

SEGUNDA PARTE

El control fiscal en México

Capítulo III

El control preventivo de la hacienda pública	53
--	----

Capítulo IV

El control <i>a posteriori</i> de la hacienda pública	63
---	----

Capítulo V

Establecimiento de la contraloría de la federación	71
--	----

Conclusiones

El control fiscal en los Estados Americanos	79
El control fiscal en México	81

Anexo I

Recomendaciones del segundo congreso latinoamericano de entidades fiscalizadoras	83
--	----

Anexo II

Conclusiones finales del II congreso latinoamericano de entidades fiscalizadoras	85
--	----

Anexo III

Breve resumen de las características jurídicas de las entidades fiscalizadoras en los Estados Americanos	89
--	----

SEGUNDA PARTE

EL CONTROL FISCAL EN MÉXICO

CAPÍTULO III

EL CONTROL PREVENTIVO DE LA HACIENDA PÚBLICA

En la primera parte se dijo que la ejecución de la ley del presupuesto, aprobada y votada por el Congreso, está sujeta a cuatro ciclos y fases de evolución, cuales son: preparación, sanción, ejecución y control. La preparación es una tarea habitual del poder ejecutivo, en tanto que la sanción de la ley del presupuesto es una prerrogativa del órgano legislativo. La ejecución del presupuesto es también una tarea administrativa, que comparte recíprocamente la Contaduría Mayor y la Contraloría.

El control del presupuesto, a su vez, reviste dos aspectos: uno es el control administrativo, y otro es el control parlamentario. El primero, o sea el administrativo, se subdivide, a su vez, en control interno, a cargo de la Contaduría, y el control externo, al cuidado de un órgano especializado y autónomo de la Administración, denominado generalmente Contraloría o Tribunal de Cuentas. El control legislativo, como su nombre lo indica, es potestad del parlamento, el cual realiza dicha atribución mediante la revisión *a posteriori* —o glosa, en la terminología mexicana— de la cuenta pública.

En materia jurídica financiera, el sistema constitucional mexicano, fundado en el régimen representativo y democrático y basado en la división tripartita del poder, proclama que al órgano legislativo —al Congreso de la Unión— corresponde la facultad de “Examinar, discutir y aprobar el Presupuesto del año fiscal siguiente y decretar los impuestos necesarios para cubrirlo” (fracción II, artículo 65 de la Constitución).

A su vez, el artículo 126 estipula que “No podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el Presupuesto o determinado por ley posterior”.

De los preceptos citados se desprende que para que el Presupuesto de Egresos de la Federación tenga existencia legal, se necesita que sea votado por el Congreso de la Unión como lo dispone el artículo 74 de la Constitución, en su fracción IV;

Artículo 74. Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

IV. Aprobar el presupuesto anual de gastos, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrir aquél.

Ahora bien, el órgano legislativo, además de la potestad de aprobación del Presupuesto de Egresos de la Federación, está investido, por mandato de la Constitución, de facultades expresas para la revisión *a posteriori* de la cuenta pública. México puede ser clasificado, por consiguiente, entre los países que pertenecen al sistema parlamentario o inglés.

En efecto, la función revisora de la Hacienda Pública, por parte del Congreso, emana de la fracción I del artículo 65 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de 1917,³⁵ que a la letra dice:

Artículo 65. El Congreso se reunirá el día 1º de septiembre de cada año para celebrar sesiones ordinarias, en las cuales se ocupará de los asuntos siguientes:

I. Revisar la cuenta pública del año anterior, que será presentada a la Cámara de Diputados dentro de los diez primeros días de la apertura de sesiones. La revisión no se limitará a investigar si las cantidades gastadas están o no de acuerdo con las partidas respectivas del Presupuesto, sino que se extenderá al examen de la exactitud y justificación de los gastos hechos y a las responsabilidades a que hubiere lugar.

A su vez, el artículo 73, párrafo xxviii de la Constitución, autoriza al Congreso "Para examinar la cuenta que anualmente debe presentarle el Poder Ejecutivo, debiendo comprender dicho examen no sólo la conformidad de las partidas gastadas por el Presupuesto de Egresos, sino también la exactitud y justificación de tales partidas".

En el siguiente capítulo se analizará más detenidamente la función revisora encomendada al Congreso de la Unión, el cual ejerce dicha función por medio de la Contaduría Mayor de Hacienda, órgano auxiliar de la Cámara de Diputados, cuya misión es el examen de la cuenta anual que presenta el Poder Ejecutivo al Congreso y la glosa de dicha cuenta. En este capítulo sólo se verá lo relacionado con el control previo o interno de la Hacienda Pública.

Por mandato de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado, de 1958, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público está facultada, en primer lugar, para "Proyectar y calcular los ingresos y egresos y hacer la glosa preventiva de los mismos, tanto de la Federación, como del Departamento del Distrito Federal"; y, en segundo término, para "llevar la

³⁵ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de 5 de febrero de 1917. Editorial Porrúa, S. A., vigésima segunda edición, México, 1966.

contabilidad de la Federación y del Departamento del Distrito Federal y mantener las relaciones con la Contaduría Mayor de Hacienda".³⁸

Puede decirse que México pertenece al grupo de países americanos donde el control interno o preventivo de la Hacienda Pública está centralizado en la Contaduría, de igual manera que el control externo de la misma, como ocurre en Costa Rica, El Salvador, Honduras y Puerto Rico.

En la mayor parte de los países americanos, el control administrativo externo está encomendado a un órgano fiscalizador autónomo y especializado, como es la Contraloría o el Tribunal de Cuentas.

En la República Argentina, el control interno y externo de las finanzas públicas es de incumbencia de la Contaduría General de la Nación, en tanto que la fiscalización *a posteriori* es responsabilidad del Tribunal de Cuentas de la Nación.

En Costa Rica, según el artículo 177 de la Constitución, la preparación del proyecto ordinario de presupuesto corresponde al Poder Ejecutivo por medio de un Departamento de Presupuesto, cuyo jefe es nombrado por el presidente de la República. Dicho Departamento tiene autoridad para reducir o suprimir cualquiera de las partidas que figuren en los anteproyectos formulados por los Ministerios de Gobierno, Asamblea Legislativa, Corte Suprema de Justicia y Tribunal Supremo de Elecciones.

En suma, el Departamento de Presupuesto ejerce el control fiscal preventivo. Y a la Contraloría General de la República como institución de la Asamblea Legislativa, le corresponde la vigilancia *a posteriori* de la Hacienda Pública. Sin embargo, la Contraloría General de la República tiene absoluta independencia funcional en el desempeño de sus labores.

En Honduras, de acuerdo con el artículo 287 de la Constitución Política vigente, "La fiscalización preventiva de la ejecución del Presupuesto General de Egresos e Ingresos de la República, estará a cargo del Poder Ejecutivo, que deberá especialmente: 1º Verificar la recaudación y vigilar la custodia, el compromiso y la erogación de fondos públicos; y 2º Aprobar todo egreso de fondos públicos de acuerdo con el presupuesto..." Y el artículo 289 indica que "Para la fiscalización *a posteriori* de la Hacienda Pública habrá un organismo auxiliar del Poder Legislativo, denominado Contraloría General de la República, que se

³⁸ Ley de Secretarías y Departamentos de Estado, publicada en el *Diario Oficial* de 24 de diciembre de 1958. Colecciones Andrade, S. A. *Constitución Política Mexicana*, México, 1964.

regirá por su ley orgánica y tendrá independencia, funcional y administrativa”.

Y en Puerto Rico, finalmente, la Contraloría General de la República sólo tiene funciones fiscalizadoras *a posteriori*.

Como se ha visto en los capítulos anteriores, en la mayor parte de los países americanos la función de control externo jurídico-financiero del Estado está encomendada, por mandato de la Constitución, a un organismo autónomo, técnico y descentralizado de la Administración Pública, responsable generalmente ante el poder legislativo, y denominado comúnmente Contraloría General de la República. En algunos países, asimismo, tales entidades fiscalizadoras están investidas además de funciones jurisdiccionales. El control interno o preventivo lo desempeña ordinariamente una entidad dependiente del Ministerio o Secretaría de Hacienda o Finanzas, denominada generalmente Contaduría.

A continuación se verá, a grandes rasgos, en qué consiste el control previo, interno o preventivo, al cuidado de la Secretaría de Hacienda, y en el siguiente capítulo se verá en qué consiste el control *a posteriori* de la Hacienda Pública por parte del Congreso de la Unión.

Se ha dicho anteriormente que el control fiscal previo está a cargo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a la cual le toca “Proyectar y calcular los ingresos y egresos y hacer la glosa preventiva de los mismos, tanto de la Federación, como del Departamento del Distrito Federal”, y “Llevar la contabilidad de la Federación y del Departamento del Distrito Federal y mantener las relaciones con la Contaduría Mayor de Hacienda” (párrafos v y viii del artículo 6º de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado).

El Congreso Constituyente de 1824 inició la tarea de organización de la administración hacendaria, al centralizar en la Tesorería General las funciones que hasta entonces habían desempeñado la Tesorería y la Contaduría del Ejército y al disponer la concentración de todos los datos necesarios, “para conocer la capacidad tributaria de la Nación y sus gastos ordinarios”.

El Decreto de 16 de Noviembre de 1824 “sobre arreglo de la Administración de la Hacienda Pública”, determinó la creación, como dependencia de la Secretaría de Hacienda, de un Departamento de Cuenta y Razón encargado de la Contabilidad general, de la formación de los presupuestos y de la cuenta anual que debía presentar al Congreso.

Las ulteriores leyes y reglamentos se encaminaron a “afirmar la idea de centralizar las labores, tanto por lo que respecta a la contabilidad de la Hacienda Federal como por lo que mira al manejo de fondos por

medio de una sola Tesorería". Con la ley de 20 de mayo de 1881, se establecieron las bases relacionadas con presentación del proyecto de presupuesto. El Reglamento de la Tesorería General, expedido el 29 de julio de 1881, impuso como principio innovador la glosa preventiva de las cuentas rendidas por las oficinas y empleados con manejo de fondos federales. En materia de control de presupuesto, dicho reglamento prohibió que se llevara a cabo cualquier erogación sin estar debidamente justificada conforme a las previsiones del mismo presupuesto.

Tal como se ha dicho, "a partir de esta última ley, la Administración de la Hacienda Pública entra en un largo periodo de normalidad, en que las reformas, poco numerosas, se reducen a perfeccionar los sistemas de contabilidad y centralizar más y más en las manos de la Secretaría de Hacienda, no sólo la preparación y formación del Presupuesto, sino el manejo íntegro de la vida económica del país".

La ley de 23 de mayo de 1910, que reorganizó la Tesorería General, creó la Dirección de Contabilidad y Glosa como dependencia de la Secretaría de Hacienda, y estableció como principio la separación de funciones entre el tesorero y el contador. Sin embargo, pronto se vio que tales órganos, por su dependencia a la Secretaría de Hacienda, no disfrutaban de libertad necesaria para llevar a cabo una eficiente fiscalización de las operaciones financieras y para ejercer el control preventivo.

Se pensó, entonces, con un gran criterio, en segregar de la Secretaría de Hacienda el organismo administrativo de control preventivo "que interviniera, con la debida independencia y autoridad, entre las oficinas y funcionarios que ordenan los gastos y aquellos que se encargan de ejecutarlos, para garantizar el estricto cumplimiento de las disposiciones del presupuesto y demás leyes relativas al funcionamiento del régimen hacendario de la Federación". Un organismo de tal naturaleza tendría autonomía y autoridad suficiente para poder realizar sus funciones sobre todas las dependencias de la administración y los demás poderes constitucionales.

Con estas ideas, fue reformada la Ley de Secretaría de Estado el 25 de diciembre de 1917, que creó (artículo 12) el Departamento de Contraloría, con atribuciones para llevar la contabilidad de la nación, efectuar la glosa de toda clase de cuentas, intervenir en las operaciones de la deuda pública y llevar las relaciones con la Contaduría Mayor de Hacienda.

He aquí, entonces, el origen de la Contraloría de la Federación, que operó durante trece años y que desapareció en 1931 al absorber nueva-

mente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público sus funciones. Se trataba de un organismo técnico, especializado y autónomo, pero esta autonomía no fue reconocida por la Constitución, sino por la ley. Tal institución, por lo demás, no pretendía ejercer el control *a posteriori* de la cuenta pública, sino que tenía a su cargo el control interno y externo administrativo de la Hacienda Pública.

El 19 de enero de 1918 fue promulgada la Ley Orgánica del Departamento de Contraloría de la Federación, que logró, por primera vez, instituir una entidad fiscalizadora técnica e independiente.

El 20 de noviembre de 1926 fue promulgada una nueva Ley Orgánica del Departamento de Contraloría, en sustitución de la anteriormente citada, la cual no había llenado los objetivos por los párrafos de la “Exposición de Motivos de la Ley Orgánica del Departamento de Contraloría de la Federación”:

Indudablemente se pretendía ahora establecer un órgano de *control previo* que interviniera oportunamente para evitar el gasto injustificado o excesivo, el fraude contra el Erario, los convenios onerosos para la Nación, los defectos técnicos de la contabilidad y del manejo de fondos y la viciosa administración de los bienes nacionales o de aquellos que la Federación puede tener bajo su guarda. Sin embargo, estas funciones que justificaban plenamente la creación del Departamento de Contraloría y que realizaban el principio científico en que se apoya la idea de control, no fueron expuestas con bastante claridad por el legislador de 1918.⁸⁷

Ahora bien, ¿qué razones adujeron los legisladores de 1926 para fortalecer la Contraloría de la Federación? De la citada Exposición de Motivos se extraen algunos de sus párrafos:

Entre las entidades colectivas, el Estado, por su importancia principalísima, es el que ha desarrollado con más amplitud un sistema controlador de su actividad económica, como lógica consecuencia de la necesidad de su propia limitación que se ha impuesto en toda clase de funciones políticas. Puede, por lo tanto, afirmarse que desde el momento en que el Estado puso en práctica un sistema que le permitió estimar los ingresos provenientes de las diversas fuentes ordinarias y extraordinarias durante un periodo de tiempo determinado, calcular los gastos que debería efectuar durante el mismo tiempo para hacer frente a los diversos servicios públicos, y procurar el equilibrio entre ambos factores, quedó establecido básicamente el principio de control... En la actualidad, el control ha llegado a ser un procedi-

⁸⁷ Contraloría de la Federación. Ley Orgánica y su Reglamento. Talleres Gráficos de la Nación, 1926.

miento formal y comprensivo, aplicado lo mismo a los negocios privados que a los públicos, para asegurar la efectiva realización de las normas previamente fijadas para regular la actividad económica de una administración.

Esta fiscalización *a posteriori* ejercida por los parlamentos o por los tribunales de cuentas como órganos delegados de aquéllos, resultó del todo ineficaz lo mismo para los propósitos técnicos de la contabilidad, como para los de carácter político que se traducían en responsabilidades de los manejadores de fondos.

La experiencia ha puesto de relieve la necesidad urgente de que el Estado —a semejanza de las grandes organizaciones privadas— conozca día por día, si fuere posible, el movimiento de sus cuentas de ingresos y egresos, para ir regulando los últimos en proporción a los primeros o, en casos eventuales, acudir con la debida oportunidad a la provisión de fondos por medios extraordinarios y a la ampliación correspondiente de los créditos votados. Por otra parte, importa al Estado, cualquiera que sea su régimen político, saber en todo momento cómo se administra y maneja su patrimonio por aquellas personas que intervienen como ordenadores o ejecutores de gastos y oír las que tienen a su cargo la recaudación de impuestos, con el propósito de evitar o corregir oportunamente, las irregularidades o delitos que puedan cometerse en su perjuicio.

Estas necesidades han hecho nacer todo un sistema de fiscalización, o sea la inspección que ejercen los organismos controladores del Estado sobre los actos ejecutados por manejadores de fondos; de rendición periódica de cuentas e informes; de oportuna glosa de aquéllas y, por último, de intervención previa en materia de egresos, para evitar que éstos se hagan con violación de las disposiciones contenidas en el presupuesto o en leyes especiales.

El artículo 1º de la Ley Orgánica del Departamento de Contraloría de la Federación expresa que la entidad tendrá a su cargo:

- I. La fiscalización de los fondos y bienes de la Nación y de aquellos que estén bajo la guarda del Gobierno Federal.
- II. La glosa de las cuentas de oficinas, funcionarios, empleados y agentes que manejen fondos y bienes de la nación o administrados por el Gobierno Federal.
- III. La Contabilidad de la Hacienda Pública Federal.
- IV. El examen y autorización de todos los créditos en contra del Gobierno Federal.
- V. La fiscalización en materia de Deuda Pública.
- VI. El registro general de funcionarios y empleados de la Federación.

Todas las funciones que la ley encomendaba a la Contraloría estaban a cargo de un Contralor de la Federación, en representación directa del presidente de la República, quien lo nombraba y removía libremente. El error de la ley consistió en no prever un procedimiento para someter dicho nombramiento a la aprobación del Congreso.

Eran órganos de la Contraloría: *a)* la Auditoría General y las Auditorías Centrales; *b)* la Oficialía Mayor; *c)* la Contaduría; *d)* las Auditorías Regionales; y *e)* las Delegaciones ante las Secretarías de Estado, Departamentos Administrativos, Gobiernos del Distrito y Territorios Federales y demás dependencias oficiales dependientes del Gobierno Federal.

La ley fijaba claras facultades al contralor en materia de fiscalización e inspección, de glosa de cuentas, etcétera. La Contraloría, por ministerio de la ley, era la que llevaba la Contabilidad de la Hacienda Pública. La Contraloría, asimismo, ejercía vigilancia sobre toda clase de erogaciones de fondos públicos que se hicieran por conducto de la Tesorería de la Federación y demás oficinas o agencias pagadoras dependientes del Gobierno Federal.

El contralor, por otra parte, tenía como función la autorización de todos los bonos y certificados de adeudo que emitiera o garantizase el Gobierno Federal, requisito sin el cual ningún documento de esa naturaleza tenía validez. Además, para los efectos de los contratos u obligaciones que implicasen el gasto de fondos públicos, la ley disponía que no podían ser celebrados por el Gobierno Federal sin haberse previamente solicitado y recibido del Departamento de Contraloría un certificado que expresase la existencia de un saldo disponible de la partida correspondiente, bastante para cubrir la obligación proyectada.

La ley señalaba que era facultad del contralor constituir las responsabilidades administrativas, civiles y penales en que incurrieran los funcionarios, empleados y agentes del gobierno con manejo de fondos y bienes de la Nación, y que se descubriesen con motivo de la inspección y glosa de cuentas.

Con fecha 20 de noviembre de 1926 fue expedido el Reglamento de la Ley Orgánica del Departamento de Contraloría de la Federación, así como los Apéndices números 1 a 6, que compilan las disposiciones de las circulares entonces vigentes sobre: *a)* Disposiciones de carácter general; *b)* Ramo de Aduanas; *c)* Ramo del Timbre; *d)* Ramo Civil; *e)* Ramo Militar; *f)* Inspección.

El Departamento de Contraloría desapareció en 1931 al absorber sus funciones la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en virtud de la

Ley de Secretarías y Departamentos de Estado de dicho año. ¿Cuáles fueron los motivos que impulsaron al legislador a suprimir una entidad tan técnica, especializada y eficiente como lo fue la Contraloría de la Federación? Los motivos son obviamente políticos, por lo cual no van a ser analizados en este estudio. Consideramos, sin embargo, que fue un error el haber suprimido la Contraloría para concentrar sus funciones en distintas dependencias oficiales.

Por medio de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado, publicada en el *Diario Oficial* el 24 de diciembre de 1958, el artículo 6º concede facultades a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para lo siguiente:

V. Proyectar y calcular los ingresos y egresos y hacer la glosa preventiva de los mismos, tanto de la Federación, como del Departamento del Distrito Federal.

VI. Formular los proyectos de presupuestos generales de egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal.

VII. Llevar a cabo las tramitaciones y registros que requiere el control y la vigilancia del ejercicio de los Presupuestos de Egresos de la Federación y del Distrito Federal, de acuerdo con las leyes respectivas.

VIII. Llevar la contabilidad de la Federación y del Departamento del Distrito Federal y mantener las relaciones con la Contaduría Mayor de Hacienda.

Las antiguas atribuciones del Departamento de Contraloría de la Federación se distribuyeron entre las diversas dependencias de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, principalmente la Contaduría de la Federación.

En el próximo capítulo se analiza la conveniencia de estudiar la posibilidad de restaurar la Contraloría como un Departamento de Estado, dotado de autonomía funcional, que asumiría las funciones de control externo administrativo y también de vigilancia, en nombre del Congreso, de la Hacienda Pública. Un organismo de Control Fiscal, descentralizado y técnico, redundaría, sin duda, en beneficio de la Administración Pública, la cual podría contar así con una entidad especializada investida de atribuciones no sólo para custodiar la Hacienda Pública, sino también para supervisar las metas del desarrollo y del progreso de la Nación.

En el II Congreso Latinoamericano de Entidades Fiscalizadoras, celebrado en Santiago de Chile, del 3 al 11 de abril de 1965, los participantes concluyeron que: "La autonomía funcional y económica de las Entidades de Control debe ser reconocida por la Constitución Política de cada

Estado, como requisito indispensable para que la fiscalización que ejercen se desarrolle en el plano de objetividad, armonía e independencia necesarias para el adecuado cumplimiento de sus labores.” Asimismo, se subrayó que: “Las Entidades de Control deben hallarse investidas de todas las potestades necesarias para el eficiente desarrollo de su actividad fiscalizadora.”

La Contraloría no es, como se ha visto anteriormente, una institución extraña para México. Desapareció por consideraciones de orden político y porque su autonomía no fue reconocida por la Constitución.

Por lo demás, existe un balance favorable en cuanto se refiere al funcionamiento de las Contralorías de las Repúblicas Americanas. Es preciso mencionar, como ejemplo, la Contraloría General de la República de Chile, creada en 1927 como un organismo autónomo al que corresponde fiscalizar “el ingreso y la inversión de los fondos del Fisco, de las Municipalidades, de la Beneficencia Pública y de otros servicios que determinen las leyes”; examinar y juzgar “las cuentas de las personas que tengan a su cargo bienes de esas entidades”; llevar “la contabilidad general de la Nación”, y desempeñar las demás funciones que la ley le encomiende.

El Presidente del Congreso de Chile decía el 3 de abril de 1965, al inaugurar el citado II Congreso Latinoamericano de Entidades Fiscalizadoras, lo siguiente:

En verdad, para nosotros la función fiscalizadora es la esencia misma de un régimen democrático de Gobierno, y el Congreso —depositario directo de la voluntad del pueblo— ve a las instituciones de control como sus verdaderas delegatarias en la misión de cautelar la correcta inversión de los fondos públicos y la sujeción de los actos del Ejecutivo a la Constitución y las Leyes...

Para el que habla es profundamente grato declarar que en el sistema institucional de nuestro país, la Contraloría General de la República realiza su importante labor dentro de un marco de singular eficiencia y objetividad, virtudes que ha podido alcanzar gracias a la autonomía e independencia que le confirió nuestra Carta Fundamental, al alto nivel técnico de sus funcionarios y a la versación y ponderación de quienes le han dirigido.

CAPÍTULO IV

EL CONTROL A POSTERIORI DE LA HACIENDA PÚBLICA

En el capítulo anterior se indicó que el Congreso de la Unión, además de la potestad de aprobación del Presupuesto de Egresos de la Federación, está investido, por mandato de la Constitución, de expresas facultades para la revisión *a posteriori* de la cuenta pública. Se dijo, además, que México puede ser considerado, por su sistema de control fiscal, como sistema parlamentario.

Se señaló, asimismo, que la función revisora de la Hacienda Pública, por parte del Congreso de la Unión, emana de la fracción I del artículo 65 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y de la fracción xxviii del artículo 73, anteriormente citado.

Como el Congreso, dada su estructura como órgano del poder público, no podría fiscalizar *per se* el manejo de las finanzas públicas, la misma Constitución ha confiado dicha facultad revisora a un ente administrativo, auxiliar del parlamento, denominado Contaduría Mayor de Hacienda, que depende directamente de la Cámara de Diputados, al tenor de lo dispuesto en las fracciones II y III del artículo 74 constitucional, que a la letra dice:

Artículo 74. Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

- II. Vigilar, por medio de una Comisión de su seno, el exacto desempeño de las funciones de la Contaduría Mayor;
- III. Nombrar a los jefes y demás empleados de esa oficina.

Como puede verse, la Contaduría Mayor de Hacienda, según la Constitución, no es más que un órgano auxiliar del Congreso, bajo la dependencia de la Cámara de Diputados, al que corresponde el examen de la cuenta anual que debe presentar el Poder Ejecutivo al Congreso de la Unión y la glosa de dicha cuenta de acuerdo con las facultades otorgadas en el artículo 73, fracción xxviii de la Constitución. No se trata de una entidad descentralizada y autónoma, de la misma manera que, dada su estructura, no es una institución técnica que comparta el control externo del presupuesto con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Es tan sólo, como se ha dicho, un órgano revisor del presupuesto que se limita a la glosa de la cuenta anual, simplemente.

La Contaduría Mayor de Hacienda tiene su antecedente histórico en el Tribunal Mayor de Cuentas, institución española de la Edad Media que fiscalizaba las cuentas de la hacienda real.⁸⁸ Se relata que las Cortes reunidas en Madrid en 1453 expidieron las ordenanzas del Tribunal de Cuentas. En 1470, los reyes Fernando e Isabel reformaron dicho tribunal y ampliaron sus funciones y estructura legal. Posteriormente, Felipe V fusionó el Tribunal con el Consejo de Hacienda. El Tribunal Mayor de Cuentas fue restablecido en 1726 y mantenido por la Constitución de Cádiz. Desde entonces, ha sido en España el órgano de comprobación o fiscalización posterior de la Hacienda Pública. El órgano de fiscalización previa es la Intervención General del Estado.

En España, el Tribunal Mayor de Cuentas tenía como funciones específicas el examen, aprobación y fenecimiento de las cuentas de la administración, así como también las funciones de recaudación y distribución de los efectos y productos de la Hacienda Real.

El Tribunal Mayor de Cuentas llegó a los pueblos del Nuevo Mundo con la conquista. En 1524 se creó el Tribunal Mayor de Cuentas de la Nueva España, el cual, de acuerdo con los historiadores, tuvo como misión inicial la revisión de los gastos del conquistador Hernán Cortés. Durante la época colonial, dicho Tribunal actuó como el órgano revisor de la hacienda pública.

Al consumarse la independencia, México heredó algunas instituciones fiscales, entre ellas el Tribunal Mayor de Cuentas, pero adaptado a las nuevas realidades políticas de la Nación. La vida del Tribunal, empero, fue efímera, por cuanto el Decreto de 16 de noviembre de 1824 "sobre Arreglo de la Administración de la Hacienda Pública" suprimió el Tribunal de Cuentas y creó, en su reemplazo, la Contaduría Mayor de Hacienda, dependiente de la Cámara de Diputados y con la misión de practicar el examen y la glosa de la cuenta general de la hacienda pública. El artículo 42 del citado Decreto fijó como finalidad del Tribunal, la del "examen y glosa de las cuentas que anualmente debe presentar el Secretario del Despacho de Hacienda y Crédito Público".

La primera Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos, sancionada por el Congreso General Constituyente el 4 de octubre de 1824, en la fracción VIII del artículo 50, daba facultades al Congreso para "Fijar los gastos generales, establecer las contribuciones neces-

⁸⁸ Compilación de Disposiciones Legales que Rigen y Fundamentan las Funciones de la Contaduría Mayor de Hacienda. XLV Legislatura. México, D. F., 1962.

rias para cubrirlos, arreglar su recaudación, determinar su inversión, y tomar anualmente cuentas al gobierno.”

Las leyes de 26 de marzo de 1829 y la de 21 de mayo de 1831 ampliaron las facultades de la Contaduría Mayor de Hacienda, en los siguientes aspectos: autorización de los cortes de caja mensuales de la Tesorería General, así como de los libros de la misma; la toma de cuenta y razón de las relaciones de todos los contadores, comisarios y subcomisarios encargados de recaudar fondos, y el registro y la firma de los nombramientos de todos los empleados civiles y militares.

Dentro del sistema de la Constitución de 1836, conocida con el nombre de las Siete Leyes, fue mantenida la Contaduría Mayor hasta el Decreto de 26 de noviembre de 1853 que restableció el Tribunal de Cuentas y, como parte integrante del mismo, la Contaduría Mayor de Hacienda.

La Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos, sancionada y jurada por el Congreso General Constituyente el 5 de febrero de 1857, estableció, en la fracción VII del artículo 72, que el Congreso tiene facultad para “Aprobar el presupuesto de los gastos de la Federación que anualmente debe presentarle el Ejecutivo, e imponer las contribuciones necesarias para cubrirlo.”

En esta virtud, el Decreto de 10 de febrero de 1857 suprimió nuevamente el Tribunal Mayor de Cuentas —que de hecho había sido abolido ya por el movimiento armado del general Juan Álvarez— y restableció la Contaduría Mayor de Hacienda, la cual desapareció durante la guerra civil de 1858 a 1867, año en que se volvió a establecer por medio del Decreto de 20 de agosto.

El Decreto número 8377, de 30 de mayo de 1881, “sobre Presentación de los Proyectos del Presupuesto”, dispuso en el artículo 18 que “La Contaduría Mayor glosará la cuenta de la Tesorería, y dentro de ella la de todas las Oficinas, empleados o agentes que manejan caudales federales, y cuyas cuentas quedarán incorporadas a la Tesorería.”

En virtud de la ley de 29 de mayo de 1896, don Porfirio Díaz reglamentó, en su condición de jefe del Estado, las funciones de la Contaduría Mayor. Posteriormente, el decreto de 22 de mayo de 1901 dispuso cuáles eran los libros y documentos que debían guardarse en la Contaduría Mayor de Hacienda.

La ley de 6 de junio de 1904 ordenó en su artículo 1º que:

La Oficina que lleva el nombre de Contaduría Mayor de Hacienda, y que, por virtud de la Constitución Política de la República, depende exclusivamente de la Cámara de Diputados, tiene a su cargo la revisión y la glosa de las cuentas anuales del Erario Federal, para verificar si los cobros

y gastos se hicieron con la autorización necesaria, si unos y otros se hallan debidamente comprobados, y, por último, si hay exactitud en las operaciones aritméticas y de contabilidad.

A la Contaduría se le encomendó también la revisión y la glosa de las cuentas anuales de la beneficencia pública del Distrito Federal, así como también de las rendidas por los municipios de los territorios federales. La citada ley reglamentó, igualmente, lo relacionado con los finiquitos, la prescripción y las responsabilidades.

En uso de la facultad que le concedía el artículo 18 de la Ley del 6 de junio de 1904, la Comisión Inspectoradora acordó el 29 de abril de 1906 las "Disposiciones para el Régimen Interior de la Contaduría Mayor de Hacienda", que reglamentó las materias siguientes: capítulo I: Carácter y personal de la Contaduría Mayor de Hacienda; capítulo II: De la recepción de cuentas; capítulo III: De la clasificación y distribución de cuentas para su glosa; capítulo IV: De los procedimientos generales para la glosa. Sección del registro; capítulo V: De los informes sobre los trabajos que se ejecuten en las secciones; capítulo VI: Del archivo; capítulo VII: De la correspondencia, de la colección de leyes, de la biblioteca y de los libros generales de registro; capítulo VIII: De la provisión de empleados en la Contaduría Mayor de Hacienda; capítulo IX: De las gratificaciones; capítulo X: De la servidumbre; y, capítulo XI: Disposiciones varias.

Finalmente, la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, de 31 de diciembre de 1936, actualmente en vigor, complementa las disposiciones sobre la materia.

El artículo 1º de la mencionada ley determina lo siguiente:

El examen de la cuenta anual que debe presentar el Poder Ejecutivo al Congreso de la Unión y la glosa de dicha cuenta de acuerdo con las facultades otorgadas por la fracción XXVIII del artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se llevará a cabo por la Contaduría Mayor de Hacienda, de acuerdo con esta Ley y su Reglamento.

Por medio del artículo 3º, se dispone que la Cámara de Diputados, de acuerdo con la fracción II del artículo 74, nombrará una Comisión Especial, "que se denominará Comisión Inspectoradora, que será la encargada de vigilar que las funciones de la Contaduría Mayor se desarrollen de acuerdo con esta Ley, su Reglamento y demás disposiciones relativas".

La Comisión Inspectoradora, como autoridad suprema de la Contaduría, tiene facultades, en primer lugar, para proponer el personal de dicha

Oficina, que será nombrado por la Cámara de Diputados; y, en segundo término, para interpretar, aclarar o resolver las consultas que se presenten con motivo de los puntos dudosos de la ley y su Reglamento. La Comisión Inspectorá es la encargada de establecer la organización interior de la Contaduría Mayor, para lo cual tiene facultades para dictar las disposiciones de carácter económico que juzgue convenientes para el mejor servicio.

El artículo 7º señala que “La Contaduría Mayor revisará y glosará la cuenta anual del Erario Federal, Distrito y Territorios Federales, Beneficencia Pública, Lotería Nacional y demás Oficinas que manejen fondos o valores de la Federación, en el concepto de que el examen que practiquen 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 cuidando que todas las cantidades estén debidamente justificadas y comprobadas.” En consecuencia, la Contaduría está facultada para fiscalizar la contabilidad de las oficinas anteriormente mencionadas y para ordenar las visitas de carácter especial que estime necesarias y que sean aprobadas por la Comisión Inspectorá.

Esta ley, en materia de responsabilidades, determina que los empleados fiscales son responsables por los daños en dinero que se causen al Erario Federal, por hechos u omisiones imputables, por error, imprevisión o negligencia en el desempeño de sus labores. En cuanto a finiquito, se dispone que: “Una vez revisada y glosada una cuenta anual, se podrá expedir el finiquito respectivo, remitiéndose a la oficina que rindió la cuenta, para que ésta a su vez expida el certificado respectivo a cada oficina o empleado que dependa de ella, cuyo certificado le servirá para su resguardo.”

La mencionada ley de 1936 ordena en el artículo 26 que el Ejecutivo y las Oficinas de la Federación que, de acuerdo con la misma ley, deben presentar la cuenta anual para revisión y glosa, lo harán dentro del año siguiente a la fecha en que dicha cuenta se cierra.

El nuevo artículo 27 de la multicitada ley ³⁹ indica que los estados de contabilidad que resumen las cuentas anuales del Erario Federal, del Departamento del Distrito Federal, territorios Federales y de la Lotería Nacional para la Asistencia Pública se enviarán a la Contaduría Mayor de Hacienda. Agrega el precepto que: “Los documentos comprobatorios originales y libros de contabilidad respectivos, los conservarán a disposición de la Contaduría Mayor de Hacienda, para su revisión, glosa y

³⁹ Reforma a la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda. *Diario Oficial*, 30 de diciembre de 1963.

consulta a partir de la fecha en que sean entregados los estados de cuentas.”

Por otra parte, la Contaduría Mayor goza de un plazo de un año, a partir de la fecha en que reciba los estados de contabilidad, para practicar la revisión y glosa de los documentos que reciba; pero si el plazo no le es suficiente en algún caso, lo hará del conocimiento de la Comisión Inspectorá, dándole a conocer las razones que tenga para ello, a fin de que resuelva lo que estime conveniente.

De acuerdo con el artículo 33, las labores de la Contaduría Mayor de Hacienda se rigen por las leyes en vigor en materia fiscal y especialmente por la ley de la materia y su reglamento. Ahora bien, las funciones de glosa de la Contaduría Mayor de Hacienda que le imponen los artículos 1º y 27 de su Ley Orgánica, deben fundamentarse en la legislación fiscal siguiente:

A. Revisión y Glosa de la cuenta de la Hacienda Pública Federal: 1. Código Fiscal de la Federación; 2. Circulares que Reglamentan la cancelación de créditos fiscales; 3. Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento; 4. Ley General del Timbre y su Reglamento; 5. Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles; 6. Leyes Impositivas de Impuestos Especiales; 7. Ley Orgánica del Presupuesto de Egresos de la Federación y su Reglamento; 8. Instructivo para la formación y aplicación del Presupuesto General de Egresos de la Federación; 9. Leyes Constitutivas de Organismos Descentralizados; 10. Ley General de Bienes Nacionales; 11. Leyes de Depuración de Cuentas; 12. Ley Orgánica de la Contaduría General de la Federación.

B. Revisión y Glosa de la Cuenta de la Hacienda Pública del Departamento del Distrito Federal: 1. Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal; 2. Código Fiscal de la Federación; 3. Ley de Ingresos del Departamento del Distrito Federal; 4. Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento; 5. Ley General del Timbre y su Reglamento; 6. Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles; y, 7. Presupuesto de Egresos del Departamento del Distrito Federal.

C. Revisión y Glosa de las Cuentas de los Territorios Federales: 1. Código Fiscal de la Federación; 2. Leyes de Ingresos de los Territorios Federales; 3. Leyes del Impuesto sobre Herencias y Legados; 4. Leyes del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones; 5. Presupuestos de Egresos de los Territorios Federales.

D. Revisión y Glosa de la Cuenta de la Lotería Nacional para la

Beneficencia Pública: 1. Ley Orgánica de la Lotería Nacional y su Reglamento; 2. Previsión Anual de Ingresos; 3. Presupuesto Anual de Egresos; 4. Catálogo de Cuentas de la Lotería Nacional.

E. Otras Disposiciones Conexas: 1. Ley de Responsabilidades de los Funcionarios y Empleados de la Federación, del Distrito y Territorios Federales y de los Altos Funcionarios de los Estados; 2. Código Penal del Distrito y Territorios Federales; y 3. Código Federal de Procedimientos Penales.

Como se ha dicho al principio de este capítulo, la Contaduría Mayor de Hacienda no es más que un órgano auxiliar del Congreso que, bajo la dependencia de la Cámara de Diputados, examina y glosa la cuenta anual que el Poder Ejecutivo presenta al Congreso de la Unión de conformidad con el artículo 73, fracción xxviii, de la Constitución.

La Contaduría Mayor, además de la cuenta anual del Erario Federal, examina y glosa la cuenta del Distrito y Territorios Federales, Beneficencia Pública, Lotería Nacional y demás oficinas que manejan fondos y valores de la Federación.

La Contaduría Mayor de Hacienda no es, empero, una entidad descentralizada y autónoma, como no constituye tampoco una institución técnica de control externo administrativo y de revisión parlamentaria de la Hacienda Pública. Es tan sólo, como se ha dicho, un órgano revisor del presupuesto que se limita, exclusivamente, a la glosa de la cuenta anual, pero que no interviene en el control de los programas-presupuestos del desarrollo nacional y que se ha mantenido al margen del progreso que han alcanzado las entidades fiscalizadoras en otras latitudes, especialmente en los países americanos.

La creación de una contraloría, en sustitución de la obsoleta Contaduría Mayor de Hacienda, requeriría, como se verá en el capítulo siguiente, una reforma constitucional, ya que implicaría un cambio de órgano y de funciones con carta de ciudadanía dentro del ordenamiento constitucional.

CAPÍTULO V

ESTABLECIMIENTO DE LA CONTRALORÍA DE LA FEDERACIÓN

Al final del capítulo anterior se ha dicho que la Contaduría Mayor de Hacienda, sin autonomía funcional, no constituye, en manera alguna, una institución especializada de control externo administrativo y de fiscalización, en nombre del Congreso, de la Hacienda Pública. Ella es, únicamente, un órgano auxiliar de la Cámara de Diputados que se limita a la glosa de la cuenta anual que la rama ejecutiva presenta al Congreso de la Unión, sin facultades para intervenir en el control administrativo de la Hacienda Pública.

Para evitar una duplicación de esfuerzos y a fin de actualizar el ordenamiento constitucional en lo que respecta al progreso logrado por las entidades fiscalizadoras en otros países americanos, se ha comentado la posibilidad de sustituir la Contaduría Mayor de Hacienda por una Contraloría General de la Federación, con autonomía propia, que tendría a su cargo no únicamente la revisión *a posteriori* de la cuenta pública, sino también el control administrativo externo de las finanzas públicas, que actualmente ejerce la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (centralización de funciones).

La idea, como es obvio, reclama, en primer término, el estudio de diversas consideraciones que apoyen la necesidad jurídica de reemplazar una institución constitucional, obsoleta, por una moderna; y, en segundo lugar, demanda la revisión del ordenamiento constitucional para saber qué preceptos son los que han de ser enmendados.

El argumento más sólido en favor de la creación de una Contraloría General de la Federación de los Estados Unidos Mexicanos es, desde el punto de vista jurídico, el de las ventajas que implicaría, por una parte, el traslado de las funciones de una entidad no especializada y sin autonomía, como es la Contaduría Mayor de Hacienda, a una institución técnica, cuya autonomía sea garantizada por la Constitución; y, por la otra, el investir a la nueva entidad fiscalizadora de amplios poderes e independencia funcional y económica para que pueda llevar a cabo, además de la revisión de la cuenta pública, en representación del Con-

greso, el control externo de la Hacienda Pública, en nombre de la Administración (centralización de funciones).

En los capítulos precedentes se ha visto cómo la mayor parte de las Repúblicas Americanas cuentan ya con entidades fiscalizadoras especializadas, organizadas como instituciones autónomas y descentralizadas, provistas, por sus respectivas Constituciones, de poderes amplios para el mejor cumplimiento de sus funciones.

México sigue siendo uno de los países que no han actualizado su ordenamiento constitucional en cuanto se refiere al progreso alcanzado en los últimos cincuenta años por las entidades fiscalizadoras de otros países, especialmente americanos. Se sigue practicando, aquí, una absoluta separación en cuanto al control preventivo, que es potestad absoluta del órgano ejecutivo, y al control *a posteriori* como función absoluta del órgano legislativo. Esto, como es evidente, contradice las técnicas de control presupuestario e implica un despilfarro inútil de esfuerzos y recursos.

Las instituciones de control han evolucionado a un grado tal, que ya no se concebiría una entidad fiscalizadora sin completa autonomía legal y suficiente independencia económica en el ejercicio de sus atribuciones. Es evidente que una entidad de control bajo la dependencia directa del órgano ejecutivo o del órgano legislativo no tendría autoridad suficiente para cumplir más eficiente y técnicamente sus tareas y para demandar el respeto que merece la función fiscalizadora por parte de las distintas dependencias de la Administración Pública. Pero ese carácter autónomo reclama, ante todo, el reconocimiento de la Constitución, la inamovilidad de sus altos funcionarios y una independencia económica.

Ya no se concebiría tampoco una radical separación entre el control administrativo y parlamentario de la Hacienda Pública, que se base, al mismo tiempo, en la existencia de varios órganos que restan esfuerzos y malgastan los recursos de una función que bien puede ser encomendada a una entidad autónoma y especializada, que no supone, en manera alguna, la abolición del principio de vigilancia parlamentaria de la Hacienda Pública, como tampoco la usurpación de facultades que son inherentes a la propia Administración, sino una adecuada centralización de funciones.

El delegado mexicano ante el II Congreso Latinoamericano de Entidades Fiscalizadoras, de Santiago de Chile, señalaba con propiedad que:

No debe desperdiciarse todo el adelanto en los sistemas de presentar la contabilidad, como son los presupuestos por programas, en el sentido de que proporcionan una información objetiva y clara de cuál es la labor del Gobierno. Entonces, en ese sentido, sí debe la Contraloría tener un papel en el

control de los planes de desarrollo. Pero por otro lado, tiene razón la Contraloría de Chile cuando afirma que ese campo de fiscalización, de controlar la eficiencia y de evaluar los resultados de la acción gubernativa, corresponde al Poder Legislativo. La Contraloría puede aprovechar todo el material de que dispone para auxiliar al Poder Legislativo en su función de evaluar o juzgar la política del Poder Ejecutivo.⁴⁰

Qué duda cabe, que ambas funciones bien podrían ser encomendadas a una sola institución de control dotada de plena autonomía por la Constitución.

Existen, pues, poderosos argumentos de orden jurídico, técnico, administrativo, económico y de otra índole que hacen recomendable el establecimiento de una entidad fiscalizadora única del Estado, pero autónoma y especializada por mandato de la Constitución, que no se concretaría simplemente a revisar la cuenta pública y a custodiar el patrimonio del Estado, sino que tendría a su cargo también el control administrativo del presupuesto, y, por ende, la vigilancia de las metas del desarrollo nacional.

Las autoridades hacendarias de México, por otra parte, parecen convencidas de la necesidad de centralizar las funciones fiscalizadoras de una entidad autónoma y técnica del Estado. Así se desprende del hecho de haber suscrito la delegación mexicana las conclusiones del II Congreso Latinoamericano de Entidades Fiscalizadoras, que se celebró en Santiago de Chile, en 1965, y que se reproducen al final de este estudio como el anexo II.

En efecto, en materia de potestades a las entidades fiscalizadoras, México, al igual que Argentina, Brasil, Colombia, Chile, Ecuador, El Salvador, Nicaragua, Panamá, Puerto Rico, República Dominicana, Uruguay y Venezuela, declararon:

Primero: La autonomía funcional y económica de las Entidades de Control debe ser reconocida por la Constitución Política de cada Estado, como requisito indispensable para que la fiscalización que ejercen se desarrolle en el plano de objetividad, armonía e independencia necesarias para el adecuado cumplimiento de sus labores.

Segundo: Las Entidades de Control deben hallarse investidas de todas las potestades necesarias para el eficiente desarrollo de su actividad fiscalizadora de acuerdo con la legislación de cada país.

⁴⁰ Intervención del señor Roberto Anguiano, representante de México, en la 3ª sesión plenaria del Segundo Congreso Latinoamericano de Entidades Fiscalizadoras, Santiago de Chile, abril 8, 1965.

Ahora bien, quedaría por examinar la cuestión de saber si la creación de la Contraloría de la Federación haría necesaria una reforma de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

A este respecto, existen dos criterios.

El primer criterio es en el sentido de que la Contraloría General de la Federación puede ser establecida sin necesidad de enmendar la ley de leyes. Se trataría, únicamente, de reformar la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado, de 1958, como se hizo en 1917 con la citada ley que creó el Departamento de Contraloría de la Federación. Esta adición, que la puede llevar a cabo el legislador ordinario, se basaría simplemente en una redistribución de funciones entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el nuevo organismo fiscalizador.

Si, como es evidente, se modificase la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado para restablecer la Contraloría, ello no supondría una enmienda constitucional, por cuanto no alteraría las bases constitucionales del control fiscal, sino que, como se ha dicho, implicaría sólo un mero reajuste de las funciones de control administrativo, tanto interno como externo, de la Hacienda Pública. No hay, sin embargo, razones para pensar por qué habría de crearse un organismo con una autonomía relativa que le restaría funciones a la Secretaría de Hacienda, pero que dejaría intacta la estructura y funciones de la anticuada Contaduría Mayor de Hacienda.

El segundo criterio, por el contrario, afirma que si se acepta, como parece ser lo indicado, la tesis de que "La autonomía funcional y económica de las Entidades de Control debe ser reconocida por la Constitución Política de cada Estado, como requisito indispensable para que la fiscalización que ejercen se desarrolle en el plano de objetividad, armonía e independencia necesarias para el adecuado cumplimiento de sus labores", será necesario, en consecuencia, emprender una reforma de la Constitución.

En otras palabras, si se pretendiera crear una Contraloría no sólo con autonomía funcional, sino con amplias atribuciones para ejercer tanto el control administrativo como el parlamentario de la Hacienda Pública, sin abolir el principio de fiscalización por el órgano legislativo, habría que introducir, indudablemente, reformas a la Constitución, de acuerdo con el procedimiento establecido en el artículo 135 de la Carta, que a la letra dice:

Artículo 135. La presente Constitución puede ser adicionada o reformada. Para que las adiciones y reformas lleguen a ser parte de la misma, se requiere que el Congreso de la Unión, por el voto de las dos terceras

partes de los individuos presentes, acuerde las reformas o adiciones, y que éstas sean aprobadas por la mayoría de las Legislaturas de los Estados. El Congreso de la Unión hará el cómputo de los votos de las Legislaturas y la declaración de haber sido aprobadas las adiciones o reformas.

En suma, la creación de una Contraloría General de la Federación, que centralizara tanto las funciones que la Constitución encomienda a la Contaduría Mayor de Hacienda, como las que sobre la materia han sido confiadas a la Secretaría de Hacienda y Crédito en virtud de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado de 1958, supone la reforma concreta de los artículos 65 (fracción I), 73 (fracción XXVIII) y 74 (fracciones II y III) de la Constitución.

Es nuestra opinión, desde luego, que el único camino indicado para sustituir la Contaduría Mayor de Hacienda por la Contraloría General de la Federación es el de la enmienda de la ley de leyes. Sin embargo, antes de ser redactado cualquier proyecto en firme, dirigido a actualizar la "Carta de Querétaro", en cuanto se refiere a las facultades de control fiscal y centralización de las mismas en un solo organismo, autónomo y especializado, sería aconsejable emprender un estudio más a fondo del problema, con la intervención de los técnicos y especialistas de la materia, en un amplio debate nacional.

CONCLUSIONES

A. EL CONTROL FISCAL EN LOS ESTADOS AMERICANOS

1. Desde que iniciaron su vida independiente, las Constituciones de las Repúblicas Americanas proclamaron el principio de la fiscalización de la Hacienda Pública por el órgano legislativo, el cual se ha mantenido vigente.

2. La vigilancia de la cuenta pública por el parlamento, además de ser uno de los requisitos *sine qua non* de existencia del régimen democrático y representativo, constituye también uno de los elementos vitales del Estado de Derecho.

3. Los tradicionales sistemas parlamentario y jurisdiccional de control fiscal han desembocado en un nuevo tipo de entidades fiscalizadoras autónomas y técnicas, con *status* constitucional, que centralizan las funciones tanto del control administrativo, como del control parlamentario de la Hacienda Pública.

4. Considerando las ventajas de la centralización de funciones, la mayor parte de las Constituciones de las Repúblicas Americanas reconocen la autonomía funcional y económica de sus respectivas Entidades de Control en su condición de Órganos de la Administración “como requisito indispensable para que la fiscalización que ejercen se desarrolle en el plano de objetividad, armonía e independencia necesarias para el adecuado cumplimiento de sus labores”.

5. Del análisis de las disposiciones constitucionales de los Estados Americanos se desprende que, si bien cada entidad fiscalizadora tiene sus propios rasgos, sin embargo, se observa que predomina un “tipo ideal” que responde al nombre de Contraloría, con autonomía reconocida por la Constitución, que tiene atribuciones para ejercer el control, vigilancia y fiscalización de los ingresos, gastos y bienes nacionales, así como también de las operaciones relacionadas con los mismos.

Responden a este “tipo ideal” las Contralorías de Bolivia, Costa Rica, Chile, Ecuador, Panamá y Perú; el Tribunal de Cuentas, en la República Argentina, Cuba y Uruguay; la Corte de Cuentas de la República, en El Salvador; la Contraloría de Cuentas, en Guatemala, y la Corte de Cómputos, en Haití.

6. Además de estar investidas de funciones administrativas, las instituciones fiscalizadoras de los siguientes países americanos, como en el sistema francés, están dotadas también de atribuciones jurisdiccionales: el Tribunal de Cuentas de la Nación Argentina, el Tribunal de Cuentas de los Estados Unidos del Brasil, la Contraloría General de la Nación de la República del Ecuador, la Corte de Cuentas de la República de El Salvador, la Corte Superior de Cómputos de Haití, el Supremo Tribunal de Cuentas de Nicaragua y el Tribunal de Cuentas del Paraguay.

7. Sólo en una minoría de países americanos las instituciones fiscalizadoras, como en el sistema parlamentario o inglés, son órganos auxiliares directos del poder legislativo. Éste es el caso de la Contraloría General de la República del Brasil, la Contraloría General de la Nación de Costa Rica, la Oficina del Contralor General de los Estados Unidos de América, la Contraloría General de la República de Honduras, la Contaduría Mayor de Hacienda de los Estados Unidos Mexicanos, la Cámara de Cuentas de la República Dominicana, y la Contraloría General de la República de Venezuela.

8. El control fiscal pierde su razón de ser si se le centraliza exclusivamente, como en el caso de Colombia, es un órgano auxiliar de la Cámara de Representantes, carente de autonomía, que ejerza tanto el control administrativo como el control parlamentario de la Hacienda Pública.

Asimismo, el monopolio del control administrativo y parlamentario de la Hacienda Pública en manos del órgano ejecutivo, además de ser antidemocrático, constituye una desnaturalización de la función fiscalizadora.

Por otra parte, las entidades de control fiscal no deben estar investidas al propio tiempo de funciones administrativas y jurisdiccionales, por cuanto ello es contrario al principio de separación de poderes, esencial en el Estado de Derecho.

9. La uniformidad o la armonización de las disposiciones constitucionales y de las legislaciones de las Repúblicas Americanas en cuanto al control jurídico-financiero se refiere, sería uno de los factores que coadyuvarían en hacer más expedito el camino hacia la integración económica de la América Latina.

10. El control fiscal es necesario en los países americanos no sólo para tutelar el patrimonio del Estado y vigilar la inversión pública, sino también para preservar el orden jurídico contra la anarquía y las exac-

ciones. Pero es indispensable, además, para supervisar el cumplimiento de las metas del desarrollo y del progreso de cada país.

B. EL CONTROL FISCAL EN MÉXICO

1. Al comenzar su vida independiente, el Congreso Constituyente de 1824 inició la tarea de reorganización de la administración hacendaria del país. La primera Constitución proclamó como principio fundamental la fiscalización de la Hacienda Pública por el órgano legislativo, el cual es reafirmado por las Constituciones de 1836, 1857 y 1917.

2. Asimismo, la Administración Pública se hizo cargo, desde la fundación de la República, de la contabilidad nacional y del control administrativo de la Hacienda Pública.

3. La Ley de Secretarías y Departamentos de Estado de 1917 creó el Departamento de Contraloría de la Federación, entidad autónoma, investida de atribuciones para llevar la contabilidad nacional, efectuar la glosa preventiva de la cuenta pública, intervenir en las operaciones de la deuda externa y llevar las relaciones con la Contaduría Mayor de Hacienda. La Contraloría, sin embargo, desapareció en 1931 y sus funciones las absorbió nuevamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la cual ha tenido el papel predominante en el manejo de las finanzas públicas de la Nación.

4. En materia jurídico-financiera, el sistema constitucional mexicano, fundado en el régimen representativo y democrático y basado en la división tripartita del poder público, reconoce que es al órgano legislativo —al Congreso de la Unión— al que compete “Examinar, discutir y aprobar el presupuesto del año fiscal siguiente y decretar los impuestos necesarios para cubrirlos”.

5. Además de la potestad de aprobación del Presupuesto de Egresos de la Federación, al órgano legislativo corresponde, por mandato de la Constitución (fracción I del artículo 65 y fracción xxviii del artículo 73), la revisión *a posteriori* de la cuenta pública, como en el sistema parlamentario o inglés.

6. Ahora bien, como el Congreso de la Unión, dada su estructura de órgano del poder público, no podría revisar *per se* las finanzas públicas, la misma Constitución ha confiado dicha facultad a un ente denominado Contaduría Mayor de Hacienda, órgano auxiliar de la Cámara de Dipu-

tados, cuya misión se limita al "examen de la cuenta anual que debe presentar el Poder Ejecutivo al Congreso de la Unión y la glosa de dicha cuenta de acuerdo con las facultades otorgadas por la fracción XXVIII del artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

7. En México existe una separación total de funciones en relación con el control administrativo y parlamentario de la Hacienda Pública, como ocurre en Costa Rica, El Salvador, Honduras y Puerto Rico. Si el control *a posteriori* corresponde al Congreso de la Unión, en cambio el control administrativo, tanto preventivo como externo, es de la competencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a la cual la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado de 1958 le confiere atribuciones para llevar la contabilidad de la Federación y del Departamento del Distrito Federal, para mantener las relaciones con la Contaduría Mayor de Hacienda y para "proyectar y calcular los ingresos y egresos y hacer la glosa preventiva de los mismos".

8. Como la Contaduría Mayor de Hacienda no es una entidad autónoma y descentralizada y no constituye tampoco una institución técnica, sino que se limita a la revisión de la glosa anual exclusivamente, se recomienda que sea sustituida por una Contraloría General de la Federación que, con autonomía reconocida por la Constitución, centralizaría las funciones tanto de control administrativo como de control parlamentario de la Hacienda Pública, sin vulnerar el principio de fiscalización de la cuenta pública por el órgano legislativo.

9. Pero como la creación de una Contraloría General de la Federación implicaría una concentración tanto de las funciones que la Constitución encomienda a la Contaduría Mayor de Hacienda como también las que sobre la materia han sido confiadas a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en virtud de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado de 1958, será preciso reformar los artículos 65 (fracción I), 73 (fracción XXVIII) y 74 (fracciones II y III) de la ley de leyes.

Sin embargo, antes de redactarse cualquier proyecto en firme dirigido a actualizar la "Carta de Querétaro", en cuanto concierne a las atribuciones de control jurídico-financiero y centralización de las mismas en un solo organismo, autónomo y especializado, sería aconsejable emprender un estudio más a fondo del problema, con la intervención de los técnicos y especialistas de la materia, en un amplio debate nacional.

ANEXO I

RECOMENDACIONES DEL SEGUNDO CONGRESO LATINO-AMERICANO DE ENTIDADES FISCALIZADORAS

Como resultado del II Congreso Latinoamericano de Entidades Fiscalizadoras, efectuado en Santiago de Chile del 3 al 11 de abril de 1965, se aprobaron las siguientes recomendaciones finales:

Considerando:

1º Que la plena vigencia del Estado de Derecho constituye una aspiración común de los países del Continente, las Entidades Fiscalizadoras Latinoamericanas expresan su convicción de que los fines de bienestar económico y justicia social pueden y deben alcanzarse dentro de la legalidad, mediante un constante perfeccionamiento de las instituciones jurídicas, que les permita no sólo adaptarse a las actuales condiciones sociales, sino también abrir nuevos cauces al progreso y a la convivencia pacífica de la comunidad latinoamericana;

2º Que la publicidad de los actos de los Poderes del Estado y de la Administración Pública constituye una de las garantías más eficaces para la protección jurídica de los Administrados, dentro de un régimen en el cual los actos de la Autoridad se encuentren por entero sometidos a las reglas que consagra el ordenamiento jurídico de cada país, y

3º Que la actividad que desarrollan las Entidades Fiscalizadoras como Órganos de la Administración debe, también, presentar el mismo atributo, en cuanto ella se traduce en el control de la gestión que realiza el Poder Administrador y que por su naturaleza afecta en mayor o menor medida a la colectividad toda.

En consecuencia, el Segundo Congreso Latinoamericano de Entidades Fiscalizadoras recomienda:

1º Que los Órganos de la Administración del Estado realicen su gestión dentro de la más estricta legalidad;

2º Que, asimismo, las Entidades Fiscalizadoras ejecuten las funciones que les son propias con absoluta sujeción a las normas legales, y

3º Las Entidades Fiscalizadoras deben estar facultadas para dar a la publicidad

en los casos, condiciones y de la manera que lo estimen conveniente, informaciones sobre el resultado de cualquiera gestión de control que ellas realicen, salvo que esa publicación vaya en desmedro de los intereses superiores del Estado o vulnere alguna disposición constitucional o legal expresa.

ANEXO II

CONCLUSIONES FINALES DEL II CONGRESO LATINOAMERICANO DE ENTIDADES FISCALIZADORAS

Las siguientes conclusiones, sobre los temas discutidos, fueron aprobadas por el II Congreso Latinoamericano de Entidades Fiscalizadoras:

Tema número 1: "El Control Financiero"

1ª El control financiero debe revestir como principales características la agilidad y rapidez de sus procedimientos, a fin de que una fiscalización activa contribuya eficientemente a la obtención de los fines de bien público que persigue el Estado moderno.

2ª El control abstracto o documentario debe ser permanentemente complementado mediante el control perceptivo o concomitante, ejercido fundamentalmente mediante la inspección y la auditoría, para verificar la conformidad de las disposiciones o declaraciones de los documentos revisados con la realidad de los hechos.

3ª El control jurídico-administrativo, que corresponde a las Entidades Fiscalizadoras, no podrá resguardar plenamente el interés social, si la propia Administración Activa no ejerce, conjuntamente, un control por el rendimiento o resultado, mediante presupuestos funcionales y contabilidad de costos, que expresen el gasto en función del fin y determinen el costo de los objetivos alcanzados.

4ª Considerando que el presupuesto por programa constituye un conjunto indivisible de objetivos, que deben alcanzarse a través de gastos legalmente efectuados, se recomienda a las Entidades Fiscalizadoras Latinoamericanas que adopten, en la medida en que sus propias legislaciones lo permitan, sistemas de control objetivos de resultados y practiquen análisis contables de la gestión financiera, considerando el rendimiento del gasto según su destinación económica o su aplicación funcional, sin que esto implique un control de conveniencia o de oportunidad.

Tema número 2: "Las potestades de los Organismos de Control"

1ª La autonomía funcional y económica de las Entidades de Control debe

ser reconocida por la Constitución Política de cada Estado, como requisito indispensable para que la fiscalización que ejercen se desarrolle en el plano de objetividad, armonía e independencia necesarias para el adecuado cumplimiento de sus labores.

2ª Las Entidades de Control deben hallarse investidas de todas las potestades necesarias para el eficiente desarrollo de su actividad fiscalizadora de acuerdo con la legislación de cada país.

3ª Entre las potestades de las Entidades Fiscalizadoras debe hallarse la de aplicar directamente sanciones administrativas a aquellos agentes que incurran en irregularidades en la recaudación, custodia, administración e inversión de los fondos o bienes del Estado.

4ª La acción fiscalizadora de las Entidades de Control debe ser lo suficientemente ágil y oportuna, a fin de impedir que ella entorpezca o entorpezca la actividad del Poder Administrador.

5ª A las mismas Entidades Fiscalizadoras debe corresponder arbitrar las medidas conducentes para hacer más expedita su labor, tanto aplicando sus propias potestades e implantando nuevos métodos de fiscalización, cuanto proponiendo a los Poderes del Estado las enmiendas legales o reglamentarias que hagan posible perfeccionar la forma en que se desenvuelven sus funciones.

6ª Las normas de interpretación que dicten las Entidades Fiscalizadoras en el ejercicio de sus funciones específicas de contralor deben ser de cumplimiento obligatorio por parte de los Organismos sometidos a su fiscalización.

Tema número 3: "La Contabilización y Control del Patrimonio Estatal"

1ª Recomendar a los países latinoamericanos la adopción de sistemas de contabilidad patrimonial, que faciliten el registro simultáneo del incremento del patrimonio público con el desembolso de los fondos o con las obligaciones que han de afectar las disponibilidades del presupuesto y que reflejen la totalidad de los bienes de los organismos estatales, descentralizados, regionales y municipales.

2ª Recomendar que los organismos de control externo intervengan durante el proceso de las adquisiciones y enajenaciones de bienes y valores inventariables y antes de que éstas se perfeccionen, con el objeto de velar por el cumplimiento de las leyes y reglamentos que las rigen. Esta intervención se realizaría en los casos de operaciones que excedieran de un monto mínimo prefijado y simultáneamente con alguno de los actos administrativos que preceden a la adjudicación, a fin de facilitar la gestión de la Administración Activa.

3ª Recomendar la implantación de sistemas técnicos de revaluación y depre-

ciación de los activos fijos y mantener actualizados sus valores, con el fin de contar con los datos que permitan el establecimiento de sistemas de costos y contabilidad presupuestaria en tal forma que reflejan la evaluación de cada uno de los procesos en que se desarrolla la actividad administrativa y financiera de los entes públicos.

4º Recomendar la conveniencia de que los organismos gubernamentales, descentralizados, regionales y municipales efectúen inventarios iniciales y los mantengan actualizados por medio de oficinas de control interno, sin perjuicio de la intervención de los organismos fiscalizadores.

Deberá procurarse la mayor homogeneidad en los principios, convenciones, procedimientos y registros de los inventarios de los bienes públicos en los países latinoamericanos, así como también dentro de cada uno de ellos en sus diferentes niveles —nacional, regional y municipal— con el fin de hacer posible que los resultados obtenidos sean comparables internacionalmente y, además, faciliten la actividad administrativa y el control fiscal.

Tema número 4: "La Integración de la Contabilidad del Sector Público"

1º La contabilidad del Sector Público deberá adecuarse para proporcionar informaciones útiles tanto en los aspectos patrimonial y financiero tradicional, como en el campo de la determinación de costos, y de la consolidación de actividades afines indispensables para el manejo de los presupuestos por programas.

2º La información que la contabilidad proporcione ha de ser integral, es decir, debe abarcar a todo el sector público, para lo cual deberá proveerse tanto a los servicios dependientes del Gobierno Central como a los organismos descentralizados de planes de cuentas, procedimientos y estados finales uniformes.

3º Sin perjuicio de las informaciones que los servicios integrantes del Sector Público puedan producir para ser utilizados por ellos mismos, o en niveles inmediatamente superiores, la contabilidad deberá ser consolidada por el Organismo al cual la ley encomienda dicha función o por la Contraloría General, según el régimen legal de cada país.



ANEXO III

BREVE RESUMEN DE LAS CARACTERÍSTICAS JURÍDICAS DE LAS ENTIDADES FISCALIZADORAS EN LOS ESTADOS AMERICANOS

1. *Argentina*: El Tribunal de Cuentas de la Nación, sin *status* constitucional, es un órgano que goza de independencia funcional, al que corresponde el control externo de la marcha general de la administración nacional, la fiscalización y vigilancia de las operaciones financiero-patrimoniales, así como también la fiscalización de las empresas estatales. Tiene, además, funciones jurisdiccionales.

2. *Bolivia*: La Contraloría General de la República, bajo la dependencia directa del presidente de la República, tiene a su cargo la contabilidad y el control fiscal de la nación.

3. *Brasil*: El Tribunal de Cuentas es un órgano autónomo y jurisdiccional encargado de fiscalizar el cumplimiento del presupuesto, juzgar las cuentas de los responsables por los fondos y otros bienes públicos y las de los administradores de las entidades autárquicas, de igual manera que de juzgar de la legalidad de los contratos, jubilaciones, retiros y pensiones.

4. *Colombia*: La Contraloría General de la República es un órgano auxiliar de la Cámara de Representantes al que corresponde la vigilancia de la gestión fiscal de la Administración. La Contraloría, además, lleva las cuentas generales de la nación, prescribe los métodos de contabilidad pública, vigila a los empleados públicos y revisa y fenece las cuentas de los responsables del Erario.

5. *Costa Rica*: La Contraloría General de la República es una institución auxiliar de la Asamblea Legislativa para la vigilancia *a posteriori* de la Hacienda Pública, pero que tiene absoluta independencia funcional y administrativa en el desempeño de sus funciones.

6. *Cuba*: El Tribunal de El Tribunal de Cuentas es un órgano autónomo, administrativo y jurisdiccional, encargado de la fiscalización de los ingresos, gastos e inversiones del Estado, la provincia, el municipio y las organizaciones estatales.

7. *Chile*: La Contraloría General de la República, entidad autónoma y especializada, fiscaliza el ingreso y la inversión de los fondos del fisco, de las municipalidades, la beneficencia pública y otros servicios que determinan las leyes, examina y juzga "las cuentas de las personas que tengan a su cargo bienes de esas entidades", y lleva la contabilidad general de la nación.

8. *Ecuador*: La Contraloría General del Estado es un organismo autónomo de fiscalización y contabilidad de la Hacienda Pública, a la cual corresponde vigilar la recaudación e inversión de los fondos públicos.

9. *El Salvador*: La Corte de Cuentas de la República, como órgano independiente del poder ejecutivo, investido de funciones jurisdiccionales, tiene a su cargo la fiscalización de la Hacienda Pública en general y la ejecución del presupuesto en particular.

10. *Estados Unidos de América*: La Oficina del Contralor General fiscaliza, en nombre del Congreso, la Hacienda Pública. Es además, una entidad autónoma que revisa las cuentas públicas y asesora al parlamento en materias relacionadas con los fondos públicos.

11. *Guatemala*: La Contraloría de Cuentas es una institución técnica, descentralizada, que fiscaliza los ingresos, egresos e intereses hacendarios de los organismos del Estado, del municipio, de las entidades estatales descentralizadas, autónomas y semiautónomas, así como también de cualquier entidad o persona que reciba fondos del Estado o haga las colectas públicas.

12. *Haití*: La Corte Superior de Cómputos es un organismo autónomo encargado del control administrativo y jurisdiccional de todos los gastos y recursos del Estado.

13. *Honduras*: La Contraloría General de la República, con independencia funcional y administrativa, es un organismo auxiliar del Poder Legislativo que tiene a su cargo la verificación *a posteriori* de la Administración, de fondos y bienes públicos, así como también la fiscalización de la gestión financiera de la Administración Pública. Examina también la contabilidad del Estado.

14. *México*: La Contaduría Mayor de Hacienda, como órgano auxiliar de la Cámara de Diputados, examina *a posteriori* la cuenta anual que presenta el Poder Ejecutivo al Congreso de la Unión y lleva a cabo la glosa de la misma, así como también de la cuenta anual del Distrito y Territorios Federales, la beneficencia pública, la Lotería Nacional y demás oficinas que manejan fondos o valores de la Federación.

15. *Nicaragua*: El Tribunal de Cuentas es un órgano autónomo y jurisdiccional, que tiene a su cargo la fiscalización de la administración del tesoro nacional, la vigilancia de la ejecución del presupuesto, la supervigilancia en el manejo de las rentas y el examen y finiquito de las cuentas de los administradores de fondos fiscales.

16. *Panamá*: La Contraloría General de la República es una entidad independiente de la rama ejecutiva, cuya misión es la de fiscalizar, vigilar y controlar los movimientos de los tesoros públicos y también la de examinar, comprobar, revisar e intervenir en las cuentas de los mismos.

CONCLUSIONES

91

17. *Paraguay*: El Tribunal de Cuentas tiene a su cargo el control de las cuentas de inversiones del Presupuesto General de la Nación. Es un órgano de la rama judicial y, además, tiene competencia exclusiva en los juicios contencioso administrativos.

18. *Perú*: La Contraloría General de la República, como entidad especial de la Administración, tiene a su cuidado la vigilancia de la ejecución del presupuesto general de la República y la gestión de las entidades que recaudan o administran rentas o bienes del Estado.

19. *Puerto Rico*: El Contralor de Puerto Rico es un funcionario constitucional e independiente, cuya misión es la de fiscalizar *a posteriori* la inversión de los fondos públicos.

20. *República Dominicana*: La Cámara de Cuentas, integrada de cinco miembros elegidos por el Senado de la República, tiene a su cargo el examen *a posteriori* de las cuentas generales y particulares de la Nación. A la Contraloría y Auditoría corresponde el control preventivo de la Hacienda Pública.

21. *Uruguay*: El Tribunal de Cuentas que, a pesar de su nombre no tiene funciones jurisdiccionales, es un órgano con autonomía funcional, que tiene a su cuidado la fiscalización de la Hacienda Pública, así como también la vigilancia en la ejecución de los presupuestos.

22. *Venezuela*: La Contraloría General de la República es el órgano auxiliar del Congreso con atribuciones para ejercer el control de la Hacienda Pública. Goza de autonomía funcional en el ejercicio de sus funciones.