

449
2oj



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

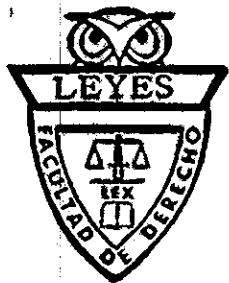
FACULTAD DE DERECHO

ESTAMPILLAS Y SELLOS

"LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA, ORGANO MAXIMO DE FISCALIZACION EXTERNA."

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
JOSE ENRIQUE VEGA ROSALES

ASESOR DE TESIS: LIC. MANUEL CANTERO COLIN



MEXICO, D. F.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

027 6465 1999



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.



**UNIDAD DE SEMINARIOS "JOSE VASCONCELOS"
FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y
FINANZAS PUBLICAS**

Cd. Universitaria, D.F., 18 de noviembre de 1999.

**UNIVERSIDAD NACIONAL
AVENIDA DE
MEXICO**

**ING. LEOPOLDO SILVA GUTIERREZ
DIRECTOR GENERAL DE LA
ADMINISTRACION ESCOLAR DE LA U.N.A.M.
Presente.**

Por este conducto, me permito comunicar a usted, que el pasante **VEGA ROSALES JOSE ENRIQUE**, bajo la supervisión de este Seminario, elaboró la tesis intitulada **"LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA, ORGANISMO MAXIMO DE FISCALIZACION EXTERNA"**.

Con fundamento en los artículos 8º Fracción V del Reglamento de Seminarios, 19 y 20 del Reglamento General de Exámenes de la Universidad Nacional Autónoma de México, por haberse realizado conforme a las exigencias correspondientes, se aprueba la nombrada tesis, que además de las opiniones que cita, contiene las que son de exclusiva responsabilidad de su autor. En consecuencia, se autoriza su presentación al Jurado respectivo.

"El interesado deberá iniciar el trámite para su titulación dentro de los siete meses siguientes (contados de día a día) a aquél en que le sea entregado el presente oficio, en el entendido de que transcurrido dicho lapso sin haberlo hecho, caducará la autorización que ahora se le concede para someter su tesis a examen profesional, misma autorización que no podrá otorgarse nuevamente, sino en el caso de que el trabajo recepcional conserve su actualidad y siempre que la oportuna iniciación del trámite para la celebración del examen haya sido impedida por circunstancia grave, todo lo cual calificará la Secretaría General de la Facultad".

Atentamente.
"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPIRITU"
La Directora.


LIC. MA. DE LA LUZ NÚÑEZ GAMACHO.

MIGUEL ANGEL VAZQUEZ ROBLES
ABOGADO

México, D.F., a 16 de noviembre de 1999.

LIC. MA. DE LA LUZ NUÑEZ CAMACHO
DIRECTORA DEL SEMINARIO DE DERECHO
FISCAL Y FINANZAS PUBLICAS
FACULTAD DE DERECHO
P R E S E N T E .

Estimada Maestra:

Por medio de la presente me permito informarle que el alumno JOSE ENRIQUE VEGA ROSALES, ha concluido su tesis titulada "LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA, ORGANO MAXIMO DE FISCALIZACION EXTERNA", bajo la dirección del LIC. JOSE MANUEL CANTERO COLIN, trabajo que reúne los requisitos establecidos por la Legislación Universitaria, por lo cual le suplico, de no existir inconveniente se autorice la impresión del trabajo para efectos de su examen recepcional.

A T E N T A M E N T E
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"



MIGUEL ANGEL VAZQUEZ ROBLES



CONSULTORIA JURIDICA Y FISCAL

México, D.F., a 8 de Junio de 1999.

LIC. MARIA DE LA LUZ NUÑEZ CAMACHO.
DIRECTORA DEL SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y
FINANZAS PUBLICAS,
FACULTAD DE DERECHO.
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO.

ESTIMADA LIC. NUÑEZ.

Por medio de la presente me permito informarle que el C. Alumno JOSE ENRIQUE VEGA ROSALES, con No. de Cuenta 9139545 6, ha concluido el desarrollo de su propuesta de Tesis Profesional intitulada "LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA, ORGANO MAXIMO DE FISCALIZACION EXTERNA", bajo mi Asesoría y Supervisión.

Previa la revisión de dicho trabajo, me permito informarle que la misma, reúne los requisitos de forma y de fondo exigidos por la reglamentación interna de esa H. Facultad, razón por la cual me permito poner a su consideración la aprobación que emito a favor de dicho trabajo y de no existir inconveniente alguno autorizar la impresión correspondiente.

Sin más por el momento quedo de Usted para cualquier aclaración o comentario al respecto.

A T E N T A M E N T E ,

LIC. JOSE MANUEL SANTERO COLIN.

c.c.p. ALUMNO.- JOSE ENRIQUE VEGA ROSALES.

Dedico el presente trabajo,

A DIOS, por darme la vida y por todo el inmenso amor que El me da, mostrándome el camino correcto y permitiéndome así culminar una de mis metas más preciadas, que es la realización de esta Tesis.

A MIS PADRES, CONSUELO ROSALES HUAUTLA Y JOSÉ CARMEN VEGA RIVEROS, que con su amor, apoyo y comprensión he llegado a realizar uno de los anhelos más grandes en mi vida; fruto de inmensos sacrificios que tuvieron que realizar, para otorgarme el más valioso legado que pudiera recibir y por el cual viviré eternamente agradecido.

A MIS HERMANOS FREDY Y JORGE, esperando que algún día no muy lejano cumplan con las metas que se han propuesto en la vida.

A MIS AMIGOS ANAYANCI, CRISTINA, GRISEL, JORGE, JUAN DAVID, NANCY, ROSA, ROSALIA, ya que nuestra amistad es como una planta que crece con lentitud y tiene que aguantar las sacudidas de la adversidad antes de merecer su nombre.

A si mismo quiero Agradecer,

AL LIC. MANUEL CANTERO COLIN,
quien con ahínco dedico su valioso tiempo a
la realización y culminación de este trabajo.

**A LOS LICS. RAYBEL BAZA
CAZARES, ELVIRA GUERRERO
NORIEGA, DANIEL HERNANDEZ
PALACIOS, DULCE LIRIO
MARTINEZ ALVAREZ, ARIEL
OCHOA VARGAS Y RAFAEL PEÑA
ARRILLAGA,** quienes me ofrecieron su
amistad y apoyo en todo momento, para la
terminación de la tesis.

**AL SR. MAGISTRADO DEL
TRIBUNAL FISCAL DE LA
FEDERACIÓN LIC. MANUEL
QUIJANO MENDEZ,** quien sin
conocerme me ofreció su ayuda y
orientación dandome conocimientos
para el desarrollo de esta tesis.

**AL ARQ. JESUS DIAZ MORENO Y AL
ING. ENRIQUE GUTIERREZ
FERNANDEZ,** quienes me apoyaron para
poder concluir con mis estudios
profesionales.

**A LUZ Y FUERZA DEL
CENTRO**, que al brindarme un
Trabajo esta forjando día a día
mi madurez personal y profesional.

Y sobre todo, a la **UNIVERSIDAD
NACIONAL AUTONOMA DE
MEXICO**, Alma mater de nuestra
FACULTAD DE DERECHO, quien me
recibió con los brazos abiertos
inculcándome un gran Amor al
conocimiento, a la verdad y a la justicia.

INDICE

INTRODUCCIÓN	I
--------------------	---

CAPÍTULO I

**ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA FISCALIZACIÓN
EXTERNA EN MÉXICO**

	Páginas
1.1. Definición de Fiscalización Externa	2
1.1.1. Niveles de Fiscalización	12
1.2. Naturaleza Jurídica de la Fiscalización Externa	17
1.3. Antecedentes Históricos y Evolución en México	18
1.3.1. Antecedentes Prehispanicos	18
1.3.1.1. Organización y Control de la Hacienda Pública en el Reino Azteca	22
1.3.2. La Colonia	23
1.3.2.1. Tribunal Mayor de Cuentas	31
1.3.3. La Independencia	34
1.3.4. La Revolución	36
1.4. Exposición de Motivos del Congreso de la Unión de la nueva Ley Orgánica De la Contaduría Mayor de Hacienda que sustituye a la Ley del 31 de Diciembre de 1936.	40

CAPÍTULO II

LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA FEDERAL

2.1. Naturaleza Jurídica de la Contaduría Mayor de Hacienda Federal	50
2.2. Marco Jurídico	54

2.2.1.	Ley Orgánica de la Administración Pública Federal	58
2.2.2.	Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda Federal	60
2.2.3.	Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal	64
2.2.4.	Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto público Federal	67
2.2.5.	Ley de Adquisiciones y Obras públicas	68
2.2.6.	Ley General de Deuda Pública	68
2.2.7.	Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos	68
2.2.8.	Ley Federal de Entidades Paraestatales	70
2.3.	Principales Atribuciones del Órgano Fiscalizador Federal	70
2.4.	Estructura Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda Federal	75
2.5.	Comisión de Vigilancia de la Contaduría Mayor de Hacienda	84
2.6.	Relación de Coordinación de la Contaduría Mayor de Hacienda con Secretarías y Organismos	87
2.6.1.	Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo	87
2.6.2.	Secretaría de Hacienda y Crédito Público	89
2.6.3.	Procuraduría General de la República y Procuraduría General de Justicia del Distrito Federal	89
2.6.4.	Dependencias Auditadas	90
2.7.	Revisión de la Cuenta Pública	90
2.7.1.	La Cuenta Pública y el artículo 74-fracción IV Constitucional	93
2.7.2.	Objetivos de la Cuenta Pública	95
2.7.3.	Elaboración y Presentación de las Cuentas Públicas	97
2.7.4.	Facultades del Congreso en materia de la Cuenta Pública	100
2.7.5.	El Binomio, Cuenta Pública y el Gasto Público	101

CAPÍTULO III**CRÉDITOS FISCALES DERIVADOS DE LA
FISCALIZACIÓN EXTERNA**

3.1.	Procedimiento para la Determinación de Responsabilidades	109
3.1.1.	En Materia de Ingresos	116
3.1.2.	En Materia de Gasto Público	118
3.2.	Determinación de Responsabilidades a los Servidores Públicos, Como resultado de la Fiscalización Externa	121
3.3.	Crédito Fiscal	122
3.3.1.	Principios Elementales del Derecho Fiscal	122
3.3.2.	Definición de Crédito Fiscal	132
3.4.	Constitución y Cobro de los Créditos Fiscales	136
3.5.	Prescripción de las Responsabilidades	141
3.6.	Los Créditos Fiscales y sus Medios de Defensa	148
3.6.1.	Juicio de Nulidad	149
3.6.2.	Juicio de Amparo Indirecto	150
3.6.3.	Suspensión del Procedimiento de Cobro.	150
3.7.	Realización de la Fiscalización Externa a través de un Órgano Autónomo	152
3.8.	Estudio Comparativo de los artículos 73, 74 y 79 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos	157
	CONCLUSIONES	164
	GLOSARIO	169
	BIBLIOGRAFÍA	173

INTRODUCCIÓN

El objeto de esta Tesis es el de exponer y analizar las disposiciones que regulan la determinación y cobro de créditos fiscales federales, que se constituyen con la finalidad de resarcir a la Hacienda Pública, recuperando los Fondos Públicos no percibidos o indebidamente gastados y que derivan de las funciones de Fiscalización Externa que realiza la Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión.

Es por ello que en nuestro Primer Capítulo, partimos de la definición de Fiscalización Externa. Así como las diversas clasificaciones que se dan a la Fiscalización y los tres niveles que existen en México de Fiscalización, dando las características principales de cada uno; examinamos también por así considerarlo pertinente a la Organización Internacional de Instituciones de Fiscalización Superior, donde se agrupan todas las Entidades Públicas que ejercen la Fiscalización Externa o Superior y entre tales miembros se encuentra la Contaduría Mayor de Hacienda de la República Mexicana.

En este mismo capítulo, señalamos los principales Antecedentes Históricos y Evolución de la Institución Fiscalizadora Superior en nuestro país, empezando desde la época Prehispánica, pasando por la Colonia, Independencia, Revolución y finalizando hasta la época contemporánea.

En nuestros días, el Máximo Órgano de Fiscalización Externa es la Contaduría Mayor de Hacienda, órgano Técnico que depende de la Cámara de Diputados, razón por la cual analizamos en el Segundo Capítulo, su naturaleza jurídica, el marco jurídico donde sustentan las facultades jurídicas-financieras, su estructura orgánica y las principales atribuciones entre las que se encuentra la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal, para verificar si las operaciones se realizan conforme a la Ley de Ingresos y al Presupuesto de Egresos de la Federación, por tal motivo se realizó un estudio detallado sobre la Cuenta Pública, partiendo desde su definición, fundamento constitucional, objetivos, la forma de

elaboración y presentación de dicho documento y la relación que existe entre la Cuenta Pública y el Gasto Público.

En el Tercer y último capítulo, se desarrolla el estudio de la Responsabilidad empezando por el concepto de Responsabilidad, los tipos de responsabilidad, que considera Responsabilidad para la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, el procedimiento para la determinación de Responsabilidades por parte de la Contaduría Mayor de Hacienda ya sea en materia de ingresos o en materia de gasto público. Igualmente entramos a examinar lo que es un crédito fiscal, desmembrando para el estudio el concepto de Crédito Fiscal según el Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, definimos lo que es la Prescripción, analizando para ello varios conceptos de diversos estudiosos en la materia, para poder entender la Prescripción de las Responsabilidades, finalizando con los dos únicos medios de defensa que tienen los sujetos a quienes se les exige el pago de los créditos fiscales constituidos en los Pliegos de Responsabilidades formulados a promoción de la Contaduría Mayor de Hacienda que son el Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación ó el Amparo Indirecto ante el Juez de Distrito.

Para finalizar el citado capítulo, se emite opinión y un breve análisis sobre la actual reforma que modifica a los artículos 73, 74 y 79 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con el objeto de crear el nuevo Organismo encargado de la Fiscalización Externa, llamado Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, el cual entrará en función el 1° de enero del año 2000, siendo la Contaduría Mayor de Hacienda quien continuará ejerciendo las atribuciones que actualmente tiene conforme el artículo 74 fracción IV de la Constitución, su Ley Orgánica y demás disposiciones jurídicas aplicables vigentes hasta antes de la entrada en vigor del decreto de creación de la Entidad de Fiscalización Externa.

CAPÍTULO I

ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA FISCALIZACIÓN EXTERNA EN MÉXICO

CAPITULO I. ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA FISCALIZACIÓN EXTERNA EN MÉXICO.

El objetivo del presente capítulo es establecer un marco de referencia que permita conocer en términos generales el sentido de la palabra *Fiscalización* y su función en el ámbito que ésta se aplica; y conocer los antecedentes más relevantes del máximo órgano que realiza esta importante función de fiscalización externa, que en la actualidad se conoce con el nombre de *CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA*, Órgano Técnico que pertenece a la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión.

1.1. DEFINICION DE FISCALIZACIÓN EXTERNA.

En su significación común los términos: "fiscalización", "control" y "contralor" (del francés *Contrôleur*) son considerados como sinónimos, si bien es cierto que el vocablo "control" - de dudosa pureza castellana, tildado de galicismo - tiene una acepción más amplia no sólo para las funciones específicas de vigilancia, verificación o comprobación, es decir, al conjunto de medios adoptados para vedar o prevenir, dentro de lo humano, los actos perjudiciales de los que tienen a su cargo la administración de una hacienda o de otra actividad, sino que se refiere también, a las de gobierno y dirección.

No obstante que "control" no tiene un sentido tan preciso, como las otras voces mencionadas, es él termino que tiene mayor aceptación en la literatura corriente.

Por su parte, el vocablo "*fiscalización*" que en "el concepto académico denota una forma de control fiscal solamente, lo cierto es que, en el uso común, se le asigna un significado equivalente al de los referidos términos (control y contralor)" y en tal carácter lo abordaremos. ⁽¹⁾

⁽¹⁾ Enciclopedia jurídica OMEBA, Driskill S.A.; Tomo XII; Buenos Aires, Argentina; 1987, págs. 313 a 318.

La Hacienda Pública considerada como la coordinación económica activa, creada por los habitantes de un determinado lugar, con el fin de satisfacer necesidades comunes, en los estados modernos, es divisa y compuesta, toda vez que concurren a integrarla otras haciendas anexas y conexas, encargadas de la producción de bienes o servicios divisibles (retribuidos en forma de precio).

En esta circunstancia la Hacienda Pública que ofrece el Estado, tiene características propias, donde aparte del cuantioso número de agentes que intervienen en la gestión financiera y patrimonial, no hay interés personal y directo que resguarde sus intereses, como ocurre en las haciendas privadas.

Es decir, lo que interesa a la Hacienda Pública, es satisfacer las necesidades colectivas, de tal manera que prevalezca el interés de la colectividad sobre el particular buscando al mismo tiempo la mejor manera de distribuir la riqueza pública.

“Por ello, ha sido norma de todos los tiempos, ubicar junto a los órganos que administran la hacienda pública, es decir, de los encargados de la custodia, manejo y disposición de los dineros y bienes del Estado, otros órganos, destinados a verificar la corrección con que cumplen esas funciones.”⁽²⁾

Motivado por esa preocupación, destacaba Cavour, prestigioso ministro de Hacienda en Italia, *“que los actos más importantes del gobierno son aquellos que se relacionan con el tesoro público, y por tanto, deben ofrecer a los contribuyentes, que sacrifican parte de sus riquezas en beneficio del Estado, la seguridad de que los dineros se recaudan legalmente y se invierten en sus verdaderos destinos.”⁽³⁾*

La fiscalización en las haciendas públicas, se impone no sólo por falta de confianza sino también por la necesidad de utilizar los bienes ajenos con prudencia y parquedad - sentido lato - cuidar que el destino que se les asigna no se modifique, que su administración sea correcta, en suma, atribuir a esos bienes las directivas que el propietario o dueño les hubiera impuesto si los administrase el mismo.

⁽²⁾ LANZ Cárdenas, José Trinidad. “La Contraloría y el Control Interno en México”; 2a. Edición; Editorial Fondo de Cultura Económica; 1993; Pág. 83.

⁽³⁾ LANZ Cárdenas, José Trinidad; Idem; pág. 526.

En otras palabras, que el dinero que se recauda por el gobierno a través de los impuestos que los contribuyentes pagan, ya sea persona física o moral, se aplique a su verdadero destino, que es satisfacer las necesidades de la Colectividad, aún sobre los intereses de los particulares.

La noción de la fiscalización es así inseparable de toda actividad administrativa. El error y el dolo son de la esencia humana. El primero toca a la imperfección de las facultades del individuo; el segundo deriva de una peligrosa deformación moral. Extirparlos de la naturaleza del hombre es imposible materialmente; es por ello necesario, buscar los medios para combatirlos. El control es indispensable; es un seguro - sea dicho- contra la negligencia o el delito.

“La misión de vigilancia y de previsión asignada a los órganos específicos, adquiere mayor significación en los estados de gobierno constitucional representativo. En los regímenes absolutistas, las normas de contralor eran implantadas solamente para verificar los actos de los delegados administradores, que actuaban en nombre del soberano y eran estructuradas en interés del mismo, pues el patrimonio del Estado se confundía con el del soberano.”⁽⁴⁾

En los estados de régimen representativo, el gobierno es un simple *mandatario del pueblo, al que debe rendir cuenta de sus actos. El pueblo, que es dueño y mandante de la hacienda, le dicta normas al poder administrador por intermedio de sus representantes en el parlamento, a las que deberá sujetarse estrictamente el Poder Ejecutivo, en su gestión financiera y patrimonial.*

Existe, pues, un doble interés en la confrontación o verificación de los actos de la gestión de la hacienda pública, *de un lado el propio poder administrativo, que quiere asegurar la corrección de sus agentes delegados, y del otro el pueblo, o sea el titular de la hacienda, que directa o indirectamente, por diversos medios, procura también fiscalizar la administración de sus mandatarios y determinar la responsabilidad de los mismos.*

Las funciones de la fiscalización o control, en las haciendas del Estado, se extienden a todos los aspectos de la gestión financiera y patrimonial y asume diversas formas y modalidades.

⁽⁴⁾ MARTINEZ Baez, Antonio. “Cámara de Diputados. Instituto de Investigaciones Legislativas. Derecho Parlamentario Iberoamericano”. Varios Autores. 2a. edición; Editorial. Porrúa: México; 1987; Pág. 19.

Muchos tratadistas han dado diferentes definiciones, respecto el significado de fiscalización, atendiendo a la acepción que nos da el Diccionario Etimológico de Corripio, Fisco, viene del latín FICAS: Tesoro Público, canastillo donde se ponía el dinero; y Juan Palomar de Miguel, en su también mencionado Diccionario para Juristas, nos apunta que fiscalizar denota la acción de revisar, inspeccionar, vigilar, cuidar, estar al tanto o seguir de cerca; por lo que uniendo las acepciones antes anotadas tendremos que, podríamos encerrar dentro del concepto de fiscalización “ *la vigilancia cuidadosa y permanente de la Hacienda Pública,*”⁽⁵⁾ siendo un concepto genérico y no preciso.

Renato Alessi sostiene que con la actividad fiscalizadora se pretende garantizar que los órganos activos actúen de conformidad con las leyes y según la efectiva oportunidad en relación con el concreto interés público señalado como fin.

Marcial Moreno Pérez reflexiona que “La función fiscalizadora deriva con más carácter general de la función jurisdiccional, y sin embargo, el término fiscalización es más genérico que el término jurisdicción. Es más juzgar, es una forma específica de fiscalizar, precisamente la rodea de mayores y mejores garantías”⁽⁶⁾

Cuando se juzga, se está fiscalizando. Enjuiciar, juzgar, ejercer una función jurisdiccional es una forma específica de fiscalizar.

Otras definiciones de FISCALIZACION son:

- Acción o efecto de fiscalizar. Es uno de los innumerables sinónimos y de los adecuados casi siempre, para eliminar el anglogalicismo de *control*. Ahora bien el significado Fiscalizar es ejercer el cargo o función de fiscal. Criticar, enjuiciar, inspeccionar, revisar, vigilar, cuidar, estar al tanto, seguir de cerca.

⁽⁵⁾ SALAZAR Abaroa, Enrique A. “Derecho Parlamentario: La Contaduría Mayor de hacienda hacia un Tribunal Mayor de Hacienda; 2a. edición; Editorial Inap de Colima; 1992; Pág. 79.

⁽⁶⁾ SALAZAR Abaroa, Enrique A; Op. cit. Pág. 83.

Para nuestro estudio, es importante definir lo que significa la **FISCALIZACIÓN**, encontrando la siguiente definición la cual creemos que es la más completa; analizando y desmembrando cada uno de los términos que comprende está.

“La acción por medio de la cual se evalúan y revisan las acciones de gobierno considerando su veracidad, razonabilidad y el apego a la ley.”⁽⁷⁾

Si tratamos de analizar el fondo y contenido de lo que esta simple definición considera, encontraremos que cubre, en términos generales, todos los aspectos importantes de lo que es la función de fiscalización, como se entiende y conoce en nuestro medio:

Motiva una acción, es decir, el hecho de hacer o ejecutar una serie de movimientos, ejercicios o trabajos.

Evaluar y revisar. Para que existan estas acciones debe suponerse la existencia de documentación, información, bienes, derechos y obligaciones, cualesquiera que sea su naturaleza, así como sistemas y mecanismos por medio de los cuales se realizan las cosas, ya que estas acciones no pueden ejercitarse si no hay existencia física y material de algo que pueda traducirse en documentos gráficos.

La evaluación y revisión pueden llevarse a efecto principalmente a través de las siguientes formas:

- Estudio, análisis y evaluación de documentos e informes.
- Estudio, análisis y evaluación de sistemas, mecanismos y procedimientos.
- Estudio, análisis y evaluación de hechos y operaciones.
- Acciones de gobierno. Debiendo entenderse como tales, aquellas actividades que el representante de una nación ejecuta en razón de su existencia y que pueden resumirse en:

* Obtención de ingresos y recursos necesarios para hacer frente a sus funciones.

⁽⁷⁾ ADAM, Adam Alfredo. “La Fiscalización en México”, 3a. edición; Editorial UNAM; México, D.F.; 1988; Pág. 7.

*Administración y ejercicio o gasto de dichos recursos, aplicándolos en forma congruente y eficiente a la prestación de servicios y apoyos a la comunidad que representa.

*Administración de bienes y recursos propiedad de la nación.

- *Veracidad y razonabilidad.* Estos conceptos representan los requisitos mínimos que deben atenderse en las acciones de gobierno y comprenden la autenticidad, eficiencia y eficacia.

- *Apego a la ley.* Al respecto conviene destacar que en todo gobierno los requisitos, mecanismos, instrucciones, mandatos y controles, se encuentran plasmados y contenidos en una normatividad que abarca leyes, reglamentos, decretos y acuerdos de carácter general y particular, los que se complementan con ordenamientos expedidos en forma interna por todos los órganos que integran el Gobierno Federal y que en conjunto surgen con apoyo en el máximo ordenamiento de nuestro país: *la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.*

Ahora bien, ya analizando y dando una serie de definiciones del significado FISCALIZACIÓN en términos generales, definiremos lo que significa la FISCALIZACIÓN EXTERNA objeto de estudio de esta investigación.

Es importante señalar que la definición de fiscalización externa es conocida también internacionalmente como *FISCALIZACIÓN SUPERIOR*, dicho concepto ha sido difundido por la *INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS* conocida también por su abreviatura como *INTOSAI*, cuya traducción al castellano es *ORGANIZACIÓN INTERNACIONAL DE INSTITUCIONES DE FISCALIZACIÓN SUPERIOR*.

La citada Organización Internacional fue constituida en 1953 y agrupada en su seno, como miembros, a las entidades públicas que ejercen la fiscalización superior en la mayoría de los países afiliados a la organización de las Naciones Unidas y entre tales miembros se encuentra la *CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA DE LA REPÚBLICA MEXICANA*.

La Organización Internacional de Instituciones de Fiscalización Superior se reúne cada 3 años, alternativamente, en algún país, de distinto continente cada vez, para celebrar congresos internacionales, en los que se comentan los avances que se van obteniendo en el mundo en materia de fiscalización superior, y se propone a sus miembros la adopción de técnicas y medidas para el mejoramiento permanente de la función.

Se destaca por su importancia el noveno de tales congresos, celebrado en la ciudad de Lima, Perú, en el que se aprobó el documento denominado **DECLARACIÓN DE LIMA**, que contiene las principales características y objetivos de las Instituciones que realizan la Fiscalización superior y se propuso a la comunidad internacional la adopción de los siguientes criterios medulares para garantizar el buen manejo de las Finanzas Públicas:

- Que, para lograr tal objetivo, es indispensable que cada estado cuente con una Entidad Fiscalizadora Superior eficaz, cuya independencia este garantizada por la ley; este punto pretende, que el Órgano fiscalizador tenga plena autonomía, autonomía que debe estar establecido en la ley.
- Que la existencia de dicha Entidad es aún más necesaria por el hecho de que el Estado ha extendido sus actividades a los sectores socioeconómicos, saliéndose del estricto marco financiero tradicional; en mi opinión en la actualidad el Estado trata de tener en sus manos menos actividades económicas, dando a los particulares el manejo de la economía principalmente, el Estado funge como simple vigilante de los particulares que detentan el poder, no obstante, la fiscalización externa debe de vigilar las actividades que realicen los servidores públicos con los particulares, para el buen control de los recursos materiales.
- Que los objetivos específicos de la fiscalización, a saber, la apropiada y eficaz utilización de los fondos públicos, la búsqueda de una gestión rigurosa, la regularidad en la acción administrativa y la información, tanto a los poderes públicos como al país, mediante la publicación de informes objetivos, son necesarios para la estabilidad y el desarrollo de los Estados.

Es necesario que el Pueblo, titular de los bienes que administra el gobierno, este enterado de la forma en que se maneja la Hacienda Pública, y que la información este disponible en todo momento.

Tales criterios se encuentran adoptados en mayor o menor grado en las legislaciones de muchas Naciones en las que se crean Entidades Públicas pero independientemente del poder ejecutivo, que ejercen el control de las Finanzas del Pueblo, tomando en cuenta que éste es el propietario de los recursos que destinan al cumplimiento de los fines del Estado y que, como mandante, los da en administración a su gobierno, a través del poder ejecutivo, el cual adquiere el carácter de mandatario y que, por conducto de sus dependencias, recauda los ingresos y realiza las erogaciones respectivas.

Dentro de este mismo IX Congreso de la Organización Internacional de Instituciones de Fiscalización Superior reunido en Lima en la Declaración sobre las líneas básicas de la fiscalización nos establece en su artículo **1. LA FINALIDAD DEL CONTROL:**

* La institución del control es immanente a la economía financiera pública. El control no representa una finalidad en sí mismo, sino una parte imprescindible de un mecanismo regulador que debe señalar, oportunamente, las desviaciones normativas y las infracciones de los principios de legalidad, rentabilidad, utilidad y racionalidad de las operaciones financieras, de tal modo que puedan adoptarse las medidas correctivas convenientes en cada caso, determinarse la responsabilidad del órgano culpable, exigirse la indemnización correspondiente o adoptarse las determinaciones que impidan o por lo menos, dificulten en, la repetición de tales infracciones en el futuro.

En otras palabras, podemos establecer que la Finalidad del control es ver en donde se encuentra la infracción o la desviación para después determinar la responsabilidad, resarcir el daño causado a la Hacienda Pública y tratar de que en lo sucesivo no se cometa la misma infracción

Artículo 2. *Control previo y control posterior*

1. Como antes se mencionaba si el control se lleva antes de la realización de las operaciones financieras o administrativas se trata de un control previo; de lo contrario, de un control posterior.

2. Se menciona que un control previo eficaz resulta de gran utilidad, diríamos imprescindible para una economía financiera pública fuerte, pero puede ser ejercido por una Entidad Fiscalizadora Superior o por otras instituciones de control.

3. El control previo (*a priori*) ejercido por una entidad Fiscalizadora Superior, implica la ventaja de poder impedir un perjuicio antes de producirse éste, pero la desventaja de comportar un trabajo excesivo y de que la responsabilidad basada en el derecho público no esté claramente definida. El control posterior (*a posteriori*) ejercido por una Entidad Fiscalizadora Superior, reclama la responsabilidad del órgano culpable, puede llevarse a la indemnización del perjuicio producido y es apropiada para impedir, en el futuro, la repetición de infracciones.

4. La situación legal, las circunstancias y necesidades de cada país determina si una Entidad Fiscalizadora Superior, ejerce un control previo.

Con relación a este punto expresamos que es voluntad de cada País establecer si el Órgano Superior de Fiscalización realice un control previo y un control posterior a la vez, logrando, considero una mayor efectividad en la Fiscalización Externa.

El control posterior es una función inalienable de cada Entidad Fiscalizadora Superior, independientemente de un control previo ejercido.

Artículo 3. *Control Interno y Externo.*

1. Los órganos de control interno pueden establecerse en el seno de los diferentes departamentos e instituciones; los órganos de control externo no pertenecen a la organización de la institución que debe ser controlada. Las Entidades Fiscalizadoras Superiores son órganos del control externo.

2. Los órganos de control interno dependen necesariamente del director del departamento en cuya organización se crearon. No obstante, deben gozar de independencia funcional y organizativa en cuanto sea posible a tenor de la estructura constitucional correspondiente.

3. Incumbe a la Entidad Fiscalizadora Superior, como órgano de control externo, controlar la eficacia de los órganos de control interno. Asegurada la eficacia del órgano de control interno, ha de aspirarse a la delimitación de las respectivas

funciones, a la delegación de las funciones oportunas y a la cooperación entre Entidad Fiscalizadora Superior y el órgano de control interno, independientemente del derecho de la Entidad Fiscalizadora Superior a un control total.

4. Control formal y control de las realizaciones.

1. La tarea Tradicional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores es el control de la Legalidad y regularidad de las operaciones.

2. A este tipo de control, que sigue manteniendo su importancia y trascendencia, se une un control orientado hacia la rentabilidad, utilidad, economicidad y eficiencia de las operaciones estatales que no sólo abarca a cada operación sino a la actividad total de la administración, incluyendo su organización y los sistemas administrativos.

Desde mi punto de vista la **FISCALIZACIÓN EXTERNA es el control de las finanzas públicas efectuado por un Órgano independientemente del poder ejecutivo.**

- **Control** es una de las palabras más complejas para conceptuar y lleva consigo varias manifestaciones por parte del órgano público encargado de realizar el acto de control. En primer lugar, se precisa un conocimiento (que puede ser adquirido por los propios medios del órgano controlante o por medio de la acción de personas ajenas al mismo) de una actuación del órgano a controlar, y por fin, el primero pondrá en acción su voluntad y adoptará las medidas que juzgue adecuadas para ejercer su facultad de control en el sentido y con la amplitud que lo estime oportuno, y dentro de los límites que le fije la ley.

El juicio del ente u órgano controlante está encaminado a confrontar si el acto del controlado se ajusta o no a una norma establecida de antemano o una oportunidad en el actuar.

Pero, como antes se ha indicado, el control, en general, tiende a confrontar y verificar los actos de los entes sometidos a aquél.

- **FINANZAS PÚBLICAS:** Esta actividad la realiza el Estado para obtener los fondos necesarios destinados a satisfacer las necesidades públicas; es decir puede tener un doble aspecto, entradas y salidas, activo y pasivo, gastos e ingresos.

- **ORGANO INDEPENDIENTE:** Su razón de ser deriva de que los recursos públicos, en la mayoría de los países son manejados por el poder ejecutivo y el propietario de los mismos, que es el pueblo, por principio natural, tiene el derecho de vigilar su administración, mediante un organismo que no se encuentre dentro de la órbita de aquel.

1.1.1. NIVELES DE FISCALIZACIÓN

Uno de los aspectos más importantes que debemos distinguir es que existen diversos tipos de control los cuales son: *el control administrativo, jurisdiccional y político*, según sea la forma y naturaleza de los órganos que lo ejecutan: si es cumplido por la administración y en la misma administración activa; si lo son por los mismos órganos jurisdiccionales especiales, fuera o dentro de los cuadros administrativos; o si está a cargo de los cuerpos legislativos, respectivamente. Siendo esta última la que nos interesa para nuestro estudio.

Teniendo en cuenta la entidad que ejercita las medidas de control y el interés de quien se tiene en cuenta al estructurarlo, será interno si lo ubica en la propia esfera administrativa, para responder a sus preocupaciones; y externo (popular, legislativo u órganos delegados) cuando sale del marco administrativo y trata de satisfacer al pueblo soberano. Es necesario saber que el control legislativo es la actividad presupuestaria del Estado, se basa en el documento denominado Cuenta Pública, el cual es una obligación del Poder Ejecutivo presentarla ante la Cámara de Diputados. El control sobre las actuaciones de la Administración Pública Federal, al desarrollar la actividad financiera del Estado es un signo de Democracia, es por esta razón que es indispensable que el pueblo sepa y apruebe a través de sus representantes, tanto los ingresos con los que se va sostener el gobierno, las obras que se van a realizar así y los servicios públicos que se le otorgan, así como también la forma clara y ordenada en que se efectúa el gasto público y con el objeto de reforzar la confianza en sus instituciones fue que se le concedió como facultad exclusiva a la representación popular (Cámara de Diputados) la revisión y aprobación de la Cuenta Pública.

Varios estudiosos han clasificado a la Fiscalización de la siguiente manera:

“En razón de la materia puede ser: técnico, económico y jurídico

Por el fin que persigue: formal o legal y de mérito u oportunidad.

En atención al tiempo en que se aplica: preventivo, concomitante y posterior(a posteriori).

Por su duración: permanente y periódico(eventual, alternado o intermitente).

Por su intensidad: analítico y sintético.

En razón de la vía que sigue: directo e indirecto.

Por el lugar en que se ejerce: local y central.

En atención a la cosa sobre la cual se ejerce: sobre las personas y sobre los actos.

Por su carácter: ordinario y extraordinario”.⁽⁸⁾

En cuanto a sus efectos: positivo(cuando existe un pronunciamiento expreso) y negativo (cuando se difunde el sano temor que las irregularidades no pasarán desapercibidas).

Señalamos que las formas o modalidades de la fiscalización enunciadas y otras que pueden concurrir, deben armonizarse y complementarse entre sí y aplicarse, según los casos, *simultanea* o *separadamente*.

Es común oír lamentaciones acerca de la inutilidad o exuberancia de muchas normas o prácticas de FISCALIZACIÓN, pero es razonable pensar que no siempre se puede prescindir de ellas, sin desconocer que se debe ser extremadamente cuidadoso al implantar esas normas y proceder con él animo dispuesto a suprimir formalidades excesivas o que no respondan a fundamentales exigencias del control.

Es así como se nota día a día, la evolución en la legislación universal, en el sentido que el control se realice en las fases iniciales de la gestión financiera y patrimonial.

⁽⁸⁾ Enciclopedia Jurídica OMEBA; Op. cit.; Pág. 315.

Las aspiraciones de la doctrina y de la legislación son por tanto, las de extender más y más las medidas de previsión, que permiten llegar anticipadamente hasta las fuentes mismas de la administración, para establecer las causas generadoras de posibles deficiencias y orientar la acción encomendada a los funcionarios o empleados encargados de ejecutar los actos con eficiencia y eficacia.

Considerando a la Eficiencia Administrativa como una doble relación entre:

- 1- Los recursos empleados y el producto obtenido, por una parte y;
- 2- El grado en que este producto coincide en el objetivo previsto.

La eficiencia es la capacidad de cumplir con la meta en un periodo determinado.

En esta materia la ley que regula la fiscalización externa, en este caso la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, deberá estar dotada de disposiciones flexibles apropiadas al complejo fenómeno de la administración pública y el funcionario encargado del contralor ha de tener una amplia información del acto que va a verificar, deduciendo del estudio o diagnóstico del mismo la naturaleza de las medidas de confrontación aplicable.

Como anteriormente comentamos en México, se puede definir la existencia de tres niveles de fiscalización del Gobierno Federal que se dan por dependencia y se comentan en términos generales, las características de cada uno:

1- La fiscalización que se da por el Poder Legislativo sobre el poder Ejecutivo, se realiza por el Órgano técnico de la H. Cámara de Diputados, llamado CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA. Podría decirse que este nivel de fiscalización es equiparable a una auditoría externa del Poder Ejecutivo.

“La función primordial de la Contaduría Mayor de Hacienda es revisar las cuentas públicas que por ley presenta el Poder Ejecutivo al Poder Legislativo; en consecuencia, comprende toda la Administración Pública Federal tanto la que se conoce como centralizada (secretarías de Estado y los departamentos administrativos) y la paraestatal (Organismos descentralizados, Empresas de participación estatal,

instituciones nacionales de crédito, e instituciones nacionales de seguros y fianzas y Fideicomisos.), Así como los poderes Legislativo y Judicial.”⁽⁹⁾

El hecho de que la revisión practicada por la Contaduría Mayor de Hacienda se realice sobre la información contenida en cuentas públicas, implica que se efectúe sobre hechos pasados, por lo que puede decirse que es una revisión a *posteriori*.

2- La fiscalización que se da dentro del Poder Ejecutivo, se realiza en forma directa por la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, y se apoya en contralorías internas ubicadas en la mayoría de las entidades y dependencias del Gobierno Federal. En este caso podría decirse que este nivel de fiscalización es equiparable a una auditoría interna del Poder Ejecutivo.

La función principal de la Secretaría de la Contraloría y Desarrollo Administrativo es revisar y ejercer control sobre las acciones que realizan las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal tanto centralizada como paraestatal, vigilando la actuación de los funcionarios y empleados que la integran.

La fiscalización administrativa tiene por cometido asegurar la regularidad de la gestión ejecutiva, vale decir, verificar el cumplimiento de los presupuestos (sobre todo en cuanto marcan limitaciones al poder administrador como así los demás aspectos de la gestión financiera y patrimonial).

La fiscalización administrativa, se concreta en tres formas generales: la *comprobación*, la *intervención* y la *investigación*. La comprobación es una forma de control ulterior, la intervención puede realizarse en el acto del ajuste o en el de toma de razón; significa, en términos generales, entrar en conocimiento de un acto y asume el carácter de un contralor “a priori”, la investigación es un recurso eventual para la verificación de supuestos actos irregulares.

Las funciones de control administrativo, en la hacienda pública, corresponden, preferentemente, a los órganos de control interno, los que generalmente convergen en una entidad centralizadora.

⁽⁹⁾ ADAM, Adam Alfredo.- Op. Cit, Pág. 8.

Las funciones de fiscalización administrativa se han denominado Preventivos o a priori, que se ejercen sobre un acto antes de su realización como así con las de carácter concomitante durante el curso de la ejecución del mismo.

Partidarios de esta forma de control administrativa mencionan que sin desconocer o negar el verdadero valor que ha tenido y tiene el control a posteriori en la administración de la hacienda pública, es indudable que las medidas de previsión son de mayor eficacia, desde que aplicadas a tiempo, pueden neutralizar o impedir la ejecución de un acto, en la forma que lo hemos referido, cuando este puede resultar inconveniente o perjudicial, lo que no siempre logra el régimen represivo, que procede sobre los hechos consumados.

La revisión que lleva a cabo la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo pudiera considerarse como duplicadora de las que lleva a efecto la Contaduría Mayor de Hacienda; sin embargo, esto no se da en virtud de que:

- Las acciones realizadas por el Gobierno Federal son de tal magnitud, que las dos instituciones no pueden abarcar la revisión total de las mismas.

- Los objetivos de revisión son diferentes.

- Los momentos de revisión también son diferentes; la Contaduría realiza sus intervenciones a *posteriori* y la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, independientemente de que puede intervenir a posteriori, tiene facultad y oportunidad de intervenir en forma concomitante a la realización de las acciones de gobierno.

3- La fiscalización que se da por el Poder Ejecutivo a través de diversas dependencias y entidades sobre contribuyentes u obligados al pago de impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, así como también terceros obligados al cumplimiento de disposiciones legales.

Nosotros consideramos otro nivel de fiscalización que no contemplan muchos autores, que es la fiscalización jurisdiccional, siendo el sometimiento de los actos administrativos al control de los jueces.

1. 2. NATURALEZA JURIDICA DE LA FISCALIZACIÓN EXTERNA.

La fiscalización Externa, es de gran trascendencia, toda vez que el Gobierno, entre sus principales funciones que tiene, es el manejar los recursos materiales o de la Hacienda Pública, recursos que son proporcionados por el Pueblo, a través del pago de sus impuestos, estos recursos deben de emplearse para satisfacer las necesidades primordiales de la colectividad, como por ejemplo, la salud, educación, la creación de empleos, y seguridad social, por tal motivo los servidores públicos que manejan estos fondos públicos deben de estar vigilados por un Órgano Externo, independiente de la Administración Interna, llamada Fiscalización Externa cuya razón de ser es la de vigilar, inspeccionar todo acto que tenga que ver con el manejo de los recursos económicos del pueblo, para verificar que esos recursos cumplan con su finalidad del Interés público y en caso contrario, determinar la responsabilidad de los servidores públicos y de los particulares que interviniesen si ese fuera el caso, tratando con esto de impedir la repetición de actos que causen algún daño o menoscabo a la Hacienda Pública.

Por otra parte la naturaleza jurídica del acto mismo de la Revisión de la Cuenta Pública, que se realiza a posteriori o ex post, los tratadistas coinciden en aceptar que si bien formalmente es legislativa, pues se perfecciona mediante un decreto de la Cámara de Diputados, materialmente constituye un acto político. Esta opinión ha sido convalidada por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la siguiente Tesis contenida en el Informe que el Presidente de dicho Tribunal rindió el 17 de noviembre de 1970:

“ La Revisión de la Cuenta Pública del Poder Ejecutivo de la Unión, por el Poder Legislativo de los Estados Unidos Mexicanos, no tiene las características de un acto legislativo en sentido material, o sea no constituye una ley, por no estar ante una situación jurídica general, imperial y permanente, sino ante un decreto cuyo contenido se individualiza en la confrontación y determinación del uso legal, que haya hecho el Ejecutivo Federal de los Ingresos obtenidos por la Nación, durante cada año fiscal, mediante el examen de la exactitud y justificación de los gastos realizados por la Administración Pública y que la aprobación de la Cuenta Pública del Ejecutivo de la Unión, por el Poder Legislativo, es un acto esencialmente político realizado mediante un decreto que no reúne las características materiales de una ley.”

1.3. ANTECEDENTES HISTORICOS Y EVOLUCION EN MEXICO.

El control de la hacienda en México, se ha dado desde tiempo inmemorial, como una forma de crear un equilibrio entre el ejercicio del poder en sus diferentes formas, a través de la verificación de los actos de la administración que están siendo realizados en cada coyuntura histórica con relación a las normas establecidas con ese propósito.

La principal preocupación de los pueblos, ha sido lograr el control del ejercicio del poder, de ahí que históricamente, la idea de la división de poderes se haya adoptado como fórmula para que el poder signifique un freno al poder.

Sólo una estructura orgánica de gobierno que garantice que los excesos de poder sean controlados desde el poder mismo, la sociedad civil puede confiar en que sus derechos frente al Estado se encuentra plenamente asegurados, lo que sin duda implica a su vez que el Gobierno puede ser ejercido ante la confianza de los gobernados”

Con lo anterior y conociendo la evolución histórica de México, podemos imaginar que el control y ejercicio del poder y los recursos en que se sustente éste (dinero prestigio y armas), se han efectuado de diferentes maneras, adecuándose siempre a la situación política social que ha imperado en los diferentes estadios de desarrollo desde la Colonia hasta nuestros días.

1.3.1.- ANTECEDENTES PREHISPANICOS

No precisamente existió antes de la Colonia en el mundo prehispánico una Contaduría Mayor de Hacienda o algún órgano similar, sin embargo, es pertinente señalar que en el entorno azteca, se tuvo un sistema de recaudación tributaria, que ayudo en gran medida a la implantación del nuevo sistema fiscal de la época.

En el período de la peregrinación la organización tribal parece fundada principalmente en los lazos del parentesco y así encontramos siete calpullis que venían dirigidos por siete caudillos; pero conforme el pueblo azteca evolucionó,

creció, se asentó en Tenochtitlan e inició su poderío, lógicamente se perdió el rastro de los lazos familiares como base del clan o Calpulli, dentro del Calpulli aparecieron diversas familias y la organización respondió ya más a vínculos y pactos políticos que familiares.

Cuando las tribus nahuatl fundaron la ciudad de Tenochtitlan, con ello iniciaron su sedentarización y el principio de su peculiar cultura y agricultura.

Como lógica consecuencia, en la medida en que aquel pueblo sé sedentarizo, iniciaron y desarrollaron la apropiación territorial, la expansión de su pueblo, la *división de clases y su propiedad original* de tipo comunal derivó no solo hacia las grandes propiedades semejantes a las de tipo privado y que quedaron en manos de personas privilegiadas de acuerdo con la ideología de aquel pueblo, sino también a las de tipo social que determinaba el pueblo.

Posteriormente los aztecas se expandieron al iniciar sus conquistas, primero de los pueblos ribereños y luego llegaron a dominar, por el norte hasta las Tribus Chichimecas, al sur hasta el Océano Pacífico, al Sureste hasta el Soconusco y Guatemala, al Oriente hasta el golfo de México y Coatzacoalcos, y al Occidente con el Reino Tarascó y el de Jalisco.

Por la expansión misma del Reino Azteca y como centro principal del Reino de la Triple Alianza (Azteca, Tecpaneca y Acolhua), su organización sirvió de ejemplo a los demás pueblos precoloniales que tuvieron bajo su dominio.

Entre los aztecas solamente el Señor (Tzín) podía disponer de la tierra y dejarlas para sí, llamándose entonces Tlatocalli, (tlatoa, mandar; calli, casa) o la repartía entre los principales (pipiltzin), siguiendo por regla general sus costumbres, pero estas tierras podían volver al Señor cuando éste lo deseara. Los tipos de propiedad que emanaban del Señor, fueron los siguientes:

A).- "Pillalli.- Eran posesiones antiguas de los pipiltzin, transmitida de padres a hijos, o concedidas por el Rey, por los servicios militares, políticos, administrativos, etc. ; B).- Teotlapan (Tierra de los Dioses).- Tierra de los productores, que estaban destinados a sufragar los gastos del culto; C).- Milchimalli.- Tierras destinadas a suministrar víveres al ejercito en tiempo de guerra, las cuales se llamaban milchimalli o cacalomilli, según la especie de víveres que daban; D).-

Altepetlalli.- Tierra cuyos productos se destinaban a sufragar los gastos del pueblo; E).- Calpulli.- Se ha considerado su génesis normativa como calli, casa y pulli agrupación, aunque otros autores lo consideran calli, casa grande; está era una parcela, que se le asignaba a un jefe de familia para su sostenimiento, siempre que perteneciera a un barrio o agrupación de casas. Fue una especie de pequeña propiedad que cumplía con una función social, por ser comunal y pertenecer al barrio.⁽¹⁰⁾

Es importante señalar que el imperio Azteca, no distinguía entre el tesoro público y los bienes privados del monarca. No obstante, este no podía disponer a su voluntad de los tributos y debía emplearlos para la sustentación de la república. Sufragaba los gastos que ocasionaban las constantes guerras, remuneraba a los gobernantes, funcionarios, jueces y jefes del ejército y daba acotamiento y ración a muchos príncipes, los cuales se sentaban diariamente a su mesa, no obstante lo anterior era soberano absoluto.

Toda la estructura fiscal descansaba en los calpixques, como se designaba a los funcionarios imperiales encargados de la administración en general y de la recaudación de los tributos en particular.

A pesar de su violencia, la conquista no destruyó a la sociedad indígena. Existe, al contrario, una continuidad entre lo precorteciano y lo colonial. El enlace entre las dos sociedades se encarna en la supervivencia de la comunidad agraria y el sistema tributario que sobre ella descansa. Esta continuidad fue posible gracias a la existencia de elementos afines en la sociedad azteca y el imperio español. Por otra parte, el desarrollo de la economía de la república de los españoles no fue o suficientemente dinámico para impedir que la Corona y la Iglesia salvaran e incluso restauraran elementos afines del sistema despótico tributario azteca, dañados por la conquista.⁽¹¹⁾

⁽¹⁰⁾ Fray Diego de Durán. *Historia de las Indias de Nueva España e Islas de Tierra Firme*. De. Cien de México; CNCA; México; 1995; Pág. 585.

⁽¹¹⁾ MUÑOZ Orejón, Antonio; *Lecciones de Historia del Derecho Hispano-Indiano*; 1a. edición; Editorial Porrúa; 1998; Pág. 35.

Cuando llegaron los españoles, los pueblos indígenas cuya economía se basaba ya en una agricultura sedentaria, tenían un régimen colectivo de la propiedad de la tierra. Pero en las zonas de dominio azteca, tarascó e incluso entre los tlaxcaltecas y los mayas, no se trataba de colectividades primitivas; aun cuando no estaba desarrollada la propiedad privada de la tierra, existía la explotación; el producto excedente adoptaba la forma de tributo que iba a parar a manos del Estado y sus representantes.

La cohesión de la comunidad agraria se basaba en la propiedad común de la tierra, en la unión directa de la agricultura y artesanía, en la autosuficiencia económica. Cada una de ellas era además unos microcosmos de funciones económicas, políticas, religiosas, culturales y militares complementarias.

La geografía y el carácter cerrado del mundo en que vivían, acentuaban el particularismo exclusivista de cada comunidad. "Casi en cada provincia hay gran diferencia en todo - escribía Zorita - y aun en muchos pueblos hay dos o tres lenguas diferentes"⁽¹²⁾. Las perpetuas guerra era otro elementos de cohesión interna. Las comunidades vivían en constante recelo unas de otras, siempre listas para defenderse o atacar.

Estas unidades sociales demostraron tener una cohesión y capacidad de supervivencia extraordinarias. Resistieron los embates de la conquista, la despoblación y la expansión de la gran propiedad privada, resurgieron una y otra vez de sus propias ruinas.

No existía - como en las comunidades del Cercano oriente -, una repartición periódica de las parcelas, sino que su usufructo se heredaba de padre a hijo. Esto era, sin duda, fuente de diferencias en los niveles de riqueza. Junto a las parcelas individuales, había otras que se trabajaban colectivamente y sus rendimientos se destinaban al pago de tributos y al sostenimiento del jefe del Calpulli.

Los primeros españoles observaron síntomas inequívocos de relaciones de explotación y de estratificación social:

⁽¹²⁾ MIRANDA, José; "La propiedad comunal de la tierra y la cohesión social de los pueblos indígenas mexicanos"; Cuadernos Americanos; México; Vol. 149, n.-6, Pág. 173.

“Los pobres macehuales todo el día trabajaban para sus tributos y para darles de comer a ellos - a los principales -; porque en un pueblo de mil vecinos hay un cacique y cien principales... y éstos comen y beben a costa de los pobres labradores que lo sustentan todo”.⁽¹³⁾

1.3.1.1. ORGANIZACIÓN Y CONTROL DE LA HACIENDA PÚBLICA EN EL REINO AZTECA.

“La máxima autoridad de la organización fiscal era el Cihuacóatl. Bajo él estaba el Hueycalpixqui o calpixqui mayor, quien estaba encargado de recoger todo lo que los calpixque menores le entregaban, y de llevar las cuentas en los libros respectivos.”⁽¹⁴⁾

Que el Cihuacóatl haya tenido a su cargo la administración de la Hacienda Pública, cuidando de su distribución y buen empleo, no lo confirma Chavero, mismo autor que también nos habla de los calpixque como recaudadores de los tributos:

“Los Calpixque tenían a su cargo abrir los caminos, limpiar las calles y acequias y cobrar el tributo. Eran nombrados por el Señor Supremo y formaban un cuerpo bajo el mando del Hueycalpixqui.”⁽¹⁵⁾

La función de los calpixque se extendía también a los campos de batalla, pues contaban los cautivos contrarios y los muertos propios; hacían cuenta del despojo adquirido y razón de las hazañas, para que de todo tuviese conocimiento el Tecuhtli de México. Concluida la guerra los aztecas imponían los tributos a los pueblos sojuzgados y nombraban a los calpixque que habían de recuadarlos, de tal manera que al levantarse el campo de batalla para volver a México, los calpixque llevaban ya minuciosa cuenta y razón de todo lo ocurrido, de todo lo gastado y de todo lo adquirido.

⁽¹³⁾ ESQUIVEL Obregón, T. “Apuntes de la Historia del Derecho Hispano-Indiano”; 1a. edición; Editorial Porrúa; 1984; Pág. 39.

⁽¹⁴⁾ ESQUIVEL Obregón, T. Idem. Pág. 56.

⁽¹⁵⁾ CLAVIJERO, Francisco Javier. “Historia Antigua de México”; 7a. edición; Editorial Porrúa; México; 1982; Págs. 214-216.

“Fue a través de los jeroglíficos como los aztecas llevaban una cuenta exactísima de las entradas de la Hacienda Pública, tanto por concepto de sus tributos como por los territorios conquistados. Así en la nómina de cada uno de dichos territorios se les fijaban las cosas y cantidades de ellas que habían de tributar, y cada ochenta días se entregaban los nombres jeroglíficos de cada pueblo, e inmediatamente junto a ellos los signos figurativos de los objetos que se habían de entregar, señalando su monto con los caracteres numéricos conocidos.”⁽¹⁶⁾

“Ahora bien, el control general de todos los tributos que formaban la Hacienda Pública correspondía, como ya hemos dicho, al Cihuacóatl (funcionario civil), que cuidaba de su distribución y buen empleo, contando para ello con autoridad propia, de tal manera que el rey no podía disponer a su arbitrio de los caudales del reino, pues éstos debían dedicarse precisamente a lo que de antemano y por bien público estaba determinado, lo que revela un gran progreso administrativo para aquellos tiempos y aquellas circunstancias.”⁽¹⁷⁾

Respecto del control represivo contra los funcionarios de la administración fiscal, esto es, contra los calpixque, cabe señalar que si incurrían en malos manejos en la recaudación de los tributos se les reducía a prisión y se les condenaba a muerte; además, sus bienes se aplicaban al rey y su mujer e hijos eran echados de su casa. En mi opinión a muchos servidores públicos en la actualidad se les debe aplicar la pena más alta por el mal manejo de los recursos económicos del país.

1.3.2 LA COLONIA.

En el siglo XV, las grandes metrópolis, entre ellas la Corona Española, daban primordial importancia a los descubrimientos de nuevas tierras y estos acontecimientos producían asombro en la España misma, envidia en las naciones de la época, prestigio, recursos para los imperios en boga y conflictos entre los mismos.

El enfrentamiento entre América y España, producto del encuentro entre dos mundos distintos, implicó una conmoción de todos los órdenes. Para los estudiosos de

⁽¹⁶⁾ Citado por CHAVERO Alfredo; en “México a través de los siglos” tomo I, Libro Cuarto, capítulo IV. 21a. edición; Editorial Cumbre; México; 1984. Pág. 547.

⁽¹⁷⁾ Idem: Libro Cuarto, capítulo XIII; Pág. 652.

ese tema dicho enfrentamiento da inicio estrictamente a lo que se denomina historia universal. En la realidad, España se vio imposibilitada para controlar los nuevos territorios con sus hombres, riquezas, cultura, instituciones y sistemas totalmente diferentes a los conocidos en la Península Ibérica, lo que generó la imposición de una civilización sobre una cultura y la transformación radical de sus estructuras normativas.

Las riquezas encontradas en las tierras descubiertas promovieron la necesidad de aplicar una serie de instrumentos de control por parte de España y uno de los primeros ejemplos de la *función fiscalizadora en México*, se dio a la llegada el 22 de abril de 1519 de Hernán Cortés a la Villa Rica de la Vera Cruz, en que podemos citar el inicio de la época colonial, en virtud de que con éste llegaron los primeros oficiales reales de la Corona, que en aquella época eran denominados "Tribunal de Cuentas", denominación mal empleada, ya que dicho Tribunal no se constituyó como tal sino hasta 1705, por una cédula dictada por el entonces Rey, Felipe V.

Es de gran importancia destacar que el centralismo prehispánico, se mezcla y acentúa con el centralismo español, que dio como resultado a la institución que se considera más original de esa época, es decir, *la organización administrativa de la Hacienda Indiana*.

Cecilia Rosell, en referencia a la administración de la Hacienda de Castilla a principio del Siglo XVI, nos dice "... Su carácter principal era la centralización de la "Administración por mayor" en la Contaduría Mayor de Hacienda, encargada de la administración, cobro y distribución del Real Erario; y la Contaduría Mayor de Cuentas, cuya misión era precisamente el tomar las cuentas a todos los que estuvieran a su cargo con Reales Cuentas."⁽¹⁸⁾

El control real sobre la estructura orgánica de la economía colonial fue uno de los aspectos que más meticulosamente fue regulado desde la Metrópoli. Los primeros órganos de gobierno establecidos en los territorios descubiertos para controlar la administración de la economía fueron los funcionarios de hacienda u "oficiales reales", que dependían directamente de la corona española, solo que posteriormente, en la medida en que la organización social de la Colonia se vuelve

⁽¹⁸⁾ ROSELL, Cecilia. "Cartas Cuentas a la Real Hacienda en la Nueva España: 1557"; Editorial Centro de Investigaciones y Estudios Superiores de Antropología Social; 1984; Pág. 25.

más compleja, se descentralice esta función estableciendo los propios órganos jurisdiccionales y administrativos de la Nueva España.

“La administración “por mayor” de la Hacienda Indiana se encontraba constituida por el propio Soberano, El Consejo de Indias, la Casa de la Contratación y en su tiempo el Consejo de Hacienda, junto con el Virrey de la Indias, representante directo del Monarca.”⁽¹⁹⁾

Cabe destacar, como atinadamente lo hace la autora anteriormente citada, la preeminencia de los Oficiales Reales: Dichos Funcionarios dependían directamente del Rey y administraban las principales rentas. Por lo que en ellos (oficiales reales) existían “... Una concentración de atribuciones que se debían probablemente al deseo de la Corona de velar por sus intereses frente a la ambición de los colonizadores y conquistadores.

En las cuentas que presentaran los oficiales reales se les había de formular cargos “no sólo por lo recaudado, sino por las omisiones indebidas”. Además, se les había de exigir el reintegro cuando por su parte mediase culpabilidad por negligencia de las partidas que resultasen fallidas por insolvencia de los deudores y de los pagos hechos indebidamente.

“Los cuatro oficiales fueron, sin embargo el contador, el tesorero, el factor y el veedor.”⁽²⁰⁾

El Contador ejercía una función de control sobre lo que entraba y salía en la Caja; certificaba y cuidaba de los papeles y ordenaba las libranzas de los sueldos.

El Tesorero se encargaba de recibir los ingresos de la Real Hacienda, así como de realizar los pagos que en ella se librasen.

El Factor era un gerente real de negocios, y como tal mantenía un continuo intercambio con los otros factores y con la Casa de la Contratación de Sevilla; tenía

⁽¹⁹⁾ ROSELL, Cecilia.- Op. cit. Pág. 29.

⁽²⁰⁾ LANZ Cárdenas, José Trinidad, “La Contraloría y el Control Interno en México”; 2a. edición; Editorial Fondo de Cultura Económica; México; 1993; Pág. 52.

bajo su cuidado los almacenes en que se depositaban las mercancías pertenecientes al monarca.

Por otro lado el Veedor se le asignaba la misma función que al factor, consistente en asistir a las fundiciones y rescates y a todas las cobranzas, compras, ventas o pagos que se hubiesen de hacer de la Hacienda Real, con la aprobación del gobernador y de los demás oficiales reales.

Ya sea por los motivos expuestos o por lo pésimo que resultó "Don Cristóbal Colón como administrador y gobernante, "lo cierto es que para el segundo viaje en el mes de mayo de 1493, el grupo organizador está integrado por representantes de quienes llevaban órdenes de controlar con mayor exactitud, entre otros renglones, la distribución del oro que se obtuviera en los rescates y la parte que le correspondía al Rey."⁽²¹⁾

Aun cuando el "tribunal de cuentas" es una institución muy antigua, cuyos orígenes se remontan al siglo XIII, con la creación de la Magistratura Colegiada como órgano de fiscalización superior de hacienda y por la misma época en Francia aparece la "Chambre des Compts", que es regulada, en 1319 por las Ordenanzas del Rey Capeto Felipe V "el Largo", fue sin embargo hasta 1437, con las Ordenanzas de Juan II de Castilla, dadas, en Valladolid y en Madrigal (1442) cuando el Tribunal de Contaduría Mayor, del cual es heredero directo el actual Tribunal de Cuentas, se consolida como institución; fue posteriormente en la Nueva España que se da una serie de instituciones que ejercen actividades de control y jurisdicción financiera, mismas que enumeramos por la mención de estudiosos e historiadores:

a).- La Contaduría Mayor de Castilla. (1437)	Tribunal de Contaduría
b).- Los primeros Oficiales Reales.	Contaduría Mayor de Cuentas
c).- La Casa de Contratación de Sevilla.	Enero de 1502.
d).- Real y Supremo Consejo de Indias.	1524.
e).- El Virrey.	1527.
f).- La Caja de México.	1527.

⁽²¹⁾ OBREGÓN, Esquivel.- Op.cit. Pág. 214.

g).- La Real Audiencia.	1535.
h).- El Consejo de Hacienda.	1557-1562.
i).- El Tribunal de Cuentas.	1705 Por Cédula de Felipe V.
j).- Contaduría Mayor de Cuentas.	1812 Constitución de Cádiz.
k).- Contaduría Mayor de Hacienda.	1824.

Los órganos citados, con excepción del último, dependían de la Corona y al arbitrio de ésta, tanto unos como otros independientemente de su facultad fiscalizadora, tenían atribuciones administrativa, jurisdiccionales y legislativas. Aunque en el fondo se podía dejar ver un claro *manipuleo del Monarca para mantener divididos y muchas veces contrapuestos a sus emisarios*. Obviamente que en 1812, la Contaduría pasó a depender de las Cortes Españolas. En el caso de México, con la Constitución de 1824 desaparece el Tribunal Mayor de Hacienda y aparece la Contaduría.

Tómase nota que a su vez los fiscalizadores eran fiscalizados y que el procedimiento que empleaba la Administración Central para el Control de los *funcionarios era la rendición de cuentas*.

Esto es importante aun en nuestra época, que los órganos encargados de la Fiscalización también sean fiscalizados, para poder así tener confianza en esos órganos.

“Hasta 1554, esta tarea suele asignársele a las Audiencias. Las leyes nuevas de 1542 y 1543, establecen la obligación de rendir cuentas cada tres años y enviar un pliego anual”⁽²²⁾

Según dichas ordenanzas donde coincida la sede de la Audiencia con la de los oficiales reales, deberá tomar las cuentas, el Presidente de aquéllas o sus oidores. En los demás territorios, el Gobernador, asistido por dos Regidores y el Escribano del Consejo.

⁽²²⁾ RICO-Ramírez, Miguel y Vives Parroquín, José Luis. “Contaduría Mayor de Hacienda”: Editorial. H. Cámara de Diputados; México; 1984; págs 22-23.

Dada la trascendencia que tuvo para la vida de la Colonia el Consejo de Indias y por estar jerárquicamente después del Rey la institución con más amplios poderes, nos ocuparemos brevemente del mismo.

Los amigos de Carlos V tenían intervención en asuntos administrativos como funcionarios de la Corona, aunque en lo judicial y en los más importantes asuntos de la administración colonial, era el Consejo de Castilla, la autoridad suprema. Sin embargo como asienta Esquivel Obregón (y es aquí donde tiene su raíz el Consejo de Indias) "... los asuntos de Indias corrieron a cargo de un grupo especial del Consejo de Castilla, al que primero se refirió el Rey en 1519, llamándolo "los de mi Consejo que entienden en las cosas de las Indias", pero ya en cédula del 14 de septiembre de ese mismo año le titula Consejo de Indias.

El primero de agosto de 1524 nace con vida independiente, bajo el mando del General de la Orden dominicana, Obispo de Osuna y Confesor del Emperador, Fray García de Loaza, el Real y Supremo Consejo de indias, para que con "más poder y autoridad nos sirvan y ayuden a cumplir con la obligación que tenemos a bien de tan grandes reinos y señoríos. Es nuestra merced y voluntad que el dicho Consejo, tenga la jurisdicción suprema de todas nuestras indias occidentales descubiertas y que se descubrieren, así como de los negocios que de ellas resultaren y dependieren y para la buena gobernación y administración de la Hacienda Indiana",⁽²³⁾ resultando con esto, la subordinación de la Casa de Contratación Sevillana a este nuevo organismo con la consecuente reducción y *estabilización de sus funciones*.

Los medios Fiscalizadores del Consejo eran las visitas y las residencias; las cuales, según comenta Esquivel Obregón, "se formaban contra virreyes, oidores y altos funcionarios coloniales, quienes siempre eran sometidos a ella al terminar el plazo de su encargo; pero los oidores, como eran de por vida, daban residencia cuando eran movidos de un lugar a otro o ascendían a puestos más alto. Los miembros del Consejo, como autoridad suprema no estaban sujetos a residencias, sino a visitas. A ella acudió Carlos V en 1534, haciéndola en persona y se encontró culpable al Doctor Beltrán de haber dado cartas a un pariente suyo para el Perú y de haber recibido dádivas de los Pizarro, de Almagro y de Cortés."

⁽²³⁾ ESQUIVEL, Obregón, T.- Op.cit, Pág. 300.

En contraste con ellos, nos comenta el mismo autor, que en las primeras ordenanzas del Consejo, en el Capítulo 39, establecía que así como el Estado sancionaba los actos ilícitos para hacer posible la armonía social, también “deben premiar a aquellas personas que lo merecen por sus servicios a la comunidad, siendo tan necesario el estímulo para el bien como la represión del mal.

Aunque desde un principio se estableció que los oficiales de Hacienda en América debían remitir sus cuentas a la Casa de Contratación de Sevilla para su revisión, se recurrió a diversos procedimientos para efectuar una inspección directa en las propias indias.

“ El método más frecuente consistía en enviar contadores de cuentas de península. El otro era la realización de visitas a las Cajas Reales y la concesión de atribuciones fiscalizadoras a las audiencias en materia de Hacienda.”⁽²⁴⁾

Las Visitas. Cuando a los Reyes les llegaban noticias o acusaciones contra funcionarios reales por cometer actos contra los intereses de la Corona o ilícitos, se enviaba a un Visitador. La Visita, a la vez que institución administrativa resultaba también el acto de jurisdicción con que algún Juez o Prelado se informaba del proceder de los Ministros inferiores o de los subsidios, lo mismo que del estado que guardaban las cosas en los distritos de su jurisdicción.

El consejo de Indias, era el encargado de nombrar a los Visitadores a través de la Casa de Contratación; encontrándose en disposición de ser enviados o trasladados a otro lugar, en cualquier momento.

Los visitadores podían ser de dos categorías: generales o particulares; los primeros cuando tenían a su cargo la fiscalización de todo un virreinato o de un solo funcionario, lo cual era poco común correspondiéndole solamente al Virrey.

Respecto al otro medio de control extremo que además de las llamadas Visitas se llevaba a cabo, era principalmente a través del Juicio de Residencia.

⁽²⁴⁾ ROSELL, Cecilia.- Op.cit. Pág. 21.

Como habíamos ya señalado existía el Juicio de Residencia. Los Visitadores, como funcionarios, podían ser sujetos a este juicio, que era de carácter individual en contraposición con la Visita que comúnmente era colectiva. La Residencia significaba... “La cuenta que tomaba un juez a otro, u otra persona de cargo público de la administración de su oficio, de aquel tiempo que estuvo a su cuidado”.

El juicio mencionado se llevaba a cabo ya fuera por haber concluido un funcionario con su encargo, por remoción, traslado o bien, porque la Audiencia nombraba al juez de Residencia. Además como lo hemos hecho notar, al Juez se le ordenaba “sopesar tanto los buenos o malos procedimientos de los residenciados... para que los buenos sean premiados y castigados los malos.

Por intrigas, mal gobierno o por hacer sentir el poder de la Corona, Carlos V mandó residenciar a Hernán Cortés. El nombramiento de Juez de Residencia recayó por instrucciones del Monarca en Luis Ponce de León y el 4 de Julio de 1526 presentó sus despachos ante el cabildo de la Ciudad de México y ante el mismo Cortés, en tanto los concejales le entregaron las Varas de la Justicia.

Este juicio de residencia no obtuvo los resultados que esperaba Carlos V, pues Cortes salió limpio de las acusaciones que le imputaban, por lo que con gran despliegue de sapiencia política pidió al escribano de la residencia, certificara el hecho extendiendo el documento que a continuación cita Esquivel Obregón:

“Yo el escribano doy fe que dicho Señor Hernando Cortés, estuvo permanentemente en esa dicha ciudad, en la dicha residencia y en todo el tiempo que el dicho señor licenciado Luis Ponce de León la estuvo tomando, hasta que el dicho licenciado Luis Ponce de León murió, que fue viernes, a veinte días del mes de julio de dicho Año de mil quinientos veintiséis años. En todo el dicho tiempo de la dicha residencia, no fue puesta contra dicho señor Don Herrando Cortés por persona alguna, demanda o Acusación, ni civil, ni criminal; o que todo el dicho señor D. Hernando Cortés (pidió) lo diere por testimonio a mí, el dicho escribano guarda de su derecho, y por qué en sí verdad, e paso así como dicho es, fize Este signo en testimonio de verdad. Francisco Orduña.”

Terminamos este apartado citando la Residencia a Cortés, a manera de punto de referencia en cuanto al funcionario que se le aplicaba un control para verificar su

actuación como servidor pero además y principalmente el instrumento de Control, el juicio de Audiencia, fue promovido más por razones políticas que por deficiencias en el manejo de los recursos, aunque cabe traer a la memoria, que dicho juicio se aplicaba por lo general al concluir un funcionario con la responsabilidad encomendada, fuere por la causa que fuere.

Sobre tribunales de Cuentas, J.m. Ots Capdequi nos dice que en 1605 se establecieron tres tribunales: uno en México, otro en Lima y otro en Santa Fe en Bogotá. Además de un Contador especial en la Habana y otro en Caracas.¹

Con los párrafos anteriores quisimos facilitar la identificación del origen del control sobre el gasto estatal y específicamente de la Contaduría Mayor de Hacienda y de la Contraloría General de la Federación; aunque debemos aclarar, que los órganos que aplicaban el control reflejaban el régimen absolutista imperante, que al paso del tiempo y con la participación de la sociedad, poco a poco fue desglosando funciones, facultades y jerarquías en distintos órganos. Y transformando el Estado.

1.3.2.1 TRIBUNAL MAYOR DE CUENTAS

Es de gran importancia y de gran trascendencia para el estudio que realizamos conocer con aun más profundidad los antecedentes del Tribunal Mayor de Cuentas, toda vez que dicho Tribunal es la base en la que se sustenta nuestro órgano técnico que se encarga de la fiscalización externa en nuestro país, hablamos de la Contaduría Mayor de Hacienda.

El historiador Andrés Santiago Suarez aborda algunos antecedentes del Tribunal Mayor de Cuentas donde nos manifiesta “que sus orígenes se remontan a la baja edad media, cuando a finales del siglo XIII, el rey Sancho IV de Castilla creó una magistratura Colegiada, a la que se le configura como órgano de fiscalización superior de la Hacienda. Aproximadamente como antes ya lo citamos, por la misma época aparece en Francia la “*Chambre des Compts*”, que es regulada en 1319, por las Ordenanzas del rey Capeto Felipe V “el largo”. En estas Ordenanzas se fija el lema, que aún perdura en todas las memorias que anualmente publica en Francia “*La Court des Comptes*”. Tenemos ordenado que cada uno de nosotros vea alguna vez a

¹ESQUIVEL Obregón, T.- Op. cit. Pág. 45.

nuestro Estado a través de los contables. Fue sin embargo, en las ordenanzas de Juan II de Castilla, dadas en Valladolid las de 1437 y en Madrigal las de 1442, cuando el Tribunal de Contaduría Mayor, del cual es heredera directa el actual Tribunal de Cuentas, se consolida una institución. Las Ordenanzas dictadas por los Reyes Católicos amplían las de Juan II y ponen la jurisdicción de los contadores a cualquier persona sin distinción sé condición ni fuero.³⁽²⁶⁾

Es necesario decir que este Tribunal Mayor de Cuentas ha tenido períodos de esplendor y de sombra, se trata, sin embargo de una institución básica para el buen funcionamiento del Estado moderno, como lo atestigua la experiencia de otros países.

El Diccionario Razonado de Legislación y Jurisprudencia de Joaquín Escriche, dice que "el Tribunal de Cuentas es una autoridad especial y superior en la Corte, para el examen, aprobación y fenecimiento de las cuentas de la administración, recaudación y distribución de los efectos y productos de las rentas y ramos que constituyen la Hacienda Pública."³⁽²⁷⁾

El Tribunal Mayor de Cuentas tiene los dos conceptos, de autoridad gubernativa y judicial. Como autoridad gubernativa exige las cuentas de las corporaciones y personas que hayan tenido a su cargo los efectos y productos de las rentas y ramos que constituyen la Hacienda, es decir a los oficiales reales, en los términos y épocas que previenen las instrucciones que tratan del particular, las examina y concluyen cuidando que la Hacienda sea reintegrada de las cantidades que resulten a su favor.

Corresponde al Tribunal Mayor de Cuentas en el concepto de autoridad judicial:

1) Conocer privativamente, con inhibición de todos los tribunales y juzgados del Reino, de todos los causas relativas a la presentación de cuentas, cualquiera que sea el fuero o consideración que tengan las personas y corporaciones

⁽²⁶⁾ SUAREZ Suarez, Andrés Santiago. "La empresa Pública y su Control"; 1a. edición; Editorial Grat. P. Lopez, S.A; Madrid; 1984; Pág. 18.

⁽²⁷⁾ ESCRICHE, Joaquín. "Diccionario Razonado de Legislación y Jurisprudencia"; 4a. edición; Editorial. Manuel Porrúa; México; 1979; Pág. 1584.

obligadas a darlas, cuando no hayan bastado las providencias gubernativas para conseguirlo.

2) Conocer en iguales términos y con la misma extensión de los delitos de infidencia, falsificación o alteración de documentos, abuso de los caudales o efectos de la Hacienda Pública o del Estado y cualquiera otros que resulten de las cuentas, en las que aparezcan dolo o malversación.

3) Proceder ejecutivamente y con arreglo a las leyes contra todos los que como principales, sus herederos o fiadores, resulten deudores de la Hacienda Pública en el manejo que hayan tenido de sus caudales o efectos, hasta conseguir sea enteramente reintegrada de cuanto le corresponda.

4) Usar los apremios que corresponden contra los que resistan o rehuyan la presentación de cuentas y pago de sus alcances después de apurados los trámites gubernativos.

5) Conocer de las apelaciones que se interpongan conforme a derecho de las providencias judiciales que dieren los juzgados de hacienda en materia de cuentas, cobranza de alcances y sus incidencias.

Dice muy acertadamente Mendizabal Allende que el Tribunal de Cuentas cumple tres funciones esenciales: *“ por una parte, aparece como guardián de los intereses de la colectividad al cuidar de que los tributos obtengan la aplicación prevista; por otra parte actúan también como salvaguarda del administrador honesto y, finalmente, resulta un instrumento insustituible para depurar la estructura y el funcionamiento de la Administración Pública, no sólo por lo que evita con su simple presencia y por lo que repara con su actuación, sino también porque de la perspectiva de la actividad administrativa en su conjunto pueden deducirse conclusiones muy útiles para una mayor eficacia, descubrir y desbaratar la existencia de oligarquías, grupos de presión o corruptelas.”*⁽²⁸⁾

⁽²⁸⁾ Autor citado por MUÑOZ Calvo, José Luis, “Criterios Rectores de la Fiscalización Externa del Gasto Público. El llamado control de eficacia” Obra: El Tribunal de Cuentas en España (varios autores), Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982, Vol. 11 Págs. 1002-1003.

1.3.3. LA INDEPENDENCIA

Durante el tránsito de la colonia a la independencia(1821) y poco antes de la primera Constitución Federalista, había permanecido tres siglos el Tribunal Mayor de Cuentas con sus funciones de fiscalizar la Hacienda Pública, hasta que el 4 de octubre de ese año, la norma constitucional federalista facultó al Congreso para fijar los gastos generales, establecer las contribuciones necesarias para cubrirlos, arreglar su recaudación, determinar su inversión y tomar anualmente cuentas al gobierno.

De lo anterior se desprende que al Poder Legislativo, se le asignó, desde la Carta Magna de 1824 hasta la que nos rige actualmente, la facultad de autorizar los ingresos y los gastos de la Federación, examinar si los egresos y las percepciones obtenidas por el Ejecutivo se ajustaron a los preceptos que fundamentan su ejercicio, comprobando su exactitud y correcta aplicación a través del documento denominado Cuenta Pública, que el Presidente de la República presenta, anualmente, al Congreso.

Consecuentemente, con el mando constitucional el gobierno de la Federación (en 1824) expidió un Decreto titulado “ Sobre Arreglo de la Administración de la Hacienda Pública” en donde se determinó suprimir al Tribunal Mayor de Cuentas y crear un órgano nuevo, denominado Contaduría Mayor de Hacienda, que dependiente de la Cámara de Diputados, tenía como funciones practicar el examen y la glosa de las cuentas que anualmente debe presentar el Secretario del Despacho de Hacienda y Crédito Público”⁽²⁹⁾ (Art. 42 del Decreto).

Para 1826, mediante un Decreto Federal, se precisaron categóricamente las facultades de la Contaduría Mayor de Hacienda y dispuso que este órgano, para efecto de llevar la glosa y revisión de las cuentas, comunicaría a los directamente responsables de los resultados que ocurrieran en el examen.

“Se atribuía al Contador Mayor de Hacienda la facultad para intervenir en los cortes de caja y reconocimiento de las existencias en número y otros efectos de todas las oficinas donde se recibieran caudales de la Federación... . único capacitado para examinar personalmente los presupuestos generales de gastos y cuentas de la

⁽²⁹⁾ TENA Ramírez, Felipe. “Leyes Fundamentales de México (1808-1982)”; 3a. edición; Editorial Porrúa; México; 1982; Pág. 174.

Secretaría del Despacho de Hacienda, a fin de formular las observaciones y realizar las reclamaciones del curso, remitiendo al propio Secretario los pliegos que produjeron dichas cuentas”.⁽³⁰⁾

El 10 de mayo de 1826, sé público el Reglamento para la sección de Hacienda de la Contaduría Mayor, entre cuyas disposiciones establecía:

“La planta de empleados, las facultades de su tutelar para examinar los presupuestos generales de gastos y las cuentas del Secretario del Despacho de Hacienda... para exponer a la Comisión Inspectorá, establecía las observaciones que le ocurrieran sobre unas y otras, la secuela de procedimientos que debería sustanciales al efecto y las funciones de los contadores de glosa, oficiales de glosa y escribientes”.

“...en 1828, se facultó al Contador Mayor de Hacienda, para autorizar los cortes de caja mensuales de la Tesorería General de la Federación y para expedir los correspondientes finiquitos, sin perjuicio de la resolución posterior del Congreso. En octubre de 1830, se dispuso que los libros que llevará la Tesorería General de la Nación fueran autorizados por el Contador Mayor de Hacienda... la Contaduría Mayor de Hacienda, en 1838, pasó a formar parte nuevamente del Tribunal de Cuentas, que fue restablecido por la Ley de 14 de marzo de ese mismo año.”⁽³¹⁾

Hacia el año de 1836, cuando las llamadas “Siete Leyes”, que abrogaron la Constitución de 1834(aquel cuerpo jurídico que dio vida a la actual Contaduría) no obstante su marcada ideología absolutista, dejaron con sus mismas funciones a la Contaduría Mayor de Hacienda, dentro de la reaccionaria reorganización administrativa y política del país.

La Constitución de 1857 derrumba las Siete Leyes y avanza de nuevo hacia postulados democráticos facultando al Congreso para “aprobar el presupuesto de los gastos de la Federación que anualmente debe presentarle el Ejecutivo e imponer las contribuciones necesarias para cubrirla. Sobre la base de este texto jurídico, se expidió un decreto que abroga el del 16 de noviembre de 1853, que había puesto en vigencia el Tribunal de Cuentas. Así, se restablece nuevamente a la Contaduría; en ese mismo año, se ocupan de ella expidiendo una disposición jurídica titulada de la

⁽³⁰⁾ RICO Ramírez, Miguel.- Op.cit. Pág. 12.

⁽³¹⁾ Idem, Pág. 37.

“Presentación del Presupuesto” donde se establece que glosaría la cuenta de la Tesorería y dentro de ella todas las oficinas, empleados o agentes que manejen caudales federales.

“Se debe destacar que hasta 1896, durante los años del Porfiriato, cuando el Congreso expidió la primera “Ley Orgánica de la Contaduría Mayor”, con la cual ampliaba sus facultades asignándole diversas responsabilidades, entre las que destacaron, las glosas de la Cuenta del Tesorero Federal y las Cuentas de las Tesorerías del Distrito Federal y de los Territorios Federales, así como el registro de los avisos de fianzas otorgadas a empleados o a entes de manejo de fondos, cuidando que le fuera enviada oportunamente la cuenta de cada año fiscal y en el caso de que algún funcionario con fuero constitucional resultara con alguna responsabilidad debía hacerlo del conocimiento de la Cámara de Diputados, por conducto de la Comisión Inspectorá y despachar los finiquitos de las diversas cuentas cuya glosa hubiera sido afectada.”⁽³²⁾

1.3.4. LA REVOLUCIÓN

Apegada a un decreto expedido por el Ejecutivo Federal en 1901 en el que se determinaban cuales eran los libros y documentos que se les deberían entregar para su revisión y custodia, es como inicia su gestión la Contaduría Mayor de Hacienda en el presente siglo.

En 1904, al promulgarse la ley Orgánica de la Institución citada, se reiteró que la Contaduría dependía de la Cámara de Diputados por mandato Constitucional y que tendría bajo su responsabilidad “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 hayan debidamente comprobados y, por último, si hay exactitud entre las operaciones aritméticas y de contabilidad”.

⁽³²⁾ SALAZAR, Abaroa Enrique A.- Op. cit. Págs.26 a la 28.

“El 23 de mayo de 1910 nació la Dirección de Contabilidad y Glosa, precedente inmediato del Departamento de la Contraloría.”⁽³³⁾

Una ley Porfirista de 1910 dispone reorganizar la Tesorería General de la Federación, crea la Dirección de Contabilidad y Glosa, como unidad administrativa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, estableciendo como principio central la separación de funciones entre el Tesorero y el Contador.

La creación de la Dirección citada no sólo fue parcial sino también frustrada porque al quedar junto con la Tesorería subordinada en su organización a la Secretaría de Hacienda, ésta manejó todo el control administrativo y fiscal de los Fondos Públicos.

Después de la Dirección de Contabilidad y Glosa de 1910, nace el departamento de Contraloría de 1917, encabezado por un Contralor General, superior jerárquico del Auditor General y del Oficial Mayor que podían facultativamente acordar con él.

Omar Guerrero nos dice “que entre el Auditor General y el oficial mayor se repartían las actividades sustantivas y las tareas adjetivas.”⁽³⁴⁾

Al instituirse este Departamento de Contraloría en 1917, se le otorgaron facultades para llevar la contabilidad del gobierno de la nación y la glosa de toda clase de egresos e ingresos; dicho Departamento de Contraloría se creó tras la reforma a la Ley Orgánica del Departamento de Contraloría de la Federación con la que se constituye un instrumento centralizado de carácter técnico y fiscalizador de la Hacienda Pública de la Federación.

Después, en 1926 se abrogó la Ley Orgánica del Departamento de Contraloría de 1917 y se expide un nuevo ordenamiento que robustece las facultades de dicho órgano, lo cual se constata en la exposición de motivos y en su articulado.

En 1934 se abroga la Ley de Secretarías y Departamento de Estado, expidiéndose otra similar y desaparece el Departamento de Contraloría de la

⁽³³⁾ GUERRERO, Omar. “El Departamento de Contraloría 1917-1993”; en revista de Administración Pública; Pág. 29.

⁽³⁴⁾ GUERRERO, Omar. Ibidem, Pág. 29.

Federación. El 1o, de enero de 1935 el Diario Oficial nos informa de la expedición de una nueva Ley Orgánica de la Contraloría de la Federación. Cambia de Contraloría a Contaduría.

En la época presidencial de Cárdenas (Diario Oficial 13-II-1937) se expide una ley Orgánica para la Contaduría Mayor de Hacienda como órgano de la Cámara de Diputados.

En 1976, se introducen algunas modificaciones, que son publicadas el 31 de diciembre, en las que se estipula principalmente que la Contaduría Mayor, además de practicar visitas, podía incluso llevar a cabo auditorias, solicitando datos, información y documentación en general, a las entidades del sector público y aquellas empresas y particulares que de alguna manera hubieran tenido participación en operaciones del ingreso o del gasto público federal.

No es sino hasta 1979, que aboga la Ley del 13 de febrero de 1937, para dar vida jurídica a la nueva ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.

Puede decirse que esta nueva ley evidenciaba la necesidad de responder a un impostergable ejercicio de control aún más amplio de las acciones del Gobierno por parte del Poder Legislativo.

Evidentemente resulta entender que los trabajos de revisión y calificación de la actividad del Poder Ejecutivo, exigen la realización de tareas tecnificadas y laboriosas, por lo que se hace indispensable la existencia de órganos con mayor autonomía y recursos.

Con la referida Ley de 1979, aún se abrieron nuevos y amplios campos de acción a la Contaduría, se moderniza su estructura orgánica y se le dota de recursos para ejercer sus funciones en condiciones menos indecorosas y en concordancia con la reforma administrativa de que era objeto el aparato público.

La ley Orgánica de 1979, aún vigente, ayuda a dar otro paso legal en el lento caminar de la democracia y posibilita un mayor control legal y financiero del gasto público en nuestro país.

La Contaduría Mayor de Hacienda, realiza una actividad fiscalizadora desde el exterior de la Administración Pública y este poder funcional que ejerce como órgano técnico subordinado a la Cámara de Diputados es esencialmente político, porque el resultado que obtenga de la fiscalización convalidará jurídica y socialmente la administración presupuestaria del Estado, pero sobre todo el rumbo que toma el proceso democrático de México.

En lo que respecta al otro órgano de control, o sea la Secretaría de la Contraloría y Desarrollo Administrativo y dado nuestro sistema presidencialista, sea marginado a la Contaduría Mayor de Hacienda y formalmente las facultades de control de la Administración Pública vuelven a entronizarse bajo la esfera del Ejecutivo Federal.

“Quizás la creación de la Contaduría se vio como un COROLARIO de las reformas llevadas a cabo a la ley Orgánica de la Administración Pública Federal para que se considere como la condición sin la cual, la Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos serían un instrumento deficiente, y se precisó pues, de este instrumento para la aplicación plena de ese ordenamiento.”⁽³⁵⁾

Lo que nos permite discernir que las funciones que desempeña, el espacio en que se desarrollan y la relevancia del control del gasto público, los instrumentos superiores de fiscalización, están destinados a influir favorablemente en la conservación y fortalecimiento de las instituciones democráticas, como atinadamente también lo señalan Rico Ramírez y Vives Parroquín.

En este contexto histórico y con esta dinámica se ha desarrollado el Control del Gasto Público.

⁽³⁵⁾ SALAZAR, Abaroa Enrique A.- Op. cit. Págs. 28 -30.

1.4. EXPOSICIÓN DE MOTIVOS DEL CONGRESO DE LA UNIÓN DE LA NUEVA LEY ORGÁNICA DE LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA QUE SUSTITUYE A LA LEY DEL 31 DE DICIEMBRE DE 1936.

NUEVA LEY. Dictamen 1a. Lectura. Septiembre 26, 1978

Es importante señalar en estos momentos la responsabilidad que como atributo exclusivo compete, por mandato constitucional, al Congreso de la Unión para aprobar las Leyes de Ingresos y aprobar anualmente los Presupuestos de Egresos y revisar la Cuenta Pública del Gobierno Federal, con el objeto de conocer los resultados de la gestión financiera de la Administración Pública Federal, verificar si el ingreso deriva de la aplicación de las leyes de Ingresos y si el gasto público se ajustó a los Presupuestos de Egresos, así como comprobar si se cumplieron las metas y objetivos de los programas y subprogramas aprobados, en atención al derecho que tiene el pueblo para ser informado, a través de su representación nacional y, como consecuencia, en caso de que la revisión aparecieran discrepancias entre las cantidades gastadas y las partidas respectivas de los Presupuestos, o no existieren exactitud o justificación en los gastos hechos, o en los ingresos percibidos, determinar las responsabilidades procedentes y promover su financiamiento ante las autoridades competentes.

De lo anterior podemos decir que el objetivo principal de la Fiscalización Externa es verificar, inspeccionar o vigilar que primeramente el Ingreso se obtiene de la aplicación de la Ley de Ingresos y si el Gasto Público fue para beneficio de la colectividad y de no ser así, determinar Responsabilidad contra quien resulte responsable de la Infracción, como anteriormente lo habíamos manifestado.

Lo anterior resalta la importancia y la necesidad de dotar a la Contaduría Mayor de Hacienda de un ordenamiento idóneo que le posibilite, eficazmente y al margen del cambio político trianual de la Cámara de Diputados, la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal. Es por ello que esta iniciativa *resalta el carácter Técnico del Organo revisor de la Cuenta Pública.*

En la exposición de motivos *resalta señalar que la Contaduría Mayor tiene la atribución de fincar responsabilidades administrativas, civiles o penales a los empleados o funcionarios públicos, transgresores de la ley y a las personas físicas o morales que con ellos se hayan coludido en la comisión de delitos patrimoniales en*

contra de la Hacienda Pública Federal y en vista de la imposibilidad física actual para revisar la Cuenta Pública en su totalidad, por considerar que legal y moralmente no es procedente ni conviene declarar exentos de responsabilidades a quienes en ella intervinieron, la Iniciativa suprime la expedición de Finiquitos.

Por otra parte en la iniciativa se impone a las entidades a las que se les haya enviado "Pliegos de Observaciones," la obligación de informar a la Contaduría Mayor de Hacienda dentro de un plazo improrrogable de 45 días, sobre las medidas que hayan tomado y las acciones que hayan intentado para dar cumplimiento a dichas observaciones, so pena se fincar responsabilidades a los empleados o funcionarios que dentro del lapso referido no hayan rendido sus informes acerca de la solventación de los pliegos de observaciones. También fija a la Contaduría Mayor de Hacienda la obligación de presentar los informes previos y sobre el resultado de la revisión de la Cuenta Pública, a la Comisión de Presupuestos y Cuenta y a la Cámara de Diputados, respectivamente.

En otras palabras los Pliegos de Observaciones que emite la Contaduría Mayor de Hacienda, una vez realizado la Investigación correspondiente, debiéndose Fundamentar y Motivar, señalando las deficiencias que se encontraron a través de la Inspección o de la Investigación, los Servidores Públicos deben de solventarlos aclarando esas deficiencias que encontró la Contaduría Mayor de Hacienda o manifestando las soluciones para remediar esas Infracciones; si no lo hicieren serán sancionados por no contestar dentro del término de 45 días.

Al hacerse el estudio de la iniciativa de Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, se acordó que en todos los artículos en que aparecieran consignadas, deben suprimirse las palabras examinar y sus derivadas, y conserven las palabras revisar y sus derivadas que concuerdan con el vocablo que se usa en el párrafo cuarto de la fracción IV del artículo 74 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Esta Iniciativa esta encaminada principalmente a dotar al Poder Ejecutivo, particularmente a la Cámara de Diputados y a la Contaduría Mayor de Hacienda, de un nuevo Ordenamiento legal de su órgano técnico que posibilite el examen y revisión de los ingresos y de los egresos públicos y la fiscalización de quienes en ellos intervienen, de manera técnicamente adecuada y políticamente al margen de los cambios trienales de la Cámara de Diputados.

La corrupción pública y privada es uno de los males que afectan gravemente a México. Es por eso que se propuso el fortalecimiento y ampliación de las facultades y atribuciones de la Contaduría Mayor de Hacienda, de tal manera que las visitas, inspecciones y auditorías practicadas, se derive para el Contador Mayor de Hacienda el derecho y la *obligación de fincar responsabilidades civiles, administrativas o penales, a los funcionarios o empleados públicos transgresores de la Ley y a las personas físicas o morales que con ellos se hayan coludido en la comisión de delitos patrimoniales en contra de la hacienda pública federal.*

En esta iniciativa, pretende reafirmar a la Contaduría Mayor de Hacienda como un órgano técnico y, por lo mismo, estar al margen de los acontecimientos trianuales de la política militante, con objeto de garantizar su responsabilidad, respetabilidad, confiabilidad y la realización de las altas finalidades que le corresponden en nuestro régimen democrático.

Mencionan los legisladores que si hasta hoy el examen y revisión de la Cuenta Pública se ha realizado poniendo glosas, marcas o señales en las cuentas, lo que no conduce a una fiscalización auténtica. Si la Cuenta Pública de 1976 se integró por alrededor de 141, 515 volúmenes o tomos y en ese año la desaparecida Contaduría de la Federación recibió 60 millones de documentos, y pensamos que al normal desarrollo y crecimiento del sector público se agregará el incremento de los ingresos y de los gastos públicos, debemos concluir que la glosa de la Cuenta Pública tiene que ser sustituida por la auditoría, la que se realizará por muestreo selectivo en virtud de no ser posible auditarla en su totalidad.

Es muy congruente lo que propusieron los Diputados al establecer el muestreo selectivo, toda vez que con el anterior método de Glosas, no se revisa un gran número de documentos que integran la Cuenta Pública, estableciendo Finiquitos, es decir dando por revisada la totalidad de la Cuenta Pública, sin determinar Responsabilidades, aún cuando falta por revisar un gran número de Documentos.

Por esta imposibilidad, en la iniciativa se suprime la expedición finiquitos, por considerar que moralmente no conviene declarar revisada una cuenta y exentos de responsabilidad una cuenta y exentos de responsabilidad a quienes en ella intervinieron, cuando no ha sido examinada en su totalidad.

Con el objeto de obtener el mejor de los resultados con el menor de los costos, reduciendo a su expresión mínima es desperdicio, es conveniente que las auditorías que practique la Contaduría Mayor de Hacienda tengan, entre otras finalidades, *comprobar la eficiencia en la recaudación de los ingresos y en las inversiones y gastos autorizados a las entidades, a que aluden las Leyes de Ingresos y los Presupuestos de Egresos de la Federación.*

La ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda vigente, no señalaba término para que las entidades acreedoras a la formulación de pliegos de observaciones derivados del examen y revisión de la Cuenta Pública, respondan informando sobre el trámite que les hayan otorgado, para su corrección, la Iniciativa establece que las entidades a las que se dirijan pliegos de observaciones, deberán responder en un plazo improrrogable de 45 días, contado a partir de la fecha de su recepción, sancionándose a los empleados y funcionarios responsables de incumplimiento en la forma prevista por la Ley Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.

La ley de 1936 disponía que la Contaduría Mayor de Hacienda debía de revisar y glosar la Cuenta Pública en el término de un año, el que puede prorrogarse hasta por otro más, sin establecer la obligación de informar a la Cámara de Diputados sobre el resultado. Ahora bien, como la reciente reforma del artículo 74, fracción IV, determina que la Cuenta Pública deber ser presentada a la Comisión Permanente del Congreso de la Unión dentro de los 10 primeros días del mes de junio, esta iniciativa dispone que la Contaduría Mayor de Hacienda goza de un plazo de 15 meses para practicar el examen y revisión y rendir su informe a la Cámara de Diputados. Si el plazo fuere insuficiente, a su petición fundada y motivada, podrá otorgársele a la Contaduría Mayor de Hacienda *una prórroga máxima por tres meses.*

En esta forma, el informe se presenta a la Cámara de Diputados y no a la Comisión Permanente del Congreso de la Unión, que carece de facultades para conocer de la Cuenta Pública.

La estructura de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, por su naturaleza esta compuesta de 3 partes, a saber: La Orgánica, integrada por los 3 primeros capítulos, que definen y conforman a los órganos que tienen injerencia en el examen y revisión de la Cuenta Pública, asignándoles sus respectivas funciones y

competencias: la Funcional, que consta de los 2 siguientes capítulos, define a la Cuenta Pública y establece la operación, los medios y los elementos de que se vale el órgano técnico para ejecutar sus funciones; y la parte final que se refiere a las Responsabilidades, constituida por un capítulo, y la Prescripción, integrada por el último capítulo. A continuación vienen los artículos transitorios.

Nueva ley. Dictamen 2a. Lectura. 7 de noviembre de 1978.

Señala el C. Saúl Castorena Monterrubio diputado de la Cámara de Diputados que discutía la Nueva Ley, que hace más de un año, un grupo de diputados que formaron parte de la Comisión Inspectora de la Contaduría Mayor de Hacienda, fueron invitados por el Presidente de esa Comisión, el señor diputado Luis Priego Ortiz, quien por instrucciones del Presidente de la Gran Comisión, el diputado González Guevara, dispuso que se hiciera un recorrido por las instalaciones que ocupaban las oficinas de la Contaduría Mayor de Hacienda.

El diputado Priego Ortiz tenía el propósito de que se conocieran como funcionaban las oficinas absolutas y entre estas oficinas millones de papeles, aturcidos los empleados por no poder resolver y vigilar adecuadamente el gasto de la Cuenta Pública.

La cámara de Diputados, por mandato del pueblo, tiene la obligación de buscar utilización adecuada y honesta a nuestros recursos. La presente ley tiene la intención de ser un organismo técnico adecuado para revisar el manejo del erario público, dando información a la Comisión de Vigilancia de esta Cámara de Diputados de sus resultados, comisión que está también señalada en el dictamen de esta Ley.

Establecen que el mandato constitucional también faculta al Poder Legislativo para que denuncie las irregularidades existentes en caso de que hubiera diferencias entre lo propuestado y las cantidades gastadas. La importancia que tiene el que la Cámara de Diputados asuma su papel de vigilante y revisora de la Cuenta Pública, es la de actuar efectivamente, como uno de los tres Poderes que rigen la vida de nuestro país. Con la responsabilidad que debe tener y que le corresponde expedir las leyes o modificaciones, para adecuarlas al desarrollo actual y a las necesidades de una participación eficaz, es una de las más importantes actividades y facultades del Poder Legislativo.

En conclusión, tenemos un nuevo ordenamiento legal del cual destacamos algunos aspectos significativos:

1. La revisión que de la Cuenta Pública efectúe la Contaduría Mayor de Hacienda se hará ejerciendo funciones de contraloría; es decir, no se limitará a una simple verificación, sino que incluirá la auditoría, la vigilancia de la actividad financiera, el análisis e interpretación de Estados Financieros y de los distintos informes que se proporcionen, se establecerá el área de control financiero y contable.

2. Adquiere también relevancia el informe previo que debe rendir la Contaduría Mayor a la Cámara de Diputados dentro de los 10 primeros días del mes de noviembre siguiente a la presentación de la Cuenta Pública. La Contaduría dispondrá del término del 10 de Junio al 10 de noviembre -5 meses-, para presentar un informe que contendrá comentarios generales para indicar si la Cuenta Pública está presentada de acuerdo con los principios de contabilidad aplicables al Sector Gubernamental.

3. Otras de las atribuciones importantes de la Contaduría Mayor de Hacienda, la constituye el poder ordenar visitas, inspecciones y practicar auditorias a las entidades, para comprobar si han cumplido con las leyes y se ha actuado con eficiencia.

4. *Este punto es el más importante para nuestro estudio y que destacamos que es la facultad que la ley otorga a la Contaduría Mayor, para promover, ante las autoridades competentes, el fincamiento de responsabilidades y el cobro de cantidades no percibidas por la Hacienda Pública.*

5. En esta ley, se suprime el otorgamiento de los finiquitos a las entidades revisadas. Entendemos, como lo explica la Iniciativa, la dificultad del examen en un 100% de la Cuenta en cada una de sus áreas.⁽³⁶⁾

⁽³⁶⁾ Exposición de Motivos de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión de la nueva ley Orgánica que sustituye a la ley del 3 de diciembre de 1936.

A pesar de las loables intenciones que quedaron plasmadas en el ordenamiento jurídico de 1978, los avances logrados en materia de fiscalización superior no son suficientes, como se verá en los posteriores capítulos del presente trabajo de investigación.

CUADRO SINOPTICO

La Colonia	Real y Supremo Consejo de Indias	1524-1824	El 12 de Agosto de 1524, el Rey Carlos V constituye el Consejo de Indias, aun cuando fue con las Ordenanzas de Juan II de Castilla, dadas en Valladolid en 1437 y en Madrigal las de 1442 cuando se consolida el Tribunal de Contaduría Mayor del cual es heredero directo el actual Tribunal de cuentas, institución ésta muy antigua y cuyos orígenes se remontan a la baja edad media (finales del siglo XVII) y que fue constituido como tal por real cédula expedida por Felipe V.
La Independencia	Contaduría Mayor	1824-1838	El 16 de Noviembre de 1824 el Presidente de Guadalupe Victoria, por decreto, dispone su creación.
La República Central	Tribunal de Cuentas		Siendo Presidente Don Anastasio Bustamante, las Cámaras de Representantes aprueban la Ley que dispone su creación el 14 de marzo de 1838.
El Acta de Reformas 1847	Contaduría Mayor	1846-1855	El 22 de Agosto de 1846, Don Mariano Salas emite un decreto en donde se declara restaurada la vigencia de la Constitución de 1824. Entre las reformas que se introducen está la supresión del Tribunal de Cuentas.
El Acta de Reformas 1847	Tribunal de Cuentas	1853-1855	En Noviembre de 1853, Antonio López de Santa Anna ordena la supresión de la Contaduría Mayor.
Restablecimiento del Estado	Contaduría Mayor	1855	Don Juan Alvarez, por decreto del 10 de octubre de 1855, suprime el Tribunal de Cuentas. (Aunque el autor no da más datos, las funciones como la Contaduría Mayor se reconocen).

Constitución de 1857	Contaduría Mayor de Hacienda	1857-1865	El 19 de febrero de 1857, Ignacio Comonfort expide un decreto en donde se dispone la creación de la Contaduría Mayor de Hacienda.
El Segundo Imperio	Tribunal de Cuentas	1865-1867	En Abril de 1865 Maximiliano de Habsburgo da a conocer el Estatuto Provisional del Imperio Mexicano, que en su parte relativa a la Hacienda Pública, dispone la creación del Tribunal de Cuentas.
El Porfiriato	Contaduría Mayor de Hacienda	1884-1911	Es en 1904 cuando se promueve la Ley Orgánica que rige sus funciones, se establece que por mandato Constitucional depende de la Cámara de Diputados.
Cárdenismo	Contaduría Mayor de Hacienda	1936-1940	El 13 de febrero de 1937 el Presidente Lázaro Cárdenas promueve la Ley Orgánica que establece importantes modificaciones en sus funciones.

CAPÍTULO II

LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA FEDERAL

CAPITULO II. LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA FEDERAL.

2.1. NATURALEZA JURIDICA DE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA FEDERAL.

En la República Mexicana, la Entidad que ejerce la función de fiscalización externa o superior sobre la actividad financiera del Gobierno Federal, es la Contaduría Mayor de Hacienda, órgano técnico de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, creado en la propia constitución política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 74, que buen grado contiene los principios internacionalmente aceptados respecto de dicha función y que, en lo conducente establece:

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

I.- (...)

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.

IV.- Examinar, discutir y aprobar anualmente el presupuesto de egresos de la Federación y del departamento del Distrito Federal, discutiendo primero las contribuciones que, a juicio, deben decretarse para cubrirlos; así como revisar la cuenta pública del año anterior.

La revisión de la Cuenta Pública tendrá 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.

Si del examen que realice la Contaduría Mayor de Hacienda aparecieran discrepancias entre las cantidades gastadas y las partidas respectivas del presupuesto o no existiera exactitud o justificación en los gastos hechos, se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la ley.

Del análisis de los mandatos constitucionales transcritos, se advierte claramente que, de conformidad con el sistema de división de poderes adoptado en nuestro pacto social, la fiscalización externa de las actividades financieras del gobierno federal, se encarga a la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión. Ello es así porque la misma se integra con los representantes de la Nación, es decir, del pueblo mismo, que paralelamente a su función propiamente legislativa, tiene la responsabilidad de vigilar, en nombre de sus representados, que se administren debidamente sus recursos. Por la misma razón, la constitución ordena que el presupuesto de egresos de la Federación debe ser aprobado, en forma exclusiva, por la propia Cámara de Diputados.

Ahora bien, ante la imposibilidad material de que sean los Diputados quienes realicen integralmente la función Fiscalizadora, es imprescindible que dicha Cámara cuente con un órgano técnico, multidisciplinario, que practique las investigaciones correspondientes y tome las medidas necesarias para preservar el buen manejo y destino de los fondos públicos federales y matenga informado debidamente al pueblo, por conducto de sus representantes, del resultado de la gestión financiera que realiza el poder ejecutivo a través de sus dependencias y entidades de la administración pública centralizada y paraestatal.

El Órgano Técnico al que se viene haciendo referencia, se rige, en cuanto a sus atribuciones y organización fundamentales, por la ley orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, vigente a partir del 29 de Diciembre de 1978, y en lo tocante a su organización interna por el reglamento interior de la Contaduría Mayor de Hacienda, vigente a partir del 6 de Agosto de 1988.

La citada ley contiene disposiciones que dotan al organismo de amplias facultades investigadoras y que, siendo novedosas en su momento y que constituyeron un avance importante en materia de fiscalización externa, comparándolas con las normas que contenían las anteriores leyes orgánicas del mismo nombre, que rigieron a la institución por un lapso aproximado de 150 años, que le otorgaban atribuciones de muy poca utilidad para detectar y sustentar legalmente, irregularidades que diesen lugar al fincamiento de responsabilidades que culminasen con la efectiva recuperación de recursos económicos significativos sustraídos a la Hacienda Pública.

La Naturaleza Jurídica de la Contaduría Mayor de Hacienda y su ubicación dentro del contexto general de los poderes gubernamentales, se encuentra precisada en los artículos 1º y 3º de su ley orgánica que disponen lo siguiente, en lo conducente:

“ART. 1º- La Contaduría Mayor de Hacienda es el Órgano Técnico de la Cámara de Diputados que tiene a su cargo la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y de la del Departamento del Distrito Federal.

En el desempeño de sus funciones estará bajo el control de la Comisión de Vigilancia nombrada por la Cámara de Diputados.

“ART. 3º.- La Contaduría Mayor de Hacienda revisará la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal, ejerciendo funciones de Contraloría -----”

Al llegar a este punto, se impone mencionar que por haberse expedido el 28 de abril de 1995, por la misma Asamblea de Representantes del Distrito Federal, la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda de la propia Asamblea, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de Junio del mismo año, la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno del Distrito Federal, las realiza en la actualidad dicho nuevo organismo. En tal virtud, aún cuando la ley orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda(FEDERAL) no ha sido ajustada hasta la fecha en lo conducente, debo precisar que las transcripciones que esta última se realizan en el presente trabajo, se entienden referidas exclusivamente a lo que atañe a la Federación.

Por otra parte, también estimo pertinente comentar aquí, que en cada Estado integrante de la Federación, existe un órgano de Fiscalización Superior denominado también Contaduría Mayor de Hacienda que, creado en la propia constitución de cada entidad federativa, revisa la Cuenta Pública del Órgano Federal; existiendo también un organismo de carácter Nacional denominado “Asociación Nacional de Organismos Superiores de Fiscalización y control Gubernamental(ASOFIS), que agrupa a las Contadurías Mayores de Hacienda Estatales y a la Federal, que celebra reuniones periódicas para intercambiar experiencias en el desarrollo de métodos y procedimientos de fiscalización externa y promueve la realización de programas de capacitación del personal de aquéllas.

Conforme a la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, es el Órgano técnico de la Cámara de Diputados que tiene a su cargo la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y de la del Departamento del Distrito Federal. En otras palabras podemos decir que se trata de una institución auxiliar de la Cámara de Diputados en sus funciones de revisión y glosa de la Cuenta anual del Erario pero el ejercicio del control legislativo.

Al respecto el Lic. Gabino Fraga nos señala que “la Contaduría Mayor de Hacienda es un órgano que formalmente pertenece al Poder Legislativo si bien, materialmente realiza funciones de carácter administrativo consistentes en actividades y operaciones de revisión y glosa.”⁽³⁷⁾

En resumen expresamos que la Contaduría Mayor de Hacienda es una Entidad fiscalizadora Superior que cumple una acción desde el exterior de la Administración Pública, en contraposición con la verificación y evaluación que se lleva a cabo desde el interior de la propia administración.

Dicho lo anterior podemos argumentar:

1) Que la Contaduría Mayor de Hacienda tiene la denotación de órgano supremo, pues es un Órgano de relevancia histórico positivo constitucional, esto es, que nuestra Norma Jurídica Suprema da vida y facultades a la Contaduría, le imprime *per se* ese nivel supremo.

2) La Contaduría goza de independencia, pues su jurisdicción y competencia está normada por una ley, ya que también la Constitución ordena que el Congreso tendrá la facultad de expedir la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.

3) Cuenta con atribuciones jurisdiccionales financieras, dadas también por la Constitución, que la faculta para examinar la cuenta pública y de encontrar irregularidades se determinara las responsabilidades de acuerdo con la Ley.

⁽³⁷⁾ FRAGA, Gabino. “Derecho Administrativo”; 37a. edición; Editorial Porrúa; México; 1998; Págs. 334 y 335.

2.2. MARCO JURIDICO

El objeto del presente punto, no es la transcripción literal de las leyes y ordenamientos que aquí se mencionaran, sino presentar, una breve síntesis de aquel articulado que directa o indirectamente se relaciona con el ámbito jurídico financiero en el que se sustentan las facultades de la Contaduría Mayor de Hacienda.

Es por todos conocido, que una de las principales funciones que se les ha encomendado a los parlamentos en el mundo, es el control del erario público tanto en lo que se refiere a los ingresos como a los egresos. El maestro José de Jesús Orozco Henríquez, en un ensayo denominado "Las Legislaturas y sus Funciones de Control sobre la Actividad Gubernamental" expresa:

" Los principales controles económicos y hacendarios accesibles al órgano legislativo son la aprobación de la ley de ingresos y del presupuesto de egresos, así como la revisión de la cuenta pública. En cuanto a los dos primeros, mismos que requieren ejercerse de la manera más informada, estricta y efectiva, es claro que dependerá del órgano legislativo, en ejercicio llamado Poder de Bolsa, la determinación de cuáles son los recursos de los que podrá disponer el ejecutivo, así como aquellos conceptos en los que sólo podrá gastarlos."⁽³⁸⁾

Y tal responsabilidad política financiera de control espacio y rango en el cuerpo de la Carta Magna Mexicana que es el máximo ordenamiento en el país, la cual faculta y establece las bases para la promulgación y aplicación de todas las demás leyes y ordenamientos existentes en la República Mexicana, dispone la división de poderes en Legislativo, Ejecutivo y Judicial.

El poder Legislativo se deposita en el Congreso de la Unión dividido en dos Cámaras, una de Diputados y otra de Senadores.

ART. 73.- De la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos establece:

ART. 73.- El Congreso tiene facultad:

fracción XXIV.- Para expedir la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor;

⁽³⁸⁾ LANZ Cárdenas, José Trinidad.- Op. cit. Pág. 544.

El Congreso de la Unión- como los de otros dos poderes de la Federación- tiene atribuciones limitadas de acuerdo con el principio de distribución competencial que rige entre los estados y la Federación, contenido en el artículo 124 de la Constitución. De esta manera, es la propia Constitución la que delimita expresamente el ámbito de acción del Poder Legislativo Federal. Es este poder que dispone de mayor número de atribuciones, sin embargo, desde la perspectiva de los gobernados la presencia del Congreso de la Unión no es tan evidente como la de los otros órganos, en virtud de que las normas jurídicas generales, abstractas e impersonales, cuya aplicación a los casos concretos principalmente compete a los otros dos poderes y en ese mecanismo de la aplicación de las leyes en el que el gobernado hace contacto con sus autoridades.

“De esta manera, el Congreso de la Unión tiene a su cargo la facultad de expedir leyes, es el caso de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda que es el instrumento indispensable para que la Cámara de Diputados lleve a cabo las acciones de control respecto del Ejecutivo federal en cuanto al cumplimiento puntual y exacto de las metas y objetivos que determinen el gasto público federal.”⁽³⁹⁾

ART. 74.- De la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos establece:

ART. 74.- Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

Fracción II.- Vigilar, por medio de una comisión de su seno, el exacto desempeño de las funciones de la Contaduría Mayor;

Fracción III.- Nombrar a los jefes y demás empleados de esa oficina;

Fracción IV.- Examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlo, así como revisar la Cuenta Pública del año anterior.

(...)

(...)

⁽³⁹⁾ Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, Constitución de los Estados Unidos Mexicanos (comentada); 1997; págs. 296 y 305.

La revisión de la Cuenta Pública tendrá 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.

“Si del examen que realice la Contaduría Mayor de Hacienda aparecieran discrepancias entre las cantidades gastadas y las partidas respectivas del presupuesto o no existiera exactitud o justificación en los gastos hechos, se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la ley.”⁽⁴⁰⁾

Hablar de facultades exclusivas es implicar la existencia de dos cámaras que compartan funciones de Poder Legislativo. No obstante, en la Constitución de 1824 no hubo facultades exclusivas nace con las reformas del 13 de noviembre de 1874 en las que el Constituyente Permanente tuvo que justificar la reinstalación del Senado, suprimido expresamente en la Constitución de 1857, asignado una naturaleza particular a cada Cámara. A la Cámara de Diputados se le asignó una naturaleza popular y al Senado, una naturaleza federativa.

Con base en esta diferenciación de origen, fue consecuencia necesaria la diferenciación de funciones. Las facultades exclusivas de cada Cámara, explica el maestro Felipe Tena Ramírez, “son las que se ejercitan separada, pero no sucesivamente, por cada una de ellas. Su ejercicio no produce leyes, sino decretos, que no pueden ser vetados.”⁽⁴¹⁾

Las fracciones II, III y IV del artículo comentado se refieren a facultades hacendarias que según muchos autores se debieran de fucionarse en una sola o mejor, suprimir las dos primeras fracciones de antigua manufactura, para dejar vigente la fracción IV que por extensa, es explícita en sí.

La Comisión de Vigilancia de la Cámara de Diputados ha tenido bajo su cargo el funcionamiento de la Contaduría Mayor de Hacienda. Esta función ejercida en principio por los diputados integrantes de la Comisión, tuvo que depositarse, debido a su especialización y complejidad, en un órgano u oficina como lo designa la fracción III al referirse al libre nombramiento de sus jefes y empleados por la Cámara.

⁽⁴⁰⁾ Idem; Págs. 312,313 y 314.

⁽⁴¹⁾ “Derecho Constitucional Mexicano”, 29. Edición; Editorial Porrúa; México; 1995; Pág.225.

Estas funciones deben de armonizarse con las atribuciones del Congreso para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto (artículo 73 constitucional fracción VII) a través de una ley de ingresos que anualmente se tendrá que aprobar; así como con la facultad del Ejecutivo federal para instrumentar la planeación en todas sus vertientes, de acuerdo al artículo 26 constitucional. De esta manera, el presupuesto es el primer paso de todo el proceso financiero constitucional, lo cual daría una preeminencia a la Cámara de Diputados sobre el propio Congreso, el cual expide la Ley de Ingresos, y frente al Poder Ejecutivo federal. La obligatoriedad del presupuesto de egresos de la Federación se determina en el artículo 126 constitucional.

El presupuesto de egresos es la relación de los gastos que anualmente erogarán los poderes de la Federación. La formulación del proyecto corresponde al Poder Ejecutivo, el cual deberá presentarlo a más tardar el 15 de noviembre del año anterior o, en caso de la renovación del Ejecutivo, hasta el 15 de diciembre.

Una vez ejercido el presupuesto, la cuenta pública del año anterior deber ser presentada ante la Comisión Permanente del Congreso dentro de los primeros diez días de junio.

La oficina de la Contaduría Mayor de Hacienda procederá a la revisión de la cuenta pública y, al encontrar alguna irregularidad deberá notificarla a la Comisión Permanente o, en caso de estar sesionado, a la Cámara de Diputados.

La función revisora de la cuenta pública es, sin lugar a dudas, una de las funciones más importantes de la Cámara de Diputados y del Congreso de la Unión en general. Ante la decadencia de las tareas legislativas del Congreso, la función actual de los parlamentos debe cobrar nuevos rumbos hacia la supervisión de los actos del Poder Ejecutivo. Controlar y no legislar es la tarea fundamental de las cámaras: señalan constitucionalistas que los informes de los secretarios de Estado, el informe presidencial, la revisión del funcionamiento de los organismos del sector público, el análisis de la política exterior por el Senado y la revisión de la cuenta pública deben ser las facultades más importantes.

El ejercicio de las anteriores facultades revela que, en el ámbito estrictamente constitucional, el Ejecutivo Federal no es un órgano hegemónico que pueda disponer a su arbitrio de la economía nacional en sus diferentes aspectos y

aplicaciones, sino que su conducta a este respecto está sometida a las dos importantes funciones que se han mencionado.

De la breve exposición que se realizó, el maestro Burgoa Orihuela, comenta “que en nuestro sistema constitucional el Presidente de la República está subordinado a la Cámara de Diputados en lo que respecta a la trascendental actividad económica que tiene a su cargo. No se justifica pues desde el punto de vista jurídico, la idea de que el Presidente es una autoridad con poder ilimitado y que puede disponer a su antojo de las finanzas públicas de México. Si los miembros integrantes de dicha Cámara, en consecuencia, desempeñaran las facultades que hemos reseñado con todo valor civil y con espíritu de servicio al pueblo de México, el control que entrañan tales facultades no sólo existiría como mera declaración constitucional, sino que se ejercería en la realidad política-económica de México para beneficio del país”⁽⁴²⁾

Lo que hay que entender, es que el ámbito jurídico financiero en el que se sustentan las facultades de la Contaduría Mayor de Hacienda, está compuesto esencialmente por las siguientes normas: Como ya la señalamos en primer termino esta la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, Ley de Adquisiciones y Obras Públicas, Ley General de Deuda Pública, Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, Ley Federal de las Entidades Paraestatales, Decreto relativo a la revisión de la Hacienda Pública Federal correspondiente al ejercicio fiscal de 1998; estableciendo los artículos de cada una de estas normas que regulan la vida jurídica de la Contaduría Mayor de Hacienda.

2.2.1. LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL.

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal tiene su fundamento en el artículo 90 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sé público en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 1976.

⁽⁴²⁾ “Derecho Constitucional Mexicano”; 9a. edición, Editorial Porrúa; México; 1994; Págs. 695 y 696.

Tiene por objeto establecer las bases de organización de la Administración Pública Federal y distribuir competencias a las dependencias que la integran, dividiéndola en centralizada y paraestatal; comprendiendo la primera a las Secretarías de Estado y los Departamentos Administrativos y con respecto a la segunda, las empresas de participación estatal, las instituciones nacionales de crédito, las organizaciones auxiliares nacionales de crédito, las instituciones nacionales de seguros y fianzas y los fideicomisos.

El artículo 37 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal nos establece las principales funciones de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo entre las cuales esta la de Organizar y coordinar el sistema de control y evaluación gubernamental. Inspeccionar el ejercicio del gasto público federal, y su congruencia con los presupuestos de egresos.

La Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo establece las bases generales para la realización de auditorías en las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, así como realizar las auditorías que se requieran a las dependencias y entidades en sustitución o apoyo de sus propios órganos de control, esto como comentario estableceríamos que es la Fiscalización Interna que realiza el propio poder ejecutivo a través de esta Secretaría, la propia fracción VII nos señala que Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo puede realizar, por sí o a solicitud de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o de la coordinadora del sector correspondiente, auditorías y evaluaciones a las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, con el objeto de promover la eficiencia en su gestión y propiciar el cumplimiento de los objetivos contenidos en sus programas.

La fracción XIII. Nos establece que la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo y la Contaduría Mayor de Hacienda deben de coordinarse y apoyarse mutuamente que permitan a ambos órganos el mejor cumplimiento de sus respectivas responsabilidades.

La contaduría mayor de Hacienda, previamente a la práctica de una auditoría legal, elabora cuestionarios de observancia de los preceptos legales, a las dependencias o entidades, analizando primordialmente lo relacionado con la formulación de proyectos de leyes, reglamentos, decretos, acuerdos y ordenes del Presidente de la República, la delegación de facultades y adscripción de unidades administrativas; desconcentración administrativa de facultades y la aplicación de

mecanismos de control para vigilar su cumplimiento; la expedición y actualización de manuales de organización, de procedimiento y de servicios para el adecuado desempeño de las funciones; escalafones, estímulos y recompensas; la obligación de las dependencias de proporcionar informes, datos o cooperación técnica a otras dependencias; y las medidas establecidas por las coordinadoras del sector para coordinar la programación y presupuestación de las entidades coordinadoras y para participar en sus órganos de gobierno.

2.2.2. LEY ORGÁNICA DE LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA FEDERAL.

El Congreso expide por primera vez la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda en 1836.

“Posteriormente, el presidente Profirio Díaz en 1904 expidió una segunda Ley de la Contaduría Mayor de Hacienda, que derogaba la anterior, misma que se complementó en ese mismo año con su Reglamento Interior.”⁽⁴³⁾

En 1936 en época de Lázaro Cárdenas se expide la tercera Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, entrando en vigor el mismo año. Dicha ley fue objeto de diversas reformas destacando las de 1948, 1963 y 1976.

El 29 de diciembre de 1978 se publicó la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda en vigor, que abroga a la de 1936 la cual confiere a este órgano amplias facultades, al efecto el artículo 1º establece:

“La Contaduría Mayor de Hacienda es el órgano técnico de la Cámara de Diputados, que tiene a su cargo la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y de la del Departamento del Distrito Federal”.

Su estructura responde a una organización lógica, tratada de acuerdo con la técnica jurídica propia a todo acto legislativo; su contenido conceptual lleva

⁽⁴³⁾ Revista Diálogo. Boletín Interno de la Contaduría Mayor de Hacienda; 3a. Época Año 1, Núm 1. Enero-Marzo; 1990. Pág. 37.

implícitas motivaciones y aspiraciones de orden público, que imperiosamente deben traducirse en una positiva aplicación práctica.

Por su naturaleza la ley está compuesta de 3 partes a saber; la Orgánica, integrada por los tres primeros capítulos que difieren y conforman a los órganos que tiene injerencia en el examen y revisión de la Cuenta Pública, asignándole sus respectivas funciones y competencias; la funcional que consta de los dos siguientes capítulos, define a la Cuenta Pública y establece la operación, los medios y los elementos de que se vale el órgano técnico para ejecutar sus funciones; y la parte final que se refiere a las responsabilidades, constituida por un capítulo y la prescripción que se trata en el último capítulo, finalmente, encontramos a los artículos transitorios de tal suerte que en su conjunto la ley se estructura de la siguiente manera:

CAPITULO PRIMERO, de la Contaduría Mayor de Hacienda;

CAPITULO SEGUNDO, de la Comisión de Vigilancia de la Contaduría Mayor de Hacienda;

CAPITULO TERCERO, de la Contabilidad y Auditoría Gubernamental y Archivo Contable;

CAPITULO CUARTO, de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal;

CAPITULO QUINTO, del Examen y revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y de la del Departamento del Distrito Federal;

CAPITULO SEXTO, de las responsabilidades;

CAPITULO SEPTIMO, de la prescripción

Agruparemos enseguida y en forma salteada y no total el articulado que otorga facultades jurisdiccionales financieras a la Contaduría, a saber:

Artículo 1º. La Contaduría Mayor de Hacienda, es el órgano técnico de la Cámara de Diputados, que tiene a su cargo la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal, ejerciendo funciones de Contraloría, y con tal motivo, tendrá las siguientes atribuciones:

I. Verificar si las entidades a que se refiere el artículo 2° de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, comprendidos en la Cuenta Pública:

a) Realizaron sus operaciones, en lo general y en lo particular, con apego a las Leyes de Ingresos y a los Presupuestos de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal y cumplieron con las disposiciones respectivas de las Leyes General de Deuda Pública, de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, Orgánica de la Administración Pública y demás ordenamientos aplicables en la materia;

6) El análisis de las desviaciones presupuestales;

b).- A la Cámara de Diputados el informe sobre el resultado de la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y de la del Departamento del Distrito Federal, el cual remitirá por conducto de la Comisión de Vigilancia en los diez primeros días del mes de septiembre del año siguiente al de su recepción. Este informe contendrá, además el señalamiento de las irregularidades que haya advertido en la realización de las actividades mencionadas en este artículo.

III.- Fiscalizar los subsidios concedidos por el Gobierno Federal a los Estados, al Departamento del Distrito Federal, a los organismos de la administración pública paraestatal, a los Municipios, a las instituciones privadas, o a los particulares, cualesquiera que sean los fines de su destino, así como verificar su aplicación al objeto autorizado.

IV.- Ordenar visitas, inspecciones, practicar auditorías, solicitar informes, revisar libros, documentos para comprobar si la recaudación de los ingresos se ha realizado de conformidad con las leyes aplicables en la materia y, además, eficientemente.

ARTICULO 17.- (...)

Las Entidades conservarán en su poder los documentos justificativos y comprobatorios de la Cuenta Pública, mientras no prescriban las acciones derivadas

de las operaciones en ellos consignadas; y la Contaduría Mayor de Hacienda, los pliegos de observaciones que formule y las responsabilidades que finque

ARTICULO 20.- (...)

La revisión no sólo comprenderá la conformidad de las partidas de ingresos y egresos, sino que se extenderá a una revisión legal, económica y contable del ingreso y del gasto público, y verificará la exactitud o justificación en los gastos hechos, o en los ingresos percibidos, se determinarán las responsabilidades procedentes y se promoverá su fincamiento ante las autoridades competentes.

Si de la revisión aparecieren discrepancias entre las cantidades gastadas y las partidas respectivas de los presupuestos, o no existiere exactitud o justificación en los gastos hechos, o en los ingresos percibidos, se determinarán las responsabilidades procedentes y se promoverá su fincamiento ante las autoridades competentes.

ARTICULO 29.- Las responsabilidades que conforme a esta ley se finquen, tienen por objeto cubrir a la Hacienda Pública Federal o a la del Departamento del Distrito Federal, el monto de los daños y perjuicios estimables en dinero

Las responsabilidades administrativas se fincarán independientemente de las que procedan por otras leyes y de las sanciones de carácter penal que imponga la autoridad judicial.

ARTICULO 32.- El Contador Mayor de Hacienda a tenor de lo dispuesto en el artículo 7º., fracción VII, de esta ley, formulará directamente a las entidades correspondientes los pliegos de observaciones derivados de la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal, así como los relacionados con las empresas privadas o con los particulares que hayan cooperado en el ingreso o en el gasto públicos.

De estos hechos, el Contador Mayor de Hacienda informará a la Secretaría de Programación y Presupuesto, para los efectos señalados en los artículos 45, 46, 47 y 48 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.

Como lo señalamos anteriormente, el 28 de abril de 1995 se expidió, por la asamblea de representantes del Distrito Federal, la Ley Orgánica de la Contaduría

Mayor de Hacienda de la propia Asamblea, es por lo tanto la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno del Distrito Federal y la función de fiscalización de los ingresos y egresos del Distrito Federal, las realiza en la actualidad la Contaduría Mayor de Hacienda de la Asamblea Legislativa del Distrito Federal, debiéndose precisar que las transcripciones que de esta última se realizan en el presente trabajo, se entienden referidas exclusivamente a lo que atañe a la Federación. Igualmente, manifestamos que la Secretaría de Programación y Presupuesto fue desaparecida y se creó la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo que se encarga de las funciones que realizaba la anterior Secretaría.

Es importante, señalar que la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, conjuntamente con la Constitución, otorga amplias facultades jurisdiccionales financieras para instituir un Tribunal con plena autonomía y ejercicio independiente de las atribuciones que le delega la Cámara de Diputados, controlando el ejercicio de tal delegación de facultades por la Comisión de Vigilancia de la Cámara de Diputados tal como se viene haciendo a la fecha.

En síntesis podemos señalar, que las facultades que contiene dicho ordenamiento y que consideramos más importantes son a grandes rasgos las siguientes: la profundidad con que se puede analizar la cuenta por parte de los Diputados es mayor, pues tiene la posibilidad de obtener los datos que revelen si el ejercicio de dicho se realiza con apego a las leyes de ingresos y al Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal y de la Ley orgánica de la Administración Pública Federal, entre otras disposiciones relacionadas con el erario público.

2.2.3. LEY DE PRESUPUESTO, CONTABILIDAD Y GASTO PÚBLICO FEDERAL.

Este ordenamiento se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 31 de Diciembre de 1976, la Contaduría Mayor de Hacienda al revisar la Cuenta Pública analiza diversas disposiciones contenidas en esta ley que se consideran de trascendental importancia, fundamentándose lo anterior en el texto expreso de los siguientes artículos.

Artículo 1º.- El presupuesto, la contabilidad y el gasto público federal se norman y regulan por las disposiciones de esta ley, la que será aplicada por el Ejecutivo Federal a través de la Secretaría de Programación y Presupuesto ahora la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo.

El artículo 2º.- Define lo que es el Gasto Público señalando que son las erogaciones por concepto de gasto corriente, inversión física, inversión financiera, así como pagos de pasivo de deuda pública, y por concepto de responsabilidad patrimonial, que realiza:

- I. El poder Legislativo.
- II. El poder Judicial.
- III. La presidencia de la República
- IV. Las Secretarías de Estado y Departamento Administrativos y la Procuraduría General de la República.
- V. El Departamento del Distrito Federal,
- VI. Los organismos descentralizados,
- VII. Las empresas de participación mayoritaria,
- VIII. Los fideicomisos en los que el fideicomitente sea el Gobierno Federal, el Departamento del Distrito Federal o alguna de las entidades, mencionadas en las fracciones VI y VII.

Consecuentemente, la Contaduría Mayor de Hacienda puede fiscalizar a todas las entidades que señala el artículo 2º. De la Ley que estén comprendidas en la Cuenta Pública del Gobierno Federal; entendiéndose que esto significa gramatical y legalmente que las entidades que en cualquier forma estén mencionadas o contenidas dentro de los límites de la Cuenta Pública respectiva, y esta proporciona datos sobre la mismas, deben ser consideradas como sujetos potenciales de auditoría por parte del órgano fiscalizador, aún cuando no formen parte de las entidades que se conocen como controladas presupuestalmente las cuales están incluidas específicamente en los Presupuestos de Egresos de la Federación.

Lo anterior tiene su fundamento en el artículo 3º de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda anteriormente citado.

Es de suma importancia, manifestar que el Capítulo V de esta ley regula las responsabilidades de los servidores públicos, aclarándose, que anteriormente era la Secretaría de Programación y Presupuesto, la que se encargaba de aplicar dicha ley a los servidores públicos que incurrieran en una responsabilidad que afectará a la

Hacienda Pública Federal o al patrimonio de las entidades de la Administración Pública Paraestatal.

Con la creación de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, le transmitió la facultad que anteriormente le correspondía a la Secretaría de Programación y Presupuesto.

ARTICULO 45.- La Secretaría de Programación y Presupuesto dictará las medidas administrativas sobre las responsabilidades que afecten a la Hacienda Pública Federal, a la del Departamento del Distrito Federal y al patrimonio de las entidades de la administración pública paraestatal, derivadas del incumplimiento de las disposiciones contenidas en esta ley y de las que se hayan expedido con base en ella, y que se conozcan a través de:

III.- Pliegos de observaciones que emita la Contaduría Mayor de Hacienda en los términos de su ley orgánica.

ARTICULO 47.- Las responsabilidades que se constituyen tendrán por objeto indemnizar por los daños y perjuicios que ocasionen a la Hacienda Pública Federal y la del Departamento del Distrito Federal, o a las entidades de la administración pública paraestatal, las que tendrán el carácter de créditos fiscales y se fijarán por la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo en cantidad líquida, misma que se exigirá se cubra desde luego, sin perjuicio de que, en su caso, la Tesorería de la Federación o la Tesorería del Departamento del Distrito Federal, las hagan efectivas a través del procedimiento de ejecución respectivo.

Este artículo es la base de nuestro estudio, toda vez que establece que la responsabilidad tendrá el carácter de Crédito Fiscal, esa responsabilidad que determina la Contaduría Mayor de Hacienda, debe de indemnizar por los daños y perjuicios que ocasionen a la Hacienda Pública Federal, de ahí la importancia de la fiscalización externa que realiza la Contaduría Mayor de Hacienda.

La Contaduría Mayor de Hacienda al descubrir irregularidades actúa de conformidad con sus atribuciones señaladas en el artículo 7o, fracciones VII y X, incisos a) y b), es decir formula pliegos de observaciones y en caso de que los mismos no se solventen promoverá el fincamiento de responsabilidades ante la

Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, quien tiene dicha atribución y hacer efectivos los créditos fiscales.

2.2.4. REGLAMENTO DE LA LEY DE PRESUPUESTO, CONTABILIDAD Y GASTO PÚBLICO FEDERAL.

Sé público en el Diario Oficial de la Federación el 18 de noviembre de 1981, regula la programación, presupuestación, el ejercicio, la contabilidad, el control y la evaluación del gasto público federal; así como las Cuentas de la Hacienda Pública Federal, que se refiere la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.

ARTICULO 172.-La Secretaría calificará invariablemente los pliegos preventivos de responsabilidades que reciba, confirmándolos, modificándolos o cancelándolos.

Tratándose de los pliegos de observaciones que remita la Contaduría Mayor de Hacienda, se procederá a constituir la responsabilidad respectiva, cuando las entidades informen que dichos pliegos no fueron solventados.

La Secretaría se coordinará con la Contaduría Mayor de Hacienda para establecer las medidas administrativas convenientes que permitan constituir en forma expedita las responsabilidades derivadas de los pliegos de observaciones.

Actualmente es la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo quien confirma, modifica o cancela los pliegos de observaciones que emite la Contaduría Mayor, fincando posteriormente las responsabilidades que se harán efectivas a través del procedimiento de ejecución respectivo, por lo anterior también se considera objeto de reforma el artículo anterior.

2.2.5. LEY DE ADQUISICIONES Y OBRAS PÚBLICAS.

ARTICULO 1.- La presente ley es de orden público e interés social y tiene por objeto regular las acciones relativas a la planeación, programación, presupuestación, gasto ejecución, conservación, mantenimiento y control de las adquisiciones y arrendamientos de bienes muebles; así como de la obra pública y los servicios relacionados con la misma.

Una de las atribuciones que tiene conferidas la Contaduría Mayor de Hacienda, es la de verificar si las dependencias y entidades comprendidas en la Cuenta Pública cumplieron con las disposiciones contenidas en esta ley y determinar el grado con que se observaron las disposiciones legales aplicables, por parte del Sector Público durante su ejercicio.

2.2.6. LEY GENERAL DE DEUDA PÚBLICA.

El artículo 9o. de esta Ley, expresa que: El Congreso de la Unión autorizará los montos del endeudamiento directo neto interno y externo que sea necesario para el funcionamiento del Gobierno Federal y de las entidades del Sector Público Federal incluidas en la Ley de Ingresos y en el Presupuesto de Egresos de la Federación así como del Departamento del Distrito Federal. El Ejecutivo Federal informará al Congreso de la Unión del estado de la deuda, al rendir la cuenta pública anual y el remitir el proyecto de ingresos; asimismo informará trimestralmente de los movimientos de la misma.

2.2.7. LE FEDERAL DE RESPONSABILIDADES DE LOS SERVIDORES PÚBLICOS.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 1º, esta ley es reglamentaria del título cuarto constitucional en materia de:

- I. Los sujetos de responsabilidad en el servicio público;
- II. Las obligaciones en el servicio público;
- III. Las responsabilidades y sanciones administrativas en el servicio público, así como las que se deban resolver mediante juicio político;
- IV. Las autoridades competentes y los procedimientos para aplicar dichas Sanciones;
- V. Las autoridades competentes y los procedimientos para declarar la procedencia del procesamiento penal de los servidores públicos que gozan de fuero, y
- VI. El registro patrimonial de los servidores públicos.

Este ordenamiento entro en vigor el 1° de enero de 1983 estableciendo un concepto más amplio sobre la responsabilidad en que puede incurrir un servidor público.

La Contaduría Mayor de Hacienda con fundamento en el artículo 37 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, se coordinará con la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo para el establecimiento de los procedimientos necesarios que permitan a ambos órganos el cumplimiento de sus respectivas responsabilidades, es decir, siendo la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo la dependencia encargada de la aplicación de la ley en comento, y la Contaduría la encargada de fiscalizar la Cuenta Pública, y en su caso, promover las sanciones que correspondan por violación a disposiciones de este ordenamiento detectadas durante la práctica de algunas auditorías debe mantener estrecha relación con la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo para lograr el cumplimiento de dicho objetivo.

En el estudio del punto 2.6.1 de esta investigación, se hará un análisis del procedimiento que realiza la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo en el fincamiento de responsabilidades o en la imposición de sanciones administrativas por violación a disposiciones contenidas en la ley federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, abundaremos en la relación que tiene tanto la Secretaria de Contraloría y Desarrollo Administrativo como la Contaduría Mayor de Hacienda y sus limites.

2.2.8. LEY FEDERAL DE ENTIDADES PARAESTATALES.

Es reglamentaria del artículo 90 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se publicó en el Diario Oficial de la Federación de fecha 14 de mayo de 1986.

Tiene por objeto regular la organización, funcionamiento y control de las entidades paraestatales de la administración pública federal, asimismo, reordenar y racionalizar la función socio-económica y la gestión de la Administración Pública y Paraestatal.

El cuestionario que realiza la Contaduría Mayor de Hacienda, a las dependencias del Ejecutivo Federal, para revisar el apego a las disposiciones del presente ordenamiento, se encamina a determinar que políticas de desarrollo en materia de programación y presupuestación establecen para sus entidades y en que casos estas exceden el período anual del presupuesto, requiriéndoles si precisan esos compromisos como gastos a plazo mayor de un año.

2.3. PRINCIPALES ATRIBUCIONES DEL ORGANO FISCALIZADOR FEDERAL.

De acuerdo con su vigente Ley Orgánica, la Contaduría Mayor de Hacienda tiene conferidas diversas atribuciones, entre las más significativas están la evaluación de la gestión financiera del Gobierno Federal, así como relativas a la elaboración y rendición a la Cámara de Diputados, de los informes sobre la revisión a la Cámara de Diputados, de los informes sobre la revisión de la Cuenta Pública, denominados "Previo" y "Justificado". Sin embargo, debo precisar que en el presente estudio me limitaré a señalar las facultades que se relacionan con la determinación de las Responsabilidades que se llegan a traducir en créditos fiscales, tendientes a recuperar los fondos no percibidos o indebidamente gastados en detrimento de la Hacienda Pública, y que, como se verá, se le otorgan en dispositivos que señalan tanto las propias facultades como los objetivos de cada una de ellas.

Las atribuciones a que me refiero, se encuentran comprendidas fundamentalmente en los artículos 3º, 20, 27 y 29 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, que establecen en lo conducente:

ARTICULO 3o.

La Contaduría Mayor de Hacienda revisará la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal, ejerciendo funciones de Contraloría y, con tal motivo, tendrá las siguientes atribuciones:

I.- Verificar si las Entidades a que se refiere el artículo 2º de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, comprendidas en la Cuenta Pública:

a) Realizaron sus operaciones, en lo general y en lo particular, con apego a las leyes de ingresos y a los Presupuestos de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal y, cumplieron con las disposiciones respectivas de las leyes generales de Deuda Pública, de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, orgánica de la Administración Pública Federal y demás ordenamientos aplicables en la materia;

b) Ejercieron correcta y estrictamente sus presupuestos conforme a los programas y subprogramas aprobados..."

ARTICULO 20.-

La revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal precisará el ingreso y el Gasto Público, determinará el resultado de la Gestión Financiera, verificará si el ingreso deriva de la aplicación de las leyes de ingresos y de las leyes fiscales, especiales y reglamentos que rigen en la materia, comprobará si el Gasto Público se ajustó a los presupuestos de egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal y si se han cumplido los programas y subprogramas aprobados.

La revisión no solo comprenderá la conformidad de las partidas de ingresos y de egresos, sino que se extenderá a una revisión legal, económica y contable del ingreso y del Gasto Público, y verificará la exactitud y la justificación de los cobros y

pagos hechos, de acuerdo con los precios y tarifas autorizados o de mercado, y de las cantidades erogadas si de la revisión aparecieren discrepancias entre las cantidades gastadas y las partidas respectivas de los presupuestos, o no existiere exactitud o justificación de los gastos hechos, o en los ingresos percibidos, se determinarán las responsabilidades procedentes y se promoverá su fincamiento ante las autoridades competentes.

ARTICULO 27.-

Para los efectos de esta ley, incurre en responsabilidad toda persona física o moral imputable, que intencionalmente o por imprudencia, cause daño o perjuicio a la Hacienda Pública Federal o a la del Departamento.

ARTICULO 29.-

Las responsabilidades que conforme a esta ley se finquen, tienen por objeto cubrir a la Hacienda Pública Federal o a la del Departamento del Distrito Federal, el monto de los Daños y perjuicios estimables en dinero.

Las responsabilidades administrativas se fincarán independientemente de las que procedan por otras leyes y de las sanciones de carácter penal que impongan la autoridad judicial.

Del análisis de las disposiciones transcritas se advierte que si la Contaduría Mayor de Hacienda detecta a través de sus investigaciones la existencia de fondos públicos indebidamente gastadas o no percibidos por la Federación en los términos que establecen las leyes respectivas, debe proceder a la determinación de Responsabilidades.

Ahora bien, las responsabilidades determinadas por el órgano de fiscalización superior, después de agotarse el procedimiento que más adelante se comenta, se traducen en créditos fiscales a cargo de los sujetos que resultan responsables de los daños y perjuicios que le hubieren ocasionado a la Hacienda Pública y que concretamente se señalan en el artículo 28 de la Ley Orgánica, en la siguiente forma:

ART.- 28.

Las responsabilidades serán imputables:

I.- A los causantes del fisco federal o del Departamento del Distrito Federal, por incumplimiento de las leyes fiscales; a los empleados o funcionarios de las Entidades por la Inexacta aplicación de aquellas y a los empleados o funcionarios de la Contaduría Mayor de Hacienda, cuando al revisar la cuenta pública no formulen las observaciones sobre las irregularidades que detecten;

II.- A los funcionarios o empleados de las Entidades por la aplicación indebida de las partidas presupuestales, falta de documentos justificativos o comprobatorios del Gasto; a las empresas privadas o a los particulares, que en relación con el gasto de Gobierno Federal o del Departamento del Distrito Federal, hayan incurrido en incumplimiento de las obligaciones contraídas por actos ejecutados, convenios o contratos celebrados con las Entidades, y a los empleados o funcionarios de la Contaduría Mayor de Hacienda, cuando al revisar la cuenta pública no formulen las observaciones sobre las irregularidades que detecten, y

III.- A los empleados o funcionarios de las Entidades, que dentro del término de 45 días hábiles a que se refiere el artículo 33 de esta ley, no rindan o dejen de rendir sus informes acerca de la solventación de los pliegos de observaciones formulados y remitidos por la Contaduría Mayor de Hacienda.

Las Entidades que puedan quedar sujetas a la fiscalización de la Contaduría Mayor de Hacienda, de acuerdo con lo expresado en el artículo 3° de su Ley Orgánica, el cual se remite a su vez para el efecto al artículo 2° de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, son las que enumera este último dispositivo que en lo conducente dice:

ART. 2.- El Gasto Público Federal comprende las erogaciones por concepto de Gasto corriente, inversión Física, Inversión Financiera, así como pagos de pasivo de deuda pública, y por concepto de responsabilidad patrimonial, que realizan:

- I. EL PODER LEGISLATIVO,**
- II. EL PODER JUDICIAL,**
- III. LA PRESIDENCIA DE LA REPUBLICA,**
- IV. LAS SECRETARÍAS DE ESTADO Y DEPARTAMENTOS**
ADMINISTRATIVOS Y LA PROCURADURÍA GENERAL DE LA

REPÚBLICA.

V. EL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL,

VI. LOS ORGANISMOS DESCENTRALIZADOS,

VII. LAS EMPRESAS DE PARTICIPACIÓN ESTATAL
MAYORITARIA,VIII. LOS FIDEICOMISOS EN LOS QUE EL FIDEICOMITANTE SEA
EL GOBIERNO FEDERAL, EL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO
FEDERAL O ALGUNA DE LAS ENTIDADES, MENCIONADAS EN LAS
FRACCIONES VI Y VII.

Sólo para efectos de esta ley, a las instituciones, dependencias, organismos, empresas y fideicomisos antes citados se les denominará genéricamente como Entidades, salvo mención expresa.

Como es fácil inferir, por el gran volumen de operaciones que realizan todas las Entidades que pueden quedar sujetas a la fiscalización superior y que se consignan en la cuenta pública de un año, resulta imposible la revisión de todas ellas. Por lo tanto, de acuerdo con los principios de auditoría selectiva que se expresaron en la exposición de motivos y que sin duda se contienen implícitamente en la ley orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, el órgano fiscalizador debe sólo revisar aquellas operaciones que puede seleccionar, bien sea de acuerdo a los programas de revisión que elaborare previamente, o las que, a su juicio, en casos específicos, ameriten un análisis profundo; sin perjuicio de que revise las que, en forma especial, le ordene la cámara de Diputados a través de su comisión de vigilancia.

Adicionalmente a la revisión primaria de la Cuenta Pública, para llevar a fondo las investigaciones tendientes a la comprobación y justificación legales del ingreso o del Gasto Públicos y en su caso llegar a la determinación de las responsabilidades, la contaduría tiene otorgadas las facultades que se pueden resumir en la forma siguiente:

- Ordenar y practicar auditorías, visitas e inspecciones a las Entidades comprendidas en la Cuenta Pública, así como a instituciones privadas o a personas físicas particulares, para verificar, entre otros aspectos, si la recaudación de los ingresos se realizó de conformidad con las leyes aplicables en la materia; fiscalizar los subsidios concedidos por el gobierno federal; y, comprobar si las inversiones y gastos autorizados se aplicaron efectiva y eficientemente al logro de los objetivos y metas señaladas en el presupuesto y programas aprobados.

Como excepción al ejercicio de las funciones investigatorias que puede realizar la contaduría, la ley señala la fiscalización de los subsidios otorgados por el gobierno federal a los Municipios, la cual debe efectuarse por conducto del gobierno de la Entidad Federativa correspondiente.

Tratándose de la práctica de auditorías, el órgano fiscalizador puede contratar los servicios profesionales de personas especializadas no pertenecientes a su plantilla laboral. En tal caso, los auditores comisionados fungen como representantes del contador mayor de hacienda y pueden solicitar a la dependencia o entidad fiscalizada, por escrito o verbalmente, la información, documentación y otros elementos que estimen necesarios para el esclarecimiento de los hechos que específicamente traten de aclarar, y conceder plazos razonables para su exhibición.

- Solicitar a los auditores externos de las entidades, copias de los informes o dictámenes de las auditorías por ellos practicadas, y las aclaraciones que estime pertinentes.

- Como corolario del desarrollo de sus facultades fiscalizadoras, la Contaduría se encuentra facultada para determinar las responsabilidades y promover su fincamiento ante las autoridades competentes.

2.4. ESTRUCTURA ORGÁNICA DE LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA FEDERAL.

El 5 de agosto de 1988 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el actual Reglamento Interior de la Contaduría Mayor de Hacienda, ordenamiento que llenó un gran vacío jurídico, pues la institución venía operando conforme a una estructura orgánica que difería substantivamente de la establecida en el Reglamento Interior expedido el 14 de mayo de 1980 y era resultado de un largo proceso de transformación, que se inició el 29 de diciembre de 1978 con la promulgación de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda en vigor.

En efecto, puesto que la actual Ley Orgánica modificó la estructura básica de la institución, amplió sus atribuciones y redefinió sus funciones a partir de 1978 se realizaron frecuentes y radicales cambios con objeto de dotarla de la organización más idónea para el adecuado desempeño de sus nuevas responsabilidades.

En 1978, la Contaduría Mayor de Hacienda sólo contaba con una Unidad Administrativa que, con carácter de dirección y con la denominación de Auditoría General, desempeñaba las funciones sustantivas y adjetivas de la institución y dependía simultáneamente del Oficial Mayor y del Contador Mayor, quienes tenían el mismo nivel jerárquico y dependían, a su vez, de la entonces Comisión Inspector de la Cámara de Diputados. Esta estructura se había mantenido por lo menos desde 1961.

En la Ley Orgánica se modificó la organización básica de la Contaduría Mayor: desapareció el puesto de Oficial Mayor, se creó el Subcontador Mayor, dependiente del Contador Mayor; y se previó la creación de las unidades administrativas y de los departamentos necesarios para el ejercicio de las nuevas funciones y atribuciones de la institución.

Por consiguiente, en enero de 1979 desapareció la Dirección de Auditoría General y sus funciones se asignaron a la Dirección General de Administración y a la Dirección General de Auditoría, que dependían del Subcontador Mayor y se encargaban, respectivamente, de realizar las funciones adjetivas y sustantivas de la Contaduría Mayor.

Además, se crearon el Departamento de Planeación y Organización, que dependía del Subcontador Mayor, y la Asesoría Técnica y Jurídica, dependiente del Contador Mayor.

En Octubre de 1979, la Asesoría Técnica y Jurídica y el Departamento de Planeación y Organización se convirtieron en la Dirección General de Planeación y Desarrollo, en ese orden, y pasaron a depender del Subcontador Mayor, de esta manera, el número de direcciones generales aumentó a cuatro.

En Diciembre de 1979, la estructura orgánica de la Contaduría Mayor se modificó una vez más para quedar constituida por las Direcciones Generales de Administración, de Auditoría, de Ingeniería, de Investigación y análisis, Jurídica y Consultiva y de Planeación y Desarrollo.

En Mayo de 1980, se publicó el Reglamento Interior de la Contaduría Mayor de Hacienda, en el cual únicamente se establecían las atribuciones de las Direcciones Generales de Administración, Jurídica y Consultiva y de Auditoría.

En este mismo mes, el número de unidades administrativas de la Contaduría se elevó a 10, todas ellas dependientes del Subcontador Mayor, a saber: las Direcciones Generales de Administración, Ingeniería, de Investigación y Análisis, Jurídica y Consultiva, Planeación y Desarrollo, de Auditoría legal, de Auditoría de Egresos y de Auditoría de Ingresos.

En 1983, se consideró conveniente reorganizar nuevamente a la Contaduría Mayor de Hacienda, con objeto de darle una estructura más funcional y acorde con las funciones encomendadas, con ligeros cambios, se ha mantenido hasta hora. Así se crearon cinco unidades administrativas que tienen a su cargo actividades sustantivas de la institución, es decir, las Direcciones Generales de Auditoría de Ingresos al Sector Central, Auditoría de Egresos al Sector Central, de Auditoría al Sector Paraestatal, de Auditoría de Obra Pública (que hasta agosto de 1983 se denominaba Dirección General de Ingeniería) y Dirección de Programas, todas ellas dependientes del Subcontador Mayor.

Con dependencia del Contador Mayor se establecieron la Dirección General de Administración, la Dirección General de Análisis, de Investigación Economía e informes, la Dirección General Jurídica que se llamo Dirección General Jurídica y Consultiva hasta agosto de 1983, la Unidad de Auditoría Interna y la Unidad de Programación, Normatividad y control de Gestión.

En 1984, la Unidad de Auditoría Interna se convirtió en la Dirección de Auditoría Interna, y con ligeros cambios en su estructura la Dirección General de análisis, Investigación Económica e informes modificó su denominación por la Dirección General de Análisis e Investigación Económica.

A principios de 1987, "la Dirección de Sistemas, que hasta entonces había formado parte de la Dirección General de Administración, pasó a depender

directamente del Contador Mayor; posteriormente, en ese mismo año se transformó en la actual Dirección General de Sistemas⁽⁴⁴⁾.

De acuerdo con su Reglamento Interior vigente, la Contaduría Mayor de Hacienda cuenta con los siguientes servidores públicos y unidades administrativas para el ejercicio de sus atribuciones y el despacho de los asuntos de su competencia:

- Contador Mayor de Hacienda
- Subcontador Mayor de Hacienda
- Dirección General Jurídica
- Dirección General de Administración
- Dirección General de Sistemas
- Dirección General de Análisis e Investigación Económica
- Dirección General de Auditoría de Ingresos al Sector Central
- Dirección General de Auditoría de Egresos al Sector Central
- Dirección General de Auditoría al Sector Paraestatal
- Dirección General de Auditoría de Obra Pública
- Dirección General de Evaluación de Programas
- Dirección de Programación, Normatividad y Control de Gestión
- Dirección de Auditoría Interna

Ya establecida la estructura Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, a continuación mencionaremos las principales atribuciones del Contador Mayor de Hacienda, del Subcontador Mayor de Hacienda y sus Unidades Administrativas.

Empezaremos por el Contador Mayor de Hacienda y señalamos que para ser Contador o Subcontador Mayor de Hacienda es necesario según el artículo 4° de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda:

- I.- Ser mexicano, mayor de treinta años y en pleno ejercicio de sus derechos.
- II.- Poseer título de contador público, de licenciado en derecho, en economía, o en administración pública, expedido y registrado legalmente y ser miembro del Colegio Profesional correspondiente.

El Contador Público deberá acreditar experiencia y conocimientos en contabilidad y auditoría gubernamentales; el licenciado en derecho, en economía o en

⁽⁴⁴⁾ ADAM, Adam, Alfredo y BECERRIL, Lozada, Guillermo; Op.cit., Págs 116 y 117.

administración pública, en su caso, que los tres años anteriores a su designación prestó sus servicios en cargos relacionados con la hacienda pública.

III.- Acreditar honradez en el ejercicio de su profesión y en el desempeño de las funciones públicas que le hayan sido encomendadas.

IV.- No desempeñar puesto de elección popular durante el ejercicio del cargo.

V.- No prestar servicios profesionales a las entidades de la administración pública federal, ni a los Estados, ni a las de los Municipios, durante el desempeño del puesto, a excepción de cargos docentes.

VI.- No estar al servicio de organismos, empresas, instituciones privadas o particulares, durante el desempeño del cargo, y

VII. - No ser ministro de culto religioso alguno.

Principales atribuciones del Contador Mayor de Hacienda:

El Contador Mayor de Hacienda se encarga principalmente de la representación de la Contaduría Mayor de Hacienda, y tendrá facultades delegables. Las facultades no delegables se señalan en el artículo 5° del Reglamento Interior entre las principales están:

1. Planear las actividades y aprobar los programas de trabajo de la Contaduría Mayor de Hacienda.

2. Someter a consideración de la Comisión de Vigilancia el presupuesto anual de la Contaduría Mayor de Hacienda.

3. Informar a la Comisión de Vigilancia sobre la aplicación del presupuesto anual dentro de los 30 días siguientes al término del ejercicio.

4. Rendir un informe Previo y de Resultados a la Cámara de Diputados sobre la revisión de las cuentas públicas.

5. Ordenar practicas de auditorías.

6. Expide pliegos de observaciones.

7. Promueve ante las autoridades competentes:

El fincamiento de responsabilidades que producen por los daños y perjuicios ocasionados a la Hacienda Pública Federal o a la del Departamento del Distrito Federal.

La aplicación de sanciones por infracciones a la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

El cobro de las cantidades no percibidas por la Hacienda Pública Federal o la del Departamento del Distrito Federal.

Como observamos, el Contador Mayor de Hacienda tiene amplias facultades tanto en el Desarrollo de las actividades internas de la Contaduría Mayor de Hacienda como en el ámbito de Fiscalización, para determinar responsabilidades y poder resarcir a la Hacienda Pública.

El Subcontador Mayor de Hacienda es el que se encarga de cooperar y auxiliar al Contador Mayor en todas sus actividades, así como coordinar y supervisar las funciones de las unidades administrativas.

La Dirección General Jurídica tendrá las siguientes atribuciones:

- La más importante y la que reúne a todas las demás atribuciones es asesorar en materia jurídica a la Contaduría Mayor de Hacienda y actuar como un órgano de consulta, asimismo interpreta las leyes que rigen el funcionamiento de la Contaduría Mayor de Hacienda, ejercita acciones judiciales, civiles y contencioso administrativo en los juicios que la Contaduría Mayor de Hacienda sea parte, interpone toda clase de recursos, representa a la Contaduría Mayor de Hacienda, ante los tribunales de la República en general y ante el Tribunal Federal de Conciliación y Arbitraje y elabora juicios de amparo.

La Dirección General de Administración tendrá las siguientes atribuciones:

Se encarga de la Administración interna de la Contaduría Mayor de Hacienda, tanto en el control de la Administración como en el buen manejo y control de los bienes muebles e inmuebles de la Contaduría, así como en la adquisición de servicios para la propia Contaduría Mayor de Hacienda.

La Dirección General de Sistemas tendrá las siguientes atribuciones:

Su principal atribución es asesorar en materia de informática a la Contaduría Mayor de Hacienda, es decir se encarga de todo lo relativo a la informática, tanto en la Adquisición, ampliación o sustitución de recursos informáticos.

La Dirección General de Análisis e Investigación Económica tendrá las siguientes atribuciones:

Se encarga de Asesorar en materia económica, analiza la información económica, financiera y presupuestal que se presente en las cuentas públicas del Gobierno Federal, analiza el informe presidencial, analiza el presupuesto de egresos y las leyes de ingresos de la Federación y el Departamento del Distrito Federal.

La Dirección General de Auditoría de Ingresos al Sector Central tendrá las siguientes atribuciones:

Practicar auditorías, visitas e inspecciones, conforme a los programas que autorice el Contador Mayor de Hacienda, a fin de comprobar que la recaudación de los ingresos y el movimiento de fondos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal, así como las operaciones relacionadas con la deuda pública, se hayan realizado de acuerdo con las leyes aplicables en la materia y con la economía, eficiencia y eficacia. Igualmente, analiza las deficiencias que se detecten en las dependencias y entidades revisadas y que propicien la evasión o la elusión fiscales.

La Dirección General de Auditoría de Egresos al Sector Central tendrá las siguientes atribuciones:

Practicar auditorías, visitas e inspecciones, conforme a los programas que autorice el Contador Mayor de Hacienda, a fin de verificar que los egresos de las dependencias del Gobierno Federal y del Departamento del Distrito Federal se hayan ajustado a lo establecido en las leyes aplicables en la materia y que las operaciones se hayan realizado con economía, eficiencia y eficacia.

La Dirección General de Auditoría al Sector Paraestatal tendrá las siguientes atribuciones:

Practicar auditorías, visitas e inspecciones, conforme a los programas que autorice el Contador Mayor de Hacienda, a fin de verificar que las operaciones de las entidades paraestatales del Gobierno Federal y del Departamento de Distrito Federal se hayan realizado de acuerdo con la ley y con eficiencia, eficacia y economía, a reserva de cuando lo estime pertinente el Contador Mayor de Hacienda podrá encomendar algunas de dichas revisiones a otra unidad administrativa de la Contaduría.

La Dirección General de Auditoría de Obra Pública tendrá las siguientes atribuciones:

Practicar auditorías, visitas e inspecciones, conforme a los programas que autorice el Contador Mayor de Hacienda, a fin de comprobar que la planeación, adjudicación, ejecución y destino de las obras públicas y otras inversiones físicas a cargo de las dependencias y entidades públicas se hayan ajustado a la legislación y a la normatividad aplicables, que las erogaciones correspondientes hayan estado debidamente comprobadas y justificadas, y que los trabajos se hayan efectuado con eficiencia, eficacia y economía.

La Dirección General de Evaluación de Programas tendrá las siguientes atribuciones:

Revisar, analizar y evaluar la información programática incluida en las Cuentas Públicas del Gobierno Federal y del Departamento del Distrito Federal, utilizando para ello toda la información relacionada con la materia, practica auditorias, visitas e inspecciones en las dependencias y entidades públicas, conforme a los programas que autorice el Contador Mayor, también requiere a las dependencias y entidades de la administración pública federal, a los poderes de la Unión y a los particulares y terceros que hubieren celebrado operaciones con las dependencias y entidades sujetas a revisión, de acuerdo con su competencia, la información y documentación que sea necesaria para realizar las labores de fiscalización que le asigne este reglamento o el Contador Mayor de Hacienda.

La Unidad de Programación, Normatividad y Control de Gestión tendrá las siguientes atribuciones:

Se encarga principalmente de integrar el programa general de la Contaduría Mayor de Hacienda y someterlo a la consideración del Contador Mayor es decir como lo dice su nombre se encarga de controlar todas las actividades de la Contaduría Mayor, igualmente prepara y mantiene actualizados, con el apoyo de las distintas unidades administrativas, el manual de organización general de la Contaduría Mayor de Hacienda.

La Dirección de Auditoría Interna tendrá las siguientes atribuciones:

Practicar auditorías financieras, operacionales y administrativas a las unidades administrativas de la Contaduría Mayor de Hacienda, conforme a los programas que autorice el Contador Mayor de Hacienda, vigila que los sistemas de control interno establecidos en la Contaduría operen eficientemente, igualmente, investiga los actos u omisiones de los servidores públicos adscritos a la Contaduría Mayor de Hacienda.

2.5. COMISIÓN DE VIGILANCIA DE LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA

Para la revisión de la Cuenta Pública y de la intervención de la Cámara de Diputados en el control y vigilancia presupuestal y de los actos de administración de fondos públicos, así como de la evaluación de la gestión financiera en todos sus aspectos del Ejecutivo Federal, la Constitución y las leyes han organizado el sistema dando atribuciones y facultades a la Cámara de Diputados, a su Comisión de Vigilancia y a la Contaduría Mayor de Hacienda.

Al respecto el Maestro Burgoa Orihuela señala que "si bien el mandato constitucional de vigilancia está originalmente dirigido a la Cámara de Diputados, su desarrollo tendrá que hacerse a través de sus diversas fases, según el aspecto político, económico o técnico que revista la intervención y por ello, encomendado a los diversos organismos, conforme al caso."⁽⁴⁵⁾

En el sentido más amplio, que será el político, es la Cámara de Diputados la que ejerce las atribuciones, facultades y funciones de control y vigilancia sobre el Ejecutivo, pero en la implementación de las acciones particulares de control y especialmente por lo que toca a la revisión, es atribución de la Comisión de Vigilancia en cuyo cumplimiento es la encargada de proveer todo lo necesario para que la Contaduría Mayor de Hacienda tenga una existencia real y produzca los trabajos de la encomienda constitucional de la revisión de la Cuenta Pública.

Ahora bien, el autor Enrique Salazar nos dice que "el control que la Cámara de Diputados ejerce sobre la Contaduría Mayor de Hacienda lo realiza a través de la Comisión de Vigilancia, misma que tendrá la función de ser el conducto entre la Cámara y la Contaduría Mayor de Hacienda y ejercerá, como su nombre lo dice, una vigilancia de las actuaciones que realice ésta, incluyendo la de vigilar los fondos que de acuerdo con el presupuesto anual aprobado por la Cámara de Diputados, sean destinados a este Órgano Técnico."⁽⁴⁶⁾

En conclusión, podemos decir que la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, establece claramente la independencia de este Órgano Técnico de la

⁽⁴⁵⁾ Op.cit; Pág. 674.

⁽⁴⁶⁾ Op.cit; pág. 83.

Cámara de Diputados para ejecutar sus programas de trabajo y ordenar y realizar visitas, auditorías, inspecciones o cualquier tipo de investigaciones tendientes a lograr el cabal cumplimiento de los fines para los que fue creado.

La Cámara de Diputados y su Comisión de Vigilancia tienen una superioridad jerárquica respecto de la Contaduría Mayor de Hacienda; proveen los medios necesarios para que ésta realice cabalmente sus funciones y define las políticas generales de su actuación, pero corresponde directamente a este órgano técnico el elaborar sus programas de trabajo y ejecutarlos bajo la supervisión de la Comisión de Vigilancia.

Sin embargo, ello no implica que la propia Cámara de Diputados o la Comisión de Vigilancia no estén también facultadas para encargar alguna investigación o auditoría fuera de los programas ya elaborados, pues ante todo la Contaduría realiza una función técnica que permite a la Cámara contar con elementos suficientes para realizar su función legislativa.

A su vez, la Comisión de Vigilancia dentro de la Cámara de Diputados es la encargada de recibir los informes de la Contaduría Mayor de Hacienda y darles los trámites correspondientes y procurar todo lo concerniente a las necesidades de su funcionamiento. (Artículo 10 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda)

Atribuciones de la Comisión de Vigilancia:

I.- Recibir de la Comisión Permanente del Congreso de la Unión, la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal.

II.- Turnar la Cuenta Pública a la Contaduría Mayor de Hacienda, para su revisión.

III.- Ordenar a la Contaduría Mayor de Hacienda, cuando lo estime conveniente, para los efectos de esta ley, la práctica de visitas, inspecciones y auditorías a las entidades comprendidas en la Cuenta Pública.

IV.- Presentar a la Comisión de Presupuestos y Cuenta de la Cámara de Diputados, dentro de los diez primeros días del mes de noviembre siguiente a la

recepción de la Cuenta Pública, el informe previo que le remita la Contaduría Mayor de Hacienda.

V.- Presentar a la Cámara de Diputados, dentro de los diez primeros días del mes de septiembre de cada año, el informe que le rinda la Contaduría Mayor de Hacienda sobre el resultado de la revisión de la Cuenta Pública recibida el año anterior.

VI.- Someter a la consideración de la Cámara de Diputados el presupuesto anual de la Contaduría Mayor de Hacienda. La Comisión cuidará que el monto del presupuesto que se propone sea suficiente para que la Contaduría Mayor de Hacienda cumpla con las funciones que esta ley le asigna.

VII.- Estudiar y aprobar, en su caso, el ejercicio del presupuesto mensual y revisar las cuentas anual y mensual de la Contaduría Mayor de Hacienda.

VIII.- Proponer a la Cámara de Diputados, en los términos de esta ley:

- a).- La terna para el nombramiento del Contador Mayor de Hacienda;
- b).- El nombramiento del personal de confianza; y
- c).- La remoción de aquél y de éste.

X. - Autorizar el nombramiento y remoción de los trabajadores de base, con sujeción a las disposiciones de la Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado, Reglamentaria del Apartado B del artículo 123 constitucional y del reglamento de escalafón correspondiente.

XI.- Ser el conducto de comunicaciones entre la Cámara de Diputados y la Contaduría Mayor de Hacienda.

XII.- Interpretar esta ley y su reglamento para efectos administrativos, y aclarar y resolver las consultas sobre aplicación del reglamento interior, y

XIII.- Dictar las medidas que estime necesarias para que la Contaduría Mayor de Hacienda cumpla las funciones que le corresponden en los términos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de esta ley, de su reglamento o de cualquier disposición o acuerdo que dicte la Cámara de Diputados.

En otras palabras podemos señalar que la Comisión de Vigilancia, es el puente que comunica a la Cámara de Diputados con la Contaduría Mayor de Hacienda, es decir es la encargada de proporcionarle todo lo necesario para que la Contaduría cumpla con sus funciones, y como su nombre lo indica vigila todos los actos que la realiza está.

2.6. RELACIÓN DE COORDINACIÓN DE LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA CON SECRETARÍAS Y ORGANISMOS.

La Contaduría Mayor de Hacienda al desempeñar las funciones para las cuales fue creada, deberá forzosamente guardar una estrecha relación con todos aquellos órganos contenidos en el artículo 2º de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, es decir, aquellos que hacen uso del gasto público federal y que por lógica están contemplados al momento de rendir la Cuenta Pública.

Por consecuencia, y de acuerdo a lo que se acaba de comentar, la Contaduría Mayor de Hacienda tiene que relacionarse propiamente con toda la Administración Pública Federal, pero tendrá que coordinarse especialmente con las siguientes Secretarías y organismos:

2.6.1. SECRETARÍA DE CONTRALORÍA Y DESARROLLO ADMINISTRATIVO.

Ante ésta se fincarán las responsabilidades pertinentes a las dependencias u organismos que hayan incurrido en hechos que ameriten fincamiento de responsabilidades respectivas.

El artículo 37 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal establece en su fracción XIII que debe colaborar con la Contaduría Mayor de Hacienda para el establecimiento de los procedimientos necesarios que permitan a ambos órganos el mejor cumplimiento de sus respectivas responsabilidades.

Asimismo, en el Reglamento Interior de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo en su artículo 3.- nos señala, que la Secretaría en el ámbito de su competencia, colaborará con la Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados para el establecimiento de los procedimientos necesarios que permitan a ambos órganos el mejor cumplimiento de sus respectivas responsabilidades para los efectos de la fracción XII del artículo 37 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Es decir que la Secretaría de Contraloría de Desarrollo Administrativo sólo colaborara con la Contaduría Mayor de Hacienda, para hacer efectivos las responsabilidades que determina la misma Contaduría, siendo con esto un gran vacío jurídico toda vez que la propia Contaduría como lo veremos en el capítulo siguiente, no puede ejercitar o hacer efectivas las responsabilidades que decreto.

Por lo anterior podemos mencionar las diferencias más importantes que existe entre la Contaduría Mayor de Hacienda y la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo.

1. - La Contaduría Mayor de Hacienda es un órgano técnico de la Cámara de Diputados, encargado de llevar a cabo funciones de control legislativo, que se materializan en la revisión y glosa de la Cuenta Pública anual del Gobierno Federal, lo cual constituye, materialmente, un acto político que se perfecciona mediante un acto formalmente legislativo, o sea, un decreto de la Cámara de Diputados. Entrañan sus funciones un control externo de la Administración Pública llevado a cabo por un órgano fiscalizador que no depende de ella y que a posteriori o ex post verifica la legalidad del ejercicio presupuestal que ya ha concluido, así como el cumplimiento de los programas y subprogramas, con la particularidad de que sus acciones se extiendan más allá de la Administración Pública en tanto que trascienden también a los Poderes Legislativo y Judicial.

2.- La Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo es, en cambio, una dependencia del Ejecutivo Federal, es decir, un órgano, administrativo, que materializan en un continuo de actos formal y materialmente administrativos. Constituye un control interno de la administración ejercido del presupuesto, esto es, previamente, a priori o ex ante, con el propósito de prevenir las gestiones ilegales o antieconómicas. Su ámbito de competencia en materia de control, fiscalización y

evaluación, se encuentra directa y exclusivamente constreñido a la Administración Pública Federal, centralizada y paraestatal.

2.6.2. SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.

A esta Secretaría le corresponderá planear, programar, presupuestar, elaborar la Cuenta Pública, vigilar la ejecución de la ley de ingresos y evaluar el funcionamiento de las entidades del Sector Público Federal, como se observa la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es pieza medular en el desarrollo de la actividad financiera del Gobierno Mexicano, y al serlo implica tener que coordinarse con el órgano de fiscalización superior.

Como hablaremos en el siguiente capítulo se promoverán sanciones administrativas por parte de la Contaduría Mayor de Hacienda, estas se harán ante la autoridad correspondiente dependiendo del ente que haya incurrido en la falta, así por ejemplo, si se trata de un contratista será la Secretaría de Hacienda la encargada de llevar a cabo las medidas administrativas sobre las responsabilidades que afecten a la Hacienda Pública. Es decir que si es en materia de ingresos, la Contaduría Mayor de Hacienda determina la responsabilidad y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público va expedir un documento, de conformidad con sus facultades legales en materia de recaudación, debe simplemente expedir un documento de cobro de crédito fiscal constituido a cargo de un contribuyente omiso basado en los hechos establecidos por la Contaduría Mayor de Hacienda.

En los artículos 11 y 18 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda se establecen las relaciones con dicha Secretaría con el objeto de unificar criterios en las materias de contabilidad gubernamental y archivo contable.

2.6.3. PROCURADURIA GENERAL DE LA REPUBLICA Y PROCURADURIA GENERAL DE JUSTICIA DEL DISTRITO FEDERAL.

La Contaduría Mayor de Hacienda se coordina con estos dos órganos, cuando la primera presenta ante una de ellas una denuncia penal de aquellos hechos que constituyen algún delito, ya sea en materia federal o del fuero común.

La Contaduría Mayor de Hacienda tendrá la obligación de proporcionar a la Procuraduría correspondiente toda la información y documentación necesaria a fin de que dicho órgano este en posibilidad de ejercitar la acción penal.

De la misma manera, la Procuraduría que conozca del asunto deberá de informar hasta la conclusión acerca del estado en que se encuentra el procedimiento respectivo.

2.6.4. DEPENDENCIAS AUDITADAS.

Todas aquellas dependencias o entidades de la Administración Pública Federal, que hayan sido objeto de una auditoria por parte del órgano de fiscalización, están obligadas a coordinarse con éste para hacerle llegar la información y documentación que requiera y solicite. También harán lo conducente para lograr el resarcimiento de los particulares al Erario Público, ya sean servidores públicos, proveedores o contratistas, para que de esa manera la Contaduría Mayor de Hacienda de por desahogada una irregularidad determinada.

2.7. LA REVISION DE LA CUENTA PÚBLICA.

Este punto es muy importante, para nuestro estudio, toda vez que hemos mencionado en muchas ocasiones que la Contaduría Mayor de Hacienda es el órgano técnico de la Cámara de Diputados que se encarga de la revisión de la Cuenta Pública, pero sabemos ¿Qué es la Cuenta Pública? Realmente estamos consientes de la importancia de la Cuenta Pública, de sus objetivos, el cómo esta integrada la cuenta pública, bueno este estudio nos despejará de estas dudas, esperando que al terminar estos puntos de este capítulo, le demos la importancia que tiene la Cuenta Pública para la vida económica y democrática de nuestro país.

Empezaremos por resolver la pregunta que nos hacemos forzosamente ¿Qué es la Cuenta Pública? Según definición del diccionario del instituto de investigaciones jurídicas la Cuenta Pública *“es el documento a través del cual el*

presidente presenta anualmente a la consideración de la Cámara de Diputados, los resultados de la gestión financiera de su gobierno con el objeto de que se pueda comprobar que los recursos han sido gastados en los programas y en la forma aprobada en el presupuesto de egresos.⁽⁴⁷⁾

Otra definición que nos dan varios doctrinarios y que es la más común es la siguiente:

CUENTA PUBLICA ES: *"El documento que en forma anual prepara el poder ejecutivo para ser presentado a la H. Cámara de Diputados, por el cual comunica la forma y destino de los recursos humanos y materiales que estuvieron bajo su administración y la situación que guardan a la terminación de cada ejercicio; lo anterior implica la consolidación y presentación de información financiera, contable, programática y presupuestal de las acciones de gobierno en el periodo de referencia.*"⁽⁴⁸⁾

Otros autores señalan que *la Cuenta Pública* es el informe que rinde anualmente el poder ejecutivo a la Cámara de Diputados, para mostrar los resultados de su gestión financiera y los alcances que la acción reguladora del Estado ha tenido en el desarrollo económico y social del país.

Para mí la Cuenta Pública es básicamente un informe financiero de los ingresos y egresos del Sector Público Presupuestario. La Cuenta Pública se refiere a los recursos económicos que ingresaron al Sector Público, lo que se gastó y como lo gastó. Es un informe indispensable para analizar y evaluar la marcha del país y el desempeño del Gobierno.

Desde el punto de vista técnico-administrativo la Cuenta Pública es el documento en el cual la Secretaría de Hacienda y Crédito Público consolida la información financiera, presupuestal y contable que emana de las contabilidades de las entidades comprendidas en el Presupuesto de Egresos de la Federación, para someterla a la consideración del Presidente de la República, quien, a su vez, la presenta a la Cámara de Diputados.

⁽⁴⁷⁾ CARPIZO Jorge. "Diccionario Jurídico Mexicano"; A-CH; 2a. Edición; Editorial Porrúa, S.A.; México; 1991; Págs. 784 y 785.

⁽⁴⁸⁾ ADAM Adam, Alfredo y BECERRIL Lozada, Guillermo.- Op.cit; Pág.48.

Otros doctrinarios establecen que la Cuenta Pública es el documento en el cual la Secretaría de Hacienda y Crédito Público consolida los estados financieros y demás información financiera presupuestal y contable, que emana de las contabilidades de las entidades comprendidas en el Presupuesto de Egresos de la Federación, para someterla a la consideración del Presidente de la República, quien, a su vez, debe presentarla a la Cámara de Diputados. Este documento muestra mediante cifras razonables la actuación del Gobierno Federal.

La Cuenta Pública Federal es el informe que rinde anualmente el Poder Ejecutivo a la Cámara de Diputados, para mostrar los resultados de su gestión financiera y los alcances que la acción reguladora del Estado ha tenido en el desarrollo económico y social del país.

La Constitución establece como obligatorio este informe. Se diferencia del informe Presidencial en que es básicamente un informe financiero de los ingresos y egresos del Gobierno Federal, en tanto que el informe Presidencial, si bien contiene alguno de estos elementos, no se circunscribe a ello, sino que se extiende a la consideración general de lo ocurrido en el Gobierno y el país durante el mismo período anual.

Tanto el informe como la Cuenta Pública Federal son documentos informativos básicos para el pueblo. Uno contiene la información sobre "el estado general que guarde la administración pública del país" en sus relaciones interiores y exteriores la Cuenta Pública, en cambio se refiere a los recursos económicos que ingresaron al Gobierno, lo que éste gastó y como lo gastó. Son informes indispensables para analizar y evaluar la marcha del país y el desempeño del Gobierno.

La Cuenta Pública es un informe Público, debe ser catalogada como un documento de interés general y, por ende, útil a todos los sectores de la población.

Para el sector privado y social, así como para los ciudadanos en general, este documento informativo viene a ser útil mecanismo para conocer, según el grado de interés particular, el cual ha sido el proceder financiero de la Administración Pública y por tanto, hasta donde han sido obtenidos los beneficios colectivos de la adecuada aplicación del gasto público.

En otras palabras la Cuenta Pública viene a ser la continuación, que lleva a cabo la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en la Dirección General de contabilidad Gubernamental, de la información financiera y contable que rinden las entidades del sector público, bajo control presupuestal.

El artículo 14 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda establece que la Cuenta Pública está constituida por los estados contables y financieros y demás informaciones que muestran el registro de las operaciones derivadas de la aplicación de las leyes de ingresos y presupuestos de egresos, de su incidencia en el activo y pasivo totales y patrimonio de las Haciendas Públicas Federal y del Departamento, así como los resultados y los estados detallados del ejercicio, de operaciones en los organismos de la Administración Pública Paraestatal y relativos a la Deuda Pública.

2.7.1. LA CUENTA PÚBLICA Y EL ARTÍCULO 74- FRACCIÓN IV CONSTITUCIONAL.

La revisión de la Cuenta Pública es otra muy importante facultad exclusiva de la Cámara de Diputados, debiéndose entender por facultades exclusivas de la Cámara de Diputados aquellas que constitucionalmente tiene como propias, es decir, sin que en su ejercicio intervenga el Senado. Una facultad exclusiva muy importante de dicha Cámara concierne a la materia relativa a las finanzas públicas.

Esta facultad correspondía al Congreso desde 1917. Por reforma de 1977 el artículo 65, a la fracción XXVIII del artículo 73 y a la fracción IV del artículo 74, se otorgó en exclusiva dicha facultad a la Cámara de Diputados, cuya Contaduría Mayor de Hacienda es la dependencia encargada de realizar la revisión, a efecto de que si aparecieren discrepancias entre las cantidades gastadas y las partidas respectivas del presupuesto o no existiera exactitud o justificación en los gastos hechos, se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la ley.

El texto original de la fracción XXVIII del artículo 73, aprobado en 1917, era el siguiente:

“ARTICULO 73.- El Congreso tiene facultad:

XXVIII. 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.⁽⁴⁹⁾

La fracción fue derogada y el artículo 74 fracción IV tiene ahora la siguiente redacción:

ARTICULO 74.- Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

IV. Examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlo, así como revisar la Cuenta Pública del año anterior.

El ejecutivo federal hará llegar a la Cámara de Diputados la iniciativa de la ley de Ingresos y el proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 de diciembre cuando inicie su encargo en la fecha prevista por el artículo 83, debiendo comparecer el Secretario del Despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos.

No podrá haber otras partidas secretas, fuera de las que se consideren necesarias con este carácter, en el mismo presupuesto; las que emplearán los secretarios por acuerdo escrito del Presidente de la República.

La revisión de la Cuenta Pública tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si ha ajustado a los criterios señalados por el Presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas.

Si del examen que realice la Contaduría Mayor de Hacienda aparecieran discrepancias entre las cantidades gastadas y las partidas respectivas del Presupuesto o no existiera exactitud o justificación en los gastos hechos, se determinarán las responsabilidades de acuerdo a la ley.

⁽⁴⁹⁾ ORRANTIA Arellano, Fernando A. "Las Facultades del Congreso Federal en Materia Fiscal;" 1a. Edición; Editorial Porrúa S.A.; México; 1998; Pág. 203.

La Cuenta Pública del año anterior deberá ser presentada a la Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión dentro de los diez primeros días del mes de junio.

Sólo se podrá ampliar el plazo de presentación de la iniciativa de Ley de Ingresos y del Proyecto de Presupuesto de Egresos, así como de la Cuenta Pública, cuando medie solicitud del Ejecutivo suficientemente justificada a juicio de la Cámara de Diputados o de la Comisión Permanente, debiendo comparecer en todo caso el Secretario del Despacho correspondiente a informar de las razones que lo motivan.

De lo anterior podemos decir que en nuestro sistema constitucional el Presidente de la República está subordinado a la Cámara de Diputados en lo que respecta a la trascendental actividad económica que tiene a su cargo. Haciendo un comentario que nos da el maestro Burgoa Orihuela "señala que si los miembros integrantes de la Cámara de Diputados, en consecuencia desempeñaran las facultades que hemos reseñado con todo valor civil y con un espíritu de servicio al pueblo de México, el control que entrañan tales facultades no sólo existiría como mera declaración constitucional, sino que se ejercería en la realidad política-económica de México para beneficio del país"⁽⁵⁰⁾.

Se desprende del artículo antes transcrito que, "la Contaduría Mayor de Hacienda es pues el máximo órgano que debe verificar que los gastos realizados por el Gobierno Federal se hayan realizado conforme a lo autorizado por el presupuesto de Egresos aprobado para el año fiscal."⁽⁵¹⁾

2.7.2. OBJETIVOS DE LA CUENTA PÚBLICA.

Como anteriormente comentamos la Cuenta Pública es un informe contable que el Presidente de la República entrega en forma periódica a la Cámara de Diputados, en el que, con vista al presupuesto aprobado, se hace una relación detallada de los ingresos y egresos habidos durante un año fiscal, se acompañan los

⁽⁵⁰⁾ Op. cit. - Pág. 694.

⁽⁵¹⁾ ORRANTIA Arellano Fernando A. - Op. cit. Pág. 204.

documentos para acreditar ambos extremos y se solicita a ese órgano colegiado lo turne a la Contaduría Mayor de Hacienda para los efectos de que haga el examen respectivo, y en su momento, lo apruebe o repruebe. Es conveniente hacer notar que cada estado de la República, con fundamento en sus ordenamientos locales tiene obligación de presentar cuentas públicas a la consideración de los Congresos Estatales que correspondan.

La revisión de la Cuenta Pública es una importante facultad del Poder Legislativo, que complementa la diversa facultad consistente en la aprobación del Presupuesto de Egresos. La obligación de la Administración Pública Federal de cumplir las disposiciones del Presupuesto, se verifica mediante la revisión de la Cuenta Pública, en la cual se demuestra el correcto manejo de los fondos que la federación proporciona a cada una de las dependencias del Gobierno Federal.

Esto no significa que el Presidente de la República es responsable frente a la Cámara de Diputados, de la adecuada administración o gasto de los fondos públicos que se haga por las dependencias de los tres poderes del Gobierno Federal, sino que debe exigirse responsabilidad a quienes sean responsables del manejo de dinero de la Federación, en cada una de las áreas de competencia que derivan de la división de poderes, y de la diversa competencia administrativa jerárquica que resulta del manejo de fondos de cada una de las dependencias de los tres poderes.

En las situaciones anteriores puede decirse que las cuentas públicas tienen los siguientes objetivos que son descritos por Adam Adam Alfredo:

“1.- Es un informe por medio del cual el Ejecutivo Federal comunica al pueblo cómo, cuándo y en qué fueron erogados los recursos financieros bajo su administración; es decir, cómo fue ejercido el gasto público.

2.- Convertirse en herramienta fundamental para que la representación popular a través de la Cámara de Diputados controle el gasto gubernamental aprobado por la misma, puesto que de su examen y revisión puede derivar la solicitud de la documentación comprobatoria que dicha cámara juzgue pertinente e incluso, llevar a cabo visitas, inspecciones y prácticas de auditorías, a las entidades que lo ameriten.”⁽⁵²⁾

⁽⁵²⁾ Op.cit. Págs. 48 y 49.

La información que presenta la cuenta pública del gobierno federal se contiene en un tomo de resultados generales y tomos independientes para cada secretaría de Estado que integra la Administración Pública Federal y los poderes legislativo y judicial.

2.7.3. ELABORACIÓN Y PRESENTACIÓN DE LAS CUENTAS PÚBLICAS.

La Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, encarga a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la formulación de la Cuenta Pública. A su término, es sometida a la consideración del Presidente de la República, quien una vez que la aprueba, mediante su recepción corre a cargo de la Comisión de Vigilancia de la Cámara de Diputados.

Esta remite la Cuenta Pública a la Contaduría Mayor de Hacienda de la propia Cámara, para que proceda a su examen y revisión.

La Cámara de Diputados, en pleno, es la responsable de revisar y discutir la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal. El documento que analiza el cuerpo legislativo es el mencionado informe previo que debe de ser dentro de diez primeros días del mes de noviembre.

Existiendo el informe definitivo, mismo que debe ser terminado dentro de los primeros días del mes de septiembre del año siguiente.

Por lo tanto podemos decir que dada la magnitud de la cuenta, el tiempo es un elemento total para el examen responsable, "por lo que se contempló un informe previo que la contaduría deberá rendir a la Cámara de Diputados dentro de los diez primeros días del mes de noviembre siguiente a la presentación de la Cuenta Pública. La contaduría dispone del lapso que va del 10 de junio al 10 de noviembre para presentar un informe, el cual llevará observaciones generales, señalando si la Cuenta Pública se apega a los principios de contabilidad acordes al sector gubernamental, los resultados de la gestión financiera, la información de sí la comprobación de las entidades se ajusta a las leyes de la materia, al cumplimiento de sus objetivos y

metas, al análisis de los subsidios, transferencias, apoyos y otras erogaciones que revelan la honestidad de su manejo a las desviaciones que hayan existido.”⁽⁵³⁾

Por otro lado, es necesario establecer que la Cuenta Pública se encuentra integrada por dos grandes apartados:

1. Exposición de motivos

2. Estados financieros y presupuestarios.

“1. Exposición de motivos. Es el documento que muestra el análisis de los estados presupuestarios que conforman la Cuenta Pública y un breve estudio del comportamiento de la economía en su conjunto, respecto al desarrollo de país, incluyendo indicadores económicos que orienten con relación a las diferentes tasas de desarrollo.

Análisis de Ingresos. Estudio de la recaudación de la Ley de Ingresos de la Federación(Integrada por veintidós fracciones en la Cuenta)

Análisis de Egresos. Estudio del Presupuesto de Egresos en tres clasificaciones; Administrativa o total por dependencia; economía o por objeto del gasto corriente y de capital y funcional, o por función o rama económica.

Deuda Pública. Se estudia atendiendo a la institución intermedia, al origen, a los instrumentos de captación o amortización de deuda y el saldo del año de que se trate.

Clasificación Sectorial. Es el estudio de la política sectorial del Ejecutivo Federal, distribuida en los once sectores considerados más representativos de la actividad gubernamental.

2. Los Estados financieros y presupuestarios; se dividen en cuatro grupos:

Hacienda Pública. Es el apartado contable; consta de siete estados en el Balance General de la Hacienda Pública, el Estado de Ingresos y Gasto, y el Estado de la deuda pública, titulada y consolidada.

⁽⁵³⁾ ORRANTIA Arellano, Fernando A. Op. Cit.- Págs. 209 y 210.

Gobierno Federal y Organismos y Empresas. Existen estados que muestran la consolidación de las operaciones presupuestarias que son el Estado General de Egresos Presupuestal y el complementario del ejercicio total del presupuesto.

Gobierno Federal. Son los estados presupuestarios y económicos del Sector Central.

Organismos y Empresas. Son los estados presupuestarios y económicos del sector Paraestatal.⁽⁵⁴⁾

La información financiera y presupuestal de cada una de las Dependencias de la Administración Pública Central y las entidades del sector Paraestatal envían a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para integrar la Cuenta Pública, en los términos de la ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.

Ahora bien, el artículo 74-IV, sexto párrafo, ordena que la Cuenta Pública del año anterior deberá ser presentada a la Cámara de Diputados dentro de los primeros días del mes de junio. Sin embargo, la Cámara de Diputados no está reunida en esa fecha, ya que el segundo período de sesiones ordinarias del Congreso comprende del día quince de marzo al día 30 de abril de cada año.

Esta incongruencia deriva de las varias reformas que se han aprobado al Capítulo Segundo del Título Tercero de la Constitución, relativo al Poder Legislativo. El descuido de los legisladores motivó que se mantuviera el plazo de entrega de la Cuenta Pública, a pesar de haberse modificado los periodos de sesiones del Congreso. Consecuentemente, conforme al texto constitucional, el Presidente de la República no puede entregarla a la Comisión Permanente, ya que existe disposición constitucional expresa de entregarse a los diputados.

Por mandamiento constitucional, la Cuenta Pública debe ser presentada a la Cámara de Diputados dentro de los primeros días del mes de junio de cada año (artículo 74, fracción IV, párrafo 6)... en este contexto, podemos expresar que por un descuido de los legisladores, es imposible dar cumplimiento a lo mandado por la constitución: la cuenta no puede ser presentada a la Cámara de Diputados, por no hallarse reunida durante los diez primeros días del mes de junio, a menos que se le convoque sólo para que la reciba; tampoco puede ser presentada y recibida por la

⁽⁵⁴⁾ ADAM, Adam, Alfredo y BECERRIL, Lozada, Guillermo: Op. Cit; Págs. 56, 57 y 58.

comisión permanente, por cuanto a que existe precepto constitucional expreso que obliga a hacerlo ante la Cámara de Diputados.

El Lic. Fernando Orrontia al respecto explica que "en la práctica, no obstante el mandamiento constitucional, la cuenta es presentada ante la comisión permanente (art. 10 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda). Sobre este particular era superior el texto original de la constitución de 1917, ahora derogado, que disponía que la Cuenta Pública del año anterior debía ser presentada dentro de los diez primeros días de la apertura de sesiones."⁽⁵⁵⁾

2.7.4. FACULTADES DEL CONGRESO EN MATERIA DE LA CUENTA PÚBLICA.

Es de gran trascendencia, establecer que la revisión de la Cuenta Pública, como ya lo señalamos es una facultad exclusiva de la Cámara de Diputados, es decir, sin que en su ejercicio intervenga el Senado. Señala el maestro Burgoa que dentro del sistema bicameral adoptado a la función legislativa, ya que toda ley debe ser expedida por el Congreso de la Unión, o sea, mediante la colaboración ineludible de las dos Cámaras que lo componen. Esta facultad es de suma importancia para la vida económica del país, pues estriban en controlar la actividad del Presidente de la República y de los Secretarios del Despacho.

Muchos autores nos explican que "la Cuenta Pública es un instrumento legal, destinado a comprobar una operación pretérita, como es el uso correcto que el Ejecutivo hizo del Presupuesto de Egresos vigente durante la anualidad anterior, señalan que en un régimen democrático, la revisión de la Cuenta Pública debe de significar el juicio crítico, imparcial y objetivo, de la obra realizada por el ejecutor del Presupuesto, señalándole las deficiencias si las hubiere, principalmente el desbordamiento en gastos no autorizados. Como en este juicio el enjuiciado en un poder de la Federación, nada menos que el Ejecutivo se critica que sea solamente la Cámara de Diputados quien revise la cuenta pública, excluyendo a la Cámara de Senadores de la grave responsabilidad de enjuiciar la Cuenta Pública y se deja al

⁽⁵⁵⁾ Op.cit.; págs 203 y 204.

Poder Ejecutivo a merced de la Cámara de Diputados, un órgano que por sí solo no integra Poder. En una democracia auténtica, esta reversión sería imposible.⁽⁵⁶⁾

A mi parecer, es una cuestión meramente teórica, toda vez que la revisión de la Cuenta Pública, es de gran importancia en las finanzas públicas, siendo la Cámara de Diputados quien representa realmente al Pueblo, quien se encarga de vigilar los intereses de la Colectividad y no de unos pocos, es por eso que en la exposición de motivos se afirmó lo siguiente: De aprobarse esta iniciativa, tanto la revisión de la Cuenta Pública como la votación del Presupuesto serán facultades exclusivas de la Cámara de Diputados, solución que no es ajena a nuestro sistema de competencias y a la tradición de otros países, en cuanto que el control financiero de la administración pública toca ejercerlo a la Cámara más directamente vinculada a la representación popular.

2.7.5. EL BINOMIO, CUENTA PÚBLICA Y EL GASTO PÚBLICO.

Señalamos, que por la importancia que tiene la cuenta pública, un punto que no se nos puede escapar es el de establecer la relación que existe entre la cuenta pública y el gasto público, como ya mencionamos la cuenta pública es el documento que en forma anual prepara el Poder Ejecutivo para ser presentado a la H. Cámara de Diputados, por el cual comunica la forma y destino de los recursos humanos y materiales que estuvieron bajo su administración y la situación que guardan a la terminación de cada ejercicio; lo anterior implica la consolidación y presentación de información financiera, contable, programática y presupuestal de las acciones de gobierno en el periodo de referencia, recordemos que uno de los objetivos más importantes es informar el Ejecutivo Federal al Pueblo cómo, cuándo y en qué fueron erogados los recursos financieros bajo su administración; es decir, cómo fue ejercido el gasto público.

Ahora bien, es de gran trascendencia establecer lo que es el gasto público, para mayor claridad.

⁽⁵⁶⁾ Idem; Págs. 209 y 210.

Gasto Público según Acosta Romero nos dice que “es la Erogación que realiza el Estado, en cumplimiento de su actividad, que siempre es de interés general y conforme a las disposiciones legales.”⁽⁵⁷⁾

La Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal en su artículo 2º establece lo que comprende el Gasto Público federal:

- I. Las erogaciones por concepto de gasto corriente
- II. Inversión financiera.
- III. Pago de Pasivo de deuda pública y,
- IV. Por concepto de responsabilidad patrimonial que realizan:

- 1. El Poder Legislativo
- 2. El Poder Judicial
- 3. La presidencia de la República.
- 4. Las Secretarías de Estado y Departamento Administrativos y Procuraduría General de la República.
- 5. El Departamento del Distrito Federal.
- 6. Los organismos descentralizados.
- 7. Las empresas de participación estatal mayoritaria
- 8. Los fideicomisos en los que el fideicomitente sea el Gobierno Federal, el Departamento del Distrito Federal o alguna de las entidades, mencionadas en las fracciones VI y VII.

Sólo para los efectos de esta ley, a las instituciones, dependencias, organismos, empresas y fideicomisos antes citados de les denominará genéricamente como entidades, salvo mención expresa.

El Estado tiene que efectuar importantes gastos públicos en beneficio de la colectividad, de ahí la trascendencia de la planeación, organización y control de esos gastos requiriendo cada día mayor y más eficaz administración y desde luego mejores administradores que apliquen de manera transparente el presupuesto gubernamental. Se dice que a través del Gasto Público el Estado se transforma en un redistribuidor de riqueza, ya que mediante ese gasto el Estado se encuentra en condiciones de orientar la economía hacia la dirección que más favorezca a la colectividad, al mismo tiempo como ya se dijo, de que se busca la protección de los grupos sociales con más carencias.

⁽⁵⁷⁾ ACOSTA Romero, Miguel. “Segundo Curso de Derecho Administrativo”; 2a. Edición; Editorial Porrúa S.A; México; 1993; Pág.508.

Es de considerarse que la importancia del gasto público, va con relación al crecimiento de la sociedad, se aprecia, tanto por el índice demográfico como por otros indicadores, como lo hace mención autores, en la actualidad la misión del gasto público no es exclusivamente administrativa, como la de satisfacer en abstracto las necesidades del Estado, sino política, que consiste en encauzar la adecuada solución de los problemas sociales más urgentes. La satisfacción de las necesidades materiales, culturales y educativas de la población, el fomento del empleo, de la vivienda, la seguridad social, la industrialización, el fortalecimiento de la agricultura, el incremento del comercio, tanto interno, como internacional por ejemplo, son actividades que el Estado puede encauzar con un adecuado ejercicio del gasto público.

Encontrando entonces un concepto del gasto público que a mi parecer, es el más entendible y el más adecuado a nuestra sociedad.

GASTO PÚBLICO: "Conjunto de erogaciones, generalmente en dinero, que realizan tanto los órganos del Estado, como las demás entidades públicas, que incide sobre las finanzas estatales, y que tiene por objeto la satisfacción de los objetivos y metas que el Estado se propone para un ejercicio fiscal determinado."⁽⁵⁸⁾

Con esto podemos clasificar al Gasto Público de diferentes puntos de vista. Así se tiene que:

Con base a la estructura orgánica del Estado(criterio administrativo), los gastos públicos pueden estudiarse de acuerdo con las unidades administrativas que los ejercen. Así que los gastos públicos se estudiarán, según los órganos del Estado: gasto público a cargo del Poder Ejecutivo, del poder Legislativo o Poder Judicial; gastos públicos efectuados por determinada Secretaría o de Departamento de Estado, o por alguna otra entidad pública, como por ejemplo, la encargada de producir, distribuir y comercializar la electricidad. Dentro de este criterio administrativista también se estudian los gastos públicos que puedan ser ejercidos por cualquier otra unidad administrativa dependiente de las antes mencionadas, como sería por ejemplo, una dirección o un departamento administrativo.

⁽⁵⁸⁾ MABARAK Cerecedo, Doricela. "Derecho Financiero Público"; 1a. Edición; Editorial McGraw-Hill/Interamericana S.A de C.V; 1998; Pág. 21.

Atendiendo a las necesidades que se satisfacen con el ejercicio del gasto público, éste se puede estudiar con un criterio funcional. Esta clasificación de los gastos públicos es muy moderna, puesto que aquí no se atiende el órgano que ejerce el gasto, sino la función que desempeña. Así se habla del gasto en materia educativa, de vivienda, de seguridad social, de justicia o en materia alimentaria.

La clasificación que establece la propia ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público en su artículo 2º es tomando en consideración los objetivos económicos que persigue el gasto público, éste se clasifica en gasto corriente, operativo o de funcionamiento y gasto de capital o de inversión. El primero es el que se utiliza para solventar las necesidades de la maquinaria oficial, así como para pagar los sueldos de los servidores públicos. Por su parte, el gasto de capital o de inversión, es el que hace el Estado para la realización de grandes obras proyectadas para beneficio de la colectividad en cierto periodo que generalmente abarca más de un ejercicio fiscal. Ejemplo de un gasto de inversión sería la construcción de una presa, de un aeropuerto, de una carretera o de un puerto marítimo.

La clasificación más común del Gasto Público es "la de ordinarios y extraordinarios. Los primeros son aquellos que están proyectados dentro de un ejercicio fiscal y que su realización se lleva a cabo conforme a los planes y proyectos aprobados. En cambio los gastos extraordinarios son aquellos que los órganos públicos deben realizar con urgencia, para hacer frente a ese gasto que no se tenía previsto. Ejemplo típico de gastos extraordinarios son los que realizan los órganos públicos cuando ocurre un fenómeno que daña a la colectividad, como un terremoto, un incendio o una inundación. El Estado tiene la obligación de actuar rápidamente y aplicar los recursos económicos que satisfagan las apremiantes necesidades que la población experimenta ante alguno de esos siniestros"⁽⁵⁹⁾.

Es de gran trascendencia comentar para nuestro estudio que los gastos públicos deben instituirse mediante una ley, con el fin de que adquieran certeza, orden y una adecuada regulación. El presupuesto de egresos, que es por excelencia el documento jurídico que contiene el plan general de gastos del Poder Público, se transforma en este caso en el instrumento legal de referencia.

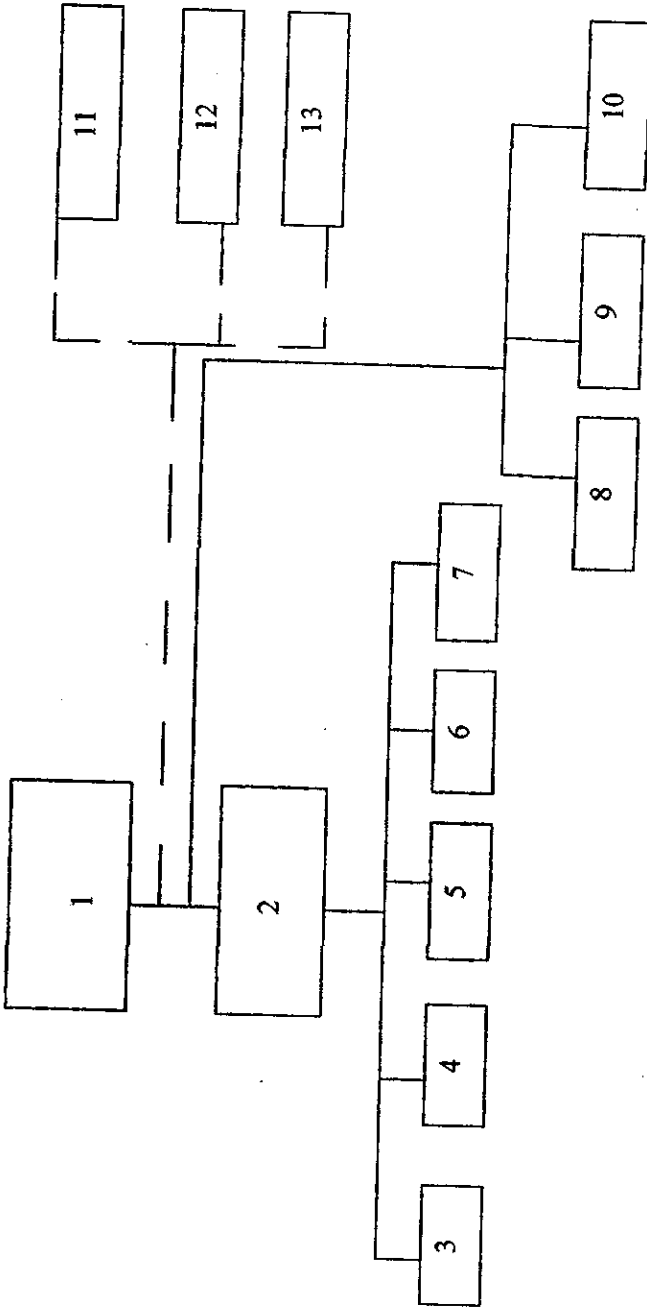
⁽⁵⁹⁾ MABARAK Cerecedo, Doricela; Idem; Pág. 22.

Para finalizar comentamos que el Gasto Público realizado por el Ejecutivo de la Unión, más que una facultad revela un compromiso y un proyecto de nación, pues en síntesis, es el Plan Nacional de Desarrollo. El Gasto Público revisado y aprobado por la Representación Popular que "no se limitará a investigar si las cantidades gastadas están o no de acuerdo con las partidas respectivas al Presupuesto, sino que se extenderá al examen de la exactitud y justificación de los gastos hechos y a las responsabilidades a que hubiere lugar".

La actual crisis que sufrió México y la claudicación de muchos servidores públicos, que han visto a la República como botín y no como medio para servir a la sociedad han magnificado hechos que hoy se nos presentan como vitales para la realización de la nación mexicana; en consecuencia, ante la coyuntura de incertidumbre, la presencia del Poder Legislativo, la Contaduría Mayor de Hacienda y de la sociedad en general, en el debate en el significado y la importancia que posee la fiscalización y el compromiso democrático al que va atado al control del Gasto Público, es responsabilidad cívica compartida.

Con lo anterior podemos establecer que el objetivo más importante de la Cuenta Pública esta vinculado con el gasto público, toda vez que la Cuenta Pública verifica si los gastos han sido ejercidos conforme al presupuesto de egresos, es decir que el Pueblo sepa con exactitud en que se utiliza la parte proporcional de la riqueza que la sociedad entrega al gobierno con el pago de sus impuestos para satisfacer las necesidades más grandes de la población como es en la salud, educación, vivienda, seguridad social y creación de empleos, siendo con esto necesario que el Ejecutivo rinda cuentas al PUEBLO, quien es el que sostiene el funcionamiento del País.

ORGANIGRAMA DE LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA FEDERAL



“ORGANIGRAMA DE LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA FEDERAL”

1. Contador Mayor de Hacienda.
2. Subcontador Mayor de Hacienda.
3. Dirección General de Auditoría de Ingresos al Sector Central.
4. Dirección General de Auditoría de Egresos al Sector Central.
5. Dirección General de Auditoría al Sector Paraestatal.
6. Dirección General de Auditoría de Obra Pública.
7. Dirección General de Evaluación de Programas.
8. Dirección General de Administración.
9. Dirección General Jurídica.
10. Dirección General de Análisis e Investigación Económica.
11. Dirección de Auditoría Interna.
12. Dirección General de Sistemas.
13. Unidad de Programación, Normatividad y Control de Gestión.

CAPÍTULO III

LOS CRÉDITOS FISCALES DERIVADOS DE LA FISCALIZACIÓN EXTERNA

CAPITULO III. CREDITOS FISCALES DERIVADOS DE LA FISCALIZACIÓN EXTERNA.

Ahora bien, ya visto lo que es la Fiscalización Externa, y que la Contaduría Mayor de Hacienda es quien se encarga de realizar dicha función a través de la revisión de la Cuenta Pública luego entonces, poder precisar las responsabilidades de los Servidores Públicos y determinar de esta manera un Crédito Fiscal, resarciendo con esto los daños causados a la Hacienda Pública Federal.

Es necesario el estudio del procedimiento para la determinación de responsabilidades de los Servidores Públicos, como resultado de la fiscalización externa.

3.1. PROCEDIMIENTO PARA LA DETERMINACIÓN DE RESPONSABILIDADES.

Antes de entrar al estudio del procedimiento, considero importante establecer el concepto de RESPONSABILIDAD, para tener una clara idea de lo que estamos hablando.

Empezaremos a decir que el concepto de **RESPONSABILIDAD** ha sido objeto de muchas controversias entre juristas. Existe un sinnúmero de teorías que explican sus fundamentos y alcances. Prácticamente todos los teóricos del derecho coinciden en señalar que RESPONSABILIDAD constituye un concepto jurídico fundamental.

Para determinar el significado de responsabilidad es necesario hacer alusión a aquellos usos de responsabilidad que están, de alguna manera presupuestos a la noción jurídica de responsabilidad.

La voz responsabilidad "proviene de responderé que significa, *inter alia*: prometer, merecer, pagar. Así, *responsalis* significa: el que responde (fiador); En un sentido más restringido *responsum* (responsable) significa: el obligado a responder de algo o de alguien. Responderé se encuentra estrechamente relacionada con sponder, la

expresión solemne en la forma de la stipulatio, por la cual alguien asumía una obligación, así como sponsio que designa la forma más antigua de obligación.⁶⁰⁾

El significado que recoge la dogmática jurídica es el siguiente: "un individuo es responsable cuando, de acuerdo con el orden jurídico, es susceptible de ser sancionado."⁶¹⁾ En este sentido la responsabilidad presupone un deber (del cual debe de responder el individuo); sin embargo, no debe confundirse con él. El deber o la obligación en la conducta que, de acuerdo con un orden jurídico, se debe hacer u omitir; quien la debe hacer u omitir es el sujeto obligado. La responsabilidad presupone esta obligación, pero no se confunde con ella. La responsabilidad señala quién debe de responder del cumplimiento o incumplimiento de tal obligación. La responsabilidad es, en este sentido, una obligación de segundo grado (aparece cuando la primera no se cumple, esto es, cuando se comete un hecho ilícito). Uno tiene la obligación de no dañar, es responsable del daño el que tiene que pagar por él.

Entonces señalamos que la particular situación que presentan los trabajadores del Estado los sujeta a una regulación especial en razón de su participación en el ejercicio de la función pública, de tal forma que cuando en el desempeño de sus funciones incumplen con las obligaciones que la ley les impone, generan responsabilidades en favor de los sujetos lesionados o del Estado, las cuales pueden presentar características diferentes en razón del régimen legal aplicable, de los órganos que intervienen, de los procedimientos para su aplicación, y de la jurisdicción a cuya competencia corresponde su conocimiento.

El maestro Gabino Fraga señala que "la Falta de cumplimiento en los deberes que impone la función pública de nacimiento a la responsabilidad del autor, responsabilidad que puede ser de orden civil, administrativo, penal y política."⁶²⁾

De esta manera, cuando los servidores públicos "lesionan valores protegidos por las leyes penales, la responsabilidad en que incurrir es *penal* y, por lo tanto, les serán aplicables las disposiciones y los procedimientos de esa naturaleza; cuando

⁶⁰⁾ INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURIDICAS. "Diccionario Jurídico Mexicano" P-Z, 4a. ed. Edit. Porrúa; S.A., México, 1991, P.p.2824.

⁶¹⁾ *Ibidem*; Pág. 2824.

⁶²⁾ FRAGA, Gabino. "Derecho Administrativo"; 37a. edición; Ed. Porrúa; México; 1998. Pág. 169.

realizan funciones de gobierno y de dirección y afectan intereses públicos fundamentales o el buen despacho de los asuntos, dan lugar a la responsabilidad *política*; y cuando en el desempeño de su empleo, cargo o comisión incumplen con las obligaciones que su estatuto les impone para salvaguardar la legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia en el ejercicio de la función pública, la naturaleza de la responsabilidad es de carácter *administrativo*.⁽⁶³⁾

Por lo anterior podemos decir que independientemente de estos tres tipos de responsabilidades en que los servidores públicos pueden incurrir frente al Estado, cuando con su actuación producen un daño o perjuicio en el patrimonio de los particulares, se genera la obligación de resacirlo, conforme al principio de la *Lex Aquila* de que aquel que cause un daño a otro tendrá la obligación de repararlo, tal como lo establece el artículo 1910 del Código Civil Federal, al regular la responsabilidad *civil*, en que se plantea la exigencia de una acción (positiva o negativa) que cause daños en la esfera jurídica de una persona que actúa sin derecho y sin otra justificación, como sería caso fortuito o la fuerza mayor, y además incluye la posibilidad de que el daño se produzca por un obrar en contra de Las buenas costumbres.

Ahora establezcamos quien es un SERVIDOR PÚBLICO, con la reforma que en diciembre de 1982 se realizó al Título Cuarto de la Constitución, al fijar las bases legales para la regulación de la relación de servicios entre el Estado y sus trabajadores, con un enfoque diferente al de Derecho Laboral y Laboral Burocrático, *"atribuyendo la calidad de servidor público a toda persona que desempeñe un empleo, cargo o comisión en favor del Estado"*, y sujetándolo a un código de conducta establecido en el artículo 47 de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos y las sanciones por el incumplimiento de sus obligaciones, que afecten los valores fundamentales que conforma el ejercicio de la función pública.

Del análisis del texto constitucional se desprende que el término más genérico que utiliza es el de servidor público con el cual se identifica a toda persona que tenga una relación de trabajo con el Estado, sin distinción del tipo de órgano en que se desempeñe, o del ordenamiento laboral que lo regule, toda vez que las relaciones y las responsabilidades a que se refieren son ajenas a las del Derecho Laboral. Así tenemos que, en los términos del artículo 108 constitucional, se

⁽⁶³⁾ DELGADILLO Gutierrez Luis Humberto. "El sistema de Responsabilidades de los Servidores Públicos"; 2a. edición; Ed. Porrúa; México; 1998; Págs. 22 y 23.

reputarán como servidores públicos a los representantes de elección popular, a los miembros de los poderes Judicial Federal y Judicial del Distrito Federal, a los funcionarios y empleados, y en general, a toda persona que desempeñe un empleo, cargo o comisión de cualquier naturaleza en la Administración Pública Federal o en el Distrito Federal.

En otras palabras podemos decir que por el sólo echo de desempeñar un empleo, cargo o comisión en los órganos del Estado de la calidad de servidor público, ya sea que le desempeñe como resultado de una elección, un nombramiento de carácter administrativo, un contrato laboral, un contrato civil de prestación de servicios, o una designación de cualquier otra naturaleza.

Se dice que el término de "*Servidor Público* es muy poco afortunado, en virtud de que con él se confunde la parte con el todo, ya que sólo podrían tener ese carácter los empleados de los servicios públicos, además de que indebidamente se incluye en él a trabajadores que no participan en funciones públicas, como los obreros de empresas del Estado. La realidad es que, como se expresa en la Exposición de Motivos de la reforma al Título Cuarto constitucional con esta denominación se pretende incluir a todos los trabajadores del Estado por la idea de servicio que debe imperar en ellos, no por la Dependencia o Entidad en la que trabajan, además de que, aparte de la naturaleza de la función que realicen, si participan en alguna actividad de que el Estado haya asumido en razón del interés público, como es el caso de sus empresas industriales y comerciales, que forman parte de la Administración Pública Paraestatal, quedarán incorporadas al régimen especial de sujeción que impone el interés general."⁽⁶⁴⁾

Es de gran trascendencia en nuestro estudio mencionar lo antes mencionado siendo de carácter general, para poder nosotros tener una idea clara de lo que es la Responsabilidad de los Servidores Públicos, también manifestamos que no sólo en la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos están establecidas las RESPONSABILIDADES ADMINISTRATIVAS, sino que existen diversas leyes que regulan la materia de estudio, además de la ya mencionada Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos está la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal y su Reglamento; la Ley del Servicio de Vigilancia de Fondos y Valores y su Reglamento y la que nos importa para nuestro

⁽⁶⁴⁾ DELGADILLO Gutierrez, Luis Humberto. Idem; Págs. 41 y 42.

estudio la LEY ORGANICA DE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA, estableciendo cada una de ellas diversas formas de Responsabilidades y sanciones que infringen, lo que hace complejo y burocrático su sistema jurídico.

Dicho lo anterior veremos de manera particular lo que es para la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda la RESPONSABILIDAD. Y dice el "artículo 27 de esta ley que incurre en responsabilidad *toda persona física o moral imputable, que intencionalmente o por imprudencia, cause daño o perjuicio a la Hacienda Pública Federal.*"

El artículo 28 de Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda establece quienes se consideran responsables por causar daño o perjuicio a la Hacienda Pública Federal.

"ARTICULO 28. Las Responsabilidades serán imputables:

I. A los causantes del Fisco Federal o del Departamento del Distrito Federal, por incumplimiento de las leyes fiscales; a los empleados o funcionarios de las entidades por la inexacta aplicación de aquéllas y a los empleados y funcionarios de la Contaduría Mayor de Hacienda, cuando al revisar la cuenta pública no formulen las observaciones sobre las irregularidades que detecten.

II. A los funcionarios o empleados de las entidades, por la aplicación indebida de las partidas presupuestales, falta de documentos justificativos o comprobatorios del gasto; a las empresas privadas o los particulares, que en relación con el gasto del Gobierno Federal o del Departamento del Distrito Federal, hayan incurrido en incumplimiento de las obligaciones contraídas por actos ejecutados, convenios o contratos celebrados con las entidades, y a los empleados o funcionarios de la Contaduría Mayor de Hacienda, cuando al revisar la Cuenta Pública no formulen las observaciones sobre las irregularidades que detecten, y

III. A los empleados o funcionarios de las entidades, que dentro del término de 45 días hábiles a que se refiere el artículo 33 de esta ley, no rindan o dejen de rendir sus informes a cerca de la solventación de los pliegos de observaciones formulados y remitidos por la Contaduría Mayor de Hacienda."

Visto lo anterior pasaremos al análisis del procedimiento para la determinación de responsabilidades, manifestando que el procedimiento a agotar lo constituye en primer lugar la revisión de la cuenta pública es decir la revisión de los estados contables y financieros y demás información que muestran el registro de las operaciones derivadas de la aplicación de las leyes de ingresos y del ejercicio de los presupuestos de egresos de la Federación, de cuyo examen pueden derivarse las demás acciones de fiscalización que la ley de permite como son la revisión de los libros, documentos, practicar auditorias etc.

Es decir que para realizar un estudio más profundo sobre los hechos que pudiesen ser origen de responsabilidades, los cuales se pueden detectar con el simple análisis de la Cuenta Pública, aún cuando por lo general no es así, se necesita recaudar los elementos de investigación como son las pruebas suficientes para determinar las responsabilidades, con un apoyo jurídico suficiente, haciendo necesario que la Contaduría Mayor de Hacienda realice auditorias, inspecciones o visitas, también solicitar informes, libros y documentos.

Siendo con esto necesario que para practicar auditorias, visitas o inspecciones, es necesaria la expedición de la orden respectiva por el Contador Mayor de Hacienda, o en su ausencia por el Subcontador, señalando específicamente la Entidad que será objeto de dichos actos de fiscalización, la cuenta pública que se revisa y el personal que vaya hacer comisionado. Asimismo las solicitudes para que se exhiban los libros, informes y demás elementos aludidos, se deben hacer mediante oficio girado a la Entidad o Persona requerida, suscrito igualmente por el Contador Mayor o, en su ausencia por el Subcontador.

Si se diera el caso de que algunas de la Entidades sujetas a la Fiscalización se negara a proporcionar la información solicitada por la Contaduría, o en su caso no permitiera la revisión de libros, instrumentos o documentos justificativos y comprobatorios del ingreso o gasto público, o impidiese la práctica de visitas, inspecciones o auditorias, el Órgano Fiscalizador lo hará del conocimiento de la Cámara de Diputados, por medio de la Comisión de Vigilancia, para que resuelva lo procedente, que en este caso pienso que se haría acreedor al pago de un crédito fiscal para resarcir los daños a la Hacienda Pública Federal, también podría proceder a la substanciación del juicio político, como órgano instructor y de acusación ante la cámara de senadores, o proceder penalmente en contra de los presuntos responsables,

de acuerdo con lo dispuesto por los artículos 108 a 114 constitucionales y el título segundo de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, siempre que las negativas o impedimentos aludidos provengan de servidores públicos que pudieran quedar sujetos al Juicio Político como lo señala el artículo 110 de la Constitución Mexicana, por mencionar algunos están los Directores Generales y sus equivalentes de los organismos descentralizados, empresas de participación estatal mayoritaria, sociedades y asociaciones asimiladas a éstas y fideicomisos públicos etc.

Si es necesario la Contaduría Mayor de Hacienda podrá ampliar la investigación de que se trate para reunir mayores pruebas que demuestren legalmente las irregularidades presumiblemente constitutivas de responsabilidades, podrá solicitar por oficio, a cualquier institución pública o privada o a personas físicas particulares que hubiesen efectuado operaciones con las dependencias o entidades directamente fiscalizadas, durante el ejercicio que abarque la cuenta pública revisada, la información que se requiera se encuentre concretamente relacionada con tales operaciones, es decir que solicita información no sólo a las entidades que fiscaliza, sino también a todas aquellas personas físicas o morales que tuvieron que ver en las operaciones que se esta verificando.

Ya teniendo suficiente información para considerar que se han cometido irregularidades en detrimento de la Hacienda Pública, la Contaduría Mayor de Hacienda podrá proceder de la siguiente forma:

Si las irregularidades detectadas constituyen faltas administrativas especificadas en la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, la Contaduría Mayor de Hacienda informará de los hechos a la autoridad competente para que instruya el procedimiento de investigación contemplado por dicha ley y, en su caso, aplique las sanciones administrativas correspondientes, que podrían traducirse, si son de carácter económico, en créditos fiscales a cargo del responsable.

La imposición de sanciones administrativas se promueve a través de un oficio el cual contendrá una narración clara y sucinta de los hechos, haciendo mención expresa a las disposiciones legales infringidas, acompañando a la promoción las pruebas necesarias que permitan demostrar lo afirmado, otorgando a la autoridad ejecutora un plazo para la aplicación de la sanción respectiva.

Si las irregularidades detectadas implican la comisión de hechos presumiblemente delictuosos, la Contaduría Mayor de Hacienda, deberá denunciar los hechos ante el ministerio público para que en su caso, ejercite la acción penal. El órgano fiscalizador pormenorizará los hechos apoyándose en el dictamen técnico que emita el mismo, anexando todos los medios que se consideren como prueba, a fin de que el ministerio Público esté en aptitudes para ejercitar la acción penal.

La Contaduría deberá de dar seguimiento a la denuncia presentada hasta su conclusión.

En el supuesto de que se detecten *cantidades no percibidas legalmente por la Hacienda Pública, o gastos indebidamente efectuados*, la Contaduría Mayor de Hacienda puede proseguir sus acciones conducentes a la recuperación respectiva, en diferentes formas, dependiendo de que las irregularidades detectadas correspondan a la materia de ingresos o a la del gasto público; en tal virtud, a continuación se analizan unas y otras acciones:

3.1.1. EN MATERIA DE INGRESOS.

Una de las acciones que puede ejercer el órgano fiscalizador es la denominada "*promoción del cobro de cantidades no percibidas por la Hacienda Pública*" establecida con toda precisión en el artículo 7, fracción X, Incisos b) y c) de su ley orgánica, que en lo conducente establece:

"ARTICULO 7.

El Contador Mayor de Hacienda tendrá las siguientes atribuciones:-----

Promover ante las autoridades competentes:-----

b).- El cobro de las cantidades no percibidas por la Hacienda Pública Federal-----

c).- El pago de los recargos, daños y perjuicios causados a la Hacienda Pública Federal.-----"

La promoción a que se hace referencia, usualmente deriva de la Revisión de la Cuenta Pública, así como de sus documentos justificativos y comprobatorios, como son, por ejemplo, una declaración del impuesto sobre la renta de un contribuyente que ostenta sello de recepción y del pago efectuado ante la recaudadora correspondiente, de cuyo análisis se advierte, mediante simple cálculo matemático, que el ingreso gravable declarado no corresponde al impuesto que debió pagarse de acuerdo con la Ley Tributaria, existiendo una omisión en el pago de éste. En tal supuesto, la Contaduría puede enviar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, un oficio en el que se promueva el cobro de la cantidad líquida cuyo pago se omitió; expresando los fundamentos y motivos, tanto de las facultades ejercidas, como de los hechos y su adecuación a las disposiciones infringidas.

Hasta aquí señalado no es óbice para que en casos diferentes al mencionado como ejemplo, la Contaduría profundice sus investigaciones mas allá de la revisión aritmética aludida y ejerza otra u otras de sus mencionadas facultades de fiscalización, para llegar a determinar cantidades no percibidas por la Hacienda Pública y promueva su cobro.

Recibida la mencionada promoción, la unidad administrativa correspondiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de conformidad con sus facultades legales en materia de recaudación de un crédito fiscal constituido a cargo del contribuyente omiso, basado en los hechos y fundamentos señalados por el órgano fiscalizador y proceder a su notificación y, en su caso, al cobro coactivo, en los términos que al efecto establece el código fiscal de la Federación, tratándose de ese tipo de créditos.

Independientemente de la determinación precisa de alguna cantidad no percibida por la Hacienda Pública, y de la promoción de su cobro antes comentada, si de las investigaciones que viniere practicando la Contaduría, en cualquier otra forma detectare irregularidades en el pago de contribuciones u otro tipo de ingresos que debió percibir la Federación, para cuya determinación en cantidad líquida se hiciere necesario el uso de las facultades de comprobación que a las autoridades fiscales concede el código fiscal de la Federación; el órgano fiscalizador puede también promover ante dichas autoridades el ejercicio de tales facultades, a fin de que ellas se encarguen de realizar las investigaciones correspondientes y, en su caso, determinen los créditos fiscales a que haya lugar.

Es necesario mencionar que en caso de que la Contaduría estimare que en las irregularidades detectadas en materia de ingresos, *hubiesen participado servidores públicos podrán también emitir pliegos de observaciones* en la forma que se comenta en el siguiente apartado, relativo al Gasto Público. Esta es la excepción, toda vez que en caso de que intervinieren servidores públicos en la omisión de ingresos se actuará conforme el procedimiento establecido para el Gasto Público.

3.1.2. EN MATERIA DE GASTO PÚBLICO.

Para llegar a la Determinación y Cobro de Créditos Fiscales, derivados de las irregularidades detectadas en materia de EROGACIONES, la Contaduría, después de realizadas sus primeras investigaciones, debe expedir el documento denominado **PLIEGO DE OBSERVACIONES**, cuya finalidad y consecuencias, en forma ciertamente confusa, establecen los artículos 32 y 33 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, que a continuación se reproducen:

ARTICULO 32. El Contador Mayor de Hacienda al tenor de lo dispuesto en el artículo 7o; Fracción VII, de esta ley, formulará directamente a las entidades correspondientes los Pliegos de Observaciones derivados de la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y de la del Departamento del Distrito Federal, así como los relacionados con las empresas privadas o con los particulares que hayan coparticipado en el ingreso o en el gasto públicos.

De estos hechos, el Contador Mayor de Hacienda informará a la Secretaría de Programación y Presupuesto ahora Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo. Para los efectos señalados en los artículos 45, 46 y 48 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público.

Analizando cada uno de estos artículos para su mejor comprensión.

“Art. 45 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.

La Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo se encargará de realizar las medidas administrativas sobre las responsabilidades que afecten a la

Hacienda Pública Federal y al patrimonio de las entidades de la administración pública paraestatal, derivados del incumplimiento de las disposiciones contenidas en esta ley y demás leyes que se hayan expedido en base a ella, y que se conozcan a través de:

- I. Visitas, auditorías o investigaciones que realice la propia Secretaría;
- II. *Pliegos Preventivos que levanten:*
 - a) Las entidades, con motivo de la glosa de su propia contabilidad
 - b) Las Secretarías de Estado y Departamento Administrativo en relación con las entidades paraestatales agrupadas en su sector;
 - c) La Secretaría de Hacienda y Crédito Público y otras autoridades competentes.
- III. *Pliegos de Observaciones que emita la Contaduría Mayor de Hacienda en los términos de su ley orgánica.*

Aquí vemos que existen dos tipos de Pliegos el primero el *Pliego Preventivo* emitido por las propias entidades, por Secretarías de Estado, Departamento Administrativo y por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

El segundo es el *Pliego de Observaciones* este lo emite la Contaduría Mayor de Hacienda.”

Es necesario establecer que los servidores públicos serán responsables de cualquier daño o perjuicio estimable en dinero que sufra la Hacienda Pública Federal o el patrimonio de cualquier entidad de la administración pública paraestatal por actos u omisiones que les sean imputables, o por incumplimiento de obligaciones inherentes a su cargo.

Lo importante es que los responsables garantizarán a través de EMBARGO PRECAUTORIO y en forma individual el importe de los pliegos preventivos, mientras que la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo determina la responsabilidad; y en los Pliegos de Observaciones emitido por la Contaduría Mayor de Hacienda tiene que enviarlos primeramente a las entidades que fue objeto de fiscalización, posteriormente sino contestaron esos pliegos de observaciones donde

se les hace ver sus errores para que los corrijan, Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo emite sus pliegos de Responsabilidades para poder cobrar ese crédito fiscal, señalando una deficiencia jurídica que no permite el rápido cobro del crédito fiscal, hasta en tanto la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo no emita su Pliego de Responsabilidades.

Las responsabilidades su objeto es indemnizar por los daños y perjuicios que ocasionen a la Hacienda Pública Federal, o a las entidades de la administración Pública Paraestatal, las que tendrán el carácter de CREDITOS FISCALES y se fijarán por la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo en cantidad líquida, misma que se exigirá se cubra desde luego, siendo la Tesorería de la Federación o la Tesorería del Departamento del Distrito Federal quienes las hagan efectivas a través del procedimiento de ejecución respectivo.

El "ARTICULO 33. Establece que las entidades, dentro de un plazo *improrrogables de 45 días hábiles* contados a partir de la fecha de recibo de los pliegos de observaciones informarán a la Contaduría Mayor de Hacienda y a la Secretaría de la Contraloría y Desarrollo Administrativo sobre su trámite y medidas dictadas para hacer efectivos el cobro de las cantidades no percibidas por la Hacienda Pública Federal o la del Departamento del Distrito Federal, el resarcimiento de los daños y perjuicios causados y el fincamiento de las responsabilidades en que hayan incurrido sus empleados o funcionarios, así como los organismos de la administración pública paraestatal y sus funcionarios o empleados, las empresas privadas o los particulares, que hubieran intervenido en el ingreso o en el gasto público, dando noticia, en su caso, de las penas interpuestas, de su monto cuando Sean de carácter económico y el nombre de los sancionados.

Cuando los informes no se rindan o dejen de rendirse dentro del plazo señalado, los empleados o funcionarios responsables serán sancionados de acuerdo con lo previsto por el artículo 49 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, independientemente de las sanciones que procedan por la aplicación de otras leyes."

Es importante aclarar que al considerar a un funcionario como obligado a informar lo que se solicite en el pliego de observaciones, no implica, necesariamente, que se le atribuya el carácter de autor de la irregularidad detectada en el ejercicio del Gasto Público, puesto que el Pliego de Observaciones tiene como finalidad obtener

información y la Documentación comprobatoria o justificativa de la erogación de que se trate. De tal suerte, los servidores públicos de la entidad sujeta a fiscalización, sólo quedan obligados a producir los informes contemplados en el artículo 33 antes transcrito y a proporcionar los elementos que se encuentren a su alcance, de acuerdo con la índole de las funciones que realicen, dentro del plazo legal.

En cuanto a lo dispuesto en el último párrafo del artículo 33, antes transcrito, debe hacerse notar que las sanciones que deben aplicarse a quienes no rindan los informes respectivos dentro de los plazos señalados en los pliegos de observaciones, en la actualidad están comprendidas en la ley federal de responsabilidades de los servidores públicos, como consecuencia de faltas administrativas, y su aplicación debe ser promovida por la contaduría mayor de hacienda ante la Secretaría de la Contraloría y Desarrollo Administrativo.

3.2. DETERMINACIÓN DE RESPONSABILIDADES A LOS SERVIDORES PUBLICOS, COMO RESULTADO DE LA FISCALIZACIÓN EXTERNA.

Recibidos los informes y documentos solicitados en el pliego de observaciones o transcurrido el plazo legal correspondiente sin que se le hubiesen presentado, la Contaduría deberá resolver, en definitiva, sobre la existencia o no de las irregularidades detectadas y proceder, según el caso, en la siguiente manera:

- Si se comprueba con la información y documentación recabadas que no existió la irregularidad que se estimó cometida y que se cuantificó en el pliego de observaciones, o se acredita el resarcimiento de los daños y perjuicios causados a la Hacienda Pública, la Contaduría deberá tener por desahogado en su integridad el pliego de observaciones.

- Si se demuestra con los elementos aportados que el monto de los daños y perjuicios es inferior al estimado inicialmente, o también si se acredita el resarcimiento parcial de los mismos, la Contaduría deberá tener por desahogado el pliego de observaciones, en la parte que corresponda, debiendo determinar las responsabilidades y promover su fincamiento en la forma que más adelante se comenta, por la parte no desahogada del pliego de observaciones.

- Si se comprueba la existencia de la irregularidad constitutiva de los daños y perjuicios mencionados, por la cantidad total señalada en el pliego de observaciones, la contaduría determinará las responsabilidades correspondientes y promoverá su fincamiento.

3.3. CRÉDITO FISCAL.

Para iniciar con el estudio del crédito fiscal, es necesario recordar los principios elementales del Derecho Fiscal, para nosotros poder entender como y de donde nace un crédito fiscal, a partir de cuando consideramos que es un crédito fiscal.

3.3.1. PRINCIPIOS ELEMENTALES DEL DERECHO FISCAL

Comenzaremos por manifestar que para que exista una relación jurídica tributaria es imprescindible que exista una norma jurídica, la cual es la base del derecho fiscal, como señala mi maestro Gabino Fraga, el Estado es "*poder, es imperio*"⁽⁶⁵⁾ y que a través de la *función legislativa* regula la conducta de los individuos dentro de la sociedad, colocándonos frente a una norma jurídica, y cuando estas disposiciones regulan la relación que surge entre las partes relativa a la obtención de recursos del Estado y a la correlativa obligación de enterarlos, estamos ante una *norma jurídica tributaria*

A lo antes mencionado lo han llamado la *POTESTAD TRIBUTARIA*, como la posibilidad del Estado a través del poder legislativo por conducto del Congreso de la Unión de expedir una ley, en la cual se establecen de manera general, impersonal y obligatoria, " las situaciones jurídicas o de hecho que, al realizarse, generan un vínculo entre los sujetos comprendidos en la disposición legal"⁽⁶⁶⁾.

⁽⁶⁵⁾ FRAGA, Gabino.- Op. cit., Pág. 21.

⁽⁶⁶⁾ RODRIGUEZ, Lobato Raúl. "Derecho Fiscal"; 2.a. edición; Ed. Harla; México; 1998; Págs.131 y 132.

Una vez creada la Norma jurídica, al realizarse el supuesto previsto por la norma se producirán las **CONSECUENCIAS JURÍDICAS**, generando *Derechos y Obligaciones* con lo que se crea un *vínculo jurídico* entre los sujetos que se encuentran ligados por el nexo de causalidad que relaciona el presupuesto con las consecuencias.

Al respecto el maestro García Maynes nos señala “que nacerá una relación jurídica, resultando con esto un vínculo entre el individuo y las normas aplicables al correspondiente hecho jurídico”.⁽⁶⁷⁾

Hecho jurídico se ha definido como “la situación de cuya realización depende el nacimiento de las consecuencias de derecho señaladas por la parte dispositiva de una norma abstracta.”

Normalmente, de toda relación jurídica derivan derechos y obligaciones, y cuando en esa relación uno de los sujetos es la administración pública, y la función administrativa realizada, se traduce en vigilar el cumplimiento de la obligación constitucional de contribuir para los gastos públicos de la Federación.

Es decir que la **RELACIÓN JURIDICA TRIBUTARIA** es el vínculo jurídico entre diversos sujetos respecto el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria.

Ahora distingamos entre la *Relación Jurídica tributaria* y la *Obligación Tributaria*.

La Relación jurídica tributaria como vínculo entre diversos sujetos, comprendiendo tanto a los derechos como obligaciones, donde la relación jurídica tributaria es él todo y la obligación solo una parte.

Contenido de la Obligación Tributaria.- Es la conducta consistente en un dar, hacer, no hacer o tolerar, que un sujeto debe cumplir por haber realizado el supuesto previsto en la norma tributaria.

⁽⁶⁷⁾ GARCIA Maynes, Eduardo. “Filosofía del Derecho”. 2a. edición; Editorial Porrúa; México; 1997; Pág. 45.

Eminentes tratadistas versan su opinión manifestando que “la obligación tributaria se circunscribe a la conducta de dar, y dejar a las obligaciones secundarias o accesorias, esto se debe a que el objeto y fin esencial de los tributos o contribuciones es el recaudar los recursos que necesita el Estado por lo que la materia sustancial del Derecho tributario es la relativa recaudación, dejando de lado otros aspectos tan importantes como las obligaciones formales, que van junto con la contribución.”⁽⁶⁸⁾

Otra parte esencial es saber diferenciar lo que es el *HECHO IMPONIBLE* y el *HECHO GENERADOR*.

HECHO IMPONIBLE: “ *Es la situación jurídica o de hecho que el legislador seleccionó y estableció en la ley para que al ser realizada por un sujeto genere la obligación tributaria.*”

HECHO GENERADOR: “ *Es la realización del supuesto previsto en la norma que dará lugar a la obligación tributaria en general.*”⁽⁶⁹⁾

Asimismo, afirma el maestro Delgadillo Gutiérrez “ *que el hecho imponible es una previsión concreta que el legislador selecciona para que nazca la carga tributaria y el hecho generador es una conducta que al adecuarse al supuesto genérico de la norma, origina la obligación tributaria en general.*”⁽⁷⁰⁾

Para mí el **Hecho Imponible** es la situación jurídica o de hecho prevista en la ley, es decir la conducta y el Hecho Generador es la situación concreta, es la realización de esa conducta.

Sainz de Bujanda nos dice “ *que hecho imponible es el hecho hipotéticamente previsto en la norma, que genera al realizarse, la obligación tributaria, o bien el conjunto de circunstancias, hipotéticamente previstas en la*

⁽⁶⁸⁾ RODRIGUEZ Lobato, Raúl. Op.cit., Pág.97.

⁽⁶⁹⁾ RODRIGUEZ Lobato, Raúl; Idem; Pág 63,114 y 116.

⁽⁷⁰⁾ DELGADILLO Gutierrez, Luis Humberto. “Principios de Derecho Tributario”; 3a. edición; Ed. LIMUSA; México; 1997. Pág. 101.

norma cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta.⁽⁷¹⁾

Por lo antes expuesto, enfocaremos nuestro estudio a los principios fundamentales del Derecho Tributario.

Nuestra norma jurídica no deriva de una ley fiscal, sino de una *ley administrativa*, de lo anterior podemos decir que según el artículo 27 de la LOCMH. Y para efectos de esta ley, *incurre en responsabilidad toda persona física o moral imputable, que intencionalmente o por imprudencia cause daño o perjuicio a la Hacienda Pública Federal.*

Para entender mejor lo que es RESPONSABILIDAD, analizaremos cada una de las partes que integran dicha definición.

“PERSONA: En un ente capaz de derechos y obligaciones.

Otros autores señalan que persona es un:

- Ente capacitado por el derecho para actuar jurídicamente como sujeto activo o pasivo en dichas relaciones.

PERSONA FISICA: Llamada también natural, es el ser humano, hombre o mujer. El derecho moderno no admite la posibilidad de la existencia de una persona que carezca de la capacidad jurídica en abstracto.⁽⁷²⁾

En otras palabras Persona Física es un ente biológico, humano con derechos y obligaciones, su capacidad de goce se le atribuye desde que es concebido y la de ejercicio con la mayoría de edad.

PERSONA MORAL: “Entidad formada para la realización de los fines colectivos y permanentes de los hombres, a la que el derecho objetivo reconoce capacidad para tener derechos y obligaciones.

⁽⁷¹⁾ Sainz de Bujanda, F; “Sistema de Derecho Financiero I,” Volumen 2°. Pág. 1452.

⁽⁷²⁾ INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURIDICAS. Op.cit; Pág.2394.

Las personas colectivas son ciertas entidades (normalmente grupos de individuos) a las cuales el derecho considera como una sola entidad para que actúe como tal en la vida jurídica. Normalmente la persona colectiva representa a varios individuos colectivamente considerados e, incluso, a seres inanimados.

Personas jurídicas colectivas, abstractas, sin realidad material incorpóreas creadas por el derecho que le va otorgar capacidad de derechos y obligaciones. Se une para ciertos fines lícitos.

El código Civil para el Distrito Federal en su artículo 25 nos dicen quienes son personas morales:

- 1) La nación, los estados y los Municipios.
- 2) Los demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley.
- 3) Las sociedades civiles y mercantiles
- 4) Los Sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del Apartado A del artículo 123 de la Constitución Federal.
- 5) Las sociedades cooperativas y mutualistas.
- 6) Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquier otro fin lícito, siempre que no fueren desconocidas por la ley.⁽⁷³⁾

IMPUTABLE: "(Del latin imputare, poner a cuenta de otro, atribuir). Capacidad, condicionada por la madurez y salud mentales, de comprender el carácter antijuridico de la propia acción u omisión y de determinarse de acuerdo a esa comprensión."

Para otros doctrinarios ser Imputables es la:

"- Capacidad general atribuible a un sujeto para cometer cualquier clase de infracción penal."

⁽⁷³⁾ Idem; Pág. 2396.

- También capacidad para ser sujeto pasivo de una sanción penal.
- La Imputabilidad es un presupuesto de la culpabilidad.⁽⁷⁴⁾

INTENCIONAL: "Acto jurídico que se realiza con intención a conciencia de cuál es su naturaleza y cuales pueden ser sus efectos.

INTENCIÓN: Orientación consciente de la voluntad de un sujeto hacia un fin determinado.⁽⁷⁵⁾

IMPRUDENCIA: "Cualquier imprevisión, negligencia, impericia, falta de reflexión, o cuidado que cause igual daño que un delito intencional."⁽⁷⁶⁾

DAÑO: "(Del latín, *damnum*, daño, deterioro, menoscabo, destrucción, ofensa o dolor que se provocan en la persona, cosas, o valores morales o sociales de alguien).

- Perdida o menoscabo sufrido en el patrimonio por la falta de cumplimiento de una obligación (ART. 2108 del C.C D.F). Esta definición legal debe entenderse en el sentido del daño material.⁽⁷⁷⁾

PERJUICIO: Ganancia o beneficio que, racionalmente esperando, ha dejado de obtenerse.

HACIENDA PUBLICA: "Es el conjunto de ingresos, propiedades y gastos de los entes públicos y constituye un factor de gran importancia en el volumen de la renta nacional y su distribución entre los grupos sociales."⁽⁷⁸⁾

En otras palabras es el conjunto de los bienes pertenecientes al Estado.

Artículo 29. Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.-

⁽⁷⁴⁾ INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS; "Diccionario Jurídico Mexicano"; Tomo III, I-O; 12a. edición, Editorial Porrúa, 1998, Pág. 1649.

⁽⁷⁵⁾ Idem; Pág. 1772.

⁽⁷⁶⁾ Idem; Pág. 1638.

⁽⁷⁷⁾ Idem, Tomo II; D-H; Pág. 811.

⁽⁷⁸⁾ Idem; Pág. 1569.

“Las responsabilidades que conforme a esta ley se finquen, tienen por objeto cubrir a la Hacienda Pública Federal a la del Departamento del Distrito Federal, el monto de los daños y perjuicios estimables en dinero.

En otras palabras, decimos que la Contaduría Mayor de Hacienda a través de sus investigaciones, detecta la existencia de fondos públicos indebidamente gastados o ingresos no percibidos por la Federación, debiéndose de determinar **RESPONSABILIDADES**.

Para nosotros el Hecho Imponible esta constituido en el artículo 28 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda que dice:

ARTICULO 28. Las Responsabilidades serán imputables:

I. A los causantes del Fisco Federal o del Departamento del Distrito Federal, por incumplimiento de las leyes fiscales; a los empleados o funcionarios de las entidades por la inexacta aplicación de aquéllas y a los empleados y funcionarios de la Contaduría Mayor de Hacienda, cuando al revisar la cuenta pública no formulen las observaciones sobre las irregularidades que detecten.

II. A los funcionarios o empleados de las entidades, por la aplicación indebida de las partidas presupuestales, falta de documentos justificativos o comprobatorios del gasto; a las empresas privadas o los particulares, que en relación con el gasto del Gobierno Federal o del Departamento del Distrito Federal, hayan incurrido en incumplimiento de las obligaciones contraídas por actos ejecutados, convenios o contratos celebrados con las entidades, y a los empleados o funcionarios de la Contaduría Mayor de Hacienda, cuando al revisar la Cuenta Pública no formulen las observaciones sobre las irregularidades que detecten, y

III. A los empleados o funcionarios de las entidades, que dentro del término de 45 días hábiles a que se refiere el artículo 33 de esta ley, no rindan o dejen de rendir sus informes a cerca de la solventación de los pliegos de observaciones formulados y remitidos por la Contaduría Mayor de Hacienda.

Es decir si un servidor público o particular cae en dicho supuesto previsto en la ley, siendo en este caso en el artículo 28 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, se genera una *RESPONSABILIDAD* que tiene por objeto cubrir a la Hacienda Pública Federal o a la del Departamento del Distrito Federal, el monto de los daños y perjuicios estimables en dinero que tendrán el carácter de *créditos fiscales*.

Es importante señalar que en la legislación fiscal les da a otros adeudos el mismo carácter de créditos fiscales, aun cuando no se derivan de la aplicación de una ley fiscal, sino de una ley administrativa siendo este nuestro caso.

Al respecto nos dice la Lic. Doricela Mabarak Cerecedo " *que la ventaja consiste en que todos ellos quedarán sujetos, para ejercer las acciones de cobro, al procedimiento económico coactivo, lo cual se traduce en que el Estado podrá cobrar esos créditos fiscales, mediante un procedimiento originalmente destinados sólo para las contribuciones, y que como se verá más adelante, se traduce en que las oficinas autorizadas ejercen una acción de cobro unilateral, ágil y eficaz, que consiste en emplazar al deudor, y si éste no cobra el adeudo, en ese mismo acto se le embargan sus bienes, se rematan y con el producto de la venta se cubre el adeudo reclamado. Esta es la verdadera razón por la cual, créditos de muy dispares orígenes, se han venido transformando de manera privilegiada en créditos de carácter fiscal. En cambio, para cobrar los otros adeudos a favor del Estado que no tengan tal carácter, la autoridad tendrá que recurrir a los tribunales para demandar su solventación, en este caso el Estado asume el papel de una persona moral de derecho privado.*"⁽⁷⁹⁾

Ahora bien, teniendo ya nuestra obligación sustantiva, verificando que la conducta realizada por la persona física o moral se enmarca en la norma tributiva en este caso una norma administrativa se va a proceder a la transformación de la obligación sustantiva a un crédito fiscal mediante la DETERMINACIÓN FISCAL.

Al respecto nos dice el Lic. Refugio de Jesús Fernández Martínez " que la determinación del crédito fiscal no origina el nacimiento de la obligación contributiva o tributaria, por darse en momentos diferentes.

⁽⁷⁹⁾ Derecho Financiero Público"; 1a. edición, Editorial McGRAW- HILL/INTERAMERICANA EDITORES, S.A de C.V.; México; 1998; Pág. 103.

La obligación contributiva o tributaria nace en el momento en que se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas por la ley como generadoras de la obligación.

En cambio, la determinación de la obligación contributiva o tributaria en este caso de la obligación administrativa es un acto posterior a su nacimiento, que consiste en precisar si la conducta realizada encuadra o no en el supuesto previsto por la ley como generadora de dicha obligación.⁸⁰⁾

Por determinación debemos entender el razonamiento lógico jurídico, para precisar si la conducta realizada encuadra o no en el supuesto previsto por la ley, como generadora de la obligación contributiva o tributaria en este caso de una norma administrativa, para que a su vez se aplique el procedimiento de liquidación establecido por la ley fiscal respectiva y, previas las operaciones matemáticas correspondientes, obtener el importe a pagar en cantidad líquida, o sea el crédito fiscal a cargo del contribuyente.

La liquidación, la realización de las operaciones matemáticas para precisar el quantum de la contribución correspondiente, deberá hacerse en moneda nacional, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, y conforme a las normas vigentes en el momento de su causación, naciendo en este momento el crédito fiscal.

Este autor señala que la determinación y la liquidación son conceptos muy diferentes, que la determinación es la verificación que el hecho imponible fue realizado cayendo en la hipótesis normativa el contribuyente produciéndose el hecho generador; y la liquidación consiste en la operación de los cálculos matemáticos correspondientes, obtener el importe de la contribución a pagar, naciendo el crédito fiscal.

En resumen podemos decir que para Fernández Martínez “existen tres momentos, el *nacimiento*, la realización de los hechos o situaciones gravadas por la ley; la *determinación*, que consiste en la constatación de que la conducta realizada

⁽⁸⁰⁾ “Derecho Fiscal”, 1a. edición, Editorial McGRAW-HILL/INTERAMERICANA EDITORES, S.A. de C.V.; México; 1998; Págs. 259 y 260.

encuadra en el supuesto previsto por la ley; la *liquidación* consiste en la operación aritmética para obtener el importe y dar con esto nacimiento del crédito fiscal.”⁽⁸¹⁾

Otros catedráticos como Delgadillo Gutiérrez y Rodríguez Lobato señalan que la *DETERMINACIÓN FISCAL* “son las operaciones para determinar la cantidad específica que constituye la deuda o crédito fiscal. A este acto de precisión del *quantum* de la obligación se le denomina *Determinación Fiscal*.”⁽⁸²⁾

Nuestra legislación fiscal establece en qué momento nace la obligación fiscal, pero mientras ella no se cuantifique, ni el sujeto activo, ni el pasivo tendrán la certeza de qué cantidad es la que se debe.

El procedimiento que ellos toman en cuenta para la determinación está constituida en dos aspectos que a continuación mencionaremos:

a) “Por una parte, se integra con el conjunto de actos tendientes a la verificación del hecho generador, con lo cual se comprueba que la hipótesis contenida en el hecho imponible se ha realizado.

b) Por la otra, se realiza la calificación de los elementos de las contribuciones; es decir, se precisan el objeto, los sujetos, la base y la tasa o tarifa, y se hace la operación aritmética que nos dará como resultado la cantidad líquida a pagar o crédito fiscal.”⁽⁸³⁾

Dejando en claro que la obligación nace con la realización del hecho generador, y el crédito fiscal con el acto de determinación.

Es necesario mencionar que en nuestro estudio quien determina el crédito fiscal es la propia *Contaduría Mayor de Hacienda* quien cuantifica la cantidad líquida a cobrar que pueda resarcir los daños a la Hacienda Pública, como lo veremos más adelante.

⁽⁸¹⁾ *Ibidem*, Pág. 259.

⁽⁸²⁾ *Op.cit.* Págs. 107 y 108.

⁽⁸³⁾ RODRIGUEZ Lobato, Raúl. - *Op.cit.*; Pág. 121

3.3.2. DEFINICIÓN DE CREDITO FISCAL

De lo anterior podemos decir la definición de **CREDITO FISCAL**.

Crédito Fiscal: *“Es el derecho que tiene el Estado a exigir el pago de una prestación, en dinero o en especie, derivado de la ley, y como consecuencia de su soberanía. Además, el crédito fiscal es personal y tiene el carácter de preferencial frente a algunos otros créditos.”*⁽⁸⁴⁾

En mi opinión un crédito fiscal es toda cantidad en dinero determinadas y liquidadas que tiene derecho a percibir el Estado.

Es importante señalar que actualmente el Código Fiscal de la Federación, no define propiamente lo que debemos entender por Crédito Fiscal, sino que se limita a dar un listado de conceptos que por disposición del citado Código se consideran créditos fiscales.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 18 del Código Fiscal del 31 de diciembre de 1982 establecía que: “ El crédito fiscal es la obligación fiscal determinada en cantidad líquida”... por lo que toda cantidad que la Federación tuviera derecho a percibir, por cualquier concepto, debería ser considerada crédito fiscal una vez que estuviera precisada su cuantía.

El Código Fiscal vigente establece en su artículo 4° son créditos fiscales “ *los que tengan derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a percibir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.*”

⁽⁸⁴⁾ CABANELLAS, Guillermo. “Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual”. 21a. ed. Editorial. Heliasa. México, 1990, Pág. 129.

Para dar más claridad a la definición anterior, desmembraremos cada una de las partes que se consideran como créditos fiscales.

En primer lugar definiremos lo que es el **ESTADO**: "*Sociedad jurídicamente organizada bajo un poder de dominación que se ejerce en un determinado territorio para hacer posible en convivencia pacífica la realización de la totalidad de los seres humanos.*"

- *Organización política que regula la vida y de un territorio bajo su dominio.*

"- *Una estructura de poder destinada a asegurar el ejercicio libre del derecho de propiedad.*"⁽⁸⁵⁾

ORGANISMOS DESCENTRALIZADOS: "*A las instituciones creadas por disposición del Congreso de la Unión o en su caso por el Ejecutivo Federal con personalidad jurídica y patrimonio propios, cualquiera que sea la forma o estructura legal que adopten.*"

CONTRIBUCIONES: "*Aportación económica que los miembros del Estado y los extranjeros que residen en su territorio están obligados a satisfacer, de acuerdo con la legislación fiscal, para la atención de los servicios públicos y cargas nacionales.*

En otras palabras es toda prestación en Dinero o especie de carácter general y obligatorio a carga de las personas físicas o morales determinadas por la ley para cubrir el gasto público."⁽⁸⁶⁾

De conformidad con lo establecido en el artículo 2º. Del Código Fiscal de la Federación, las contribuciones se clasifican en: *impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos* los que se definen de la siguiente manera.

⁽⁸⁵⁾ DE LA CUEVA, Mario; "La idea del Estado"; 4a. Edición; Editorial Fondo de Cultura Económica, México; 1994; Pág. 399.

⁽⁸⁶⁾ FERNANDEZ, Martínez Refugio de Jesús.- Op.cit; Págs. 154 y 156.

Concepto Doctrinal de "Impuesto: *Son las cantidades en dinero o en especie o parte de la riqueza que el Estado exige obligatoriamente al contribuyente, con el objeto de costear los gastos públicos.*"⁽⁸⁷⁾

El Código Fiscal define al impuesto: *Como las contribuciones establecidas en la ley, que deben pagar las personas físicas o morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III, IV (aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos)*

"Las Aportaciones de la Seguridad Social han sido definidas por la doctrina, como las exacciones establecidas en la ley a favor de ciertos entes públicos, para asegurar su financiamiento económico en forma automática."⁽⁸⁸⁾

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 2º, fracción II, las define a las *Aportaciones de Seguridad Social* como:

Las contribuciones establecidas en la ley a cargo de las personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o las personas que se benefician en forma especial por los servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

Contribución de Mejora "se ha definido como la prestación que los particulares pagan obligatoriamente al Estado, como aportación a los gastos que ocasionó la realización de una obra, o la prestación de un servicio público de interés general, que los benefició o beneficia en forma específica."⁽⁸⁹⁾

Según el Código Fiscal de la Federación *contribuciones de mejoras* son las establecidas en la ley, a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas.

El artículo 2º fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, define a los *Derechos* como las contribuciones establecidas en la ley por el uso o

⁽⁸⁷⁾ Idem; Pág. 190.

⁽⁸⁸⁾ Idem; Pág. 218.

⁽⁸⁹⁾ Idem; Pág. 213.

aprovechamiento de bienes del dominio público de la nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la *Ley Federal de Derechos*. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

La Doctrina define a los *Derechos* “como a las contraprestaciones establecidas por el Poder público, conforme a la ley, en pago de un servicio público particular divisible. Por ejemplo, el servicio de correos, de telégrafos.”⁽⁹⁰⁾

El Código Fiscal de la Federación define a los *APROVECHAMIENTOS* como los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

Los Aprovechamientos tienen el carácter de créditos fiscales los consistentes, por ejemplo, “ en una multa impuesta por una dependencia gubernamental por infracción a una disposición administrativa de cualquier tipo, los adeudos que tengan un organismo descentralizado o empresa de participación estatal, cuando esos recursos formen parte de los remanentes que deban ser entregados a la hacienda pública, así como los ingresos que se deriven de operaciones de financiamiento que otorgue la Federación.”⁽⁹¹⁾

La Doctrina define a los *ACCESORIOS* como las prestaciones de carácter pecuniario, que se originan como consecuencia del incumplimiento o cumplimiento extemporáneo, ya sea espontáneo o a requerimiento de la autoridad de sus obligaciones fiscales, o bien por no hacerlo como lo ordena las disposiciones fiscales.

El Código Fiscal de la Federación, en el último párrafo del artículo segundo señala que los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización del 20 por ciento de los cheques no pagados por las instituciones de crédito, son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas.

⁽⁹⁰⁾ Idem; Pág. 198.

⁽⁹¹⁾ Idem; Págs. 173 a 177.

ADEUDOS QUE DERIVEN DE RESPONSABILIDADES QUE EL ESTADO TENGA DERECHO DE EXIGIR DE SUS SERVIDORES PÚBLICOS O DE LOS PARTICULARES.

Siendo este nuestro principal punto de estudio, las responsabilidades que determina la CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA para que estos a su vez se conviertan en créditos fiscales resultado de la *FISCALIZACIÓN EXTERNA*. Es por ello que todo daño o perjuicio que se cause a la Hacienda Pública por parte de los malos servidores públicos y de los particulares sea determinado con la mayor precisión y rapidez por la citada Contaduría, siendo necesario darle mayores facultades a ésta para poder constituir los créditos fiscales sin intervención de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo toda vez que si a estos adeudos se les da el carácter de créditos fiscales es para poder cobrarlos con mayor rapidez, por la ventaja de las acciones de cobro del *PROCEDIMIENTO ECONÓMICO COACTIVO* como anteriormente lo manifestamos.

LOS DEMAS INGRESOS FEDERALES A LOS QUE LAS LEYES QUE LOS REGULEN LES DÉN EL CARÁCTER DE CRÉDITOS FISCALES.

Por lo anterior establecemos, que la legislación fiscal les da a otros adeudos el mismo carácter de créditos fiscales, aun cuando no se deriven de la aplicación de una ley fiscal, sino de una ley administrativa.

3.4. CONSTITUCIÓN Y COBRO DE LOS CREDITOS FISCALES.

Una vez determinadas con precisión las responsabilidades existentes y los sujetos responsables, por parte de la Contaduría Mayor de Hacienda, para que esa determinación llegue a culminar con el efectivo resarcimiento de los daños y perjuicios ocasionados a la HACIENDA PÚBLICA, es necesario, conforme a las disposiciones legales vigentes, que el órgano de fiscalización superior acudan ante la Secretaría de la Contraloría y Desarrollo Administrativo, órgano de la Administración Pública Federal, dependiente del Poder Ejecutivo, para que, sólo formalmente, se puede decir, confirme las determinaciones de aquél, mediante la expedición de los denominados "PLIEGOS DE RESPONSABILIDADES".

En tales documentos se fincan las responsabilidades constituyéndose los créditos fiscales a cargo de quienes resultaron responsables, por las cantidades a que ascienden los daños y perjuicios que ocasionaron a la Hacienda Pública; documentos que dicha Secretaría debe, a su vez, remitir a la Tesorería de la Federación para su notificación y cobro.

El procedimiento que debe seguirse para los efectos apuntados, se basa en las disposiciones contenidas en los artículos 3° fracción IX, 7o. fracción X inciso A, 29 y 31 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, 45 fracción III, 46 y 47 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal y 160 y 172 del Reglamento de este último citado ordenamiento, y se puede resumir en la siguiente forma:

La Contaduría Mayor de Hacienda debe enviar a la citada dependencia del ejecutivo, oficio debidamente motivado y fundado, al cual debe anexar toda la documentación que soporta legalmente las irregularidades detectadas, incluyendo, desde luego, el PLIEGO DE OBSERVACIONES no desahogado total o parcialmente, y en su caso, las actas en que consten las investigaciones realizadas, promoviendo el fincamiento de las responsabilidades que correspondan a cada uno de los sujetos que intervinieron en las irregularidades que ocasionaron daños y perjuicios a la Hacienda Pública, precisando si son responsables DIRECTOS, SOLIDARIOS O SUBSIDIARIOS, así como el importe, en cantidad líquida, de las responsabilidades que se les imputan.

Para tales efectos se deberá tomar en cuenta que los responsables directos son las personas que directamente ejecutaron los actos o incurrieron en las omisiones que ocasionaron daños o perjuicios a la Hacienda Pública; los subsidiarios son los servidores públicos que por la índole de sus funciones hayan omitido la supervisión o autorizado los actos de los responsables directos por culpa, dolo o negligencia; y los solidarios, son los terceros que hayan coparticipado en los hechos que originaron las responsabilidades.

Como por ejemplo de los diversos tipos de responsables a que se hace referencia, puedo mencionar el siguiente:

Un contratista de obra pública se obliga a construir una carretera con determinadas especificaciones contenidas en el contrato respectivo, entre las que se

encuentra, la de cubrirla con una carpeta asfáltica de primer calidad, la cual tiene cierto precio.

Después de concluida la obra y de haberse cubierto en su totalidad el precio convenido, habiendo mediado el visto bueno del supervisor de la obra y la autorización de los pagos correspondientes por otro servidor público, la Contaduría Mayor de Hacienda, al practicar una auditoría de la obra comprueba que la calidad de la carpeta asfáltica no fue la convenida y menor precio que los convenidos y pagados, lo que, evidentemente, causó daños y perjuicios a la Hacienda Pública por determinada cantidad.

En tal caso, el *responsable directo* es el supervisor de la obra, quien informó que la misma fue ejecutada tal y como fue contratada; el *responsable subsidiario* es quien autorizó el pago sin tomar las medidas a su alcance para evitarlo, siempre y cuando lo hubiese hecho por causas que implicaren dolo, culpa o negligencia; y, el *responsable solidario*, es el contratista, cuya participación en la causación de los daños y perjuicios consistió en haber recibido un pago indebido.

Recibida por la Secretaría de la Contraloría y Desarrollo Administrativo la promoción de fincamiento de responsabilidades formulada por la Contaduría, deberá proceder, sin calificar la promoción en forma alguna, a expedir el documento denominado PLIEGO DE RESPONSABILIDADES. En éste se debe consignar en la forma *motivada y fundada* que ya realizó la Contaduría, las responsabilidades que se fincan, determinadas en cantidad líquida y los sujetos responsables con sus respectivas calidades de ser directos, solidarios o subsidiarios.

Emitido el PLIEGO DE RESPONSABILIDADES, dicha Secretaria deberá enviarlo a la Tesorería de la Federación para su notificación y cobro y, en su caso ser necesario, aplique el PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN O PROCEDIMIENTO ECONOMICO COACTIVO, establecido por el código fiscal de la federación, primeramente en contra de los responsables directos o solidarios y, en su caso de no haberse logrado la efectividad total o parcial del crédito, en contra de los responsables subsidiarios.

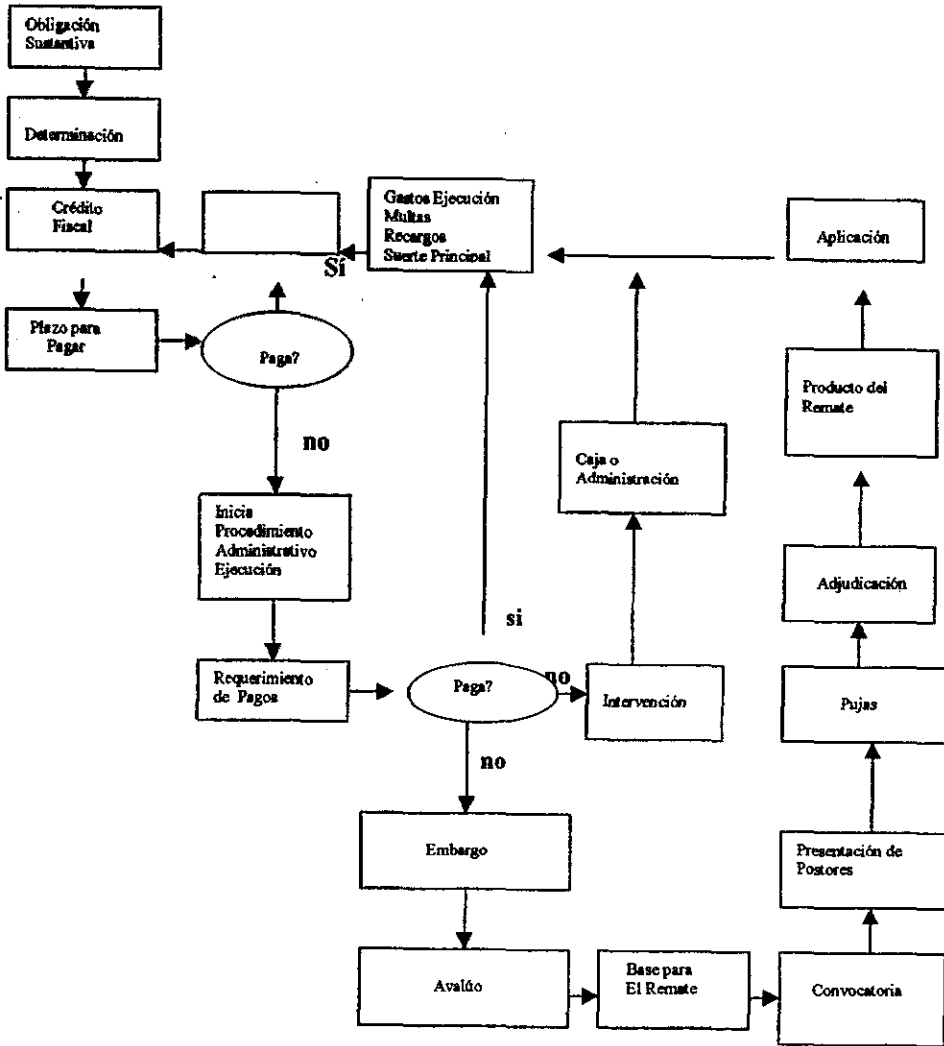
Por lo anterior podemos decir, que el Lic. Raúl Rodríguez Lobato nos da una definición del PROCEDIMIENTO ECONOMICO COACTIVO "como el procedimiento a través del cual el Estado ejerce su facultad económico-coactivo es

decir, su facultad de exigir al contribuyente el cumplimiento forzado de sus obligaciones fiscales y, en su caso, para hacer efectivos los créditos fiscales exigibles sin necesidad de que intervenga el Poder Judicial u otra autoridad jurisdiccional para hacer valedero el derecho.⁽⁹²⁾

En otras palabras es el procedimiento que ejerce el fisco para hacer efectivos los créditos fiscales que tiene a su favor, así como para requerir al contribuyente por el incumplimiento de una obligación fiscal. Siendo la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la única facultada para iniciarlo por medio de los órganos que ésta establezca.

⁽⁹²⁾ RODRIGUEZ, Lobato Raúl. - Op.cit. Pág. 237.

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN



3.5. PRESCRIPCIÓN DE LAS RESPONSABILIDADES.

Antes de entrar en materia, considero necesario establecer su significado de la Prescripción, el Diccionario de la Lengua Española establece, puesto que su importancia, indiscutiblemente es reconocida dentro del mundo de habla hispana, de tal manera que dicha obra menciona:

“Por prescripción debemos de entender una acción o efecto de prescribir”.

Por lo que corresponde a prescribir es:

“Preceptuar, ordenar, determinar una cosa; Adquirir una cosa o un derecho por la virtud jurídica de su posesión continuada durante el tiempo que la ley señala, o caducar un derecho por lapso del tiempo señalando también a este efecto para los diversos casos; Perderse o mermarse, por el transcurso del tiempo, una cosa corporal o inmaterial; Concluir o extinguirse una carga, obligación o deuda por el transcurso del tiempo;...”⁽⁹³⁾

En esta definición, se señalan algunos puntos que son aplicables al tema en estudio; determina significados utilizados comúnmente, y a su vez, indica el aspecto jurídico en dos sentidos, el primero, refiriéndose a la adquisición de una cosa o derecho, y el segundo, a la extinción o conclusión de una carga, obligación o deuda, claro está, con sus diferencias, como la necesidad de la posesión continua durante un determinado tiempo y la pérdida de una obligación o carga por el transcurso del mismo. Luego entonces se puede concluir que con independencia del uso común, se preciso el uso jurídico en dos aspectos.

La Enciclopedia Universal Ilustrada, denota que la prescripción consiste en:

⁽⁹³⁾ Diccionario de la Lengua Española, Real Academia Española. 19a. edición, Editorial Espasa-Calpe S.A., España 1970; 1061.

“ El hecho jurídico de que mediante el transcurso de un cierto tiempo, unido al ejercicio o no-ejercicio de un derecho en determinadas condiciones, se adquiere o pierde, respectivamente el derecho de que se trate.”⁽⁹⁴⁾

Sin mayor comentario, aprecia a simple vista, que esta obra utiliza la faceta jurídica de la expresión, que por otro lado, es generalizada al hablar sobre la adquisición o pérdida de un derecho.

El diccionario *Razonado de Legislación y Jurisprudencia Mexicanas*, define a la prescripción como:

“Un modo de adquirir el dominio de una cosa o de liberarse de una carga u obligación mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones señaladas por la ley. Hay pues, dos clases de prescripción: una para adquirir, y otra para quedarse libre y exonerado; aquella puede llamarse prescripción de dominio, y está prescripción de acción. La primera suple a veces la falta de título o de buena fe, y a veces cubre el vicio que tiene un título por no haber emanado del verdadero propietario; la segunda suple la falta de recibo, finiquito u otro de los elementos capaces de acreditar el pago o cumplimiento de una obligación”.⁽⁹⁵⁾

La obra, estructura el concepto de prescripción en su perspectiva legal, y de forma especial habla de la existencia de los dos tipos, una para adquirir y la otra para quedar libre y exonerado de una obligación; así, abunda en algo que considero muy importante y es que una de las prescripciones puede llamarse de dominio y la otra de acción.

Esto es, el quedar libre o exonerado se refiere a la aplicación de la prescripción como acción en contra del cobro.

Nuestro Código Civil para el Distrito Federal en materia común y para toda la República en materia Federal, en sus artículos 1135 y 1136, describe a la prescripción:

⁽⁹⁴⁾ *Enciclopedia Universal Ilustrada, Tomo XLVII*. Editorial Espasa- Calpe S.A. Editores, España, 1993, Pág. 210.

⁽⁹⁵⁾ *Diccionario Razonado de Legislación y Jurisprudencia Mexicanas, Tomo II*, Tribunal Superior de Justicia del Distrito Federal, México, 1991, Pág. 990.

“La prescripción es un medio de adquirir o de liberarse de obligaciones mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones establecidas por la ley. La adquisición de bienes en virtud de la posesión se llama prescripción positiva; la liberación de obligaciones por no exigirse su cumplimiento, se llama prescripción negativa”.

Lo importante es que introduce los conceptos de prescripción positiva y negativa. De tal forma que con apoyo en la definición del Diccionario de Legislación y Jurisprudencia Mexicanas conjuntamente con la del Código en comento, se puede determinar que la prescripción de acción es la prescripción negativa.

Guillermo Cabanels considera que por prescripción debemos de entender:

“La consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo, ya sea convirtiendo un hecho en derecho, como la posesión en propiedad, ya perpetuando una renuncia, abandono, desidia, inactividad o impotencia; caducidad de derecho o facultad no ejercidos durante largo lapso o prescripción extintiva”.

El maestro habla, al igual que en los conceptos anteriores, de la prescripción adquisitiva y extintiva, pero señalando dicho acto como la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo, situación que es de compartirse, ya que definitivamente, adquiriendo un derecho o perdiendo una acción, se consolidan las situaciones jurídicas inestables, que como más adelante se estudiará, desde tiempos muy remotos ha sido un problema en el cual se ha tenido gran interés al abordarlo.

Nicolás Coviello, en su obra *Doctrina General del Derecho Civil*, señala que:

“La prescripción es un medio por el cual con el transcurso del tiempo y bajo determinadas condiciones adquiere algún derecho o se libera de alguna obligación, agregando además que es un medio por el cual, a causa de la inactividad del titular del derecho prolongada por cierto tiempo se extingue el derecho del mismo.”⁽⁹⁶⁾

⁽⁹⁶⁾ “Doctrina General del Derecho Civil, Editorial Itálica. México, 1940, Pág. 505.

Al respecto nos dice el Lic. Manuel Bejarano Sánchez que puede definirse a la prescripción como una *“institución de orden público que extingue la facultad de un acreedor que se ha abstenido de reclamar su derecho durante determinado plazo legal, a ejercer coacción legítima contra un deudor que se opone al cobro extemporáneo o exige la declaración de prescripción.”*⁽⁹⁷⁾

La prescripción no extingue la obligación, extingue la acción es decir la facultad de ejercer coacción legítima sobre el deudor.

En el Derecho Fiscal se establece que la prescripción tiene dos vertientes o se mira desde dos puntos de vista, desde el punto de vista del Sujeto Activo y desde el punto de vista del Sujeto Pasivo.

Para el Sujeto Activo *la prescripción va a extinguir la obligación del fisco a devolver las cantidades que le pagaron de más, se extingue en el término de 5 años, término que se inicia a partir de que se inicia el Derecho de Devolución.*

En el caso del Sujeto Pasivo *la Prescripción va a extinguir el crédito fiscal por el transcurso de 5 años, término que inicia a partir de que el crédito pudo haberse legalmente exigido.*

De lo anterior podemos decir, que el Lic. Raúl Rodríguez Lobato en su libro señala que la Prescripción la define como *la “extinción del derecho de crédito por el transcurso de un tiempo determinado.”*⁽⁹⁸⁾

El Derecho Fiscal admite a la prescripción como una de las formas de extinción tanto de la obligación fiscal como de la obligación de reembolso, por lo tanto la prescripción puede operarse tanto a favor de los contribuyentes y en contra del Estado, como a favor de éste y en contra de aquéllos.

Respecto al momento en que debe empezarse a correr el término prescriptorio, en términos generales, la legislación fiscal mexicana ha adoptado la corriente que la prescripción debe de empezar a correr a partir del momento en que

(97) “Obligaciones Civiles”, 3a. edición, Editorial Harla, México, 1984, Pág. 503.

(98) Op.cit.; Pág.171.

el crédito fiscal es exigible y tratándose de sanciones, a partir de que se cometió la infracción o desde que cesan los actos violatorios, si la violación es continua.

La prescripción se interrumpe, el cual produce el efecto de inutilizar el tiempo transcurrido, de tal forma que se tenga que volver a empezar el cómputo del plazo. Y se interrumpe cuando la autoridad realiza algún acto tendiente a la percepción del crédito fiscal, siempre y cuando lo notifique legalmente al deudor, o bien por actos de éste en los cuales reconozca expresa o tácitamente la existencia de la prestación.

Visto lo anterior, establecemos la trascendencia que tiene la Prescripción como medio para extinguir un crédito fiscal o librar al fisco de devolver las cantidades que se le dio de más, la prescripción, en nuestro estudio tiene deficiencias que detiene el cobro del crédito fiscal derivado de la responsabilidades resultado de la fiscalización externa.

La Prescripción de las Responsabilidades cuyo fincamiento promueve la Contaduría Mayor de Hacienda que culminan con la constitución y cobro de los multimencionados créditos fiscales, defiere notablemente de la Prescripción de otro tipo de responsabilidades que pueden determinarse por aplicación de leyes distintas a la Orgánica de la institución de Fiscalización Superior; en efecto:

La Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, que también establece reglas para la determinación de responsabilidades, derivadas de investigaciones practicadas por las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, no señala plazo alguno para la prescripción de las responsabilidades, por otra parte, la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, establece que prescriben en uno o tres años, según el caso, las facultades de las autoridades competentes para sancionar a los responsables, computándose el plazo respectivo a partir del momento en que se cometió la irregularidad correspondiente, siendo susceptible de interrumpirse con motivo del inicio del Procedimiento Disciplinario de Inversión.

Por su parte la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda señala en sus artículos 37 y 39, respectivamente, lo siguiente:

“ART. 37.- Las responsabilidades de carácter civil o administrativo a que se refiere esta Ley, que resulten por actos u omisiones, prescribirán al fin de los cinco años posteriores a aquél en que se haya originado la responsabilidad.”

“ART. 39.- Cualquier gestión de cobro que haga la autoridad competente al responsable, interrumpe la prescripción, la que comenzará a computarse a partir de dicha gestión”.

Es interesante hacer notar que el reproducido artículo 37, establece un momento preciso para el inicio del término de la Prescripción, que no corresponde a la fecha en que se cometió la irregularidad y que resultase exactamente el 1° de Enero del año siguiente a aquél en que se originó la responsabilidad, consumándose la prescripción de ésta precisamente el 31 de Diciembre del quinto año posterior.

De tal suerte, resulta variable en sí mismo el plazo de liberación de la responsabilidad imputable a un sujeto por el transcurso del tiempo, considerando el momento en que incurrió en la irregularidad respectiva y, prácticamente, puede fluctuar entre 5 y 6 años. Por ejemplo, si el acto u omisión que produjo daños o perjuicios a la Hacienda Pública tuvo lugar el 1° de Enero de 1985, la prescripción se consumará el 31 de Diciembre de 1990, habiendo transcurrido, de hecho, 6 años, pero si la irregularidad se hubiese cometido el 31 de Diciembre de 1985, también prescribirá el 31 de Diciembre de 1990, habiendo transcurrido tan solo 5 años.

Tocante a lo dispuesto por el artículo 39, cabe hacer mención que las únicas autoridades competentes para efectuar gestiones de cobro de las responsabilidades determinadas por la Contaduría, que puedan legalmente interrumpir la Prescripción, son las que realice la Tesorería de la Federación, o, en su caso, sus órganos auxiliares, que sólo pueden intervenir una vez que han recibido los **PLIEGOS DE RESPONSABILIDADES** que debe expedir y remitirse la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, en los términos anteriormente apuntados.

En tal virtud, para que las acciones de fiscalización de la Contaduría redunden efectivamente en el resarcimiento de los Daños y Perjuicios ocasionados a la Hacienda Pública y que no pierdan su efecto por el transcurso del tiempo, es necesario que las múltiples actividades que deben desarrollar todas las autoridades

que intervienen en el proceso, se realicen con la debida oportunidad, tomando en cuenta lo siguiente:

Que la Revisión de la Cuenta Pública no puede iniciarse antes de que la Contaduría reciba dicho documento el cual, por disposición del artículo 74 fracción IV constitucional, debe entregársele a la Cámara de Diputados dentro de los 10 primeros días del mes de junio del año siguiente al que se refiera y que dicho plazo puede ser prorrogado; que la revisión primaria de dicha cuenta, la detección, en principio, de las irregularidades; su investigación a fondo y ulterior determinación de las responsabilidades mediante la expedición de los **PLIEGOS DE OBSERVACIONES** y, la promoción de su fincamiento, consume en la realidad mucho tiempo, al cual debe agregársele el que transcurre con el fincamiento de responsabilidades y su envío a la Tesorería de la Federación, así como lo que tarda ésta en notificar los **PLIEGOS DE RESPONSABILIDADES**, por simples razones de carácter administrativo, y también, en ocasiones, por no localizar rápidamente a los responsables y por tener que agotar, en el orden anteriormente en contra de los responsables directos y solidarios, y por último, si no ha logrado el pago del crédito fiscal, en contra de los subsidiarios.

En el artículo 3º de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda párrafo II inciso a) y b) que se refiere a elaborar y rendir los informes previo y de resultados de la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal, por lo cual considerando las fechas de entrega de estos documentos, las acciones de la Contaduría se pueden resumir de la siguiente manera:

	I	Año	I	Año	I	Año	I
Ejercicio Cuenta Pública.	I	-----	I	1995			
Entrega Cuenta Pública.		-----	I	10 de Junio de 1996			
Entrega Informe Previo.		-----	I	10 de Noviembre de 1996			
Entrega Informe Resultados.		-----	I	10 de Septiembre de 1997			

Como se puede observar en el cuadro, las acciones de revisión de este órgano técnico, en muchas ocasiones se realizan a más de dos años de haberse efectuado las operaciones por parte de las dependencias y entidades que auditan y que su informe de Resultados se presenta a un año nueve meses después de cerrado el ejercicio fiscal a que corresponde. Por lo anterior podemos señalar las siguientes desventajas:

- a) Extemporaneidad en la presentación de sus resultados.
- b) Falta de oportunidad en la realización de sus servicios y evaluaciones.

El Lic. Alfredo Adam Adam en su libro "La Fiscalización Superior en México" nos dice "que hay que destacar que la Cámara de Diputados, debate la Cuenta Pública en el seno de la misma, en el mes de diciembre del año de su recepción, de este debate se expide el Decreto por el que se revisa la Cuenta Pública. Lo anterior evidencia incongruencia en las disposiciones legales dado que el Informe de Resultados de una Cuenta Pública que presenta la Contaduría Mayor de Hacienda, lo recibe la Cámara de Diputados nueve meses después de que la misma ha sido discutida y expidió el decreto correspondiente, no existiendo formal y oficialmente procedimiento legal para considerar con posterioridad los resultados que presenta la Contaduría Mayor de Hacienda."⁽⁹⁹⁾

3.6. LOS CREDITOS FISCALES Y SUS MEDIOS DE DEFENSA

De acuerdo con la legislación vigente, solo pueden interponerse, por parte de los sujetos a quienes se les exige el pago de los créditos fiscales constituidos en los **PLIEGOS DE RESPONSABILIDADES**, formulados a promoción de la Contaduría Mayor de Hacienda, los dos únicos medios de defensa que consisten en el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación o, el Amparo Indirecto ante Juez de Distrito.

3.6.1. JUICIO DE NULIDAD.

⁽⁹⁹⁾ Op.cit.; Pág. 116.

3.6.1. JUICIO DE NULIDAD.

El juicio de nulidad procede conforme a lo dispuesto expresamente por el artículo 11, fracción VIII de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación que textualmente indica:

“ARTÍCULO 11.- El Tribunal Fiscal de la Federación conocerá de los juicios que se promueven contra las resoluciones definitivas que se indican a continuación:-----

VIII.- Las que constituyan créditos por responsabilidades contra Servidores Públicos de la Federación, del Distrito Federal o de los organismos Descentralizados Federales o del propio Distrito Federal, así como en contra de los particulares involucrados en dichas responsabilidades.-----
-----”

En el juicio de nulidad, se pueden hacer valer, como en cualquier otro que se siga ante dicho tribunal, violaciones formales o combatir el fondo de la determinación respectiva, como podría ser; error en la cuantificación de los créditos, la inexistencia de las responsabilidades, o la prescripción de las mismas. La substanciación y resolución del juicio debe sujetarse a lo establecido por el Título VI del Código Fiscal de la Federación, denominado “ Del Procedimiento Contencioso Administrativo”, debiendo ser la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo la autoridad demandada y la Contaduría Mayor de Hacienda el tercero interesado.

Desde luego, en contra de las sentencias que emita el Tribunal Fiscal de la Federación, los particulares que consideren vulneradas sus garantías individuales por las sentencias, pueden interponer el juicio de Amparo Directo ante el Tribunal Colegiado de Circuito en materia administrativa que corresponda.

Por su parte, la Secretaría de la Contraloría y Desarrollo Administrativo, que es la autoridad emisora del acto impugnado y por lo tanto la demandada en el juicio de nulidad, puede interponer el recurso de Revisión en contra de las aludidas sentencias, si le son desfavorables, ante dicho Tribunal Colegiado.

3.6.2. JUICIO DE AMPARO INDIRECTO.

El juicio de Amparo Indirecto resultará procedente cuando el interesado haga valer violaciones constitucionales, cometida por las autoridades que intervinieron en el Procedimiento o en la Emisión misma del documento ejecutivo, como podrían ser: la Inconstitucionalidad de las disposiciones aplicadas o la violación a la Garantía de Audiencia.

El trámite y resolución correspondientes serán sujetarse en todo a lo dispuesto por el Título Segundo de la Ley de la materia, denominada "Del Juicio de Amparo ante los Juzgados de Distrito".

3.6.3. SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE COBRO.

Interpuestos los medios de defensa a que se ha hecho referencia en el punto anterior, tratándose del Juicio de Nulidad, el demandante puede solicitar la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución, ante la autoridad recaudadora, en tanto se resuelve en forma definitiva el Juicio, en los términos señalados por el Código Fiscal de la Federación en sus artículos 141 a 144, debiendo otorgar para tal efecto, Garantía del Interés Fiscal que puede consistir en Depósito, Prenda, Hipoteca, Fianza, Embargo convencional y obligación solidaria asumida por un tercero.

En el caso de interposición del Juicio de Garantías, el juez de Distrito podrá ordenar la suspensión de la Ejecución del Acto Reclamado, sujetándose lo señalado por el capítulo III del Título Segundo de la Ley de Amparo, dentro del cual queda comprendiendo el artículo 135, que vale la pena transcribir por su conexidad con los asuntos que se han venido tratando:

"ART. 135.- Cuando el Amparo se pida contra el cobro de contribuciones, podrá concederse discrecionalmente la suspensión del acto reclamado, la que surtirá efectos previo depósito de la cantidad que se cobra ante la Tesorería de la Federación o la de la Entidad Federativa o Municipio que corresponda.

El Depósito no se exigirá cuando se trate del cobro de sumas que excedan de la posibilidad del quejoso, según apreciación del juez, o cuando previamente se haya constituido la Garantía del Interés Fiscal ante la autoridad exactora, o cuando se trate de persona distinta del causante obligado directamente al pago; en este último caso, se asegurará el interés fiscal por cualquier de los medios de Garantía permitidos por las Leyes Fiscales Aplicables.”

3.7. REALIZACIÓN DE LA FISCALIZACIÓN EXTERNA A TRAVÉS DE UN ORGANO AUTONOMO

El día 30 de julio de 1999, se publicó en el Diario Oficial de la Federación un decreto mediante el cual se reforman los artículos 73, 74 y 79 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con el propósito de expedir la ley que regule la organización de la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación (EFSF), dicho decreto entrará en vigor el 1° de enero del año 2000.

En virtud de lo anterior, analizaremos en que consisten las citadas reformas:

Artículo 73.- El Congreso tiene facultad:

I a XXIII.

XXIV. Para expedir la Ley que regule la organización de la entidad de fiscalización superior de la Federación y las demás que normen la gestión, control y evaluación de los Poderes de la Unión y de los entes públicos federales;

XXV a XXX.

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

I.

II. Coordinar y evaluar, sin perjuicio de su autonomía técnica y de gestión, el desempeño de las funciones de la entidad de fiscalización superior de la Federación, en los términos que disponga la ley;

III. Derogada

IV.

....

....

....

Para la revisión de la Cuenta Pública, la Cámara de Diputados se apoyará en la entidad de fiscalización superior de la Federación. Si del examen que ésta realice aparecieran discrepancias entre las cantidades correspondientes a los ingresos o a los egresos, con relación a los conceptos y las partidas respectivas o no existiera exactitud o justificación en los ingresos obtenidos o en los gastos realizados, se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la Ley.

....

....

V a VIII.

Sección V

De la Fiscalización Superior de la Federación

Artículo 79.- La entidad de fiscalización superior de la Federación, de la Cámara de Diputados, tendrá autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones y para decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones, en los términos que disponga la ley.

Esta entidad de fiscalización superior de la Federación tendrá a su cargo:

- I. Fiscalizar en forma posterior los ingresos y egresos; el manejo, la custodia y la aplicación de fondos y recursos de los Poderes de la Unión y de los entes públicos federales, así como el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas federales, a través de los informes que se rendirán en los términos que disponga la ley.

También fiscalizará los recursos federales que ejerzan las entidades federativas, los municipios y los particulares.

Sin perjuicio de los informes a que se refiere el primer párrafo de esta fracción, en las situaciones excepcionales que determine la ley, podrá requerir a los sujetos de fiscalización que procedan a la revisión de los conceptos que estime pertinentes y le rindan un informe. Si estos requerimientos no fueren atendidos en los plazos y formas señalados por la ley, se podrá dar lugar al fincamiento de las responsabilidades que corresponda.

- II. Entregar el informe del resultado de la revisión de la Cuenta Pública a la Cámara de Diputados a más tardar el 31 de marzo del año siguiente al de su presentación. Dentro de dicho informe se incluirán los dictámenes de su revisión y el apartado correspondiente a la fiscalización y verificación del cumplimiento de los programas, que comprenderá los comentarios y observaciones de los auditados, mismo que tendrá carácter público.

La entidad de fiscalización superior de la Federación deberá guardar reserva de sus actuaciones y observaciones hasta que rinda los informes a que se refiere este artículo; la ley establecerá las sanciones aplicables a quienes infrinjan esta disposición.

- III. Investigar los actos u omisiones que impliquen alguna irregularidad o conducta ilícita en el ingreso, egreso, manejo, custodia y aplicación de fondos y recursos federales, y efectuar visitas domiciliarias, únicamente para exigir la exhibición de libros, papeles o archivos indispensables para la realización de sus investigaciones, sujetándose a las leyes y a las formalidades establecidas para los cateos, y
- IV. Determinar los daños y perjuicios que afecten a la Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales y fincar directamente a los responsables las indemnizaciones y sanciones pecuniarias correspondientes, así como promover ante las autoridades competentes el fincamiento de otras responsabilidades; promover las acciones de responsabilidad a que se refiere el Título Cuarto de esta Constitución, y presentar las denuncias y querellas penales, en cuyos procedimientos tendrá la intervención que señala la ley.

La Cámara de Diputados designará al titular de la entidad de fiscalización por el voto de las dos terceras partes de sus miembros presentes. La ley determinará el

procedimiento para su designación. Dicho titular durará en su encargo ocho años y podrá ser nombrado nuevamente por una sola vez. Podrá ser removido exclusivamente, por las causas graves que la ley señale, con la misma votación requerida para su nombramiento, o por las causas y conforme a los procedimientos previstos en el Título Cuarto de esta Constitución.

Para ser titular de la entidad de fiscalización superior de la Federación se requiere cumplir, además de los requisitos establecidos en las fracciones I, II, IV, V y VI del artículo 95 de esta Constitución, los que señale la ley. Durante el ejercicio de su encargo no podrá formar parte de ningún partido político, ni desempeñar otro empleo, cargo o comisión, salvo los no remunerados en asociaciones científicas, docentes, artísticas o de beneficencia.

Los Poderes de la Unión y los sujetos de fiscalización facilitarán los auxilios que requiera la entidad de fiscalización superior de la Federación para el ejercicio de sus funciones.

El poder Ejecutivo Federal aplicará el procedimiento administrativo de ejecución para el cobro de las indemnizaciones y sanciones pecuniarias a que se refiere la fracción IV del presente artículo.

De lo antes expuesto, podemos decir que la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación tendrá autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones, así como atribuciones plenas para decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones, permitiendo con esto fiscalizar los ingresos, egresos, manejo, custodia y aplicación de los fondos y recursos de los Poderes de la Unión; los de los estados, municipios y particulares, así como el cumplimiento de los programas federales, a través de los informes que se rendirán de acuerdo a la ley al respecto.

En consecuencia sean establecido como facultades de la Cámara de Diputados, coordinar y evaluar el desempeño de las funciones de la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, que será su apoyo en la revisión de la Cuenta Pública cuyo resultado, por otra parte, habrá de emitirse a más tardar el 31 de marzo del año siguiente al de su presentación. Así procederá a revisar las cuentas públicas

de los años 1998, 1999 y 2000, conforme a las disposiciones vigentes antes de la entrada en vigor del presente decreto.

La propuesta establece que el Contador Mayor de Hacienda será el titular de la entidad superior fiscalizadora hasta el 31 de diciembre del año 2001, cuando podrá ser ratificado para continuar en el cargo hasta completar el periodo de ocho años. Asimismo y en tanto la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación no entre a ejercer sus atribuciones, la Contaduría Mayor de Hacienda continuará en vigor.

Por último, una vez creada y en funciones la nueva entidad fiscalizadora, todos los recursos humanos, materiales y patrimoniales de la Contaduría Mayor de Hacienda, formarán parte de la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación.

Si bien es cierto que se le han dado mayores atribuciones a la Contaduría Mayor de Hacienda ahora Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, para cumplir con sus funciones relativas a la revisión de la Cuenta Pública, es necesario una reforma de fondo de las funciones de fiscalización de ingresos y egresos públicos, para que logre una plena autonomía, autonomía que se debe de lograr para tener una mayor confiabilidad en este Órgano Técnico. Logrando con esto que las decisiones o determinaciones realizadas por la Contaduría en los PLIEGOS DE OBSERVACIONES, no tengan que someterse a la Secretaría de la Contraloría y Desarrollo Administrativo, para darles plena validez, es decir que tengan fuerza coactiva sin la intervención de dicha Secretaría.

La Autonomía en materia de jurisdicción financiera de dicho Órgano fortalecería la División de Poderes y evitaría desconfianza de un poder hacia otro y de la sociedad hacia los titulares de nuestras Instituciones.

Es por esto, necesario una efectiva gestión independiente del Órgano de Control debiendo de tener un presupuesto propio determinado constitucionalmente.

Con esta autonomía se lograría que los partidos políticos quien tenga la mayoría, no influyera en las decisiones de la ahora Entidad de Fiscalización Superior de la Federación. Sustraer del rejuogo de los partidos y pasiones políticos a la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación es esencial para su funcionamiento y credibilidad democrática.

3.8. ESTUDIO COMPARATIVO DE LOS ARTÍCULOS 73, 74 Y 79 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

VIGENTES HASTA EL AÑO 2000	REFORMAS
<p>ARTÍCULO 73.- De la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos establece:</p> <p>Artículo 73.- El Congreso tiene facultad:</p> <p>Fracción XXIV.- Para expedir la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda;</p>	<p>ARTÍCULO 73.- El Congreso tiene facultad:</p> <p>Fracción XXIV.- Para expedir la Ley que regule la Organización de la entidad de fiscalización superior de la Federación y las demás que normen la gestión, control y evaluación de los Poderes de la Unión y de los entes públicos federales;</p> <p>COMENTARIO: El Congreso de la Unión tiene la facultad de expedir leyes, es el caso de la Ley Orgánica de la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, y demás leyes que tenga que vincularse con la misma Entidad de Fiscalización como la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, Ley de Presupuestos, Contabilidad y Gasto Público, Ley de Adquisiciones y Obras Públicas, Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, por citar algunas de ellas.</p>
<p>ARTÍCULO 74.- De la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos establece:</p> <p>Art.- 74. Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:</p> <p>Fracción II. Vigilar, por medio de una Comisión de su seno, el exacto desempeño de las funciones de la Contaduría Mayor;</p> <p>Fracción III. Nombrar a los jefes y demás empleados de esa oficina;</p>	<p>ARTÍCULO 74.- Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:</p> <p>I.</p> <p>II. Coordinar y evaluar, sin perjuicio de su autonomía técnica y de gestión, el desempeño de las funciones de la entidad de fiscalización superior de la Federación, en los términos que disponga la ley;</p> <p>III. Derogada</p>

<p>Fracción IV. Examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlo, así como revisar la Cuenta Pública del año anterior.</p>	<p>IV.</p>
<p>La revisión de la Cuenta Pública tendrá 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.</p>	<p>Para la Revisión de la Cuenta Pública, la Cámara de Diputados se apoyará en la entidad de fiscalización superior de la Federación. Si del examen que ésta realice aparecieran discrepancias entre las cantidades correspondientes a los ingresos o a los egresos, con relación a los conceptos y las partidas respectivas o no existiera exactitud o justificación en los ingresos obtenidos o en los gastos realizados, se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la Ley.</p>
<p>Si del examen que realice la Contaduría Mayor de Hacienda aparecieron discrepancias entre las cantidades gastadas y las partidas respectivas del presupuesto o no existiera exactitud o justificación en los gastos hechos, se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la ley.</p>	<p>....</p>
	<p>V a VIII.</p>
	<p>COMENTARIO: Con la presente reforma, se intenta fortalecer las facultades de la Cámara de Diputados en materia de revisión, vigilancia y fiscalización de la eficacia y transparencia en el uso de los recursos públicos. La Cámara de Diputados del Congreso de la Unión constituye la representación popular, a la cual constitucionalmente le corresponde vigilar y fiscalizar el uso de los recursos públicos.</p>
	<p>En la fracción II. Desaparece la Comisión de Vigilancia de la Cámara de Diputados, quien se encargaba de auxiliar a la Cámara de Diputados de vigilar el desempeño de la Contaduría Mayor de Hacienda. Siendo la propia Cámara de Diputados quien vigilará el desempeño de las funciones de la nueva entidad de fiscalización.</p>

III. Derogada.- Con la reforma, la manera de nombrar a los empleados de la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación será de acuerdo a lo establecido en el artículo 79 fracción IV, párrafo II y III de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En la fracción IV párrafo II. Deja en claro que la *principal función* de la entidad de fiscalización superior de la Federación es la Revisión de la Cuenta Pública, determinando las Responsabilidades en caso de existir discrepancias, entre el ingreso y gasto público, causando un daño o perjuicio a la Hacienda Pública.

Sección V

De la Fiscalización Superior de la Federación

Artículo 79.- La entidad de fiscalización superior de la Federación, de la Cámara de Diputados, tendrá autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones y para decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones, en los términos que disponga la ley.

Esta entidad de fiscalización superior de la Federación tendrá a su cargo:

I. Fiscalizar en forma posterior los ingresos y egresos; el manejo, la custodia y la aplicación de fondos y recursos de los Poderes de la Unión y de los entes públicos federales, así como el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas federales, a través de los *informes* que se rendirán en los términos que disponga

	<p>la ley.</p> <p>También fiscalizará los recursos federales que ejerzan las entidades federativas, los municipios y los particulares.</p> <p>Sin perjuicio de los informes a que se refiere el primer párrafo de esta fracción, en las situaciones excepcionales que determine la ley, podrá requerir a los sujetos de fiscalización que procedan a la revisión de los conceptos que estime pertinentes y le rindan un informe. Si estos requerimientos no fueren atendidos en los plazos y formas señalados por la ley, se podrá dar lugar al fincamiento de las responsabilidades que corresponda.</p> <p>II. Entregar el informe del resultado de la revisión de la Cuenta Pública a la Cámara de Diputados a más tardar el 31 de marzo del año siguiente al de su presentación. Dentro de dicho informe se incluirán los dictámenes de su revisión y el apartado correspondiente a la fiscalización y verificación del cumplimiento de los programas, que comprenderá los comentarios y observaciones de los auditados, mismo que tendrá carácter público.</p> <p>La entidad de fiscalización superior de la Federación deberá guardar reserva de sus actuaciones y observaciones hasta que rinda los informes a que se refiere este artículo; la ley establecerá las sanciones aplicables a quienes infrinjan esta disposición.</p> <p>III. Investigar los actos u omisiones que impliquen alguna irregularidad o conducta ilícita en el ingreso, egreso, manejo, custodia y aplicación de fondos y recursos federales, y efectuar visitas domiciliarias, únicamente para exigir la exhibición</p>
--	--

de libros, papeles o archivos indispensables para la realización de sus investigaciones, sujetándose a las leyes y a las formalidades establecidas para los cateos, y

IV. Determinar los daños y perjuicios que afecten a la Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales y fincar directamente a los responsables las indemnizaciones y sanciones pecuniarias correspondientes, así como promover ante las autoridades competentes el fincamiento de otras responsabilidades; promover las acciones de responsabilidad a que se refiere el Título Cuarto de esta Constitución, y presentar las denuncias y querellas penales, en cuyos procedimientos tendrá la intervención que señala la ley.

La Cámara de Diputados designará al titular de la entidad de fiscalización por el voto de las dos terceras partes de sus miembros presentes. La ley determinará el procedimiento para su designación. Dicho titular durará en su encargo ocho años y podrá ser nombrado nuevamente por una sola vez. Podrá ser removido exclusivamente, por las causas graves que la ley señale, con la misma votación requerida para su nombramiento, o por las causas y conforme a los procedimientos previstos en el Título Cuarto de esta Constitución.

Para ser titular de la entidad de fiscalización superior de la Federación se requiere cumplir, además de los requisitos establecidos en las fracciones I, II, IV, V y VI del artículo 95 de esta Constitución, los que señale la ley. Durante el ejercicio de su encargo no podrá formar parte de ningún partido político, ni desempeñar otro empleo, cargo o comisión, salvo los no

remunerados en asociaciones científicas, docentes, artísticas o de beneficencia.

Los Poderes de la Unión y los sujetos de fiscalización facilitarán los auxilios que requiera la entidad de fiscalización superior de la Federación para el ejercicio de sus funciones.

El poder Ejecutivo Federal aplicará el procedimiento administrativo de ejecución para el cobro de las indemnizaciones y sanciones pecuniarias a que se refiere la fracción IV del presente artículo.

COMENTARIO: La autonomía de gestión no significa autarquía, y por tanto implica la sujeción del órgano a la Constitución y a la ley. El libre ejercicio de su gestión de fiscalización deberá ser protegido de interferencias u orientaciones partidistas de toda persona, corporación o autoridad, pero sus resoluciones estará sujetas en todo momento a los controles de la legalidad y constitucionalidad que establece nuestro marco jurídico.

El objeto de fiscalización de la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación es toda la actividad financiera de los poderes de la Unión y las entidades públicas federales, respecto a los ingresos, gastos, manejo y aplicación de fondos federales así como el debido manejo o administración de los recursos y bienes federales que incluyen el patrimonio de la nación y de las entidades públicas.

Se puede decir que son fondos y recursos federales los correspondientes a los poderes de la Unión y las dependencias y entidades de la administración pública federal y de los organismos constitucionalmente considerados como autónomos, así como las transferencias o

	<p>subsidios que otorgue el Gobierno Federal.</p> <p>El órgano tendrá la facultad de determinar, notificar y exigir directamente el cumplimiento de sus resoluciones, uno de los cambios más importantes, para lograr la independencia del poder ejecutivo. No obstante que tiene que solicitar auxilio de dicho poder para la aplicación por parte de las autoridades fiscales, del procedimiento de ejecución y cobro coactivo de las responsabilidades que finque como indemnización por daños y perjuicios a la Hacienda Pública, al respecto, sería necesario que también la entidad de fiscalización, pudiese realizar el Embargo Precautorio, sin la intervención de la autoridad exactora, para lograr mayor rapidez y efectividad en el resarcimiento de los daños y perjuicios causados a la Hacienda Pública.</p> <p>La designación del titular de la Entidad de Fiscalización, será exclusivamente de la Cámara de Diputados, sin la intervención del Presidente, por el voto de las dos terceras partes de sus miembros presentes.</p> <p>Los requisitos que deben cumplir, para ser titular de la Entidad de Fiscalización, son los establecidos en las fracciones I, II, IV, V y VI del artículo 95 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.</p>
--	---

CONCLUSIONES

Después de realizar este estudio sobre la Fiscalización Externa, considero pertinente realizar las siguientes conclusiones:

1.- El origen histórico en nuestro país de la Contaduría Mayor de Hacienda, se encuentra en el Consejo de Indias de la época colonial, a un cuando fue con las Ordenanzas de Juan II de Castilla, dadas en Valladolid en 1437 y en Madrigal en 1442, cuando se consolida el Tribunal de Contaduría Mayor siendo heredero directo del actual Tribunal de Cuentas, institución ésta muy antigua y cuyos orígenes se remontan a la baja edad media y que fue constituido por real cédula expedida por Felipe V. En 1824 se expide un decreto titulado "Sobre el Arreglo de la Administración de la Hacienda Pública" en donde se determinó suprimir al Tribunal Mayor de Cuentas y crear un órgano nuevo, denominado Contaduría Mayor de Hacienda, que dependía de la Cámara de Diputados.

Durante el Porfiriato, en 1904 se promulga la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, donde se reitera que la Contaduría dependía de la Cámara de Diputados por mandato constitucional. En la época presidencial de Cárdenas en el Diario Oficial (13-II-1937) se expide una ley Orgánica para la Contaduría Mayor de Hacienda como órgano de la Cámara de Diputados. No es sino hasta 1979, que abroga la Ley del 15 de febrero de 1937, para dar vida jurídica a la nueva Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.

2.- Conforme a la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda la naturaleza jurídica de la citada Institución es la de un Órgano Técnico de la Cámara de Diputados que tiene a su cargo la Revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal. Es decir es una Entidad Fiscalizadora Superior que cumple una acción desde el exterior de la Administración Pública, en contraposición con la verificación y evaluación que se lleva a cabo desde el interior de la propia administración.

Para nuestro estudio se debe entender por Fiscalización Externa el control de las Finanzas Publicas efectuado por un Órgano Independiente del Poder Ejecutivo.

3.- La Contaduría Mayor de Hacienda tiene como objeto fundamental la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal, estando bajo el control de la Comisión de Vigilancia nombrada por la Cámara de Diputados. Su función es fiscalizadora y de discusión de la Cuenta Pública, para verificar si las operaciones se realizaron con apego a las leyes de ingresos y los presupuestos de egresos de la Federación, así como si se ejercieron correcta y estrictamente los presupuestos conforme a los programas y subprogramas aprobados. Su actuación siempre es a posteriori, ya que examina la cuenta pública del año anterior, se da después de los actos realizados.

4.- Se entiende por Cuenta Pública el documento que en forma anual prepara el poder ejecutivo para ser presentado a la H. Cámara de Diputados, por el cual comunica la forma y destino de los recursos humanos y materiales que estuvieron bajo su administración y la situación que guardan a la terminación de cada ejercicio; lo anterior implica la consolidación y presentación de información financiera, contable, programática y presupuestal de las acciones de gobierno en el periodo de referencia.

5.- La Contaduría Mayor de Hacienda puede establecer coordinación con la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, afin de uniformar normas, procedimientos, métodos y sistemas de contabilidad, normas de auditoría gubernamental y de análisis contable, permitiendo a ambos órganos el mejor cumplimiento de sus respectivos responsabilidades.

6.- La Contaduría Mayor de Hacienda puede promover ante las autoridades competentes el fincamiento de Responsabilidades mediante sus pliegos de Observaciones. Dichas responsabilidades sólo serán por daños y perjuicios causados intencional o imprudentemente a la Hacienda Pública Federal, en materia de Gasto Público. Las Responsabilidades determinadas por la Contaduría Mayor de Hacienda, tienen por objeto indemnizar por los daños y perjuicios que ocasionen a la Hacienda Pública Federal, o a las Entidades de la Administración Pública Paraestatal, las que tendrán el carácter de créditos fiscales y se fijarán por la Secretaría de Contraloría y

Desarrollo Administrativo mediante sus Pliegos de Responsabilidades, en cantidad líquida, misma que se exigirá se cubra desde luego, siendo la Tesorería de la Federación o la Tesorería del Distrito Federal, quienes las hagan efectivos a través del procedimiento de ejecución respectivo.

7.- Actualmente el Código Fiscal de la Federación, no define propiamente los que debemos de entender por Créditos Fiscales, sino que se limita a dar un listado de conceptos que por disposición del citado Código se consideran créditos fiscales luego entonces se entiende por Créditos Fiscales los que tengan derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a percibir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

8.- Los medios de Defensa que pueden interponer los sujetos a quienes se les exige el pago de créditos fiscales constituidos en Pliegos de Responsabilidades, formulado a promoción de la Contaduría Mayor de Hacienda, son dos que consisten en el Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación o, el Amparo Indirecto ante el Juez de Distrito.

9.- No obstante que con la expedición de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda de 1978, se obtuvieron importantes avances en relación con la fiscalización del manejo de los recursos públicos y también es cierto que con la actual reforma publicada el día 30 de Julio de 1999, se le pretende dar mayor autonomía técnica y de gestión a la actual Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, es necesario una reforma de fondo, introduciendo para ello, nuevas disposiciones y actualizar el marco jurídico que regula el control de las Finanzas Públicas, en lo tocante a los aspectos que a continuación menciono:

a). El Órgano de Fiscalización Superior, debe ser dotado con facultades para que, en cualquier momento, después de realizado un hecho o una omisión que pudiere o ocasionar daños y perjuicios a la Hacienda Pública, de los cuales tuviere

conocimiento por cualquier medio, pueda realizar sus investigaciones y emitir sus resoluciones tendientes a la más pronta y efectiva recuperación correspondiente.

Dicha atribución se estima necesaria debido a que la limitación a la que esté constreñida la actuación del Órgano Fiscalizador, la cual forzosamente debe iniciar con la revisión de la Cuenta Pública, puede tener como resultado, en ocasiones, simplemente por lo que de hecho suele ocurrir a través de los años, como cambio de funciones de una Entidad o de Servidores Públicos, desaparición de expedientes y pruebas e inclusive de los propios responsables.

b). Las operaciones de algunos organismos que manejan y aplican recursos de la Federación, como son, por citar algunos, los Bancos del Estado y diversos Fideicomisos, escapan a la posibilidad de que la institución de Fiscalización Superior verifique sus actividades Financieras, lo cual no tiene ninguna razón de ser.

La situación deriva de lo dispuesto por el artículo 3° Fracción I, de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, que ordena a la Institución verificar si las Entidades a que se refiere el artículo 2°, Fracción I, de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, comprendidas en la Cuenta Pública, efectuaron legalmente sus operaciones relacionadas con el ingreso y el gasto público.

Es por ello conveniente, reformar el artículo anterior, para ampliar el Universo de las Entidades sujetas a la Fiscalización Externa, a todos los Entes Públicos o Privados que manejan o apliquen Recursos Federales.

c). Es necesario modificar que las Responsabilidades que emite la Contaduría Mayor de Hacienda a través de sus Pliegos de Observaciones, tengan que ser refrendadas por la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, mediante la expedición de los pliegos de responsabilidades, para que se constituyan legalmente los mencionados Créditos Fiscales y pueda exigirse su pago. En la actual reforma, se pretende que la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación finque directamente a los responsables las indemnizaciones y sanciones pecuniarias por daños y perjuicios a la Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales.

Logrando con esto la no-sumisión del Poder Legislativo, del cual depende su órgano Técnico, al Poder Ejecutivo; recuperando los daños y perjuicios ocasionados a la Hacienda Pública.

Es por ello pertinente además de otorgar a la Entidad de Fiscalización Superior la atribución de Fincar ella misma las responsabilidades que detecte, la de realizar directamente, el embargo precautorio sobre los bienes de los responsables de los daños y perjuicios ocasionados a la Hacienda Pública Federal, sin la intervención de la autoridad exactora, constituyendo los créditos fiscales para su cobro.

Consecuentemente, con lo expresado en el punto anterior, podría crearse en la ley un medio de defensa ante la Institución Fiscalizadora, en el que se de oportunidad a los presuntos responsables de desvirtuar las responsabilidades que provisionalmente se les imputen, en el cual de resultar fundados los argumentos del recurrente, se ordenaría de inmediato el levantamiento del embargo precautorio o la cancelación de las otras garantías que se hubiesen otorgado es sustitución de éste.

10.- La Fiscalización Externa se ha venido desarrollando de una manera más amplia y efectiva, y si bien a tenido avances significativos, es necesario un verdadero y nuevo impulso legislativo que permita mayores logros en relación a la determinación y cobro de los créditos fiscales tendientes a la recuperación de Fondos Públicos indebidamente percibidos o aplicados, permitiendo un mejor aprovechamiento de los Recursos del Pueblo, destinados al cumplimiento de los fines del Estado, y por ende, al engrandecimiento de nuestra Nación.

GLOSARIO

- 1.- **ACCESORIOS:** Las prestaciones de carácter pecuniario, que se originan como consecuencia del incumplimiento o cumplimiento extemporáneo, ya sea espontáneo o a requerimiento de la autoridad de sus obligaciones fiscales, o bien por no hacerlo como lo ordena las disposiciones fiscales.
- 2.- **APORTACIONES DE LA SEGURIDAD SOCIAL:** Requerimientos establecidas en la ley a favor de ciertos entes públicos, para asegurar su financiamiento económico en forma automática.
- 3.- **APROVECHAMIENTOS:** Los ingresos que percibe, el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.
- 4.- **CONTRIBUCIONES:** Toda prestación en dinero o en especie de carácter general y obligatorio a cargo de las personas físicas o morales determinadas por la ley para cubrir el gasto público.
- 5.- **CONTRIBUCIÓN DE MEJORA:** Prestación que los particulares pagan obligatoriamente al Estado, como aportación a los gastos que ocasionó la realización de una obra, o la prestación de un servicio público de interés general, que los benefició o beneficia en forma específica.
- 6.- **CUENTA PÚBLICA:** El documento que en forma anual prepara el poder ejecutivo para ser presentado a la H. Cámara de Diputados, por el cual comunica la forma y destino de los recursos humanos y materiales que estuvieron bajo su administración y la situación que guardan a la terminación de cada ejercicio; lo anterior implica la consolidación y presentación de información financiera, contable, programática y presupuestal de las acciones de gobierno en el periodo de referencia.

- 7.- **CRÉDITO FISCAL:** Cantidad que tenga derecho a percibir el Estado por concepto de contribuciones o por cualquier concepto que la ley denomina crédito fiscal.
- 8.- **DAÑO:** Perdida o menoscabo sufrido en el patrimonio por la falta de cumplimiento de una obligación.
- 9.- **DERECHOS:** Contraprestaciones establecidas por el Poder público, conforme a la ley, en pago de un servicio público particular divisible.
- 10.- **DETERMINACIÓN FISCAL:** Son las operaciones para determinar la cantidad específica que constituye la deuda o crédito fiscal. A este acto de precisión del quantum de la obligación se le denomina Determinación fiscal.
- 11.- **ESTADO:** Sociedad jurídicamente organizada bajo un poder de denominación que se ejerce en un determinado territorio para hacer posible en convivencia pacífica la realización de la totalidad de los seres humanos.
- 12.- **FINANZAS PÚBLICAS:** Los ingresos y los gastos públicos contenidos en el presupuesto del Estado, incluyendo el crédito público, y no deben confundirse con los aspectos financieros referidos a las situaciones privadas.
- 13.- **FISCALIZACIÓN:** La acción por medio de la cual se evalúan y revisan las acciones de gobierno considerando su veracidad, razonabilidad y el apego a la ley.
- 14.- **FISCALIZACIÓN EXTERNA:** Es el control de las finanzas públicas efectuado por un Órgano independiente del poder ejecutivo.
- 15.- **GASTO PÚBLICO:** Es el monto de las erogaciones efectuadas por el Estado para la adquisición de los bienes y el pago de los salarios necesarios para la prestación de los diferentes servicios públicos, para cubrir el servicio de la deuda y para realizar diversos pagos de transferencias – pensiones, jubilaciones, subsidios-.

- 16.- **HACIENDA PÚBLICA:** Es el conjunto de ingresos, propiedades y gastos de los entes públicos y constituyen un factor de gran importancia en el volumen de la renta nacional y su distribución entre los grupos sociales.
- 17.- **HECHO GENERADOR:** Es la realización del supuesto previsto en la norma que dará lugar a la obligación tributaria en general.
- 18.- **HECHO IMPONIBLE:** Es la situación jurídica o de hecho que el legislador seleccionó y estableció en la ley para que al ser realizada por un sujeto genere la obligación tributaria.
- 19.- **IMPUESTO:** Son las cantidades en dinero o en especie o parte de la riqueza que el Estado exige obligatoriamente al contribuyente, con el objeto de costear los gastos públicos.
- 20.- **IMPUTABLE:** (Del latín imputare, poner a cuenta de otro, atribuir). Capacidad, condicionada por la madurez y salud mentales, de comprender el carácter antijurídico de la propia acción u omisión y determinarse de acuerdo a esa comprensión.
- 21.- **IMPRUDENCIA:** Cualquier imprevisión, negligencia, impericia, falta de reflexión, o cuidado que cause igual daño que un delito intencional.
- 22.- **INTENCIÓN:** Orientación consciente de la voluntad de un sujeto hacia un fin determinado.
- 23.- **LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN:** Documento que contiene un catálogo de leyes fiscales que enumera los ingresos que percibe el Estado.
- 24.- **OBLIGACIÓN TRIBUTARIA:** Es la conducta consistente en un dar, hacer, no hacer o tolerar, que un sujeto debe cumplir por haber realizado el supuesto previsto en la norma tributaria.

- 25.- **ORGANISMOS DESCENTRALIZADOS:** A las instituciones creadas por disposición del Congreso de la Unión o en su caso por el Ejecutivo Federal con personalidad jurídica y patrimonio propios, cualquiera que sea la forma o estructura legal que adopten.
- 26.- **PERJUICIO:** Ganancia o beneficio que, racionalmente esperando, ha dejado de obtenerse.
- 27.- **PERSONA:** Ente capacitado por el derecho para actuar jurídicamente como sujeto activo o pasivo en dichas relaciones.
- 28.- **PERSONA FÍSICA:** Llamada también natural, es el ser humano, hombre o mujer. Es un ente biológico, humano con derechos y obligaciones, su capacidad de goce se le atribuye desde que es concebido y la de ejercicio con la mayoría de edad.
- 29.- **PERSONA MORAL:** Entidad formada para la realización de los fines colectivos y permanentes de los hombres, a la que el derecho objetivo reconoce capacidad para tener derechos y obligaciones.
- 30.- **POTESTAD TRIBUTARIA:** Posibilidad del Estado de establecer contribuciones por conducto del Congreso de la Unión para gasto público.
- 31.- **PRESCRIPCIÓN:** Es un medio por el cual con el transcurso del tiempo y bajo determinadas condiciones adquiere algún derecho o se libera de alguna obligación, agregando además que es un medio por el cual, a causa de la inactividad del titular del derecho prolongada por cierto tiempo se extingue el derecho del mismo.
- 32.- **PRESUPUESTO DE EGRESOS:** Documento mediante el cual se asignan fondos federales a los programas por realizarse en un año fiscal.
- 33.- **RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA:** Es el vínculo jurídico entre diversos sujetos respecto el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria.

BIBLIOGRAFÍA:

Adam Adam, Alfredo y Becerril Lozada, Guillermo. "La Fiscalización Superior en México; 3a. edición; Editorial UNAM; México D.F; 1988.

Acosta Romero, Miguel. "Teoría General del Derecho Administrativo, 5a. edición, Editorial Porrúa, México; 1985.

Acosta Romero, Miguel. "Segundo Curso de Derecho Administrativo"; 2a. edición; Editorial Porrúa; México; 1993.

Bejarano Sánchez, Manuel. "Obligaciones Civiles"; 3a. edición; Editorial Harla; México; 1984.

Burgoa Orihuela, Ignacio. "Las Garantías Individuales"; 27a. edición, Editorial Porrúa; México; 1995.

Burgoa Orihuela, Ignacio. "Derecho Constitucional Mexicano; 9a. edición; Editorial Porrúa; México; 1994.

Coviello, Nicolas; "Doctrina General de Derecho Civil"; Editorial Itálica, México; 1940.

Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. "Principios de Derecho Tributario"; 3a edición; Editorial Limusa; México; 1997.

Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. "El Sistema de Responsabilidad de los Servidores Públicos"; 2a. edición; Editorial Porrúa; 1998.

Esquivel Obregón, T. "Apuntes de la Historia del Derecho Mexicano; Editorial Porrúa; México; 1984.

Fernández Martínez, Refugio de Jesús. "Derecho Fiscal". 1a. edición; Editorial McGraw-Hill; México; 1998.

Flores Zavala, Ernesto. "Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas"; Editorial Porrúa; México; 1993.

Fraga Gabino. "Derecho Administrativo," 37a. edición; Editorial Porrúa; México; 1998.

Fray Diego de Duran. "Historia de las Indias de Nueva España e Islas de Tierra Firme"; De cien de México; CNCA; México; 1985.

García Maynes, Eduardo. "Filosofía del Derecho". 2a. edición, Editorial Porrúa; México; 1997.

Lanz Cardenas, José Trinidad. "La Contraloría y el Control Interno en México"; 2a. edición; Editorial Fondo de Cultura Económica; México; 1993.

Mabarak Cerecedo, Doricela. "Derecho Financiero Público"; 1a.edición; Editorial McGrawHill/Interaamericana Editores; México; 1998.

Martínez Baez, Antonio. "Cámara de Diputados. Instituto de Investigaciones Legislativas. Derecho Parlamentario.Iberoamericano. Varios Autores". Editorial Porrúa; México; 1987.

Miranda, José. "La propiedad comunal de la tierra y la cohesión social de los pueblos indígenas mexicanos." Cuadernos Americanos; México; Vol, 149;n-6.

Muñoz Calvo, José Luis. "Criterios Rectores de la Fiscalización Externa del Gasto Público. El llamado Control de Eficacia." Obra: El Tribunal de Cuentas en España (varios autores); Instituto de Estudios Fiscales; Madrid; 1982.

Muro Orejón, Antonio, "Lecciones de Historia del Derecho Hispano-Indiano"; 1a. edición; Editorial Porrúa; México; 1989.

Orranta Arellano, Fernando A. "Las facultades del Congreso Federal en Materia Fiscal; 1a. edición, Editorial Porrúa; México; 1998

Rico Ramírez, Miguel y Vives Parroquin, José Luis. "La Contaduría Mayor de Hacienda"; Editorial H. Cámara de Diputados; México; 1984.

Rodríguez Lobato, Raúl. "Derecho Fiscal". 2a. edición; Editorial Harla; México; 1998.

Rosell, Cecilia. "Cartas Cuentas a la Real Hacienda en la Nueva España: 1557"; Editorial Centro de Investigaciones y Estudios Superiores de Antropología Social; 1984.

Salazar Abaroa, Enrique A. "Derecho Parlamentario: La Contaduría Mayor de Hacienda hacia un Tribunal Mayor de Hacienda; 2a. edición; Editorial Inap de Colima; México; 1992.

Suarez Suarez, Andrés Santiago. "La Empresa pública y su Control". 1a. edición, Editorial Grat. P. López, S.A; Madrid; 1984.

Tena Ramirez, Felipe. "Derecho Constitucional Mexicano"; Editorial Porrúa; México; 1989.

ENCICLOPEDIAS Y DICCIONARIOS

Cabanellas, Guillermo. "Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual"; 21a. edición; Editorial. Heliasta; México; 1990.

Enciclopedia Jurídica OMEBA, Driskill S.A. Tomo XII; Buenos Aires, Argentina; 1987.

Enciclopedia Universal Ilustrada; 1a. edición; Tomo XLVII, Editorial Espasa-Calpa S.A Editores España; 1993.

Escriche, Joaquin. "Diccionario Razonado de Legislación y Jurisprudencia"; 1a. edición; Editorial Manuel Porrúa; México; 1979.

Real Academia Española. "Diccionario de la Lengua Española"; Tomo II; 19a. edición; Editorial Espasa-Calpe S.A; España; 1984.

Instituto de Investigaciones Jurídicas; *Diccionario Jurídico Mexicano*; 12a edición; Editorial Porrúa S.A; México; 1998.

REVISTA:

Revista Diálogo. Boletín Interno de la Contaduría Mayor de Hacienda; 3a Epoca; Año 1 Núm. 1 Enero-Marzo; 1990.

LEGISLACIONES:

Código Fiscal de la Federación de 1999.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Leyes y Códigos; Editorial Porrúa; 113a. edición; México; 1999.

Decreto Publicado el día 30 de Julio de 1999 en el Diario Oficial de la Federación.

Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 29 de Diciembre de 1978.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Ley Orgánica de las Entidades Paraestatales.

Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.

Ley General de Deuda Pública.

Ley de Adquisiciones y Obras Públicas.

Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.