estado. Solo después de ser refrendados pueden estos actos entrar en vigor y generar los efectos jurídicos y económicos.

Desde una perspectiva jurídica y administrativa, el control previo externo tiene una doble función: preventiva y correctiva. Por un lado, al examinar la legalidad y corrección de los actos antes de su ejecución, previene que se materialicen actos ilícitos o irregulares. Por otro lado, su existencia obliga a los funcionarios públicos a ser más cuidadosos y responsables al preparar los documentos, sabiendo que serán sometidos a revisión, análisis y fiscalización. Este control actúa como un filtro que impide que se aprueben decisiones que puedan ir en contra del orden jurídico y económico o que sean lesivas para el patrimonio público.

Sin embargo, el control previo externo ha sido objeto de debate en Panamá, y a nivel de la doctrina científica, especialmente en cuanto a su alcance, efectividad y posible impacto en la eficiencia administrativa. Algunos críticos consideran que este tipo de control puede generar demoras innecesarias en la administración pública, especialmente cuando los trámites son excesivamente burocráticos o cuando hay una sobrecarga de trabajo en la Institución Superior de Fiscalización. En muchos casos, las entidades del Estado señalan que los procesos de refrendo pueden tomar semanas o incluso meses, lo cual afecta la ejecución de proyectos,

la contratación de personal o la adquisición de bienes y servicios necesarios. En un entorno donde se exige agilidad administrativa, esta crítica cobra relevancia.

Frente a estas preocupaciones, se han planteado propuestas para modernizar y agilizar el control previo, sin eliminarlo. Algunos sugieren la implementación de sistemas electrónicos y automatizados que permitan una revisión más rápida y eficiente de los actos administrativos, así como la descentralización parcial de ciertas funciones, permitiendo que unidades internas de auditoría puedan asumir responsabilidades específicas bajo parámetros normativos claros y con supervisión posterior. También se ha discutido la posibilidad de sustituir progresivamente el control previo por un control posterior más riguroso, que permita evaluar la legalidad y eficiencia de las decisiones una vez ejecutadas, sin entorpecer el dinamismo de la administración.

No obstante, ante los altos niveles de corrupción detectados en distintos niveles del Estado, el control previo sigue siendo visto por muchos como una barrera indispensable para proteger el patrimonio público. En países con debilidades institucionales, como es el caso de la República de Panamá, eliminar el control previo podría significar abrir la puerta a una mayor discrecionalidad y arbitrariedad por parte de los funcionarios públicos. Por eso, más allá de eliminarlo, el enfoque actual debe estar orientado a su fortalecimiento, modernización y adaptación a las necesidades actuales del Estado y la ciudadanía.

La Constitución Política de la República de Panamá de 1972 y la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República de 1984, respaldan firmemente el ejercicio del control previo externo. Estas normas reconocen a la Contraloría como la entidad encargada de revisar, analizar, aprobar, externar conceptos de viabilidad y refrendar todos los actos que impliquen afectación o que puedan afectar bienes públicos o impliquen responsabilidad fiscal, estableciendo además los límites, excepciones y procedimientos aplicables. Este marco legal otorga a la Contraloría una posición de gran poder e influencia dentro del aparato estatal, lo cual también

implica una alta responsabilidad en el cumplimiento de sus funciones. Para garantizar su eficacia, es fundamental que este Órgano Superior de Control actúe con independencia, transparencia y profesionalismo, evitando cualquier sesgo político o interés particular que pueda debilitar o empañar su labor.

En el ámbito de la contratación administrativa, el proceso por el cual un contrato se convierte en plenamente válido y eficaz pasa por varias fases previas, entre ellas la celebración de los actos de selección de contratistas o, en su caso, la materialización de las autorizaciones de su excepción, la formalización y el perfeccionamiento. La formalización del contrato corresponde al momento en que las partes, es decir, la entidad pública y el contratista, expresan su consentimiento y firman el documento contractual. No obstante, la simple firma del contrato no basta para que este produzca efectos jurídicos y económicos plenos, especialmente en el ámbito público, donde rigen, entre otros, los principios de legalidad administrativa, transparencia, responsabilidad y del debido proceso, y se requiere el cumplimiento de requisitos adicionales establecidos en las disposiciones Constitucionales, Legales y Reglamentarias, respectivas.

La formalización del contrato implica la realización de todos los actos y requisitos exigidos por el ordenamiento jurídico para dotar al contrato de validez formal. Esto puede incluir, además, la suscripción en documento público, la presentación de garantías o fianzas, la aprobación de documentos técnicos, o incluso, en algunos sistemas jurídicos, la intervención de órganos de control que validen previamente la legalidad del acto. Es precisamente en esta etapa donde suele intervenir el control previo externo, a través del cual la entidad fiscalizadora revisa el contrato y su procedimiento de adjudicación, y da su conformidad, por ejemplo, mediante el refrendo, permitiendo con ello que el contrato surja a la vida jurídica y pueda avanzar hacia su ejecución.

El perfeccionamiento del contrato se produce cuando se han cumplido todas las condiciones legales y formales requeridas, momento en el cual el contrato comienza a producir efectos jurídicos plenos y puede ser ejecutado válidamente. Ejecutar un contrato sin que este se encuentre perfeccionado puede dar lugar a

responsabilidad administrativa, e incluso a la nulidad del acto, independientemente de las posibles responsabilidades penales y patrimoniales. Por ello, el control previo externo se configura como una herramienta fundamental para resguardar la legalidad de los actos de gestión pública y para proteger el patrimonio estatal frente a actos incorrectos, ineficientes, fraudulentos, ilegales o corruptos.

Es importante mencionar que el control previo no solo cumple una función técnica, sino también ejemplarizante. Su existencia refuerza la confianza ciudadana en las instituciones del Estado y envía un mensaje claro de que existe vigilancia sobre la gestión pública. En un contexto en el que la corrupción es percibida como uno de los principales problemas de los países a nivel de la Comunidad Internacional, incluyendo nuestro país, este tipo de control contribuye a la construcción de una cultura de legalidad y ética pública. Además, al detectar y corregir errores antes de que estos se materialicen, el control previo puede ahorrar al Estado millones de balboas que de otra forma se perderían como causas inherentes a decisiones administrativas materializadas en gastos indebidos o incorrectos, en sobrepuestos, obras inconclusas o contratos lesivos al erario público.

En conclusión, el control previo externo en la República de Panamá es un pilar esencial del sistema de fiscalización y control del gasto público. Si bien enfrenta desafíos en cuanto a su eficiencia y adaptación a las nuevas exigencias de la administración pública moderna, su función preventiva y su capacidad para proteger el patrimonio del Estado siguen siendo fundamentales. El debate sobre su futuro no debe centrarse en su eliminación, sino en su transformación hacia un modelo más ágil, eficaz, transparente y tecnológico, que combine adecuadamente la necesidad de control con la urgencia de una gestión pública eficiente. En un país como Panamá, donde el fortalecimiento institucional es clave para el desarrollo, el control previo externo continúa siendo una herramienta valiosa para garantizar la integridad y la responsabilidad en el uso de los recursos, valores, dineros, efectos, bienes o patrimonios públicos.

## 2. Textos Constitucionales y Legales sobre el Control Previo en Panamá.

El control previo externo en nuestro país nació con la creación de la Contraloría General de la República, como Ente Superior de Fiscalización de los actos administrativos de manejo que afectan o pueden afectar fondos, valores, recursos, efectos o bienes públicos. A continuación, mencionaremos las normas Constitucionales y legales que en la República de Panamá han regulado y regulan esta función jurídica y económica, a saber:

a. Ley 84 de 1930.

El origen propio de la Contraloría General de la República, como ente superior sobre la fiscalización de los fondos y bienes públicos, se da con la emisión de la Ley 84 del 29 de diciembre de 1930, con la cual se crea la Contraloría General de República, como oficina independiente en el ramo administrativo, responsable únicamente ante el Órgano Ejecutivo, por conducto del Presidente de la República. Su titular se denominaba Contralor General de la República, designado por el Órgano Ejecutivo para un período de cuatro años, el cual no podía ser removido, salvo por causa taxativamente determinada y después de sentencia ejecutoriada por la Corte Suprema de Justicia (Artículo 20). Esta Ley erigió a la Contraloría General de la República como Único Órgano de Control y Fiscalización de los fondos y bienes públicos, atribuyéndole la función inherente para tal finalidad. Específicamente en el Artículo 6º. se le asignan, entre otras funciones: prescribir el sistema de cuentas para todas las oficinas del gobierno, abrir cuentas para todas las personas que reciban y desembolsen fondos públicos, el examen y rendición de cuentas de agentes y empleados de manejo; disponiéndose, además, que los balances aprobados por el Contralor General de la República debían ser considerados finales y definitivos por el poder Ejecutivo.

El artículo 10 de la Ley 84 de 1930, en materia de control previo precisó lo siguiente:

“El Contralor no aprobará el pago de ningún sueldo u otra remuneración en calidad de salario a favor de ninguna persona cuyo nombramiento no haya sido notificado a la Contraloría General de la República o

registrado en dicha oficina, o cuyo nombramiento no se ajuste a los reglamentos y leyes en vigencia y rechazará el pago de los salarios haciendo la anotación correspondiente en las cuentas que se rindan a la Contraloría General para su examen, revisión y finiquito”.

La mencionada Ley derogó en su Artículo 45 la Ley 30 de 1918, desapareciendo así el Tribunal de Cuentas y Juicio de Cuentas; así como la oficina del Agente Fiscal y el Visitador Fiscal.

b. Constitución de 1941.

La Segunda Constitución de la República de Panamá de 1941 elevó a rango constitucional a la Contraloría General de la República, la que en su Artículo 155 disponía: “Artículo 155: Establéese un departamento del Poder Ejecutivo independiente de los Ministerios de Estados, que se denominará Contraloría General de la República, cuya misión es la de fiscalizar y controlar los movimientos del Tesoro Público. Al frente de este departamento estará un funcionario que se denominará Contralor General de la República, quien dependerá directamente del Presidente de la República, y será responsable ante él. El Contralor General será nombrado por el Presidente de la República con la aprobación de la Asamblea Nacional, por un período de seis años, dentro del cual no podrá ser suspendido ni removido sino por las causas definidas en la Ley”.

c. Ley 6 De 1941.

La Ley 6 del 1º de febrero de 1941 se emitió en desarrollo del artículo 155 de la Constitución Política de 1941, señalando la estructura orgánica y funcional de la Contraloría General de la República y estuvo vigente hasta el 19 de noviembre de 1984. En su Artículo 6º. se enumeran las atribuciones de la Contraloría General de la República, que resumidas pueden precisarse en las siguientes: establecer y llevar las cuentas generales del Tesoro Nacional; establecer el sistema de cuentas, abrir cuentas a los agentes o empleados de manejo; examinar y fiscalizar todas las deudas, reclamos y cuentas en favor o en contra del Tesoro Público; fijar

las fechas y formas como deben rendirse las cuentas para su examen y finiquito; y revisar los libros, registros, cuentas, y documentos de las dependencias del sector público.

d. Ley 22 de 1976.

La Ley 22 de 9 de abril de 1976, en su artículo Segundo, precisó un concepto legal de Control Previo, del tenor literal siguiente:

“ARTÍCULO SEGUNDO: Para los efectos de esta Ley, se entiende por control previo, la fiscalización y análisis de las actuaciones administrativas que afecten o puedan afectar un patrimonio público, antes de que tal afectación se produzca, a fin de lograr que se realicen con corrección y dentro de los marcos legales” ....

3. Legislación Constitucional y Legal Vigente antes y después de la Reforma Constitucional de 2004.

Conforme a lo establecido en la Constitución Política de la República de Panamá de 1972 y la Ley 32 de 1984, que desarrolla las normas constitucionales, la Contraloría General de la República de Panamá es el organismo estatal que tiene la función de fiscalizar y controlar los movimientos de los ingresos y egresos de los Tesoros Públicos, a efecto de que los mismos se realicen con corrección y ajustado a derecho, salvo los casos muy especiales que la Ley le atribuye esa competencia a otros Órganos del Estado.

Dentro del sistema Nacional de Control, la Contraloría General de la República está elevada a rango Constitucional, concibiéndose en la Carta Política de 1972, Artículo 275, actualmente artículo 279 Constitucional, como un organismo estatal independiente, cuya dirección está a cargo de un servidor público denominado Contralor General, secundado por un Subcontralor General, quienes serán nombrados por un período igual al del Presidente de la República, dentro del cual no podrán ser suspendidos o removidos sino por la Corte Suprema de Justicia, en virtud de causas taxativamente determinadas por la Ley. Ambos servidores

públicos serán nombrados por la Asamblea Nacional, para que entren en funciones el primero de enero después de iniciado cada período presidencial ordinario.

Para ser Contralor o Subcontralor General de la República de Panamá se requiere ser ciudadano panameño por nacimiento, tener treinta y cinco o más años de edad; tener título universitario y no haber sido condenado por el Órgano Judicial con pena privativa de la libertad debido a delito contra la administración pública.

Quizás lo más importante que, por ahora interesa destacar, es que la Contraloría General de la República, por disposición expresa de las normas Constitucionales, legales y reglamentarias es y actúa como un organismo estatal independiente. Ello es así por cuanto que, en primer lugar, se trata de un ente público, es decir, forma parte de las entidades del sector público y no del sector privado; en segundo lugar, es independiente al no quedar subordinado en cuanto a su estructura orgánica ni aspecto dinámico o funcional a ningún otro Órgano del Estado.

El estatus de independiente queda garantizado en la Constitución actual, a diferencia de la tradición constitucional que conceptuaba a la Contraloría General como un Departamento más del Órgano Ejecutivo, medida positiva actual, pues ello redundaba en un control más oportuno, económico y eficiente.

En cuanto a su estructura administrativa, de conformidad con lo establecido en los artículos 5 y 6 de la Ley 32 de 1984, la Contraloría General de la República se organiza en un Organismo Central y en Organismos Desconcentrados. El primero, está integrado por el Despacho del Contralor, Subcontralor, Secretaría General, Direcciones, Consejo de Directores y por las dependencias de la Jurisdicción de Cuentas( Estas últimas dependencias u organismos fueron eliminadas a partir de la Reforma Constitucional de 2004, las cuales fueron sustituidas por las dependencias del Tribunal de Cuentas); los segundos organismos o dependencias

los forman las oficinas de la Contraloría General asignadas en las Entidades Descentralizadas, municipios, ministerios y regionales.

A partir de las reformas constitucionales de 2004, el Tribunal de Cuentas deja de ser un ente de la Contraloría General de la República y se convierte en independiente, integrado por una Fiscalía de Cuentas y un Tribunal de Cuentas, al tenor de lo instituido en el artículo 281 Constitucional, desarrollado por la Ley 67 de 2008.

Es oportuno señalar, que el campo de acción de la Contraloría General es amplísimo. Sus funciones se instituyeron a nivel Constitucional en el Artículo 276, antes de la Reforma Constitucional de 2004 y actualmente en el artículo 280, después de dicha Reforma Constitucional, desarrollado por la Ley 32 de 1984, Orgánica de la Contraloría General de la República, Ley 8 de 1956(Código Fiscal), Ley del Presupuesto General de Estado, Código Administrativo, Ley 22 de 2006, sobre Contratación Pública, entre otras y, disposiciones reglamentarias múltiples.

En términos generales, conforme a los Artículos 1 y 2 de la Ley 32 de 1984, la Contraloría General de la República tiene como misión básica fiscalizar, regular y controlar los movimientos de los fondos y bienes públicos, y examinar, intervenir, fenecer y Juzgar las cuentas relativas a los mismos(Esta función jurisdiccional de cuenta paso al Tribunal de Cuentas con la Reforma Constitucional de 2004); llevar la contabilidad pública nacional; prescribir los métodos y sistemas de Contabilidad de las dependencias públicas; y dirigir y formar la estadística nacional. Su acción abarca a todas las personas y organismos que tengan a su cargo la custodia o el manejo de fondos o bienes del Estado, de los Municipios, Juntas Comunales, Empresas estatales, entidades autónomas, y semiautónomas, en el país o en el extranjero; así como aquellas personas u organismos en que tengan participación el Estado o las personas que reciben subsidio o ayuda económica de dichas entidades y sobre aquellas que reciben colectas públicas, para fines públicos, pero tal acción será proporcional al grado de participación de dichos entes públicos.

Excepcionalmente la Acción de la Contraloría General de la República no se ejerce sobre algunas personas u organismos por mandato legal, tales como: organizaciones sindicales, sociedades cooperativas y otras entidades cuya fiscalización, vigilancia y control sean de competencia, de acuerdo con disposiciones legales especiales, de otros organismos oficiales.

Tal como lo dispone el Artículo 3 de la Ley 32 de 1984, ninguna entidad Pública podrá crear o mantener en su organización unidades administrativas con la denominación de “Contraloría”, ni cargos con denominación de “Contralor”. Tanto a nivel Constitucional, como legal y reglamentario, la Contraloría General de la República, tiene atribuida las funciones básicas, a saber: 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; pudiendo determinar en forma discrecional los casos en que ejercerá tanto el control previo como el posterior sobre los actos de manejo, al igual que aquellos en que sólo ejercerá el control posterior.

Esta Atribución que queda inserta dentro de la competencia de la Contraloría General de la República, se contempla en el numeral 2 del Artículo 276 Constitucional anterior, al presente artículo 280 Constitucional, el cual se encuentra desarrollado por disposiciones legales contenidas en la Ley 32 de 1984 y leyes complementarias.

### **B. Concepto de control previo.**

Tal como expresa el Doctor Luis Alberto Palacios Aparicio, “Siguiendo las orientaciones y lineamientos que nos proporcionan los conocimientos y métodos científicos de las Ciencias Superiores de Fiscalización, el Control Previo puede definirse como la acción de fiscalización que ejerce el Ente Superior de Control de un país, sobre los actos administrativos que afecten o puedan afectar un patrimonio público, antes de que tal afectación se produzca, con el propósito de

que se realicen con corrección, dentro de los marcos legales y con razonabilidad económica”. (Palacios Aparicio, 1992, p. 9).

En el caso de nuestro país, con fundamento en la Constitución Política vigente de 1972, por mandato expreso del Artículo 280, numeral 2, desarrollado por varias leyes, tales como la Ley 32 de 1984, la Ley 8 de 1956, la Ley 67 de 2008, la Ley del Presupuesto General del Estado y de múltiples y variadas normas reglamentarias, el Control Previo se atribuye a la Contraloría General de la República. Este Control Previo externo se materializa en la realidad administrativa con un mayor o menor grado de discrecionalidad, tomando en cuenta la naturaleza jurídica o económica del acto de manejo sujeto a fiscalización.

El sentido expresado precedentemente se deriva del contenido del artículo 280, numeral 2, Constitucional, que preceptúa que son funciones de la Contraloría General de la República:

“2. 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.

La Contraloría determinará los casos en que ejercerá tanto el control previo como el posterior sobre los actos de manejo, al igual que aquellos en que sólo ejercerá este último”.

Por su parte, la Ley 32 de 8 de noviembre de 1984, Orgánica de la Contraloría General de la República, en su artículo 76-A, adicionado por la Ley 351 de 22 de diciembre de 2022, Gaceta Oficial No. 29687-C de 22 de diciembre de 2022, define el Control Previo del modo siguiente:

“Artículo 76-A. La Contraloría General de la República ejerce el control previo sobre los actos de manejo que afectan o pueden afectar fondos o bienes públicos, que son emitidos por las instituciones autónomas y

semiautónomas, municipios y por cualquier otra entidad, persona, institución o empresa pública, a cargo de tales fondos o bienes.

Para los efectos de esta Ley, se entiende por control previo la fiscalización y análisis de las actuaciones administrativas que afectan o puedan afectar un patrimonio público, antes de que tal afectación se produzca, a fin de lograr que se realicen con corrección, dentro de los marcos legales, y no podrá interpretarse como parte del proceso administrativo de dichas entidades responsables de administrar y disponer de sus recursos o una decisión para determinar la conveniencia o no del acto administrativo. A tal fin la Contraloría General, a través del funcionario que la represente, consignará su conformidad con el acto de manejo mediante el refrendo de este, una vez se estime que cumple con los requisitos necesarios según el criterio instituido por el Contralor General”.

Las normas constitucionales, legales y reglamentarias inherentes al Control Previo ejercido sobre los actos de manejo de fondos y bienes públicos, como función atribuida a la Contraloría General de la República determinan dos modalidades de Control Previo Externo, aplicables en dos (2) etapas o fases anteriores al momento en que se produce la afectación o erogación de recursos, efectos o fondos públicos, a saber:

1. Antes del perfeccionamiento del acto administrativo de manejo.

En esta etapa, el control previo externo se ejerce con anterioridad al perfeccionamiento del acto administrativo de manejo que puede afectar un fondo, patrimonio o bien público. Es el refrendo del acto, materializado con una firma o suscripción por parte del servidor público de la Contraloría General de la República, que puede ser el propio Contralor General o su delegado, colocada en el renglón o epígrafe correspondiente, que hace nacer a la vida jurídica, es decir, le da validez y eficacia, al respectivo acto de manejo.

En este sentido, el control previo “es el practicado con anterioridad a la emisión del acto administrativo o a la realización de las operaciones financieras o administrativas y se le suele distinguir del preventivo, el cual se ejerce sobre actos ya dictados, pero aún pendientes de ejecución”.

Control posterior “tiene lugar una vez ejecutado un acto administrativo o de materializarse las operaciones financieras o económicas. Este control se puede practicar mediante la auditoría (15), que permite evaluar y proporcionar información a los Poderes del Estado y a la opinión pública” (Ivanega, 2004, pp. 75-89).

En esta primera fase, la Entidad Superior de Fiscalización debe realizar necesariamente y por exigencia de la Ley, una fiscalización de naturaleza jurídica y económica, con la finalidad básica de que el acto administrativo de manejo que el administrador público emita sea conforme o se ajuste a las normas constitucionales, legales y reglamentarias pertinentes; evitando así o previniendo actuaciones irregulares o incorrectas que ocasionen perjuicios o lesiones patrimoniales al patrimonio del Estado. Ello ocurre, por ejemplo: con el refrendo a contratos públicos; decretos de nombramientos; proyectos de resoluciones que ordenan gastos públicos, etc.

## 2. Fiscalización posterior al perfeccionamiento del acto administrativo de manejo.

Surgido a la vida jurídica un acto administrativo de manejo, por estar refrendado por la Contraloría General de la República y que genera obligaciones económicas contraídas por las entidades públicas, la Entidad Superior de Fiscalización está obligada a examinar, también actos de manejo que derivan de los primeros (Por ejemplo de contratos públicos, nombramientos, etc.), como son las órdenes de

pago, cuentas, títulos valores del Estado (cheques, letras, pagarés, bonos, etc.), planillas del Estado, a efecto de determinar si tales actos son o no viables.

En el supuesto de que estos actos se conformen con los requisitos legales y con las condiciones de naturaleza económica, la Contraloría General de la República emitirá el refrendo de rigor. En caso contrario, debe rechazar el refrendo o improbar la erogación, al tenor de lo instituido en el artículo 77 la Ley 32 de 1984, 1165 del Código Fiscal y disposiciones legales concordantes.

Para mejor comprensión de la temática, transcribiremos el contenido del artículo 77 de la Ley 32 de 1984, modificado por el artículo 41 de la Ley 351 de 2022, el cual preceptúa:

“Artículo 77. La Contraloría improbará toda orden de pago contra un Tesoro Público y los actos administrativos que afecten un patrimonio público, siempre que se funde en razones de orden legal o económico que ameriten tal medida. Para tales efectos, indicará por escrito al funcionario u organismo encargado de emitir la orden de pago o acto de que se trate las razones en que se funda tal improbación. En caso de que el funcionario u organismo que emitió la orden de pago o el acto administrativo insista en el cumplimiento de aquella o de este, la Contraloría deberá cumplirlos o, en caso contrario, pedir la Sala de lo Contencioso Administrativa de la Corte Suprema de Justicia que se pronuncie sobre la viabilidad jurídica del pago o del cumplimiento del acto.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior el funcionario u organismo encargado de emitir el acto, una vez improbado este por la Contraloría, puede también someter la situación planteada al conocimiento del Consejo de Gabinete, de la Junta Directiva, Comité Directivo, Consejo Ejecutivo, Patronato o cualquiera otra corporación administrativa que, según el caso, ejerza la máxima autoridad administrativa en la institución, a efecto de que esta decida si se debe

insistir o no en la emisión del acto o en el cumplimiento de la orden. En caso de que dicha corporación decida que el acto debe emitirse o que la orden debe cumplirse, la Contraloría deberá refrendarlo, pero cualquier responsabilidad de que de este se derive recaerá, de manera conjunta y solidaria, sobre los miembros de ella que votaron afirmativamente. En caso de que la decisión sea negativa, el funcionario u organismo que emitió el acto o libró la orden se abstendrá de insistir en el refrendo”.

Esta disposición legal transcrita constituye el fundamento jurídico, en concordancia con el contenido de los artículos 1165 del Código Fiscal y las disposiciones pertinentes de la Ley 135 de 1943, de lo contencioso administrativo, del Código Judicial y del Artículo 206, numeral 2, Constitucional, para que se dé inicio a una de las acciones o demandas contenciosas administrativas que se pueden incoar ante la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativa de la Corte Suprema de Justicia, como lo es el Recurso Contencioso Administrativo de Viabilidad Jurídica, a efecto de que el Máximo Tribunal de Justicia Administrativa en la República de Panamá, revise, analice, conozca, procese y decida, de manera final, definitiva y obligatoria, sobre el refrendo o no de una orden de pago o de un acto de manejo que afecte o pueda afectar fondos, recursos, efectos o bienes públicos, emitidos por los servidores públicos u organismos del Estado.

Como claramente se aprecia en el contenido de la disposición legal transcrita, los supuestos básicos para que sea viable un recurso contencioso administrativo de viabilidad jurídica, son los siguientes:

- A-. Que un servidor público o corporación administrativa haya emitido una orden de pago o un acto administrativo de manejo.
- B-. Que el funcionario público o el organismo respectivo haya enviado dicha orden de pago o acto administrativo de manejo para refrendo a la Contraloría General de la República.

C-. Que la Contraloría General de la República devuelva la orden de pago o el acto de manejo, sin el refrendo solicitado, fundamentando su rechazo o improbación en supuestos jurídicos o de naturaleza económica.

D-. Que el funcionario u organismo que emitió la orden de pago o el acto administrativo de manejo insista en el cumplimiento de aquella o de este, es decir en el refrendo.

E-. Que la Contraloría mantenga su posición original de improbación de la orden de pago o del acto administrativo de manejo y no los refrende.

F-. Que se solicite a la Sala de lo Contencioso Administrativa de la Corte Suprema de Justicia que se pronuncie sobre la viabilidad jurídica del pago o del cumplimiento del acto. Esta acción contenciosa administrativa puede incoarla la Contraloría General de la República y, en el evento que esta Institución de Control Superior no lo haga, puede también hacerlo el servidor público o la corporación administrativa que emitió la orden de pago o el acto de manejo.

## **II. El control previo externo se ejerce sobre actos de manejo.**

Los servidores públicos, de acuerdo con la Constitución Política vigente y las leyes de la República de Panamá, tienen múltiples y variadas denominaciones, tales como: servidores públicos, funcionarios públicos, empleados públicos, trabajadores del Estado, empleados de manejo, autoridades, entre otras. (Palacios Aparicio, 1992, p. 9). En este sentido, aparte de la Constitución vigente, la Ley 32 de 1984, la Ley 67 de 2008, el Código Fiscal y otras, contemplan y regulan a los empleados de manejo y a los actos administrativos que materializan como actos de manejo. Por ejemplo, el Código Fiscal: Utiliza indistintamente, como nombres usuales, los de funcionarios públicos y empleados públicos (Artículo 1184) e introduce denominaciones especiales, como la de empleados de manejo” (Artículo 1060), la cual comprende a los siguientes servidores públicos: Recaudadores, que son los servidores públicos que cobran los dineros que deben ingresar al tesoro público; Liquidadores, quienes reconocen los créditos a favor del Tesoro Nacional; y Pagadores Oficiales, que son los servidores públicos encargados de entregar a los acreedores del Estado los fondos que le adeuden (Artículo 1059).

Del mismo modo, para el desempeño de algunos cargos públicos, especialmente aquellos relacionados con el manejo de fondos, efectos, recursos o patrimonios públicos, la Ley exige al designado la constitución de una Fianza a favor del Estado, a efecto de garantizar a éste, el resarcimiento de la suma que pueda administrar o manejar de manera irregular o en forma incorrecta, en concepto de perjuicio a la Administración Pública.

En este sentido, el artículo 1093 del Código Fiscal precisa:

“Artículo 1093. Todo empleado o agente de manejo está obligado a prestar fianza que garantice las responsabilidades que le incumban, de manera que queden ampliamente protegidos los intereses del Estado. No obstante, lo dispuesto en el inciso anterior no estarán obligados a prestar estas fianzas los agentes de manejo en los casos en que la Contraloría General de la República, las estime innecesario”.

Por último, precisaremos sobre los conceptos de empleado de manejo y agente de manejo. Son empleados de manejo, conforme a lo establecido en el artículo 17 de la Ley 32 de 1984, en concordancia con el artículo 1089, siguientes y complementarios del Código Fiscal y el artículo 2 de la Ley 67 de 2008, funcionarios públicos que administren cuiden, manejen, hagan ingresar, comprometan hagan egresar, fondos, efectos, patrimonios, recursos del Estado. Según estas mismas disposiciones jurídicas, son agentes de manejo, las personas particulares a quienes el Estado les otorga las atribuciones mencionadas en el cuidado de bienes públicos.

El artículo 17 de la Ley 32 de 1984, modificado por el artículo 23 de la Ley 351 de 2022, preceptúa, en lo referente a los empleados y agentes de manejo, en su primer inciso, lo que a continuación transcribimos:

“Artículo 17. Toda persona que reciba recaude, maneje, administre, invierta, custodie, cuide, apruebe, autorice o pague fondos o bienes públicos está en la obligación de rendir cuentas a la Contraloría General, en la forma y en el plazo que esta, mediante reglamento, determine. 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 asociaciones que reciban subsidios de dichas entidades públicas”.

Sobre el particular, en los incisos finales del artículo 17 de la Ley 32 de 1984, sobre los conceptos jurídicos de los empleados y agentes de manejo se precisa que:

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

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

Por su parte, el artículo 2 de la Ley 67 de 2008, respecto al concepto jurídico de los empleados y agentes de manejo precisa que un empleado público es considerado empleado de manejo cuando “por la naturaleza de sus funciones recaude, reciba, maneje, invierta, custodie, controle, apruebe, autorice o fiscalice fondos o bienes públicos. En cambio, con respecto a la mencionada disposición jurídica, es agente de manejo, toda persona particular o gobernado, o sea, toda persona natural o jurídica, que recaude, reciba, maneje, invierta, administre, custodie, controle, apruebe, autorice o pague fondos o bienes públicos.

El Pleno de la Corte Suprema de Justicia, interpretando y aplicando las disposiciones mencionadas precedentemente, mediante Sentencia de Inconstitucionalidad de 6 de agosto de 2014, en Demanda de Inconstitucionalidad presentada por Samuel Quintero Martínez Contra el numeral 103 del artículo 210 de la Ley 38 de 31 de julio de 2000, que Aprueba el Estatuto Orgánico de la Procuraduría de la Administración, regula el Procedimiento administrativo General y dicta disposiciones especiales, estableció las diferencias entre un empleado de manejo y un agente de manejo, en los términos siguientes:

“Un servidor público es considerado un empleado de manejo quien por la naturaleza de sus funciones recaude, reciba, maneje, invierta, custodie, controle, apruebe, autorice o fiscalice fondos o bienes públicos y agente de manejo, es considerado a toda persona natural o jurídica, que recaude, reciba, maneje, invierta, administre, custodie, controle, apruebe, autorice o pague por cualquier causa fondos o bienes públicos (Cfr. Artículo 2 de la Ley 67 de 2008). Como se constata, la ley de cuentas hace una diferenciación, de servidor público al cual denomina empleado de manejo y, el término de agente de manejo para referirse a cualquier particular que negocie con el Estado, quien sin ser un servidor público, celebra un contrato, para suministrar un servicio que el Estado debe brindar, pero que en modo alguno los hace servidores públicos”.

Por ejemplo, son empleados de manejo desde el Presidente de la República, los Ministros de Estado, Directores Generales de entidades descentralizadas, Rectores de Universidades Públicas hasta un cajero en Banco Nacional de Panamá. Son agentes de manejo, las personas que, en un supermercado o empresa particular, cobran tasas por servicios públicos o tributos del Estado, un contratista del Estado, etc.

### III. El control previo externo sobre actos de manejo concretos.

#### A. Celebración, Formalización y Perfeccionamiento del Contrato Administrativo:

Una vez que se han cumplido con las fases previas, como son los actos de selección de contratistas y otras autorizaciones, según el caso, procede la celebración del contrato, el cual debe redactarse en forma clara, estructurado en cláusulas, destacando de manera sistemática todos sus elementos esenciales y otros aspectos que a bien se tenga incluir, atendiendo a las recomendaciones que los organismos administrativos correspondientes hayan formulado.

El documento así elaborado debe ser suscrito por las partes contratantes, de conformidad a lo establecido en el Artículo 83 de la Ley 22 de 2006; acto jurídico que se denomina formalización del contrato, para luego ser remitido a la Contraloría General de la República para refrendo, al tenor de lo dispuesto en los Artículos 11, 48, 77 y concordantes de la Ley 32 del 8 de noviembre de 1984 y Artículo 87 de la Ley 22 de 2006.

El artículo 48 de la Ley 32 de 1984, modificado por el artículo 30 de la Ley 351 de 2022, literalmente precisa:

Artículo 48: En esta fase, la Contraloría General de la República, deberá examinar el documento a fin de verificar que el mismo se ajusta a las disposiciones legales respectivas y si, además, cumple con todos los demás requisitos que, de acuerdo a su propia naturaleza, se exige en cada caso, tales como los paz y salvo correspondientes, las garantías contractuales, timbres fiscales, planos y especificaciones, certificado de idoneidad del contratista, si se ha cumplido con el procedimiento previo de selección de contratista o la declaración de excepción, etc. Si todo está en orden, la Contraloría General de la República a través del funcionario respectivo, impartirá el refrendo, que se materializa en una firma consignada en el epígrafe o renglón ubicado al final del contrato.

Conforme al artículo 87 de la Ley 22 de 2006 y la jurisprudencia panameña, los contratos se entenderán perfeccionados, es decir, válidos cuando sean refrendados por la Contraloría General de la República y eficaces, es decir, que generan sus efectos, a partir de la notificación o entrega de la orden de proceder al contratista. Según el citado artículo 87, se exceptúan los Convenios Marco, que se perfeccionan cuando son suscritos por la Dirección General de Contrataciones Públicas.

#### B. Refrendo de títulos valores del Estado.

De conformidad con lo establecido en los artículos 47 y 57, literal b), de la Ley 32 de 1984 y artículos 1076 y 1077 del Código Fiscal, los títulos valores del Estado, para su validez y eficacia, requieren del ejercicio del control previo externo (refrendo) de la Contraloría General de la República, salvo en aquellos supuestos o casos que dicha Institución de Fiscalización Superior, mediante Resolución motivada del Contralor General de la República, obvie dicho refrendo.

Para la ampliación de la temática que nos ocupa, transcribimos el contenido del artículo 1077 del Código Fiscal, cuya norma preceptúa:

“Artículo 1077. Toda erogación que se haga sin cualquiera de los requisitos expresados en el artículo anterior (Que exista la partida correspondiente en el Presupuesto General del Estado o abierto el respectivo crédito adicional; que el funcionario competente haya hecho el reconocimiento del crédito a cargo del Tesoro; que el Ordenador haya expedido la orden de pago correspondiente; que la Contraloría General de la República haya fiscalizado y refrendado dicha orden, y que se haya verificado el pago con arreglo a la orden respectiva) es indebida y su monto deberá ser reintegrado al Fisco. Serán responsable solidariamente de este reintegro el funcionario el funcionario o

funcionarios o la persona o personas que no hayan cumplido el requisito correspondiente y las personas que hayan recibido el pago. En los casos en que el Fisco reciba el reintegro del pago hecho indebidamente quedarán a salvo, para que los hagan valer por la vía legal, los derechos de las personas que tengan la calidad de acreedores legítimos del Fisco” (El contenido de los requisitos establecidos en el paréntesis es nuestro de conformidad con lo establecido en el artículo 1076 del Código Fiscal).

Como ejemplos de títulos valores del Estado tenemos, entre otros, los siguientes: los cheques, bonos, pagarés, letras, cheques fiscales, títulos prestacionales y cartas de crédito.

C. Apertura de cuentas bancarias oficiales y creación de fondos especiales, fondos rotativos y de cajas menudas.

Al tenor de lo instituido en los artículos 15 y 57, literal e), de la Ley 32 de 1984, las cuentas bancarias oficiales de las entidades públicas, así como la creación de fondos especiales, fondos rotativos y de cajas menudas, para su viabilidad jurídica y económica, requieren previamente de la Autorización de la Contraloría General de la República.

Sobre el particular, el citado artículo 15 de la Ley 32 de 1984, es del tenor literal siguiente:

“Artículo 15. Corresponde a la Contraloría autorizar la apertura de cuentas a todas las personas que reciban o desembolsen fondos públicos, o que tengan bajo su cuidado o bajo su custodia y control fondos o bienes de entidades públicas o por las cuales son estas responsables. Ninguna entidad bancaria pública o privada abrirá cuantas a dichas personas sin la previa autorización de la Contraloría General de la República”.

Por su parte, el artículo 57, literal e), de la Ley 32 de 1984, modificado por la Ley 351 de 2022, precisa:

“Artículo 57. Son funciones del Subcontralor General:

e) Autorizar la apertura de cuentas bancarias oficiales y la creación de fondos especiales, fondos rotativos y de cajas menudas, en sustitución del Contralor General y de conformidad con las disposiciones legales pertinentes;” ...

D. Control previo externo de las exoneraciones de carácter fiscal y solicitudes de devolución en materia tributaria.

El artículo 41 de la Ley 32 de 1984, literalmente establece lo siguiente:

“Artículo 41. Como parte de sus atribuciones, la Contraloría fiscalizará y llevará un control de las exoneraciones de carácter fiscal que se otorguen con arreglo a la ley o a contratos.

De igual manera emitirá dictamen previo sobre las solicitudes de devolución de sumas pagadas en concepto de gravámenes tributarios”.

De acuerdo con las disposiciones legales anteriores, las exoneraciones fiscales, tales como las que nacen por ministerio de la Ley o de los contratos administrativos, como por ejemplo: la exoneración del impuesto de importación establecida en contratos de obra pública o en contratos de incentivos a la industria hotelera, sobre insumos que se utilizan en la ejecución del objeto de los contratos correspondientes, para que sean válidas y consecuentemente puedan hacerse efectivas a favor de los contratistas, previamente la Contraloría General de la República debe fiscalizarlas y ejercer sobre ellas el control previo externo, mediante su autorización o dictamen previo favorable, según el caso.

E. Control previo externo sobre los contratos de empréstitos.

El artículo 46 de la Ley 32 de 1984, modificado por el artículo 28 de la Ley 351 de 2022, establece literalmente lo que a continuación transcribimos:

“Artículo 46. Es atribución de la Contraloría emitir concepto sobre la viabilidad jurídica y sobre la conveniencia de que los municipios y de que las instituciones autónomas y semiautónomas contraten empréstitos para realizar los objetivos que le señala la Ley”.

Conforme a la disposición legal transcrita, la Contraloría General de la República debe ejercer el control previo externo, mediante la emisión de un concepto sobre la viabilidad jurídica y de la conveniencia relacionados con los fines de la ley, previo al momento en que un contrato de empréstito de los municipios, entidades autónomas y semiautónomas sea válido y eficaz, es decir, antes de que surja a la vida jurídica y puede originar efectos jurídicos y económicos.

F. El refrendo de otros actos administrativos.

Para que otros actos administrativos tengan validez y eficacia, tales como: cuentas de contratistas, resoluciones y contratos de becas, asignaciones económicas de familiares de la Fuerza Pública, constituyentes, soldados de coto, inscripciones en el Registro Industrial, planillas de pago de salarios, ajustes de salarios o prestaciones laborales públicas en general, documentos constitutivos de la deuda pública, cuentas de viáticos de servidores públicos, y cualquier otra orden de pago contra un tesoro público, previamente deben ser refrendados por la Contraloría General de la República, al tenor de lo establecido en los artículos 11, 45, 46, 47, 48, 55, 56, 57 y disposiciones concordantes de la Ley 32 de 1984 y normas jurídicas complementarias del Código Fiscal y otras leyes públicas.

## **El control previo externo y el control interno.**

Como hemos expresado, el control externo, ya sea de naturaleza previo o posterior, es el que realiza el Ente Superior de Fiscalización o Control de un país, sobre los actos de manejo que emiten otras instituciones públicas que no pertenecen ni están adheridas al ente de Control, en el caso de nuestro país, la Contraloría General de la República. En cambio, el control interno, es la fiscalización que materializa la propia entidad pública sobre sus actos administrativos que pueden afectar bienes o fondos públicos, mediante un organismo que depende administrativamente del propio ente público fiscalizado.

Sobre el particular, se ha expresado que, “El control interno se ha vuelto cada vez más importante, eficiente y, por consiguiente, requerido. La necesidad de asegurar el logro de los objetivos organizacionales se está valorizando imperativo, esto es, no negociable” (Mantilla, 2013, p. 342).

También se ha señalado que, “En el caso de las empresas públicas en Panamá, el control previo se ejerce sobre actos administrativos pendientes de ejecución, por ejemplo, órdenes de compra, cheques, contratos, planillas, entre otros, que tienen consecuencias económicas para ese tipo de empresas y, por tanto, en su información contable.

De allí que este tipo de empresas también debe implementar, mantener y supervisar un adecuado Sistema de Control Interno que “es un proceso realizado por el consejo de directores, administradores y otro personal de una entidad, diseñado para proporcionar seguridad razonable mirando el cumplimiento de los objetivos en las siguientes categorías: efectividad y eficiencia de las operaciones, confiabilidad de la información financiera, cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables” (Berbey & Valencia Alderete, 2021, pp. 55-56).

Por la importancia del contenido de la información, es oportuno transcribir parte de la noción de control previo y la necesidad de mantenerlo en Panamá, como del

control posterior, contenido en el Informe del Contralor General de la República de Panamá de 1993, del tenor literal siguiente:

“En síntesis el Control previo representa un conjunto de actividades de tipo preventivo, que tiene como intención primaria, evitar hasta donde sea posible que se cometan actos en contra de la administración pública. A pesar de todo lo antes expuesto, surgen dando con frecuencia, casos de irregularidades y desvío de fondos públicos en diversas instituciones estatales, lo que nos indica que aún existen formas de utilizar inadecuadamente los recursos públicos y burlar esta acción fiscalizadora. Suprimir el Control Previo y que en su lugar se aplique, un Control Posterior, sería condenar a la administración pública panameña a un trauma indiscutible, el cual estaría signado por un incremento desmedido de actos en perjuicio de la cosa pública. El Control Posterior o Auditoría propiamente dicha, constituye una acción importante en la evaluación de hechos acaecidos, sin embargo, su aplicación se da en circunstancias en que los actos objeto de su análisis han sido consumados, por lo que no tiene un efecto preventivo, sino correctivo” (Informe del Contralor General de la República de 1993. Contraloría General de la República. Panamá).

Del mismo modo, es oportuno señalar, que, no obstante que la Contraloría General de la República dicta las normas generales sobre el ejercicio del Control Interno en las distintas entidades públicas, denominadas Normas de Control Interno Gubernamental de Panamá, cada entidad pública es responsable de su Sistema de Control Interno, por conducto de la Unidad de Auditoría Interna (Aprobadas por el Decreto No. 214-DGA de 8 de octubre de 1999. De la Contraloría General de la República. G.O. 23,946 de 14 de diciembre de 1999). Ello puede constituir una debilidad en el sistema, porque el control no tiene naturaleza de una fiscalización independiente y, si no hay conciencia, conocimiento, experiencia en el manejo administrativo de la cosa pública, hay

entonces proclibilidad a la comisión, con intención u omisión, de los hechos irregulares que afectan al Tesoro Público.

### **Conclusiones.**

Del presente artículo podemos extraer las siguientes Conclusiones:

- El control es el proceso administrativo mediante el cual la Institución que ejerce la fiscalización de los actos de manejo de fondos o bienes públicos, lo materializa de manera previa o de modo posterior o de cualquiera otra forma en que las leyes y normas que regulan esta actividad lo determine.
- El control previo externo, el control posterior y el control interno derivan del control.
- El control previo externo es la fiscalización que ejerce la Contraloría General de la República de Panamá sobre los actos de manejo de fondos y bienes públicos, antes de que los mismos sean perfeccionados o después que sean perfeccionados pero que aún no se hayan ejecutado.
- El control posterior es la actividad de fiscalización que realiza la Contraloría General de la República de Panamá sobre los actos de manejo de fondos y bienes públicos, después que los mismos sean perfeccionados o después que sean perfeccionados y que se hayan ejecutado o estén en la fase de ejecución.
- El control interno es el que realiza la misma entidad pública que emite el acto administrativo de manejo sujeto a fiscalización y que responde a las necesidades y objetivos de las entidades públicas y a las disposiciones legales y reglamentarias respectivas.
- Empleado de manejo es el servidor público que reciba, administra, maneja, custodia, cuida, invierte, paga, compromete, hace ingresar, egresa, fiscaliza, contrae obligaciones económicas, ordena gastos, extingue créditos, respecto a fondos o bienes públicos.
- Agente de manejo es el particular o gobernado, que, en virtud de lo establecido en la Ley o acto jurídico, reciba, administra, maneja, custodia,

cuida, invierte, paga, compromete, hace ingresar, egresa, fiscaliza, fondos o bienes públicos.

### Referencias Bibliográficas

- Berbey, E. A., & Valencia Alderete, M. F. (2021). Incidencia del control previo que ejerce la Contraloría General de la República en el control interno de las empresas públicas de Panamá. *Revista Colón Ciencias, Tecnología y Negocios*, 8(2), 51-64.
- Contraloría General de la República de Panamá. (1971). *Control previo*. Panamá.
- Contraloría General de la República de Panamá. (1993). *Informe del Contralor General de la República*. Panamá.
- Ivanega, M. (2004). Breves reflexiones en torno al control externo administrativo y sus consecuencias en la República Argentina. *Revista Estudios Socio Jurídicos*, 7(1), 75-89.
- Mantilla, S. A. (2013). *Auditoría del control interno* (3.<sup>a</sup> ed.). Ecoe Ediciones.
- Palacios Aparicio, L. (2004). *Derecho administrativo* (Tomo II). Editorial Universitaria, Universidad de Panamá.
- Palacios Aparicio, L. (1992). Efectos de la eliminación del control previo de la Contraloría General en el supuesto de reformarse la Constitución Política vigente: Necesidad de mantener el control previo en la Contraloría General de la República. Contraloría General de la República.
- Panamá. (1941). *Constitución de la República de Panamá de 1941*.
- Panamá. (1946). *Constitución de la República de Panamá de 1946*.
- Panamá. (1972). *Constitución Política de la República de Panamá de 1972*.
- Panamá. (1930). *Ley 84 de 1930, por la cual se crea la Contraloría General de la República*.
- Panamá. (1941). *Ley 6 de 1941, que desarrolla el artículo 155 de la Constitución Política de 1941*.
- Panamá. (1976). *Ley 22 de 1976, sobre control previo*.
- Panamá. (1956). *Ley 8 de 1956, Código Fiscal*.

Panamá. (1984). *Ley 32 de 1984, Orgánica de la Contraloría General de la República.*

Panamá. (2000). *Ley 38 de 2000, que aprueba el Estatuto Orgánico de la Procuraduría de la Administración, regula el Procedimiento Administrativo General y dicta disposiciones especiales.*

Panamá. (2022). *Ley 351 de 2022, que modifica diversas disposiciones de la Ley 32 de 1984 y otras normas.*

Panamá. (2006). *Ley 22 de 2006, sobre Contratación Pública.*

Panamá. (2008). *Ley 67 de 2008, que desarrolla el artículo 281 Constitucional.*

Contraloría General de la República de Panamá. (1999). *Decreto No. 214-DGA de 8 de abril de 1999, por el cual se aprueban las Normas de Control Interno Gubernamental de Panamá.*