

Las instituciones de fiscalización en México: su paso por la historia

Aurelio Acosta Villada*

No existe una historia, un oficio de historiador, sino oficios, historias, una suma de curiosidades, de puntos de vista, de posibilidades; suma a la que en el futuro otras curiosidades, otros puntos de vista, vendrán a añadirse aún (...) me hago comprender mejor (...) si digo que existen tantas maneras, discutibles y discutidas, de abordar el pasado como actitudes hay frente al presente. Que la historia puede incluso considerarse como un incierto estudio del presente.

Fernand Braudel, *La historia y las ciencias sociales*, 1982.

Resumen

Este trabajo resume los antecedentes históricos de las instituciones en México encargadas de la fiscalización del erario público, desde el establecimiento del Tribunal de Cuentas en la Nueva España en 1524, pasando por la creación de la Contaduría Mayor de Hacienda en 1824, hasta la creación de la Auditoría Superior de la Federación constituida en el año 2000, y en *adendum* las reformas recientes de 2009, cuando se le otorgan a este organismo mayores facultades de fiscalización y rendición de cuentas para el combate a la corrupción.

Palabras clave: tribunal de cuentas, rendición de cuentas, fiscalización, cuenta pública, corrupción.

Fiscal Institutions in Mexico: A Historical Assessment

Abstract

This article assesses the historical facts of the institutions in charge of observing and controlling public proceeds in Mexico. It will look into the Accounting Tribunal Agency of New Spain in 1524, the High Accounting Agency in 1824, and the High Audit Federation Agency in 2000, as well as recent reforms of 2009. Today, the government allows, the latter aforementioned agency, more ways of controlling fiscal corruption.

Keywords: accounting tribunals, audits, observation, public proceeds, corruption.

* Economista. Maestro en Estudios Latinoamericanos por la Facultad de Ciencias Políticas y Sociales de la UNAM, México. Participante en el Proyecto PAPIIT IN301510, *Fiscalidad y democracia en México*, UNAM, cuyo responsable es el Dr. José María Calderón Rodríguez y el co-responsable el Dr. Alfonso Vadillo Bello. Ha desempeñado diversos cargos públicos en los tres Poderes de la Unión. Cuenta con estudios de posgrado en la Universidad Iberoamericana, en el PTAM y en el Tecnológico de Monterrey. Director de Control y Seguimiento de Resultados de Auditoría en la Auditoría Superior de la Federación. E-mail: <aacosta@asf.gob.mx>.

As instituições de fiscalização mexicanas: sua passagem pela história

Resumo

Este artigo resume os antecedentes históricos das instituições mexicanas encarregadas da fiscalização do erário público, desde o estabelecimento do Tribunal de Contas na Nova Espanha, em 1524, passando pela criação da Contaduría Mayor de Hacienda, em 1824, até a criação da Auditoria Superior da Federação constituída em 2000, e em *adendum* as reformas recentes de 2009, quando onde se outorgam, a este organismo, maiores faculdades de fiscalização e prestação de contas para o combate à corrupção.

Palavras chave: tribunal de contas, prestação de contas, fiscalização, conta pública, corrupção.

El propósito de este artículo es llevar a cabo un rápido recuento de la evolución histórica de las instituciones de fiscalización en México, mostrando además el desarrollo de sus atribuciones como factor de control en el combate a la corrupción.

En la actualidad, no existe unanimidad para ubicar los antecedentes de la función de fiscalización de recursos en México. Algunos investigadores ubican su origen antes de la conquista,¹ otros opinan que su verdadero desarrollo se da durante la Colonia (ASF, 2009), en el momento en que “La Corona Española decide crear en la Nueva España el Tribunal Mayor de Cuentas en 1524, cuya finalidad era revisar los ingresos y gastos del conquistador Hernán Cortés, así como administrar y recaudar las cuentas, de acuerdo con los mismos procedimientos de la Contaduría Mayor de Cuentas de España” (Acosta Villada, 2008:5).

A la llegada de los españoles a nuestro territorio, éste era dominado por los aztecas, quienes contaban con una organización que imperaba como orden establecido en todo su imperio. Los conquistadores aprovecharon el arraigo de los mecanismos de control y distribución establecidos, enriqueciéndolos con elementos europeos, con lo que la Corona española realizó esfuerzos para contener y evitar un afán desmedido por apoderarse de la riqueza nacional en beneficio personal. Surgieron así instituciones como la Real Hacienda, la Encomienda, los Repartos, el Consejo Real y Supremo de Indias. Los Tribunales de Cuentas de Indias y las Contadurías de Cuentas de Indias se constituyeron como antecedentes fundamentales de los mecanismos de control en un territorio colonial cuya estructura social, política y económica se encontraba delimitada al estilo español y europeo (ASF, 2009:8).

¹ “La concepción de la fiscalización y la rendición de cuentas a lo largo de nuestra historia no es lo que actualmente se entiende. La idea primigenia de los aztecas era recordar y distribuir el tributo y aplicarlo en bienestar de toda la población, esto fue lo que llevó a un estricto control por parte del Tlatoani (jefe supremo que reunía los poderes de carácter político, religioso, legislativo, jurídico, militar y fiscal), quien personalmente llevaba a cabo la tarea de supervisión del ingreso y su distribución” (Acosta Villada, 2008).

Tres siglos después del periodo colonial se pueden apreciar grandes cambios en la primigenia organización llamada Tribunal de Cuentas, tanto en las funciones como en las atribuciones legales, hasta transformarse en la Contaduría Mayor de Hacienda, cuando culmina la lucha de independencia y se inician nuevos periodos asociados al desarrollo económico, político, social y cultural del país, y cuando van a incidir en el nuevo organismo las tareas de fiscalización.

Actualmente, uno de los instrumentos más valiosos de la democracia lo constituye la rendición de cuentas, definida como la obligación que tienen políticos y funcionarios –quienes ejercen el poder público– de responsabilizarse del mandato conferido por la ley, así como de informar sobre el concepto que incluye, por un lado, la obligación de notificar sobre sus decisiones y de justificarlas en público (*answerability*) y, por otro, detentar la capacidad de sancionar a políticos y funcionarios (*enforcement*) (Schedler, 2005:12).

Un sistema de rendición de cuentas se establece sobre varios criterios, dentro de los cuales sobresale el marco legal, o sea, el marco jurídico, sobre el que está construida la rendición de cuentas y su exigencia inmediata que es la fiscalización.

El concepto de fiscalización está asociado a quien lleva a cabo las tareas de inspección fiscal, de quien promueve los intereses del erario, del tesoro público; por tanto se entiende como sinónimo de inspección, vigilancia, supervisión y, de cierta manera, como evaluación, pues evaluar es medir, y medir significa comparar. De tal forma que su significado es el de cuidar y comprobar que al fiscalizar algo se procede conforme a lo que señala la ley. En términos de un auditor, fiscalizar es también el medio por el cual se evalúan y revisan las acciones de gobierno, sus resultados, programas y políticas públicas.

Esos elementos son materia de la fiscalización por parte del órgano superior de la fiscalización. El recuento histórico que se esboza muestra que esta institución, desde su incorporación a la Constitución en 1824 y hasta 1879, sólo sirvió precariamente al país como una débil institución para combatir la corrupción.

Es a partir de 2009, hace tan sólo tres años, cuando nuestro país publicó su Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, de tal modo que exigir una verdadera rendición de cuentas a las instituciones que conforman la administración pública federal es apenas el inicio de la arquitectura que debe construir el país en materia de rendición de cuentas.

En México, el tema de la fiscalización ha cobrado relevancia a partir del siglo XXI, y no sólo por su importancia como mecanismo de control en la administración pública federal y medio para el fortalecimiento de la rendición de cuentas, sino también

como una herramienta en nuestra moderna democracia, elemento coadyuvante de la legitimidad de los gobiernos, ya que es a través de ella y sus resultados como la ciudadanía está empezando a exigir gobiernos eficientes y transparentes.

La rendición de cuentas en la Nueva España

La rendición de cuentas en México, en la época de la Colonia, nos remite necesariamente a los primeros indicios de los procesos de rendición de cuentas y control que se enmarcan en dos grandes vertientes históricas: las sociedades americanas originales y la cultura occidental traída al continente americano mediante la Conquista (ASF, 2004:14). El antecedente histórico de la Auditoría Superior de la Federación de México es el Tribunal Mayor de Cuentas de España, creado en 1453 en el momento que las cortes españolas publican las disposiciones para constituir una institución con funciones de inspección, examen, aprobación y finiquito del manejo administrativo de la Hacienda Real (Manjarrez Rivera, 2002:83).

El Tribunal Mayor de Cuentas de España fue el modelo que sirvió para instaurar el Tribunal Real de Cuentas en la Nueva España,² el cual fue evolucionando, pasando a ser la Contaduría Mayor de Hacienda y, en algunos momentos históricos, retornando a su figura original de Tribunal, hasta llegar a lo que actualmente se conoce como Auditoría Superior de la Federación (ASF), máxima institución de rendición de cuentas en el México contemporáneo.

Antes de iniciar este análisis sobre la Hacienda Pública, es necesario definir primero el concepto de Hacienda. ¿Por qué? Porque este concepto va asociado al primer nombre que tuvo la entidad de fiscalización y que fue el de Contaduría Mayor de Hacienda. Hagamos un breve repaso del significado del concepto Hacienda. Se entiende Hacienda como el cúmulo de riquezas y bienes que posee una persona; en tanto el concepto de Real Hacienda corresponde a los bienes del rey, y se distingue de los bienes patrimoniales de carácter privado que pueda tener el rey (Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2002:28-29).

En la antigua Roma se tuvo cuidado de apreciar esta diferencia jurídica para poder regular las instituciones que tenían que ver con los asuntos patrimoniales. Los romanos diferenciaron con claridad qué le tocaba a cada quien. Respecto de los bienes de los gobernantes con relación al Estado, y los del Estado mismo distinguieron entre fisco,³

² El Tribunal de Cuentas es el Órgano Constitucional del Estado español. El término Contador Mayor de Cuentas, al menos, se venía aplicando desde mediados del siglo XIV y, por extensión, al *oficium* de los Contadores Mayores se les llamaba Contaduría Mayor de Cuentas. El nombre de Tribunal de la Contaduría Mayor de Cuentas se utilizó desde mediados del siglo XVI (<http://www.tcu.es>).

erario⁴ y patrimonio privado. Desde comienzos de la monarquía, *fiscus* (el tesoro imperial) es el término que identifica al patrimonio destinado a la administración imperial *quasi propriae et private principis*. *Ararium populi romani*, cuyo significado es como si fuera propiedad privada del emperador. Es el patrimonio del Estado romano o tesoro público del pueblo romano. Con el tiempo se confundieron fisco y erario, ya que en tiempos de la monarquía absoluta el fisco era el patrimonio del Estado, el cual se encontraba por encima del derecho privado, por lo que los príncipes y emperadores podían tener, como *particulare*, su propio patrimonio (Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2002:29).

En la España hispanogoda, los reyes heredaron los grandes dominios territoriales del Estado y de los emperadores romanos, los cuales pasaron a ser dominios de la Corona española y no propiedad de los reyes. No obstante que no estaba suficientemente clara la distinción entre bienes públicos y bienes privados, hacia el siglo VII quedó establecida la distinción entre la hacienda y el Estado y el patrimonio real, constituido por aquellos bienes que el rey adquiría durante su reinado con carácter de propiedades de la Corona y que pasaba a su sucesor; así como los que ya le pertenecían antes de ser elegido rey, y que eran transmisibles a sus herederos particulares (*Ibid.*).

En el Concilio XVIII (653) de Toledo quedó establecida la distinción entre bienes públicos y bienes privados del rey. Había, pues, como en la Roma del principado, tres clases de bienes: los de la hacienda hispanogoda, los del rey en cuanto rey, que pasaban a su sucesor en el trono, y los del rey en cuanto particular, que pasaban a sus herederos naturales.⁵

³ *Fisco, hacienda, tesoro público*: lugar donde se custodian los fondos o recursos económicos pertenecientes a los ciudadanos de un país. El Estado como sujeto de derechos y obligaciones privadas. El concepto de fisco tiene sus orígenes en el derecho romano y distingue en el Estado, junto a su personalidad soberana del poder público, una personalidad como particular, es decir, en cuanto sujeto del patrimonio estatal y de los derechos económicos. Esta doctrina del fisco llevó a la construcción teórica de la doble personalidad jurídica del Estado: la personalidad privada, orientada al derecho civil, y la pública, sujeta a las reglas del derecho público. Con la constitución del Estado de derecho burgués en el siglo XIX desapareció la doctrina del fisco en cuanto persona distinta del Estado soberano, y se designó, con este nombre, la intervención del Estado en las relaciones de tipo financiero o económico (impuestos y otros) (Salvat Editores, 2004:6163 y 6164, vol. 8).

⁴ *Erario*: conjunto de recursos financieros pertenecientes a los ciudadanos de un país y custodiados por el Estado. También *tesoro público*, lugar donde se custodian dichos fondos, sinónimo de *fisco* (*Diccionario Espasa Economía y Negocios*, 1997:232).

⁵ Los Concilios de Toledo eran asambleas mixtas político-religiosas que se convirtieron en el principal organismo legislativo y de gobierno del pueblo visigodo. Adquirieron este carácter a partir del primer concilio general que fue el III Concilio (589) que incorporó a los hispanoamericanos a la dirección del país. Es considerado como el concilio de la fundación del reino visigodo, lo mantuvieron hasta el Concilio Toledano (XIII). En consecuencia, se puede afirmar que los Concilios de Toledo

Por otra parte, cabe señalar que el rey era el administrador supremo de la hacienda y del patrimonio real, para lo cual contaba con el auxilio de algunos oficiales.

Los recursos de la hacienda hispanogoda procedían de las rentas de los dominios territoriales de la Corona, de los impuestos, de las penas pecuniarias, de las regalías o derechos exclusivos de la Corona, como acuñar moneda y de algunos ingresos extraordinarios.

En la España medieval cristiana ya no se diferencian con claridad los bienes del Estado y los del patrimonio real, al rey le toca administrar ambos, pero no parece clara la distinción entre unos y otros. Se conservaron como derechos privativos del rey las llamadas regalías que adoptaron modalidades diversas. Estas regalías se suponían derechos que correspondían, con carácter de exclusividad, al príncipe, y se fundamentan en la consideración de que éste tenía el dominio privativo sobre determinados bienes, que por esa razón se consideraban inalienables, no susceptibles de apropiación privada; sin embargo, el monarca podía conceder el derecho de disfrute y aprovechamiento de los mismos. Poco a poco pasaron al patrimonio real, ya confundido con el fisco o hacienda pública, las tierras yermas, los bienes vacantes, las minas, las salinas, las aguas y fuentes, los montes, los prados y los bosques, la caza y pesca, y la acuñación de moneda.⁶

En forma paulatina, las rentas del Estado se fueron haciendo menos al hacerse más compleja y fragmentada la organización política de la España bajo medieval.

Para el siglo XIII eran frecuentes las donaciones de castillos, heredades y territorios que hacían los reyes. Sin embargo, a los monarcas españoles todavía les tomaría su tiempo y su trabajo recuperar la vieja tradición romana que distinguía entre bienes del Estado, bienes del príncipe en cuanto tal y bienes del príncipe como particular.

Hasta las Cortes de Alcalá de Henares, los reyes de España tuvieron plena capacidad para enajenar o donar villas, ciudades, castillos y lugares del reino; pero a partir de

fueron un órgano de poder al servicio de la monarquía y de la alta jerarquía eclesiástica (Salvat Editores, 2004:14970, vol. 19).

⁶ Bajo el concepto de la *hacienda pública* se engloban dos aspectos distintos: 1) de tipo descriptivo, en cuanto sirve para definir la actividad financiera del Estado, se exterioriza en la contabilidad de los ingresos y gastos, que se conoce como presupuestos de gastos e ingresos. Siendo el Proyecto de Presupuesto de Egresos la base a partir de la cual se manifiesta el sector público en la economía nacional, y 2) como disciplina científica, en cuanto rama de la economía cuya finalidad es el estudio de los medios necesarios para llevar a término los objetivos del sector público. Su evolución es paralela al papel que ha venido desempeñando el Estado en la vida

1442 las cortes frenaron esta costumbre obligando al rey a que los bienes y heredades del reino eran inalienables e imprescindibles. Aun así, no se pudieron evitar las donaciones hechas por Enrique IV. A los Reyes Católicos les tocó revocar donaciones para acrecentar los territorios del Reino de Castilla y León (Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2002:30).

Desde 1484 los reyes sólo pudieron enajenar bienes de su patrimonio privado. Los territorios de las Indias se incorporaron al patrimonio privado de los Reyes Católicos de acuerdo al texto de la adoración pontificia de Alejandro VI. A la muerte de la Reina Isabel, los amplios territorios pasaron a formar parte de la Corona de Castilla. En lo siglos XIV a XVI los reyes fueron recuperando ingresos y regalías ya consagradas como suyas en las partidas (*Ibid.*).

Rodrigo Borja, en italiano Borgia (Alejandro VI), concedió los territorios americanos a los Reyes Católicos y sus sucesores a la Corona de Castilla. Esta concesión fue cuestionada por miembros de diversas órdenes religiosas. Lo cierto es que, desde la expedición de la primera Bula *Inter-caetera*, en 1493, ningún monarca tuvo tanto poder sobre la tierra y sobre los hombres como los monarcas castellanos.⁷

Al arribo de los españoles a las recién descubiertas tierras en 1492, los aztecas eran quienes dominaban el territorio mesoamericano. Su experiencia americana fue

económica. A lo largo del periodo que va desde Adam Smith a la tercera década del siglo XX, la hacienda pública continuó rigiéndose por una serie de principios presupuestales, paralelos a la noción del Estado (neutral de la vida económica), premisa base y fundamental del liberalismo económico en su origen. Dichos principios tienen una importancia fundamental, ya que las características actuales son definibles en función de ellos, los cuales se clasifican en tres grados: políticos, contables y económicos. En el primero, el Poder Legislativo es el que establece el presupuesto; en el segundo, los considerados políticos se materializan en contables, y en el tercer grado, el presupuesto debe ser equilibrado, gasto igual a ingreso. Los tres principios buscan fundamentalmente un presupuesto equilibrado como objetivo primordial. Este objetivo ha sido rebasado por la evolución del sistema económico. De momento, el equilibrio presupuestal ya no es un objetivo sino un medio, siendo, en cambio, la finalidad de la hacienda pública el equilibrio de toda la economía. Se esboza un nuevo enfoque trascendental: el principio de la hacienda funcional por el que los instrumentos financieros se emplean, como primer objetivo, no para cubrir los gastos públicos sino para atender un determinado efecto económico sobre el consumo o la inversión en los flujos de gasto a fin de llegar a un equilibrio entre la demanda y la oferta global. Su influencia ha sido decisiva en la concepción de la moderna hacienda pública (*Ibid.*:7354-7356, vol. 10).

⁷ Rodrigo Borgia, 1431-1503 (también Alejandro VI), papa español, sobrino de Alfonso Borgia, después Calixto III. Fue Cardenal y Vicecanciller de la iglesia antes de recibir las órdenes mayores. Dirigió la diplomacia papal durante cuatro pontificados, circunstancia que facilitó su elección en 1492. De sus actos diplomáticos, el de mayor trascendencia fue la promulgación de la Bula *Inter-caetera* en 1493, que decidió el reparto del Nuevo Mundo entre España y Portugal. Fue el padre de César y Lucrecia Borgia. La historia lo ubica como el prototipo disoluto y conspirador (*Diccionario Enciclopédico Larousse*, 1992:71 y 72).

aprovechada por los españoles quienes enriquecieron la rendición de cuentas, con lo que la Corona realizó esfuerzos para contener al conquistador y evitar un posible afán desmedido de éste por apoderarse de la riqueza del territorio. Surgieron así instituciones como la Real Hacienda, la Encomienda⁸ y el Consejo Real y Supremo de Indias;⁹ así como los oficiales reales expresamente enviados y nombrados para llevar un registro de la riqueza obtenida de la explotación agrícola, minera y tributaria, los cuales realizaban funciones en vinculación con el virrey para que la sociedad novohispana conformara una organización económica y productiva que retribuyera a la Corona lo que a su juicio correspondía por derecho (ASF, 2004: 15).

Una consideración muy importante para entender la naturaleza y el alcance de lo que ha significado la real hacienda en sus orígenes americanos, puede entenderse a partir de la base de que no se trata de una hacienda de Estado sino de bienes propios y exclusivos del monarca, puesto que él encarna el Estado; sin embargo, para la Nueva España tiene peculiaridades propias. Entre la donación pontificia y las distancias

⁸ La Encomienda fue una institución socio-económica fundada por los españoles en América y Filipinas, en 1503, que establecía, entre otras cosas, un sistema de trabajo forzoso. La encomienda de indios procedía de una vieja institución medieval implantada por la necesidad de protección de los pobladores de la frontera peninsular en tiempos de la Reconquista. En América, esta institución debió adaptarse a una situación muy diferente y planteó problemas y controversias que no tuvo en España. Si bien los españoles aceptaron, en general, que los indígenas eran seres humanos, los definieron como incapaces que, al igual que los niños o los discapacitados, no eran responsables de sus actos. Con esa justificación sostuvieron que debían ser “encomendados” a los españoles. Los europeos, que pretendían adquirir rápidamente las riquezas posibles, se apoderaban de tantos indios como necesitaban para trabajos en las casas, campos y minas. Los indígenas no estaban habituados a labores regulares y fatigosas y, por tanto, no se dejaban tomar voluntariamente para realizar trabajos obligados. A las encomiendas se les denominaba también repartimientos de indios, y se utilizaron para remunerar a funcionarios reales en las Indias. Se les asignaban, según su rango y posición social, hasta 200 indios. La insaciable codicia de españoles y portugueses tuvo como consecuencia la muerte de miles de aborígenes, por las desmesuradas e inusitadas exigencias laborales y que no se cuidaba de alimentarlos adecuadamente. A Cortés se le encomendaron 27 mil vasallos (además de sus encomiendas en Texcoco, Chalco, Otumba y Coyoacán). Pedro de Alvarado recibía tributos y servicios de sus 20 mil indios encomendados en Xochimilco. Algunos de los 30 encomenderos del Valle de México recibían, hacia 1530, el Tributo de 180 mil indios. En 1540 se logró establecer que, de los mil 200 conquistadores en la Nueva España, sólo 362 (30 por ciento) disfrutaban de encomiendas (Cosío Villegas, 1987:340-341; Konetzke, 1986:151-154; <<http://es.wikipedia.org>>).

⁹ Fundado el 14 de septiembre de 1519 dentro del Consejo de Castilla, en agosto de 1524, se organizó con carácter independiente. Representaba la máxima autoridad legislativa y administrativa, judicial y militar, después del rey. Sus funciones eran meramente consultivas, los acuerdos adoptados eran elevados al rey en un documento llamado “consulta”; en el margen, el rey escribía su decisión final para su promulgación y ejecución. Durante el siglo XVII la administración del consejo se fue deteriorando debido a que los monarcas entregaron el gobierno a funcionarios allegados a la corte y concluyó en los primeros años del siglo XIX (Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2002:474-476, vol. II; <http://www.puc.cl/sw_educ/historia/america/html>).

de los primeros descubrimientos colombinos, los oficiales reales, tales como el tesorero, veedor (inspector público) y factor (agente aduanal), acompañaron a los conquistadores de América para hacer presente el Estado español en la recaudación de los derechos que por señorío le corresponderían sobre las tierras conquistadas. Para 1501 se agregaría el contador a este conjunto de funcionarios (Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2002:30-31).

Los asuntos hacendarios del Nuevo Mundo se negociaban en la Casa de Contratación de Sevilla; pero a partir de 1519, fecha de creación del Consejo de Indias, es éste el que se encarga de supervisar los asuntos hacendarios de las Indias, desligados ya del Consejo de Castilla.

El que intervenía directamente en el control de funcionarios de la hacienda era el Consejo de Indias: sus nombramientos, revisión de cuentas, visitas y residencias se desplazaban por todos los territorios conquistados, cuya misión era velar por el engrandecimiento del erario real; simultáneamente se fue conformando una organización administrativa que para el virreinato de la Nueva España se hallaba presidida por el rey (*Ibid.*).

Correspondía al virrey ejecutar la política marcada por la administración central, mediante disposiciones reglamentarias particulares para cada lugar. Los oficiales reales, nombrados por el rey, que tuvieran el oficio en forma definitiva, eran quienes realizaban la recaudación y llevaban el registro de las rentas de la Corona de cada lugar.

Las principales fuentes de ingresos, a fines del siglo XVI, las constituía el “Quinto Real”¹⁰ de los metales preciosos, en particular la plata, el tributo de los indios y la alcabala.¹¹

En algunas ciudades importantes del virreinato se establecieron Cajas Reales, las cuales mantenían un alto grado de independencia entre sí y frente a otras autoridades. Sus relaciones eran directas con el rey, el Consejo de Indias o, en su caso, la Casa de Contratación de Sevilla.¹² El virrey era la única autoridad local que podía inmiscuirse

¹⁰ *Quinto Real*: remuneración que se hacía por la gracia concebida del disfrute de una propiedad de la Corona, sobre todo la minería, que fue la actividad más importante a los ojos de la Corona, pues su principal renta y hacienda provenían de los diezmos y derechos de plata. Desde el siglo XVI se definió este sistema que habría de durar durante toda la época colonial. El quinto real consistía en que cualquier persona podía aprovecharse de las minas de oro o de plata, pagando al rey el quinto de su producto (Cosío Villegas, 1987:420).

¹¹ *Alcabala*: tributo del 10 por ciento que el vendedor pagaba al fisco en la compra-venta, y ambos contratantes en la permuta. En América se empezó a cobrar alcabalas a finales del siglo XVI, aunque con un porcentaje más reducido que en la metrópoli (*Diccionario Enciclopédico Larousse*, 1992:63).

¹² La Casa de Contratación de Sevilla fue creada en 1503 en las Atarazanas de Sevilla, España.

en algunos asuntos de la dirección de las Cajas Reales. Al virrey le correspondía además la visita a estas Casas.

En 1524, la Corona española decidió crear, en la Nueva España, el Tribunal Mayor de Cuentas, cuya finalidad era revisar los ingresos y gastos de Hernán Cortés. El objetivo de dicho tribunal era recaudar y administrar las rentas de la Corona, de acuerdo con los mismos procedimientos de la Contaduría Mayor de Cuentas del Reino de Castilla (Contaduría Mayor de Hacienda, 1995:7).

En la parte gubernamental identificamos a Hernán Cortés como el primer gobernante de la Nueva España cuyo título era el de Gobernador y Capitán General. Las quejas del mal gobierno de Cortés obligaron a los monarcas a designar a un juez de residencia, quien más tarde fue sustituido por una audiencia, dados los malos resultados del primero.

La figura de virrey representó a la persona del monarca español y tenía a su cargo el Poder Ejecutivo, la jefatura del ejército y, también, poseía el nombramiento de Presidente de la Audiencia.

El poder de los virreyes fue en declive durante la Colonia, pues mientras la Casa de Austria enviaba a sus colonias ilustres personajes de la corte, la Casa de Borbón nombraba a oscuros funcionarios burocráticos de la nobleza.

El recién creado Tribunal de Cuentas pertenecía a la categoría de los llamados “supremos”, compuesto por un presidente, nueve ministros y un secretario general. Había contadores, archivistas, oficiales y otros subalternos. Al fiscal lo auxiliaban abogados fiscales y agentes contables. El presidente y los ministros eran nombrados por Decreto Real con carácter inamovible (Manjarrez Rivera, 2002:84).

El primer caso de corrupción presentado en la época colonial, por efectos de la rendición de cuentas, por ser el antecedente más remoto que fue atendido por el Tribunal de Cuentas, es el haberle negado a Hernán Cortés el derecho que a sí mismo se adjudicaba, de exigir el pago de sesenta mil ducados¹³ que decía haber

Servía para controlar el tráfico de mercancías provenientes de América. El impuesto por ingresar artículos de la Nueva España era del 20 por ciento. Debido a que era obligatorio entregar informes sobre cartografía, medio natural, etnias e idiomas, se constituyó en un organismo científico, etnográfico, geográfico, historiográfico y de enseñanza náutica. <<http://personales.pntecfnava.es>>.

¹³ *Ducado*: moneda de oro, de origen italiano, que se acuñó en la Península Ibérica desde el siglo XV y hasta finales del XVI. Juan II de Aragón lo introdujo en España con un peso de 3.54 gramos. Durante el reinado de Carlos I se hizo la primera emisión del Escudo, moneda que sustituyó progresivamente al Ducado, relegado a moneda de cuenta (Salvat Editores, 2004:4806, vol. 6).

gastado en la conquista. Una vez que el Tribunal de Cuentas culminó sus investigaciones, acusó a Cortés de ladrón y rebelde, y de ocultar fondos, cargos que fueron comunicados a la Corona española, para lo cual fue designado el Juez de Residencia Luis Ponce de León (Salvat Editores, 2004:83).

Durante 80 años las funciones del Tribunal de Cuentas no sufrieron modificaciones: de la revisión del estado de la Real Hacienda se redactaba una memoria de la cuenta general de cada presupuesto, haciendo “observaciones” y proponiendo las reformas a que dieran lugar los abusos cometidos en la recaudación y distribución de los fondos públicos (*Ibid.*).

De esta época, es importante destacar las reformas contenidas en la Ordenanza de Intendencias. Se perciben los antecedentes de algunos de los actuales ordenamientos de la entidad de fiscalización superior, como son la obligación de los servidores públicos de realizar una declaración patrimonial, la promulgación de instrucciones y la publicación de normas de control (Manjarrez Rivera, 2002:83).

Creación de los tribunales de cuentas en Lima, Bogotá y México (1605-1821)

Mediante las ordenanzas promulgadas en Burgos, el 24 de agosto de 1605, Felipe III fundó los tribunales de cuentas en América, con sede en las ciudades de México, de Los Reyes en Lima y de Santa Fe de Bogotá. Dichos tribunales tenían por objeto tomar y finiquitar las cuentas que presentaban los oficiales reales y demás encargados de recaudar y administrar las rentas de la Corona, conforme a los procedimientos que con este propósito aplicaba a la sazón la Contaduría Mayor de Cuentas de Castilla (ASF, 2004:15-16).

Estos tribunales de cuentas centralizarían la materia hacendaria de cada uno de los virreinos, previo al envío definitivo de rentas, cuentas y expedientes a la Contaduría Mayor del Consejo de Indias.

En las Indias se podían arrendar las rentas reales. Ésta es una forma de simplificar la materia hacendaria que se ha practicado desde los tiempos de la república romana. El arrendamiento a personas físicas o morales de una o varias de las rentas que correspondían al rey significó un ahorro en el aparato burocrático encargado de recaudar las rentas. El almojarifazgo, el diezmo,¹⁴ las salinas y la alcabala eran algunas

¹⁴ *Diezmo*: derecho del 10 por ciento sobre ciertas mercaderías que se pagaban al rey. Forma de contribución territorial que los fieles abonaban a la iglesia, y consistía en la entrega de la décima parte de las cosechas agrícolas. (*Ibid.*:4578, vol. 6).

de las rentas arrendadas. Se dice que la administración hacendaria de las Indias recayó mucho más en los oficiales reales que en los arrendadores.

En cuanto a la materia de que se ocupa la Real Hacienda, líneas atrás se comentó que había una confusión en el sentido romano de la palabra, entre los bienes reales de origen público y los bienes del rey, que como particular podía tener en las Indias. Unos y otros eran administrados por la Real Hacienda, la cual se gobernaba como un todo. La dinastía de los Borbones¹⁵ tuvo ideas afrancesadas en materia de administración, lo que las distingue de la de los Austrias.¹⁶ Esta influencia provocó una racionalización de la administración pública que obligó a cambiar la estructura hacendaria con objeto de sacar mayor provecho económico, dejando la política de lado para que los asuntos más técnicos pasaran a manos de funcionarios especializados.

La reforma que tuvo mayor impacto fue la del régimen de intendencias, la cual se apoyaba en toda una reestructuración administrativa de la monarquía, inició con el siglo y culminó durante el gobierno de Carlos IV. Producto de esta serie de medidas reformistas fue la creación de secretarías de despacho por materias, desgajadas de la Secretaría de Despacho Universal (1705). Entre estas secretarías se hallaba una de Hacienda y otra de Marina e Indias (1720). La materia hacendaria volvió a quedar centralizada en la metrópoli. La Secretaría de Marina e Indias absorbió facultades que le habían correspondido al Consejo de Indias, incluidas las hacendarias; pero la política general de la monarquía en estos asuntos seguía siendo facultad del rey. La autoridad máxima en asuntos hacendarios ya no sería el virrey sino la junta superior de real hacienda, presidida por el superintendente general e integrada por varios funcionarios más. En la práctica, se pudo apreciar que los virreyes no se dejaron desplazar, y al cabo del tiempo asumieron las funciones del superintendente general en diversas materias (Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2002:32).

A finales del siglo XVII se distinguen cuatro sectores en la estructura de la Hacienda Real de la Nueva España, son los siguientes (*Ibid.*):

¹⁵ La Casa de Borbón es una importante casa real europea y la actual casa reinante en el Reino de España y en el Gran Ducado de Luxemburgo. Esta casa real gobernó Navarra (desde 1555) y Francia (desde 1589) hasta 1792, cuando el rey fue derrocado por la Revolución Francesa, aunque posteriormente hubo una caída del Primer Imperio Francés en 1815, pero la Revolución de Julio les depuso otra vez y la línea Bourbon-Orleans tomó el poder entre 1830 y 1848, cuando la monarquía fue abolida definitivamente (<<http://es.wikipedia.org>>).

¹⁶ La Casa de Austria es el nombre con el que se conoce a la dinastía Habsburgo, reinante en la Monarquía Hispánica durante los siglos XVI y XVII; desde la Concordia de Villafáfila (1506) en que Felipe I, El Hermoso, es reconocido como rey consorte de la Corona de Castilla, quedando para su suegro, Fernando el Católico, la Corona de Aragón, hasta la muerte sin sucesión directa de Carlos II, El Hechizado (1700), que provocó la Guerra de Sucesión Española (*Ibid.*).

1. El de masa común, constituido por 56 ramos entre los que se encontraban los más productivos. Además, era el que sostenía la administración pública y la defensa militar, obtenía los recursos necesarios para hacer frente a las cargas del reino, los ingresos provenían fundamentalmente de los indios, de los derechos de oro y plata, el quinto real, la alcabala y el almojarifazgo. En este sector se hallaban las empresas del Estado, tanto las que explotaba directamente como las que daba en concesión o arrendamiento. En el primero estaban el papel sellado, la venta de oficios, el arrendamiento de tierras realengas, la composición y venta de tierras, el estanco de la pólvora y la sal. En el segundo, el estanco del correo, la explotación y venta de sal, el estanco de los gallos, panadería y bayuca, la lotería y donativos.
2. Sector de particulares, cuyos productos se destinaban a obras piadosas, mantenimiento de misiones religiosas, pagos de sueldos a escribanos, letrados y, en general, gastos de justicia y divulgación de la fe. Se allegaba de impuestos como los diezmos eclesiásticos que pertenecían al rey por disposición oficial y la *media Annata Eclesiástica*,¹⁷ además de multas por delitos o faltas. A este sector se incorporaban el subsidio eclesiástico, las llamadas vacantes, esto es, los sueldos de obispos que no estaban ejerciendo el cargo, y las llamadas bulas de la santa cruzada, es decir, el producto de la venta de indulgencias. Estos dos habían pasado a la esfera real con autorización del Papa.
3. Sector de ajenos, ingresos que provenían de los montepíos (inválidos, militares, oficinistas, pilotos y maestranza), del medio real de ministros, los derechos de señoreaje y de *sisa* (parte que se defrauda o hurta en la compra diaria de comestibles y otras cosas menudas). A este sector se incorporan también los bienes de difuntos y algunas empresas del Estado como servicio de depósitos del Fondo Piadoso de las Californias y los de temporalidades, después de la expulsión de los jesuitas. Los productos del sector eran utilizados para pagar pensiones y sueldos, gastos municipales, gastos del tribunal de minería y otros relativos a diversas corporaciones y de la administración pública.
4. El sector de estancos especiales lo constituían: el tabaco, los naipes y las azogues. Los tres ramos eran monopolio del Estado, sustraído de la masa común por disposición regia. Sus productos se invertían en el proceso de producción y comercialización de los productos objeto de estos monopolios y en aquello que el rey tuviera “en su real ánimo, decidido”.

A finales del siglo XVIII las ideas independentistas, difundidas a través de documentos constitucionales franceses y norteamericanos, dieron como resultado la idea de libertad que culminó en la Guerra de Independencia de 1810 (*Ibid.*:16-17).

¹⁷ *Annata Eclesiástica* significa la suma equivalente a un año de ingresos que pagaban a la Santa Sede los que habían percibido un beneficio (*Diccionario Enciclopédico Larousse*, 1992:124).

Para 1821, una vez lograda la Independencia, se facilitó el tránsito de una sociedad colonial y eclesiástica a una sociedad civil, mediante la construcción de un Estado que reuniera y conservara los intereses más representativos (Contaduría Mayor de Hacienda, 1995:7).

Hasta aquí se ha hecho un recuento general de lo que fue y significó la Real Hacienda en la Nueva España, cuyo territorio se había incorporado a la Corona de Castilla a la muerte de los Reyes Católicos, vínculo que se rompió con la declaración formal de independencia el 27 de septiembre de 1821, fecha memorable, pues a partir de entonces la hacienda se consideró pública al quedar plasmada en un texto constitucional: el Reglamento Provisional Político del Imperio Mexicano, promulgado el 18 de diciembre de 1822 (*Ibid.*).

La Constitución de 1824 y la creación de la Contaduría Mayor de Hacienda

La primera Constitución (1824) creó la obligatoriedad del Poder Ejecutivo de rendir cuentas del ejercicio de los recursos que manejaba, estableció la fiscalización superior de los recursos públicos como facultad del Poder Legislativo. El 16 de noviembre de 1824, el Congreso General decretó la Ley para el Arreglo de la Hacienda Pública y, en esa misma fecha, ordenó la creación de la Contaduría Mayor de Hacienda y la dotó de las facultades necesarias para constituirse como el órgano técnico de fiscalización de la Cámara de Diputados (ASF, 2004:17-18).

Respecto a la evolución de la institución fiscalizadora, su organización y atribuciones se alternaron con las del Tribunal de Cuentas. La Contaduría Mayor de Hacienda continuó hasta la promulgación de la ley del 14 de marzo de 1838, fecha en que pasó a formar parte del Tribunal de Cuentas (*Ibid.*).

A fin de reglamentar el artículo 50 de la Constitución de 1841, se expidió el decreto por el que se suprimió nuevamente el Tribunal Mayor de Cuentas y se creó la Contaduría Mayor de Hacienda, dependiente de la Cámara de Diputados, cuyo objetivo sería investigar, practicar y vigilar la glosa de las cuentas que anualmente debía presentar el titular del Departamento de Hacienda y Crédito Público (Contaduría Mayor de Hacienda, 1995:7).

El Tribunal de Cuentas se extinguió por decreto del 2 de septiembre de 1846, restableciéndose nuevamente la Contaduría Mayor de Hacienda con sus facultades anteriores (Contaduría Mayor de Hacienda, 1998:95).

Mediante decreto del 26 de noviembre de 1853, Antonio de Santa Anna restableció

el Tribunal de Cuentas, que estaría formado por dos salas. En la primera instancia conocería de los juicios uno de los tres Contadores Mayores de Hacienda; en la segunda, los otros dos Contadores Mayores y el Magistrado de Hacienda (ASF, 2004:161).

El retorno de la Contaduría Mayor de Hacienda como Tribunal de Cuentas tuvo vigencia hasta el 10 de octubre de 1855, año en que se aprobó otro decreto que la regresó a su figura de Contaduría Mayor de Hacienda, para lo cual derogó el decreto del 26 de noviembre de 1853 (Contaduría Mayor de Hacienda, 1998:97).

Conforme a lo dispuesto en la Constitución del 5 de febrero de 1857, la Contaduría Mayor de Hacienda quedó adscrita al Congreso; el 10 de febrero se publicó el decreto que restableció dicha institución, con la planta de empleados que tenía según la ley de mayo de 1826, y algunas modificaciones (Contaduría Mayor de Hacienda, 1995:9).

El 10 de mayo de 1862, mediante decretos, se facultó al Contador Mayor de Hacienda para que requiriera a las dependencias toda la información necesaria para el ejercicio de sus funciones y se estableció un agente especial de negocios anexo a la Contaduría Mayor de Hacienda (*Ibid.*).

La Contaduría Mayor de Hacienda operó el primero de abril de 1865, fecha en que Maximiliano emitió el Estatuto Provisional del Imperio Mexicano que reconstituyó una vez más al Tribunal de Cuentas. Éste, por última ocasión, funcionó hasta la Restauración de la República en 1867. El 20 de agosto de dicho año la institución retornó a su nombre y concepción original de Contaduría Mayor de Hacienda (Contaduría Mayor de Hacienda, 1998:102-104).

Asimismo, por el decreto del 20 de agosto de 1867, Benito Juárez reformó la planta de la Contaduría Mayor de Hacienda, que quedó a cargo de un Contador Mayor, se agregaron, con carácter provisional, pero por tiempo indefinido, dos secciones liquidadoras de la deuda interna (Contaduría Mayor de Hacienda, 1995:9).

A partir de las reformas introducidas al artículo 72 constitucional, el 13 de noviembre de 1874, se restituyeron a la Cámara de Diputados facultades exclusivas, entre otras, las de vigilar el desempeño de las funciones de la Contaduría Mayor de Hacienda, por medio de una comisión inspectora en su seno, y nombrar a su personal (*Ibid.*).

El 2 de julio de 1877, la Comisión Inspectora de la Cámara de Diputados aprobó el Reglamento Económico Provisional de la Contaduría Mayor de Hacienda (*Ibid.*).

Durante la gestión de Porfirio Díaz se emiten las dos primeras leyes orgánicas de la Contaduría Mayor de Hacienda: la primera el 29 de mayo de 1896, cuando se

instituyó el puesto de Oficial Mayor que subsistiría hasta 1978, y la segunda el 6 de junio de 1904, para normar la organización y funciones de la Contaduría, el 15 de diciembre se publicó el reglamento respectivo (Contaduría Mayor de Hacienda, 1995:9 y 1998:113).

El 22 de mayo de 1901 se reglamentó, mediante decreto, lo relativo a la conservación e inutilización de los libros y documentos de la Contaduría Mayor de Hacienda (Contaduría Mayor de Hacienda, 1998).

En ejercicio de la facultad que le confería el artículo 18 de la ley del 6 de junio de 1904, la Comisión Inspectoral expidió, el 29 de abril de 1906, el Régimen Interior de la Contaduría Mayor de Hacienda, ordenamiento que precisaba lo dispuesto en la ley y el reglamento de 1904 (*Ibid.*).

La Constitución de 1917, en su artículo 73, fracción XXIV, confería al Congreso la facultad de expedir la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda; y en el artículo 74 establecía, como facultades exclusivas de la Cámara de Diputados: “II. Vigilar por medio de una comisión inspectora de su seno el exacto desempeño de las funciones de la Contaduría Mayor; y III. Nombrar a los jefes y demás empleados de esa oficina (...)” (*Ibid.*).

Más adelante, el 13 de febrero de 1937, se publicó, en el *Diario Oficial de la Federación*, la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda de fecha 31 de diciembre de 1936, que en su artículo 7o. disponía:

La Contaduría Mayor revisará y glosará la cuenta anual del Erario Federal (...) el examen que practique no solamente comprenderá la conformidad de las partidas de ingresos y egresos, sino que se hará una revisión legal, numérica y contable de esas partidas (...) En los términos de los artículos 26 y 28, la cuenta anual sería presentada por el Ejecutivo dentro del año siguiente a la fecha de cierre del ejercicio correspondiente y la Contaduría Mayor dispondría de un año para practicar su revisión y glosa (*Ibid.*: 11).

Una vez más, mediante decreto publicado en el *Diario Oficial de la Federación*, el 30 de diciembre de 1963, se reformaron algunos artículos de la Ley Orgánica de 1936 y se derogaron otros más. En lo sucesivo, las oficinas responsables de rendir cuentas ya no enviarían a la Contaduría Mayor de Hacienda la documentación comprobatoria original, que, no obstante, conservarían a su disposición; y el plazo de un año fijado a la segunda para la revisión y glosa de la cuenta anual, se computaría a partir de la fecha en que recibieran los estados de contabilidad correspondientes (Contaduría Mayor de Hacienda, 1995:11).

Trece años más tarde, por decreto del 31 de diciembre de 1976, se reforma, de

nuevo, la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda de 1936, en donde se establecía que la rendición de cuentas:

(...) se extenderá al examen de la exactitud y justificación de los cobros y pagos hechos, cuidando que todas las cantidades estén debidamente comprobadas y justificadas conforme a precios y tarifas autorizados o de mercado, según proceda; podrá practicar visitas, intervenciones o auditorías, previa autorización de la Comisión Inspectorá, y auxiliarse de profesionales de reconocido prestigio; presentará a la Comisión de Presupuesto y Cuenta de la Cámara de Diputados, por conducto de la Comisión Inspectorá y dentro de los primeros 10 días del mes de noviembre de cada año, el informe derivado de su revisión de la Cuenta Pública, que contendrá las evaluaciones técnicas que a su juicio procedan en relación con los ingresos y el ejercicio de los presupuestos de egresos; a su solicitud, el Ejecutivo Federal le informará de los actos o contratos de los que resulten derechos u obligaciones a las entidades del sector público y de cuyos términos o condiciones pudieran derivarse daños contra el erario federal; y las responsabilidades que se constituyeran a cargo de los funcionarios o empleados del sector público no eximirían a los particulares de sus obligaciones y, por tanto, se les exigiría su cumplimiento, aunque la responsabilidad se hubiere hecho efectiva total o parcialmente (*Ibid.*:11 y 12).

Conforme a las reformas hechas al artículo 74 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicadas en el *Diario Oficial de la Federación* el 6 de diciembre de 1977, la revisión de la Cuenta Pública¹⁸ tendría por objeto “conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas” (Cámara de Diputados, 2000:12). Es este momento, en estos años, cuando el Poder Legislativo, a través de la Contaduría Mayor de Hacienda, empieza a evaluar los programas de gobierno del Poder Ejecutivo. Además, el Ejecutivo Federal debe presentar la Cuenta Pública del año anterior a la Comisión Permanente de la Cámara de Diputados dentro de los 10 primeros días del mes de junio (*Ibid.*).

Con la expedición de la nueva Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, en 1978, la Contaduría se definió como el órgano de control y fiscalización dependiente de la Cámara de Diputados, encargado de revisar las cuentas públicas, con el objetivo primordial de vigilar el manejo de los fondos públicos, lo cual constituye

¹⁸ *Cuenta Pública*: es el informe que los Poderes de la Unión y los entes públicos federales rinden de manera consolidada, a través del Ejecutivo Federal, a la Cámara [*de Diputados*] sobre su gestión financiera, a efecto de comprobar que la recaudación, administración, manejo, custodia y aplicación de los ingresos y egresos federales, durante un ejercicio fiscal comprendido del 1o. de enero al 31 de diciembre de cada año, se ejercieron en los términos de las disposiciones legales y administrativas aplicables, conforme a los criterios y con base en los programas aprobados (Cámara de Diputados, 2000).

una de las demandas más sentidas de la sociedad. El 29 de diciembre de 1978 se inserta, en el *Diario Oficial*, la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda (*Ibid.*). Posteriormente, el 14 de mayo de 1980, se publicó el Reglamento Interior de la Contaduría; más adelante, el 5 de agosto de 1988, este Reglamento fue abrogado (*Ibid.*).

Reformas constitucionales para la creación de la Auditoría Superior de la Federación

El 28 de noviembre de 1995 el Ejecutivo Federal presentó una iniciativa de reformas a los artículos 73, 74, 78 y 79 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ello tuvo como finalidad crear un nuevo órgano fiscalizador de la gestión gubernamental, en sustitución de la Contaduría Mayor de Hacienda, el cual se denominaría Auditoría Superior de la Federación. Entre algunos de los objetivos de la iniciativa destacaron: la modernización en su función pública; el ejercicio de la transparencia y la puntualidad en la rendición de cuentas del uso de los recursos públicos; fungir como un auténtico órgano de auditoría superior independiente del Ejecutivo, con autonomía técnica e imparcialidad en sus decisiones y que fuera reconocido por la ciudadanía en general. Sin embargo, esta iniciativa no fue aprobada (Contaduría Mayor de Hacienda, 2002:3).

Recordemos que Ernesto Zedillo, en el Plan Nacional de Desarrollo para el periodo 1995-2000, propuso la creación de un “Tribunal de Cuentas” al estilo europeo, con autonomía casi absoluta de los tres poderes de gobierno y un cuerpo colegiado. Esta primera iniciativa generó resistencias en el Congreso, incluso por el lado de su partido (el Revolucionario Institucional, PRI), por lo que la retiró. Aquel 28 de noviembre de 1995 envió una propuesta más moderada, manteniendo a la Contaduría Mayor de Hacienda como órgano técnico de la Cámara de Diputados (Ackerman, 2007).

El tema de la fiscalización superior en México tomó destacada importancia, y fue particularmente trascendente continuar durante la LVII Legislatura (1997-2000), y bajo su responsabilidad, los trabajos previos de la construcción de una nueva y fortalecida entidad de fiscalización superior, dando cuenta de ese cambio dos ordenamientos fundamentales que constituyeron una revolución legislativa y que son, hoy en día, el cuerpo de la fiscalización del siglo XXI en nuestro país: las reformas constitucionales de los artículos 73, 74, 78 y 79, y la Ley de Fiscalización Superior de la Federación del 20 de diciembre de 2000 (ASF, 2004:22). El 14 de julio de 1999, el Constituyente Permanente reformó los artículos citados, publicándose el Decreto por el que se reformaron el 29 de julio en el *Diario Oficial de la Federación*.

La finalidad de las reformas propuestas tuvo como premisa principal buscar instrumentos más efectivos de fiscalización, del uso honesto y eficiente de los recursos federales a través de la entidad de fiscalización superior de la Federación que, como órgano adscrito a la Cámara de Diputados, contara con atribuciones específicas en materia presupuestaria y de control gubernamental (*Ibid.*).

De esta forma, al órgano superior de fiscalización se le dotó de autonomía técnica y de gestión, de protección jurídica y sujeción a la Constitución y a la ley sin orientación partidista, y de mayor fortaleza en sus atribuciones para aplicarla de manera imparcial y con rigor técnico y competencia profesional. Así también, sus responsabilidades se ampliaron y abarcaron a toda la Federación, a fin de garantizar el óptimo cumplimiento en la aplicación de los recursos públicos y del patrimonio nacional. También es un aspecto central de la reforma el que se haya dotado a este órgano de mayores atribuciones para fincar responsabilidades y la determinación de los daños y perjuicios que afectasen a la hacienda pública federal (*Ibid.*).

Con la reforma constitucional, publicada el 30 de julio de 1999 en el *Diario Oficial de la Federación*, la Auditoría Superior de la Federación (ASF) da inicio a una nueva era de fiscalización donde la rendición de cuentas sea clara, oportuna y transparente, y se convierte en tesis central y condición indispensable para el ejercicio pleno del derecho a revisar y fiscalizar el uso y aplicación honesta y eficiente de los recursos públicos, fortaleciéndose con ello el cambio político y económico del país (*Ibid.*).

El 14 de diciembre de 1999, las Comisiones Unidas de Gobernación y Puntos Constitucionales, y de Programación, Presupuesto y Cuenta Pública del órgano legislativo emitieron el dictamen correspondiente. Éste fue aprobado el 15 de diciembre del mismo año por el Pleno de la Cámara de Diputados, en su calidad de cámara de origen (*Ibid.*:460).

El dictamen se convirtió entonces en una minuta de ley, la cual fue remitida al Senado de la República en su calidad de cámara revisora. Las Comisiones Unidas de Hacienda y Crédito Público, de Gobernación, Primera y de Estudios Legislativos elaboraron el dictamen correspondiente el 30 de abril de 2000 (*Ibid.*).

El Pleno de la Cámara de Senadores aprobó el dictamen y lo devolvió a la cámara de origen el 5 de septiembre del año 2000. Una vez en la Cámara Baja, la Mesa Directiva lo turnó a las comisiones de Gobernación y Seguridad Pública, y de Presupuesto y Cuenta Pública, a fin de estudiar las modificaciones hechas por el Senado y elaborar el dictamen definitivo (*Ibid.*).

La Comisión de Presupuesto y Cuenta Pública solicitó y obtuvo de la Mesa Directiva de la Cámara de Diputados el nuevo turno de la minuta en cuestión, con la

finalidad de que únicamente la dictaminara la Comisión de Gobernación y Seguridad Pública (*Ibid.*).

Con la aplicación de la nueva ley de Fiscalización Superior de la Federación, la antigua ley orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda (del 29 de diciembre de 1978) fue abrogada, así como todas las demás disposiciones legales, reglamentarias o administrativas que contravinieran o se opusieran a la Ley de Fiscalización. La Auditoría Superior de la Federación entró en funciones al día siguiente de publicarse el decreto del 20 de diciembre de 2000.

¿Cuál fue la trascendencia de esta Ley? ¿Cuáles sus atribuciones? La trascendencia fue que la extinta Contaduría Mayor de Hacienda, hasta 1999, tenía atribuciones únicamente de glosa, es decir, revisar, cotejar números, cifras, no realizaba auditorías financieras, auditorías de obra, auditorías de desempeño, por decir lo menos, no hurgaba “las corruptelas” en el manejo de las finanzas públicas. Su trabajo de revisión era sumamente limitado. Las nuevas atribuciones en materia de fiscalización son ahora:

- Facultades de fiscalización a los tres Poderes de la Unión, a los organismos federales constitucionales autónomos: Banco de México, Instituto Federal Electoral, Universidades Públicas; así como a todas las instituciones públicas que ejerzan recursos públicos federales, incluyendo los 31 estados de la República y el Gobierno del Distrito Federal, las 16 delegaciones políticas, los municipios, fideicomisos, fondos, mandatos, personas físicas o morales.
- Atribuciones para evaluar el cumplimiento final de objetivos y metas de los programas de gobierno conforme a indicadores estratégicos y de gestión establecidos en el Presupuesto de Egresos de la Federación y en el Plan Nacional de Desarrollo, así como en los planes sectoriales y regionales, entre otros, a fin de verificar el desempeño de los mismos.
- Atribuciones para imponer multas a los servidores públicos, personas físicas o morales, públicas o privadas que capten, reciban, recauden, administren, ejerzan y custodien recursos públicos federales y que no atiendan los requerimientos de la ASF (Cámara de Diputados, 2000:127).

En apego al artículo Cuarto Transitorio de la Ley de Fiscalización, la revisión de la Cuenta Pública, que incluía el Informe de Avance de Gestión Financiera, se efectuó a partir de la Cuenta Pública 2001, por lo que las revisiones de los ejercicios fiscales 1998, 1999 y 2000 se realizaron conforme a las disposiciones vigentes en dichos ejercicios.

Posteriormente, el 29 de mayo de 2009 se hizo la última reforma, mediante la cual se expide la actual Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, que destaca, dentro de sus atribuciones, la aplicación de multas y la determinación de

daños y perjuicios en contra de la hacienda pública federal o al patrimonio de los entes públicos y de las entidades paraestatales; se le faculta para fincar responsabilidades de resarcimiento y emprender una nueva organización.

Conclusiones

Hasta aquí se ha hecho un recuento histórico del Estado y sus instituciones de fiscalización; hemos repasado la rendición de cuentas de manera sucinta, desde la colonia y la época independiente hasta nuestros días.

Ubicamos en este recuento histórico los inicios de la rendición de cuentas en México que se dieron en dos vertientes: las sociedades primigenias tribales que migraron a las Américas hace miles de años, no sujetas de este análisis, y la cultura del occidente, transmitida a través de la Conquista confirmando la presencia y control de la rendición de cuentas en nuestro país, no en la forma moderna sino en su origen.

No resulta vano señalar que el concepto de rendición de cuentas en nuestra historia no es lo que actualmente se entiende. La premisa fundamental de recaudar y distribuir el tributo, en beneficio de toda la sociedad mexicana, es lo que permitió llevar a cabo un estricto control a cargo del Tlatoani quien, de manera personal y auxiliado por sus funcionarios, supervisó el ingreso, el recuento y su distribución.

En la organización política y social de las culturas autóctonas no existía lo que hoy en día conocemos como acuñación de moneda, créditos bancarios y registros contables; pero sí sus equivalentes, que funcionaban con eficiencia a través de sistemas sofisticados de tributación y control por parte del gran señor. Vemos que su organización política y demográfica, lo mismo que la estratificación social, fue lo que permitió su crecimiento y desarrollo. Se puede otear a cientos de años el orden y el cumplimiento estricto del entramado social de las normas que regían las obligaciones y derechos de nuestras arcaicas comunidades. Su rechazo total a la corrupción y la mentira es un concepto que es necesario rescatar.

En este trabajo se ha revisado, de modo breve, la evolución de las funciones que tuvieron las primeras instituciones de rendición de cuentas, como fueron los tribunales de cuentas, cuyos oficiales reales tenían una sola obligación: cumplir las ordenanzas, instrucciones, provisiones y cédulas reales, todo ello encaminado a controlar el recaudo y disposición de los bienes reales.

En la época colonial, comprobamos que la Real Hacienda, la Encomienda y el Consejo Real y Supremo de Indias, así como los oficiales reales, fueron las instituciones y personas que se encargaron de llevar registros de la expropiación agrícola, minera y tributaria en provecho de la Corona.

Ávida de esa riqueza, la Corona instrumentó mayores mecanismos de control para frenar a los funcionarios administrativos, al servicio del rey, creándose los famosos tribunales de cuentas y las contadurías de cuentas de Indias como medios para asegurar la rendición de cuentas en América.

También repasamos, rápidamente, las reformas burocráticas, la decadencia del imperio español, el movimiento emancipador de las Cortes de Cádiz y la crisis de autoridad en la colonia, que desembocaron en la cristalización de las ideas independentistas.

Llegamos así a la promulgación de la primera Constitución de México en 1824, y con ella la inauguración del pacto federal con 19 estados y 4 territorios. Destaca en esta Carta Magna la autonomía de los estados y la división de los poderes: Ejecutivo, Legislativo y Judicial, así como la supremacía del Poder Legislativo como depositario de la facultad de emitir leyes y decretos para mantener la independencia, soberanía y seguridad nacional. A su vez, fortalece a la Unión y se faculta la autorización del presupuesto y la revisión de la Cuenta Pública que es el instrumento por excelencia de la rendición de cuentas en México.

La Contaduría Mayor de Hacienda nace con esta Constitución, como instrumento de apoyo del Legislativo para revisar las cuentas rendidas al país. Su función inicial, ya lo repasamos, consistió esencialmente en examinar y glosar¹⁹ las cuentas de gastos y crédito público, y fue evolucionando en esa alternancia de Contaduría Mayor de Hacienda –Tribunal de Cuentas– Contaduría Mayor de Hacienda, hasta 1867, fecha en la que recuperó nuevamente su nombre y concepción original. Con este nombre continuó hasta 1999.

Durante todo este periodo (1867 a 1999), los vaivenes que vivió nuestro país fueron ocasionados más por coyunturas políticas que por alteraciones en su regulación jurídica.

Las reformas constitucionales de 1999 crean la máxima instancia fiscalizadora de la nación: la Auditoría Superior de la Federación, la cual da inicio a una nueva era en donde la rendición de cuentas se convierte en el eje central de los trabajos de fiscalización.

En síntesis, podemos señalar que el crecimiento económico de México y su desarrollo

¹⁹ *Glosa*: revisión legal, numérica y contable de las cuentas rendidas por las oficinas y agentes de la Federación, con manejo de fondos, valores y bienes que integran la Hacienda Pública Federal. Se considera también como la acción de interpretar, censurar, criticar y revisar. Significa auditoría en la contabilidad fiscal (SHCP, 2001:194-195).

depende de la existencia de instituciones maduras que combatan, en cualquiera de sus formas, la corrupción, transformen aquellas políticas públicas deficientes, afronten a los sistemas tributarios arbitrarios, eviten las devaluaciones y el dispendio del gasto público y su opacidad. Un Estado puede funcionar razonablemente bien si es acotado por instituciones de rendición de cuentas eficientes y transparentes.

Bibliografía

- ACKERMAN M., John (2007), *Organismos autónomos y democracia*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM/Siglo XXI.
- ACOSTA VILLADA, Aurelio (2008), *La Nueva Gestión de Archivos de Auditoría Superior de la Federación en el marco de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental*, México, Reunión regional de archivos del Sur y Sureste, Archivo General de la Nación/Secretaría de Gobernación/Comisión de Transparencia al Acceso a la Información Pública del estado de Campeche, 13 de marzo, ponencia.
- AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN (ASF) (2004), *1824-2004, 180 años de Rendición de Cuentas y Fiscalización Superior en México*, México, ASF.
- AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN (ASF) (2009), “Manual de Organización de la Auditoría Superior de la Federación”, en *Diario Oficial de la Federación*, México, 14 de septiembre.
- BRAUDEL, Fernand (1982), *La historia y las ciencias sociales*, España, Alianza Editorial, 6ª edición.
- CÁMARA DE DIPUTADOS (2000), “Ley de Fiscalización Superior de la Federación”, en *Diario Oficial de la Federación*, México, 29 de diciembre.
- CEPEDA NERI, Álvaro (1974), *La Contaduría Mayor de Hacienda*, México, Tesis Guadalajara, S. A.
- CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA (1998), *Época actual, origen y evolución de la Contaduría Mayor de Hacienda*, México, Contaduría Mayor de Hacienda.
- CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA (2000), *La Contaduría Mayor de Hacienda de México*, México, Contaduría Mayor de Hacienda.
- CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA (2002), *Antecedentes históricos de la Contaduría Mayor de Hacienda de México*, México, Contaduría Mayor de Hacienda.
- COSÍO VILLEGAS, Daniel (*et al.*) (1987), *Historia general de México*, México, El Colegio de México, tomo I.
- Diccionario Enciclopédico Larousse* (1992), México, Editorial Planeta Internacional, vol. I.
- Diccionario Espasa Economía y Negocios* (1997), Madrid, Editorial Arthur Andersen.
- INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS (2002), *Enciclopedia Jurídica Mexicana*, México, Editorial Porrúa/UNAM, vol. VI.
- KONETZKE, Richard (1986), *La Encomienda. Lecturas de la Historia de México*, México, Editorial Pueblo Nuevo, tomo I.

- MANJARREZ RIVERA, Jorge (2002), *La construcción institucional de la fiscalización y la rendición de cuentas en México: 1997-2001*, México, Facultad de Ciencias Políticas y Sociales, UNAM, tesis de doctorado en Ciencias Políticas.
- SALVAT EDITORES (2004), *La Enciclopedia*, Colombia, Salvat Editores, vols. 6, 8, 10 y 19.
- SCHEDLER, Andreas (2005), “¿Qué es la rendición de cuentas?”, en *Cuadernos de Transparencia*, México, Instituto Federal de Acceso a la Información Pública, núm. 3.
- SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO (SHCP) (2001), *Glosario de términos más usuales en la administración pública federal*, México, SHCP.

Recibido: 27 de noviembre de 2012

Aprobado: 20 de febrero de 2013