

5 300609
24



UNIVERSIDAD LA SALLE

ESCUELA DE DERECHO
INCORPORADA A LA U.N.A.M.

ACCIONES LEGALES QUE EJERCE LA CONTA-
DURIA MAYOR DE HACIENDA DERIVADAS DE
LA REVISION DE LA CUENTA PUBLICA

TESIS PROFESIONAL
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
ANA MARIA AYALA ALONSO

Director de Tesis: Lic. Gilberto Pérez González

FALLA DE ORIGEN



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 está 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.

I N D I C E

ACCIONES LEGALES QUE EJERCE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA DERIVADAS DE LA REVISION DE LA CUENTA PUBLICA

INTRODUCCION

CAPITULO 1

ANTECEDENTES HISTORICO-JURIDICOS DE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA	1
1.- Antecedentes mas remotos	1
La Situación Precortesiana	5
2.- Constitución Política de 1824.	27
3.- Decreto del Plan de la Sección de Hacienda de la Contaduría Mayor.	32
4.- Tribunal de Cuentas (1836).	33
5.- Leyes Importantes de la Contaduría Mayor	37
6.- Constitución Política de 1917.	40

CAPITULO II

NATURALEZA JURIDICA DE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA	44
1.- Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda en vigor.	48
2.- Comisión de Vigilancia	54
3.- Estructura Orgánica y Funcional de la Contaduría Mayor de Hacienda.	59
a) Contador Mayor	
b) Dirección General de Auditoría de Obra Pública.	66
c) Dirección General de Auditoría de Egresos, Sector Central.	67
d) Dirección General de Auditoría de Ingresos Sector Central.	67
e) Dirección General de Auditoría al Sector Paraestatal	68
f) Dirección General de Evaluación de Programas	68
g) Dirección General Jurídica.	69

CAPITULO III

FACULTAD DE REVISION DE LA CUENTA PUBLICA DE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA	73
1.- Concepto de Cuenta Pública	
a) Estructura	76

1.-	Auditoría	86
	La Auditoría es un instrumento fundamental para la Fiscalización Superior	89
	a) Fundamento Jurídico	91
	b) Bases de la auditoría	92
	c) Tipos de auditoría	93
	1.- Por su Ambito	93
	2.- Por su competencia	94
	3.- Por su tipo	95
	Auditoría de Legalidad	97
	Auditoría de Evaluación de Programas	107
	Auditoría de Obra Pública	112
3.-	Seguimiento de irregularidades	117
	a) Pliego de Observaciones y Promoción del Fincamiento de Responsabilidades Derivadas del mismo	119
	b) Oficio de Recomendaciones	123
	c) Oficio de Señalamiento	124
	d) Promoción del Ejercicio de la Facul- tad de Comprobación Fiscal	124
	e) Promoción de Imposición de Sanciones	125
	f) Resarcimientos Espontáneos o Directos	126

g) Denuncias Penales	127
h) Seguimiento de las Acciones	128
CAPITULO IV	
RELACION DE COORDINACION DE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA	130
1.- Secretaría de la Contraloría General de la Federación.	130
2.- Secretaría de Programación y Presupuesto.	131
3.- Procuraduría General de la República	132
4.- Procuraduría General de Justicia del Distrito Federal	132
5.- Secretaria de Hacienda y crédito Público	132
6.- Dependencias Auditadas	133
CAPITULO V	134
CONCLUSIONES	134
BIBLIOGRAFIA	137

DEDICATORIAS

En efecto, el más perfecto
de entre los hombres, si
le falta la sabiduría que
viene de tí, no merece
ninguna consideración.

Sab. 9, 6

Por el apoyo brindado,
dedico con afecto y agrada-
decimiento el presente
trabajo al Licenciado
Gilberto Pérez.

Con entrega y especial amor,
a quienes me dieron la vida,
porque han sabido impulsarme,
guiarme y apoyarme para seguir
hacia adelante, a ellos, a mis
padres: Gracias
Emma y José.

A mis hermanas, por haberse sacrificado junto conmigo: gracias por todos esos años compartidos.

**A mis hermanos José Luis y
José Alejandro por representar
un verdadero estímulo para mí.**

Al C.P. José Enrique Gómez Ortega con admiración y cariño por su apoyo a mis inquietudes y aspiraciones

**A Gloria Mendoza, por su amor y
confianza por su ayuda incondicional
y representar la cara buena del
ser humano**

**A mis amigos y compañe-
ros de ULSA y la Contadu-
ría Mayor de Hacienda
por todo aquello que me
brindaron, gracias.**

INTRODUCCION

El control de la legalidad de los actos de gobierno se puede realizar a través de las acciones que la Constitución Política y las leyes conceden a los particulares por medio del sistema de autocontrol de la Administración Pública y del que se deriva de la división de poderes mediante el cual se otorga al Legislativo la facultad de control y vigilancia de la actuación del Ejecutivo.

El autocontrol se realiza por el sistema de contabilidad gubernamental y la vigilancia y control que se otorga a diversas Secretarías de Estado.

Para el control y vigilancia de la actuación en materia presupuestaria del Poder Ejecutivo, se dotó al Poder Legislativo de un órgano técnico que es precisamente la Contaduría Mayor de Hacienda.

Los particulares defienden el interés jurídicamente protegido de personas o de grupos. El control y vigilancia del Legislativo protege los intereses de sus representados que en este caso es el pueblo.

Estos controles existen en nuestra organización estatal y la denominamos "régimen de derecho" según la cual el gobierno solamente está facultado para hacer aquello que le autoricen las leyes:..."nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio..." (Artículo 14 Constitucional), "nadie podrá ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles y posesiones sino en facultad de mandamiento escrito de la autoridad competente,

que funde y motive la causa legal del procedimiento". (Artículo 16 Constitucional).

La descripción de la Institución "Contaduría Mayor de Hacienda desde el punto de vista de las normas jurídicas, que la rigen, viene a ser más que el simple relato del nombre de las Leyes y número de los artículos aplicables, su ubicación debe apreciarse dentro de un sistema de normatividad y como una parte de toda una estructura. De dónde nace la necesidad de un órgano de control sobre la actuación de la Administración Pública? la respuesta tendrá que ser tal, que se refiera a todos aquellos casos en que alguien maneje los bienes de otro; y cuando éstos son una nación o un pueblo, que tiene derecho a ser gobernado y a que se administre su Erario Público en forma útil, apropiada y honesta sea cual sea la forma de gobierno, ya que ha sido una aspiración perpetua y constante la del "Buen Gobierno".

Las luchas de los pueblos por conseguir una organización política que garantice una actuación provechosa del gobernante, se tradujo en la aparición de organismos de poder o de Instituciones que pueden enfrentarse al gobernante y pedirle que oriente sus acciones en determinado sentido y también que rinda cuentas de su actuación. Así a través de la Historia se observa que se ha recurrido a diferentes modelos de Estado en los que en ocasiones se divide el ejercicio del poder, como en los Cónsules, los Consejos de Ancianos, los Concilios, el Senado, las Cortes, las Aulas Regias, etc.

La Organización moderna del Estado ha adoptado el criterio de que al ejercicio del poder deben de ponerse ciertos límites que garanticen a los gobernados el buen manejo de la cosa pública. Así llegaríamos a la teoría del equilibrio de los tres poderes: Ejecutivo, Legislativo y Judicial, dentro de la que he-

mos venido funcionando. Sin embargo, se ha llegado a sostener que la mejor fórmula democrática, hasta ahora conocida, encarga al poder Legislativo la función de normar en forma genérica los actos de gobierno y vigilar su correcto desempeño, por ende la confianza y la fé del pueblo se supone que está depositada en sus representantes (Cámara de Diputados) y de ahí que es ante ellos ante quienes rinde cuentas el máximo representante del poder público, que es el Presidente de la República.

Las cuentas del Erario Público son en la actualidad tan complicadas que los representantes populares precisan de un órgano técnico para tales fines; éste y todos los anteriores argumentos justifican la creación de la CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA (CMH).

CAPITULO I

ANTECEDENTES HISTORICO-JURIDICOS DE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA

1.- ANTECEDENTES MAS REMOTOS

Para podernos ubicar dentro del contexto de la Contaduría Mayor de Hacienda creemos necesario remontarnos en su historia.

Si bien los orígenes de nuestra Institución pueden encontrarse en antecedentes tan remotos como las Leyes de Manú, las de Moisés, el Pentateuco y la Legislación Pérsica como pone de relieve Mendizábal Allende ^{1/}, lo cierto es, que hasta que la invasión de los bárbaros rompe con la unidad del Imperio Romano, no puede hablarse con propiedad de un nuevo ordenamiento de las Haciendas Públicas a través de la llamada Contabilidad Judicial.

En la España Visigoda del Siglo VI el sistema de Gobierno incluía entre sus instituciones una asamblea, que auxiliaba al Rey en los asuntos graves, compuesta de viejos magnates "Seniores" y que recibía el nombre de Senatus. Desaparecida ésta, es sustituida por un Organismo de la máxima importancia llamado Aula Regia, Officium Palatinum o Palatio Regis. Esta Aula Regia servía de apoyo y consejo al poder real y entre sus múltiples componentes estaban los Magnatis, Fidelis Regis, que no ejercían ningún cargo en el Officium y ostentaban el título honorí-

^{1/} Mendizábal Allende, Rafael, "La Contaduría Mayor de Cuentas", Revista de Derecho Judicial (Madrid) Enero-Marzo 1966 y "El Tribunal Mayor de Cuentas", Revista General de Jurisprudencia y Legislación, mayo 1969.

fico de "Comités o Condes", y el de "Próceres". Formaban también parte de la Curia los obispos de las Diócesis cercanas a Toledo.

La esfera de competencia de las Curias abarcaba los más diversos asuntos del gobierno y de la administración y en sus reuniones, presididas por el soberano, se trataban cuestiones políticas, administrativas, militares, judiciales, legislativas, eclesiásticas, etc. Era un Consejo del Rey o Conde, y un Tribunal de Justicia, y el Soberano, acompañado de la Reina, presidía sus actuaciones como Tribunal regio y administraba justicia, rodeado de los miembros de su Aula o Curia.

La Curia regia plena o extraordinaria, era la Asamblea política en la que participaban, no sólo los miembros de la Curia ordinaria, sino también todos o la mayor parte de los magnates o barones del país, que tenían a su cargo el gobierno de los distritos y señoríos del territorio del Estado, y los Obispos y Abades del Reino o Condado. Estos magnates, seglares y eclesiásticos, asistían a las reuniones de la Curia plena acompañados de sus vasallos, y la asamblea se celebraba en presencia del pueblo. La Curia extraordinaria, presidida por el Rey y la Reina, se reunían solo para tratar asuntos importantes, y era convocada por el Soberano mediante un llamamiento real. Estas reuniones extraordinarias de la Curia recibieron en el Reino astur-leonés los nombres de "Concilium" o "Concilio Regis" y en ellas se fundieron las antiguas asambleas visigodas de obispos y magnates y los Concilios Eclesiásticos Nacionales que se habían celebrado en Toledo.

Ya tenemos configuradas las primeras asambleas que, con diferentes denominaciones, aulas regias, concejos, asambleas magnas y concilios, intervienen con el rey en el gobierno del reino. De

ellas forman parte, exclusivamente, los titulares de los "Oficios", los magnates y el alto clero.

Hasta entonces no se conocía más hacienda que la del rey, cuyo origen fue de carácter guerrero, de conquista, lo que trajo consigo el sentido del botín y con él el de poderío, el de derecho y el de política conjuntamente. Spengler ^{2/} hace mención a esto y dice "que el sentido de botín aparece en los precavidos pueblos antiguos, dando paso a un admirable sistema de cuentas que ejercían los "Clericis".

Por tanto, durante la baja Edad Media, era al rey a quien correspondía la suprema dirección y administración de su hacienda, auxiliado por el Comes Thesaurorum, que era el custodio de su tesoro "Regia utilitas". En el Concilio de Toledo, convocado por Recisvinto el año 653, se hace por vez primera, una separación entre la "Regia utilitas", encargándose de ésta el llamado Patrimonii", aunque todavía durante algún tiempo, el rey confundía, frecuentemente la administración de las mencionadas haciendas como si fueran de la misma propiedad y origen.

La nobleza, a través de las guerras feudales, había adquirido gran preponderancia por la conquista de tierras y por los privilegios que le otorgaba el Soberano, entre otros muchos la exención de impuestos. Las campañas de los caballeros y "las guerras privadas" de los barones provenzales, se desenvuelven en la época feudal en forma de grandes guerras con el fin de conquistar tierras y hombres, lo que va creando poco a poco la alta nobleza. El sentimiento de poderío es el resultado de la

^{2/} Spengler, "La decadencia de Occidente", Espasa Calpe, S. A. Madrid 1966.

conquista. Ello adquirió tal importancia que en la mente de los soberanos empezó a concebirse la restricción de tales prebendas, peligrosas para el Regio Mandato. Su asistencia a las Asambleas también la hacían por medio de los magnates, condes y maestros de las Ordenes Militares.

Por otra parte, los obispos del reino se reunían en asamblea magna, desde la segunda mitad del Siglo VII, con los magnates del Aula Regia y con los Cardingos (miembros de la comitiva germánica de los reyes visigodos unidos a ellos por lealtad personal) cuya misión era la elección de reyes y cierta actuación legislativa y judicial.

Y para configurar una nueva estructuración del reino, la corona incrementa y cuida grandemente el elemento popular, al que ha de llamar como freno al poder de la nobleza para ejercer ella más libremente sus reglas prerrogativas. Y para conseguirlo, en el reino de Alfonso VIII y en las Cartas Forales, se envían milicias propias a la Batalla de Alarcos y a la de las Navas de Tolosa. El rey, para arredrar a sus nobles, concedió los derechos de nobleza a los ciudadanos que cabalgaren y tuvieran un caballo para pelear. Estos nuevos nobles venidos de la burguesía adquirieron gran preponderancia y fueron ese contrapeso de la antigua aristocracia, constituyendo el núcleo de una clase media, en la cual se apoya el inicio de la incorporación del estado llano a las asambleas hasta entonces conocidas y cuya estructuración era preciso variar totalmente. Y aparece la burguesía como elemento clave.

En la organización medieval, rigidamente jerarquizada, el burgués es el hombre libre no privilegiado, frente al clero y la nobleza, de un lado, y las clases semilibres, del otro. Históricamente, aparece la burguesía hacia los siglos XI y XII, como

consecuencia del renacimiento de la actividad mercantil y de un mayor desarrollo industrial que se centra en los núcleos urbanos. Ello permite la formación de una nueva clase social, no dependiente ya de la tierra, que vincula con lazos señoriales a los que la cultivan, sino apoyada en el propio trabajo y en el dinero.

La burguesía se nutre originalmente de elementos sociales heterogéneos: asentamiento de mercaderes ambulantes que abandonan su vida errante para dedicarse al comercio en establecimientos permanentes; inmigración de las clases rurales semilibres, y aún de siervos, que huyen a las ciudades en busca de libertad y de una vida más cómoda, etc. Esta burguesía, al no estar encuadrada en el sistema señorial que forma entonces la estructura de la sociedad y del Estado, se organiza de una manera autónoma, constituyendo las ciudades en municipios. Los municipios forman núcleos de vida con una organización propia e incluso con un derecho particular que en España se recoge en los Fueros Municipales. En ellos despliega su actividad la burguesía a quien corresponde el gobierno de la Ciudad, y que agrupa siguiendo la tendencia corporativa característica de la Edad Media, en gremios y cofradías, que dan a la actividad mercantil artesanal de la época, su fisonomía característica.

Pero ahora nos avocaremos a la historia propiamente de la Contaduría Mayor de Hacienda en México.

LA SITUACION PRECORTESIANA:

Se conoce perfectamente el fin del periodo prehispánico: los principios del Siglo XVI, pero no se tiene la misma noción en cuanto a su inicio. Este se fija en la época cuando se comienzan a cultivar el maíz, el frijol y alguna variedad de las cu-

curbitáceas, entre los años 5,000 y 3,500 A.C. Naturalmente, esto corresponde a la prehistoria.

Los datos concernientes a una de las más antiguas civilizaciones en el territorio mexicano de que se tenga noticia, la olmeca, sitúan su inicio alrededor del año 1,150 A.C. Según esto, transcurrieron veintiseis siglos durante los cuales se desarrollaron en el mismo territorio diversas culturas, de las que se conoce aún relativamente poco. Los monumentos, esculturas, estelas, alfarería y en algunos casos inscripciones en pieles o en papel amate, proporcionan noticias de esas culturas.

Un lapso tan largo no puede considerarse históricamente como una sola unidad. Hubo desarrollos y mutaciones, emergencia y caída de civilizaciones, cambios sociales y culturales aun cuando no se dieron con la rapidéz que se presentan en nuestros días, heterogeneidad de ritos, usos y costumbres, conflictos y rencillas entre las tribus, aunque éstas fueran del mismo origen étnico, y en especial, diversidad de desarrollos culturales, que provocó que determinados grupos llegaran a adquirir conocimientos y a realizar aplicaciones que aún ahora nos asombran.

Hubo civilizaciones brillantes y culturas con alto grado de desarrollo. Pero no se dieron todas simultáneamente, ni en todos los pueblos de la misma intensidad. Es difícil por tanto, contemplar de un solo golpe una época tan prolongada que, comparada con su contemporánea europea, abarca desde la Guerra de Troya (que se estima ocurrió hacia 1,180 A.C.) hasta el inicio de la reforma protestante (1,517).

Aún no se terminan de descifrar y clasificar todos los datos que se tienen de la época precortesiana, ni siquiera de aclarar sus inscripciones y lenguajes. Existen teorías que pretenden ex-

plicar determinados fenómenos o penetrar en costumbres y tradiciones de los diversos pueblos o tribus habitantes de una región que se extendía del Océano Pacífico al Golfo de México y Península de Yucatán; región integrada territorialmente por lo que hoy son los estados de Michoacán, Guerrero, Oaxaca, Chiapas, Hidalgo, México, Puebla, Tlaxcala, Veracruz, Tabasco, Campeche, Yucatán y Quintana Roo, y aun se extendía por las actuales Guatemala y Belice hasta Honduras. Al norte de esta región sólo existían pueblos nómadas en su mayoría.

Constituye todo ello un mosaico del cual se pueden inferir ciertas líneas generales: siempre existieron jefes, que eran absolutos o compartían hasta cierto grado el poder con sacerdotes o con los ancianos de la tribu. En este esquema no podía haber la noción de que los gobernantes rindieran cuentas de su actuación a sus súbditos, y por tanto la fiscalización superior, tal como hoy la conocemos, no se practicó; pero sí se dió el caso de los tributos y los gastos debieran dar cuenta a los propios jefes supremos o a sus delegados, de la corrección de sus actos.

Desgraciadamente hasta ahora no se cuenta con datos completos relativos a la forma en que se realizaban tales actividades. De las civilizaciones más desarrolladas: Olmeca, Tarasca, Maya, Zapoteca y Azteca, se carece, en las cuatro primeras, de información respecto de ciertos usos -entre los cuales se encuentran los de fiscalización- que sólo podrán conocerse cuando la última inscripción de estas culturas haya sido descifrada. En cuanto a los aztecas, se cuenta con un gran acervo de información, que deriva de documentos, unos de autóctonos, otros proporcionados por extranjeros. Entre los primeros figuran los códices, cuyos datos se complementan con las referencias que proporciona la arqueología.

De las fuentes extranjeras existen las crónicas de testigos que conocieron la civilización azteca, comenzando por las Cartas de Relación de Hernán Cortés y la Historia de la Conquista de Bernal Díaz del Castillo. La obra monumental de Bernardino de Sahagún "Historia General de las Cosas de la Nueva España" comprende virtualmente todos los aspectos de la cultura azteca, en especial los relativos a religión, botánica, medicina y economía.

Por supuesto, existe también una abundante literatura derivada de investigaciones que se basan en los elementos citados. De estas informaciones se sabe que en vísperas de la Conquista los aztecas tenían una estructura semejante a un imperio y que su dominio sobre otras tribus no trascendía a mezclarse con ellas, sino sólo eran provincias tributarias. Estas eran treinta y ocho al llegar los españoles, y comprendían desde Cihuatlán en la costa del Pacífico hasta la región costera del Golfo de México y por el Sur hasta Soconusco, en Chiapas.^{3/}

Este imperio carecía de integración política; los pueblos que lo formaban no tenían intereses comunes, eran independientes y se regían por sus propios jefes. Constituían, como señala Jacques Soustelle, "más una unidad fiscal que una unidad política", pues el tributo que rendían era muchas veces el único vínculo que los ligaba a la autoridad central. "Ese mosaico de ciudades" no era sino "un marco financiero en cuyo interior las ciudades incorporadas disfrutaban de muy diversas situaciones políticas" ^{4/}. La situación política se determinaba en función

^{3/} Soustelle, Jacques - La vida cotidiana de los aztecas - México, Edit. Fondo de Cultura Económica, 1956, p. 15.

Fabrega N., Moliús -

^{4/} Soustelle, Jacques, Op. Cit., p. 16.

de las condiciones en que se debía pagar el tributo, que se fijaba en cantidad, calidad y periodicidad tan pronto como un pueblo o una tribu quedaba sojuzgado. De esto resultaban tres categorías:

"Pueblos aliados, que conservan plena autonomía, con la única condición de tributar, sin la intervención de un recaudador imperial. Pueblos que, aunque bajo la supervisión de un recaudador denominado calpixque, elegían libremente a sus dirigentes y conservaban su propio régimen de gobierno; formado por un jefe y funcionarios que lo asesoraban, todos nombrados por el soberano azteca. Eran los menos, pues sólo existían en ciertas fronteras o en regiones recientemente conquistadas"^{5/}

En las poblaciones aledañas a Tenochtitlán, que constituían el territorio propiamente dicho de los aztecas, y cuya población total se estima que era de 400,000 personas en 1519, la tributación se realizaba mediante la entrega de determinados artículos y la prestación de servicios personales, y para ello tenían en cada pueblo señaladas tierras, y en ellas tenían los señores cantidad de esclavos que las guardaban y labraban, y la gente del pueblo les ayudaba... Daban asimismo leña, agua y servicio para la casa... Los oficiales tributaban lo que era de su oficio; los mercaderes de sus mercancías, ropas, plumas joyas, piedras, cada uno de lo que trataban, donde se cogía oro lo tributaban en polvo."^{6/}

^{5/} S/Chavero, Alfredo. "Historia Antigua y de la Conquista" en México a través de los siglos. México, Edit. Gustavo S. López. 1940, p. 569, Tomo I, Vol. II.

^{6/} Zorita, Alonso de - Breve y sumaria relación de los señores de la Nueva España, México, Edit. Universidad Nacional Autónoma de México, 1963, pp. 117-118.

Tributaban quienes cultivaban las tierras anexas al tecalli (casa de palacio) y los miembros de los barrios, que constituían la mayor parte de los campesinos. Los primeros pagaban el tributo por conducto de los señores que les arrendaban tierras, los segundos eran "mucho gente", por ser los calpullec (barrios) muchos, y casi entraban en ella todos los que tributaban al señor supremo".^{7/} Estos tributaban "cada año de todo lo que cogían, de tres fanegas, una; y de todo lo que criaban, de tres, uno".^{8/}

En cuanto a los comerciantes y los artesanos, tributaban cada veinte o cada ochenta días, pero no estaban obligados a prestar servicio personal, ni a labrar colectivamente las tierras del rey o a colaborar en las obras públicas, "si no era en tiempos de necesidad"^{9/}.

No tributaban los nobles. Tampoco los sacerdotes, los menores de edad, los huérfanos, las viudas, los limosneros, "ni los lisiados e impedidos para trabajar, aunque tuvieran tierras".^{10/}

Los mayeques (labradores de tierras ajenas) estaban exentos de tributar al emperador, pues tributaban y servían al dueño de las tierras que cultivaban.

^{7/} Zorita, Alonso de - Op. Cit., p. 111.

^{8/} Torquemada, Fray Juan de - Monarquía Indiana, México, Edit. Porrúa, 1975, Tomo 1, Libro Segundo, Cap. LXXXIX, p. 231.

^{9/} Zorita, Alonso de, Op. Cit., p. 112.

^{10/} Zorita Alonso de - op. cit., p. 111

Los tributos eran en especie dado que la moneda, como medio de cambio de valor fijo, era desconocida entre los aztecas y el

trueque era en realidad su único medio de intercambio. "Los diversos productos, mercancías y objetos que se usaban como criterios de valor se empleaban exclusivamente en pequeñas transacciones comerciales. De ahí que recurrieran a un sistema de tributos en especie para formar y acrecentar la hacienda pública".^{11/}

No se distinguía entre el tesoro público y los bienes privados del monarca. No obstante, éste 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 "acostamiento y ración a muchos príncipes, los cuales se sentaban diariamente a su mesa".^{12/}

No obstante, era un soberano absoluto. La guardia personal de Moctezuma se compone de doscientos nobles. Ni los cortesanos, ni la guardia, ni los grandes señores que vienen de lejanas tierras entran a la audiencia con sus trajes de gala. Deben vestir pobres y limpias ropas, ir descalzos, los ojos puestos en tierra y hacer tres profundas reverencias al mismo tiempo que exclaman: "Señor, mi Señor, mi gran señor". Moctezuma los despacha con pocas palabras y dejan la sala de espaldas sin levantar los ojos del suelo".^{13/}

^{11/} Chavero, Alfredo, *Op. Cit.*, p. 651.

^{12/} Zorita, Alfonso de, *Op. Cit.*, p. 112.

^{13/} Benitez, Fernando - *La ruta de Hernán Cortés* - México, Edit. Cultura SEP, 1983, p. 267.

En sus funciones administrativas y judiciales, el monarca era asistido por el cihuacoatl. Este, "Presidente y Juez Mayor" según Torquemada, estaba encargado de "proveer en las cosas de gobierno y en la Hacienda del Rey". Era nombrado personalmente por éste, y "era tan autorizado el oficio", que cuando alguien se atrevía a usurpar su dignidad era condenado a muerte, sus bienes confiscados y su esposa e hijos vendidos como esclavos. Al mando del cihuacoatl había dos funcionarios cuya misión era recaudar, almacenar y distribuir los tributos: el petlacalcatl ("hombre de la casa de las arcas") y el hueycalpixqui ("Mayordomo Mayor"). El primero tenía a su cargo la custodia del petlacalco, sala de palacio donde se almacenaban los granos "para el proveimiento de la ciudad y la república. El segundo presidía otra sala de palacio donde recibía a los calpixques que acudían a rendir cuentas de lo recaudado por ellos".^{14/}

Análogamente, en cada pueblo y aldea había trojes, graneros y casas "en que se encerraban los panes, y un mayordomo mayor con otros menores, que lo recibían y gastaban por concierto de cuentas de libros de pintura, de donde había tanta cuenta y razón, que parece maravilla"^{15/}.

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. Sus funciones eran múltiples y diversas. En provincia supervisaban el cultivo de las tierras destinadas al pago

^{14/} Sahagún, Fray Bernardino de -Historia General de las cosas de la Nueva España, México, Edit. Porrúa, 1982, pp. 467-468.
Torquemada, Fray. Juan de, Op. Cit., Tomo II, Libro Catorce Cap. VI, pp. 544-545.

^{15/} Torquemada, Fray Juan de, Op. Cit., p. 546.

del tributo; recogían los granos, mercancías y productos que tributaban los pueblos sometidos y se aseguraban de que fuesen transportados a la capital. En épocas de sequía o de desastre acudían "al señor supremo y universal a darle razón de ello", quien generalmente "mandaba que no se cobrase el tributo aquel año de los pueblos donde esto sucedía; y si era necesario, por ser grande la falta y esterilidad, los mandaba dar ayuda para sustentarse, y simiente para sembrar otro año".^{16/}

También cumplían funciones militares, entre ellas las de abastecer al ejército. Cuando se declaraba una guerra, el emperador "mandaba llamar a todos los mayordomos de las provincias... luego el señor repartía las armas a todos los soldados". Una vez distribuidas las provisiones, "así de armas como de viandas", el señor "mandaba luego a los calpixques que llevasen armas a todos los principales de las provincias que habían de ir a la guerra".^{17/}

Gozaban de preeminencia y autoridad, pero también eran objeto de odio y resentimiento: "Era éste un género de hombres muy aborrecible a los tributarios; porque eran insolentes y molestos en pedir los tributos, y trataban mal de palabra, y algunas veces de obra, a los tributarios".^{18/}

Su situación, por otro lado, no era fácil ni agradable. "Cada vez que alguna ciudad aspiraba a reconquistar su soberanía per-

^{16/} Zorita, Alonso de, Op. Cit., pp. 124-125.

^{17/} Sahagun, Fray Bernardino de, Op. Cit., Libro VIII, Cap. XVII pp. 469-470.

^{18/} Torquemada, Fray Juan de, Op. Cit., Tomo II, Libro Catoce, Cap. VIII, pp. 546-547

dida se negaba a pagar el tributo, y asesinaba al calpixqui y a sus ayudantes".^{19/}

Los calpixques estaban sujetos a fiscalización. Dice torquemada que vivían en un peligro constante; cuando rendían cuentas a los contadores y mayordomos mayores del rey, si traían mala cuenta, o engañaban, morían por ello; y aun eran castigados los de su linaje como parientes de traidores"^{20/}. En efecto, en estos casos el señor era implacable: mandaba que "todas las mujeres amancebadas con el tal mayordomo, e hijos o hijas o deudos, les echasen fuera de su casa, y les desposeyesen de la casa con toda la hacienda que antes tenía el mayordomo delincuente"^{21/}.

El hueycalpixqui, mayordomo mayor, a cuyo cargo estaba la hacienda pública, llevaba el estado de las cuentas en libros hechos de papel de maguay.

"No se conoce bien la base del sistema judicial azteca, que sin duda se apoyaba en tradiciones de la tribu, aunque debió existir una legislación en una organización social tan complicada, donde tenían importancia máxima la propiedad, el rango social, la adaptación social y la insubordinación".^{22/}

Este sistema de tributación y fiscalización desaparece al deshacerse el imperio azteca dos años después de que Hernán Cortés y un puñado de soldados desembarcan en Veracruz.

^{19/} Soustelle, Jacques, Op. Cit., p. 16.

^{20/} Torquemada, Fray Juan de, Loc. Cit.

^{21/} Sahagún, Fray Bernardino de, Op. Cit. Libro VIII, Cap. XIV. p. 468.

^{22/} Aztecas - Artículo en Enciclopedia de México, México, Edit. Enciclopedia de México, Tercera Edición, 1977., Tomo 1, p. 1062,

Las instituciones españolas, como es lógico, constituyen el marco jurídico que fija los alcances de la fiscalización en la época colonial en la Nueva España.

Ya en las ordenanzas de Juan II (1437) se mencionaban la Contaduría Mayor de Hacienda y la Contaduría Mayor de Cuentas. En el Siglo XV la dirección en las finanzas públicas de España, residía en la Contaduría Mayor de Hacienda de Castilla, nombre genérico con que se designaba a un número variable de contadores mayores y menores dotados de competencias específicas. En 1476, mediante las ordenanzas expedidas en las Cortes de Madrigal, los Reyes católicos reorganizaron la Contaduría y distribuyeron sus funciones en dos oficinas: "La Contaduría Mayor de Hacienda y la Contaduría Mayor de Cuentas, la primera se encargó de las funciones de gestión propiamente dichas: administración, cobro y distribución de la Real Hacienda; la segunda de revisar las cuentas presentadas por los recaudadores de las cuentas reales".^{23/}

La Contaduría Mayor de Hacienda asignaba a cada circunscripción territorial las contribuciones que eran objeto de repartimiento y acordaba el medio más adecuado para hacer efectivas las cantidades asignadas. Dados los gastos que ocasionaba la percepción directa, en la recaudación de las rentas se optaba preferentemente por el encabezamiento y, en mayor medida, por el arrendamiento. "En el primer caso, la corona subrogaba temporalmente sus derechos fiscales al reino, por conducto de sus representan-

^{23/} Carande, Ramón - Carlos V y sus banqueros, citado por SANCHEZ BELLA Ismael, La reorganización financiera de las Indias, (Siglo XVI), Sevilla, Escuela de Estudios Hispánicos Americanos de Sevilla, 1968, p. 80.

tes en Cortes, a cambio de una aportación fija. En el segundo, las rentas se subastaban al mejor postor, con la misma condición".24/

Una vez recaudados los ingresos, la Contaduría Mayor de Hacienda distribuía los fondos y hacía llegar los recursos a las instituciones y empleados de la monarquía.

La Contaduría Mayor de Cuentas controlaba las liquidaciones de los receptores, revisaba el manejo de las contribuciones que éstos ingresaban y concedía, en su caso, los correspondientes finiquitos, con los cuales concluía el procedimiento fiscal.

La fiscalización en el gobierno, de acuerdo con los usos de la época, solo se ejercía respecto de los funcionarios reales. Hubo naturalmente adaptaciones y modificaciones a las ordenanzas de Fernando e Isabel, que fueron expandiendo y complicando la estructura fiscal. Así en 1525 se creó por Carlos V el Consejo de Hacienda con la misión de "entender en todas las cosas que tocaren a nuestra Hacienda para proveer lo que al buen recaudo de ella convenga". Concretamente, sus funciones consistían en efectuar relaciones de gastos e ingresos, supervisar a los contadores de cuentas, elaborar presupuestos y llevar a cabo consignaciones para atender a los gastos de las casas y guardas reales.

Este consejo, por pragmática de Felipe III, en 1602 se fusiona con la Contaduría Mayor de Hacienda, al considerar el monarca que "son unos mismos negocios los que se tratan en ambos Tribu-

24/ Ibid. p. 82

nales, y de una misma substancia" y que "de estar divididos, diciendo, que en un Tribunal se trate de la Real Hacienda, por mayor y en otro por menor, han resultado muchos inconvenientes".^{25/}

Con todo, las facultades de la corona y de las instituciones integradas en el Consejo de Hacienda eran muy limitadas. La corona no ejerció antes del siglo XVIII más poder fiscal que el que contaba con la aprobación de las Cortes.

Por otra parte, los recursos de que disponía por ese medio (impuestos, estancos, cosión de las rentas eclesiásticas, etc.) a los cuales se añadían las remesas de metales preciosos provenientes de América, eran insuficientes para sufragar sus gastos, razón por la cual dependía casi por entero de los servicios o donativos que votaban las cortes de los distintos reinos. "Las cortes conservaron hasta el siglo XVII la facultad no compartida de votar servicios extraordinarios y por tiempo limitado con objeto de suplir las flagrantes carencias que presentaba el sistema fiscal".^{26/}

Durante los tres siglos que dura la Colonia, los reyes españoles son soberanos absolutos. No existía la fiscalización superior. Es interesante indicar que en un intento por "restablecer su autoridad, lustre y facultades", Carlos IV, por real decreto de 2 de febrero de 1803, otorga al Consejo jurisdicción "absoluta, privativa e independiente" de la del Consejo Real y demás Tribunales. Lo declara "de último término y sólo dependiente de

^{25/} Novísima Recopilación de las Leyes de España, Tomo II, Título X. Ley IV, p. 158.

^{26/} Artola, Miguel. La Hacienda del Antiguo Régimen, Madrid, Alianza Editorial, 1982, p. 25.

presupuestal; si los objetivos o metas fueron alcanzados en condiciones de eficacia y eficiencia con relación a los recursos que se les asocian, y si se ha cumplido con las disposiciones legales aplicables.

3. Por su tipo

Financiera. Se identifica como la revisión de los libros y registros contables de una entidad, así como el estudio y evaluación del control interno y procedimientos contable-administrativos de la misma, basados en técnicas específicas (normas y procedimientos de auditoría), con la finalidad de emitir una opinión acerca de la razonabilidad de las cifras que se presentan en los estados financieros.

Administrativa. Representa el examen comprensivo y constructivo de la estructura de la organización de una entidad o dependencia o cualquier parte de las mismas, en cuanto a sus planes y objetivos, sus métodos y controles, su forma y operación y sus facilidades humanas y físicas, con cuyos resultados se tienen como objetivos la disminución de costos, eficiencia en la operación e incremento de la productividad."

Técnica. Tiene como objetivo revisar y evaluar las actividades especializadas que son de la competencia de las diversas dependencias y entidades. (Ver Auditoría de Obra Pública).

De Evaluación de Programas. Este tipo de auditoría analiza la eficacia y congruencia alcanzada en el logro de los objetivos y las metas establecidas, en relación con su ejercicio presupuestal.

mi Suprema y Soberana autoridad; del modo y en la propia forma que lo es el de Castilla".27/

Finalmente, la constitución de 1812 suprime el Consejo Supremo de Hacienda y en su artículo 350, asigna a la Contaduría Mayor de Cuentas el examen de todas las cuentas de caudales públicos. En lo que toca propiamente a las posesiones españolas en las Indias Occidentales, la organización administrativa obedeció en un principio a objetivos estrictamente comerciales; contribuir al monopolio comercial de la corona española en el Nuevo Mundo. Tal es el propósito fundamental de las capitulaciones que conciertan los Reyes Católicos con los primeros colonizadores, los adelantados. No obstante, con los primeros pasos dados para implantar un sistema administrativo orientado a la fiscalización del comercio y a la navegación entre América y la península Ibérica, se sientan las bases para la futura estructura administrativa y judicial de las colonias.

En 1503 se crea la Casa de Contratación de Sevilla, al frente de la cual se nombran un tesorero, un contador y un factor, tres funcionarios que llegaron a ser conocidos, por autonomía, como los "oficiales reales" y que formaban lo que puede llamarse "la organización administrativa de las tesorerías coloniales".28/ Aunque la Casa de Contratación era una institución eminentemente comercial, como lo indica su nombre, con el tiempo se convertiría en "un departamento del gobierno, un ministerio de comercio, una escuela de navegación y una aduana para el comercio colonial".29/

27/ Novísima recopilación de las leyes de España. Tomo II, Título X, ley XVI, pp. 164-166

28/ HARRING, Clarence N. - Comercio y Navegación entre España y las Indias en la época de los Habsburgos, México, Fondo de Cultura Económica, 1979, p. 34.

29/ Ibíd., p. 41

Desde su fundación, la Casa de Contratación se erige "en supremo órgano ejecutivo de las cosas de las Indias". En las ordenanzas dadas en Monzón en 1510, se establece que todos los despachos de Indias deberán enviarse directamente a la Casa, así como las relaciones de ingresos y egresos formuladas por las tesorías americanas, mismas que se archivarán y asentarán en un libro especial. Toda transacción importante será refrendada por sus tres oficiales, que llevarán un registro minucioso de las remesas de fondos provenientes de América".^{30/}

"Hacia mediados del siglo XV, la Casa se había convertido en una de las principales agencias de la Real Hacienda. Ahí se recibían todas las rentas de la Colonia, prestaban juramento los funcionarios del Fisco destacados en ultramar y también partían muchas de las disposiciones para regular el comercio y organizar el sistema fiscal del Nuevo Mundo".^{31/}

"En 1524 se crea el Consejo de Indias, organismo que había funcionado hasta entonces como una sección del Consejo de Castilla. Dotado desde sus orígenes con grandes facultades administrativas, judiciales y financieras, el Consejo se encarga de supervisar la gestión de los funcionarios del fisco colonial, expide sus nombramientos, revisa sus Cuentas, y efectúa visitas y juicios de residencia".^{32/}

^{30/} SANCHEZ BELLA, Ismael - *Op. Cit.*, p. 15

^{31/} HARRING, Clarence N. - *Op. Cit.*, p. 38

^{32/} *Ibidem.*, p. 43

Mientras tanto, se inicia la Conquista de México.

"El 22 de abril de 1519, Hernán Cortés funda la Villa Rica de la Veracruz e instala un ayuntamiento, cuyos miembros, a su vez, lo nombran Justicia Mayor y Capitán General. Como tesore-ro y Contador de ese Ayuntamiento fungen Gonzalo Mejía y Alonso de Avila, respectivamente".^{13/} En el curso de la Conquista, Cortés nombra a distintas personas con esos cargos, entre otros a Alonso de Grado.

Era costumbre que en todas las expediciones de conquista y ex-ploración fueran siempre oficiales reales con la misión de pro-teger los intereses del monarca, y de vigilar el cumplimiento de las disposiciones fiscales; ésta era la garantía que tenía el rey de que el conquistador o "adelantado" cumplía con lo es-tablecido en la capitulación. Sin embargo, "el jefe de la expe-dición estaba autorizado para designar provisionalmente oficia-les reales cuando no los hubiera, cargos que el rey solía con-firmar más tarde. No obstante, la situación de Cortés era bas-tante anómala",^{14/} pues no había celebrado ninguna capitula-ción ni había sido nombrado oficialmente como "adelantado".

En 1524, llegan los primeros oficiales reales designados por el rey: Rodrigo de Albornoz, contador; Alonso de Estrada, tesore-ro; Gonzalo de Salazar, factor; y Pedro Almindes Chirino o Chi-rinor, verdor.

^{13/} EMCINAS, Diego de, Cedulario Indiano, Madrid, Ediciones Cultura Hispánica, 1945, Lib. Primero, p. 2.

^{14/} DIAZ DEL CASTILLO, Bernal - Historia Verdadera de la Conquista de la Nueva España, México, Edit. Porrúa 1983.

Hernán Cortés, quien en 1522 había sido nombrado por Carlos V Capitán General y Gobernador de la Nueva España, en su Cuarta Carta de relación al emperador, y en relación con los cuatro oficiales reales que en 1524 habían llegado de España a hacerse cargo de la Hacienda Real, dice lo siguiente: "Los oficiales que vuestra majestad mandó venir para entender en sus Reales rentas, son llegados, y han comenzado a tomar las cuentas a los que antes tenían este cargo, que yo, en nombre de Vuestra Alteza, que para ello había señalado". Lo anterior parece confirmarse en el nombramiento de contador que se expide el 25 de octubre de 1522 a Rodrigo de Albornoz: "Como llegáredes a la Nueva España é provincias de ella, hallarais á Hernando Cortés, nuestro capitán general y gobernador de ellas, y presentarlo héis la provisión que lleváis del dicho vuestro oficio, y luego pediréis cuenta juntamente con Alonso de Estrada, nuestro tesorero, a todas las personas que en nuestro nombre fueron nombrados por Hernando Cortés, y que hasta ahora ha regido y gobernado la dicha tierra... á gente que con él ha estado, por nuestros oficiales para que también diga tuviesen recaudo y cuenta de nuestra hacienda".^{35/}

Siguen, durante dos años, una serie de incidentes entre los cuatro oficiales reales, quienes más que ejercer sus funciones, se dedican a intrigar unos contra otros y en ausencia de Cortés, que había emprendido la expedición a las Hibueras, a alternarse en el poder, disputándolo a los demás.

En 1526 Cortés regresa a México. El 2 de julio de ese año llega a la Nueva España Luis Ponce de León, con la misión de formar

^{35/} SANCHEZ BELLA, Israel, Op. Cit., p. 19.

juicio de residencia a Cortés y a los oficiales reales; sin embargo, fallece el 20 del mismo mes, dejando sus poderes al Licenciado Marcos Aguilar, quien muere poco después.

Por fin, el 13 de diciembre de 1527 Carlos V crea la primera Real Audiencia de la Nueva España. Esta, compuesta por cuatro oidores y presidida por Nuño de Guzmán, recibe el 8 de febrero de 1529 la real provisión por la cual se le ordena tomar residencia a Cortés y a los cuatro oficiales reales. La Audiencia condena a Cortés, confisca gran parte de sus bienes, su presidente, abusando de su autoridad, se entrega a una serie de excesos y arbitrariedades que llegan a oídos de la Corte y del Consejo de Indias.

Se exonera a Cortés y se le restituyen sus bienes. El Consejo decide nombrar un virrey para la Nueva España y establecer una segunda Audiencia. Se escoge a Antonio de Mendoza para el cargo de virrey y a Sebastian Ramirez como presidente de la Segunda Audiencia, quien llega a México el 23 de septiembre de 1531. Organizada conforme a las instrucciones y ordenanzas dadas en Madrid en 1529 y 1530, "La Audiencia abre de inmediato juicio de residencia contra Nuño de Guzmán. Por fin, el 15 de octubre de 1535 desembarca en Veracruz el primero de los sesenta y tres virreyes que habrían de gobernar la Nueva España por doscientos ochenta y seis años".^{36/} El régimen hacendario del virreinato subsiste con algunos cambios durante ese período, aunque en general sus características principales permanecieron inalterables.

^{36/} FONSECA, Fabián de y URRUTIA, Carlos de Historia General de la Real Hacienda, México, Edít. Vicente G. Torres, 1845, p. 10.

La Hacienda de la Colonia no era una Hacienda Pública. Era una "Hacienda Real", propia y exclusiva del monarca, su "patrimonio real". Conforme al criterio jurídico de la época, el Estado se identifica con el Rey y por tanto, a él pertenecen los bienes del territorio, que está facultado a gobernar por derecho divino.

No se distingue "entre los bienes reales de origen público -los impuestos- y los bienes privados -granjerías del Rey- que éste pudo tener en Indias como cualquier particular; unos y otros son administrados conjuntamente por los funcionarios de hacienda".^{37/}

Se trata, además, de una Hacienda rigurosamente centralizada, característica que refleja el poder absoluto que ejerce el Rey en materia fiscal y, en general, en todos los aspectos de la administración. En efecto, todas las funciones del gobierno confluyen en última instancia en su persona o en sus representantes más cercanos (sus secretarios, el Consejo de Indias, la Casa de Contratación de Sevilla). En consecuencia, las Cajas Reales, incluso las que se ubican dentro de una misma demarcación política, dependen directamente del poder central y mantienen entre sí una estricta autonomía e independencia. Sólo el Virrey, en su carácter de "superintendente de la Real Hacienda", y dentro de ciertos límites, puede intervenir en ellas.

Resultante de esta centralización absoluta, el sistema hacendario es homogéneo en todas las posesiones coloniales y permite aplicar en igual forma en todas ellas la profusión de ordenan-

^{37/} RIVA PALACIO, Vicente - México a Través de los Siglos, México Edit. Gustavo S. López, 1940, Tomo II, cap. VII-XXVI.

zas, instrucciones y disposiciones que se dictan para regular su funcionamiento.

En efecto, el procedimiento que empleaba con más frecuencia la administración central para fiscalizar la actuación de los funcionarios fiscales era la rendición de cuentas. A partir de 1554, se establece un sistema para ello: La revisión ha de ser nula, y cada tres años deberá presentarse una cuenta final; se iniciará al comenzar el año y deberá ser terminada dentro de los dos primeros meses. Si tal no sucediera, se ordena que no se les libren ni paguen sus salarios, hasta que lo hayan cumplido. Las cuentas se entregarán "conforme a nuestras leyes reales, uso y costumbre de nuestra Contaduría Mayor de estos Reinos de Castilla". Una vez concluidas las operaciones, se enviará un traslado al Consejo de Indias a fin de que éste, después de revisarlas, dé el "finiquito" o aprobación final. Los alcances que resultaren contra los oficiales reales han de serles cobrados dentro de los tres días siguientes a la terminación de las operaciones, y en caso de que no paguen, perderán sus oficios e incurrirán en otras penas establecidas.

El sistema implantado en 1554 adolecía de graves errores; las audiencias, los gobernadores y regidores, encargados de esas funciones, estaban incapacitados para realizarlas eficazmente, dadas las múltiples tareas administrativas y judiciales que desempeñaban. Si a eso se añade el rápido desarrollo experimentado por la Hacienda, era evidente que esa función debía encargarse a personal especializado.

Para complementar el sistema, se siguió recurriendo a enviados especiales de España "contadores de cuentas" y a la intervención de jueces de residencia y visitantes. Una de las principales preocupaciones de la Corona fue siempre fiscalizar la

acción de los funcionarios fiscales y sobre todo, la rendición periódica de cuentas.

El 24 de agosto de 1605. Felipe III, en Burgos, promulga las ordenanzas por las cuales se crean los Tribunales de Cuentas en América. El correspondiente a la Nueva España, con jurisdicción sobre todo el virreinato, tiene su asiento en Los Reyes, México. Sus atribuciones se refieren principalmente a tomar y fene- cer las cuentas presentadas por los oficiales reales y los te- so-reros, arrendadores, administradores, fieles y cogedores de las rentas reales, "conforme al orden y estilo de la Contaduría Mayor de Cuentas de Castilla". Han de entender además en el co- bro de los retrasos en el pago de deudas al fisco.

Estos sistemas de fiscalización continúan hasta la promulga- ción, el 19 de marzo de 1812, de la Constitución Española de Cá- diz, que rigió durante el periodo en que se realizaron los movi- mientos preparatorios de la emancipación de México. Formulada, sin lugar a dudas, bajo la influencia de las corrientes ideoló- gicas de la Declaración Francesa de 1789, "fue la primera carta constitucional española en que se les dió oportunidad de parti- cipar a representantes americanos".^{38/}

En ella se encuentra el primer antecedente constitucional de la facultad de las diputaciones para examinar las cuentas prove- nientes de la inversión de los fondos públicos y las contribu- ciones que debían de cobrarse, al establecer en sus artículos 335, fracción 21, y 341, lo siguiente:

^{38/} FAYA VIESCA, Jacinto - Evolución constitucional y significado político de la Cuenta Pública en México. Revista de Administración Pública, INAP, (34) oct.-dic. 1980, p. 62.

"Artículo 335. Tocar á estas diputaciones...velar sobre la buena inversión de los fondos públicos de los pueblos y examinar sus cuentas, para que, con su visto bueno, recaiga la aprobación superior, cuidando de que en todo momento se observen las Leyes y Reglamentos".

"Artículo 341. Para que las Cortes puedan fijar los gastos de todos los ramos del servicio público y las contribuciones que deben cobrarles, el Secretario del Despacho de Hacienda los presentará luego que estén reunidos al presupuesto general de los que estime precisos recogiendo de cada uno de los demás secretarios del despacho, el respectivo a su ramo".^{39/}

Como era natural, la implantación de esta Constitución originó problemas políticos y administrativos. En la Nueva España, el Virrey Don Francisco Xavier Venegas la suspendió, pero al ser removido por el propio Fernando VII y haberse designado a Félix María Calleja en su lugar, éste la restableció en alguna de sus partes como medida conciliatoria y buscando atraerse a los insurgentes a la causa de España. Finalmente el día 4 de mayo de 1814, el monarca español la abrogó instaurando una vez más el régimen absoluto, lo que provocó la guerra liberal en la propia Madre Patria".^{40/}

^{39/} FLORES GOMEZ GONZALEZ, fernando, y CARVAJAL MORENO, Gustavo - Naciones de Derecho Positivo Mexicano, México, Edit. Porrúa, 1977, p; 26.

^{40/} Ibid., p. 26

Y en 1821 se consuma la Independencia de México.

2.- CONSTITUCION POLITICA DE 1824

Durante la insurgencia, no sólo se trató de dominar militarmente la situación. Fue tarea también -y sin duda de mayor trascendencia proveer un fundamento jurídico y político al movimiento.

Tal fue la preocupación del Cura Don José María Morelos y Pavón, quien para ello, convocó e instaló en la ciudad de Chilpancingo, el 14 de septiembre de 1813, al que se conoce como Congreso de Anáhuac.

"El Congreso declaró la independencia de América Septentrional, la abolición de la esclavitud y proclamó la necesidad de formular una constitución que estableciera que la soberanía dimana del pueblo".^{41/}

Acosado por las tropas realistas, el Congreso tuvo que trasladarse a Apatzingan. Allí, el 22 de octubre de 1814, emitió el "Decreto Constitucional para la Libertad de América Mexicana", primer texto que, aun cuando no llegó a entrar en vigor por la lucha que se libraba, fija ya "en su parte orgánica, destinada a la estructuración de los órganos del poder público... el principio de la soberanía popular, entendiéndola como una facultad de dictar leyes y establecer una forma de gobierno".^{42/}

^{41/} BURGOA, Ignacio · El Juicio de amparo, p. 82

^{42/} PEREZ DE LEON E., Enrique, Notas de Derecho Constitucional y Administrativo, México, 5a. edición, 1982., p. 8.

Inspirándose en las ideas de los enciclopedistas y en especial de Montesquieu respecto de la división de los poderes gubernamentales, el Decreto Constitucional "adoptó la representación política como sistema y localizó el ejercicio de la soberanía en la representación nacional formada por los diputados. Reconoció el sistema de división de poderes haciendo residir el legislativo en el Supremo Congreso Mexicano, el ejecutivo en el Supremo Gobierno y el judicial en el Supremo Tribunal. En relación al ejecutivo, alejó el sistema unipersonal y adoptó el de un órgano colegiado compuesto de tres personas iguales en autoridad, que alternarían su ejercicio en la Presidencia por cuatrimestres y se renovarían uno anualmente, previniendo respecto a ellos, en cierta forma, la prohibición de su reelección. Contenia esbozos de la responsabilidad de los funcionarios públicos..."^{43/}

En este ordenamiento, conocido comúnmente como "Constitución de Apatzingán", se encuentra el primer antecedente constitucional mexicano de la facultad de examinar y aprobar la cuenta pública por parte de un órgano distinto e independiente del Poder Ejecutivo, ya que establece en el Capítulo VIII, Artículo 114, lo siguiente:

"Capítulo VIII. De las atribuciones del Supremo Congreso. Al Supremo Congreso pertenecen exclusivamente..."

"Artículo 114. Examinar y aprobar las cuentas de recaudación e inversión de la Hacienda Pública..."

^{43/} Ibid., P. 8.

Desde esta primera Constitución del Estado Mexicano, todas las leyes fundamentales de la República hasta la actual, encargan a los órganos de representación popular la aprobación del ejercicio del gasto público.

Desde el primer informe de la situación de la Hacienda Pública, formulado por la Junta Provisional Gubernativa (que se formó de acuerdo con los puntos 6 y 7 de los Tratados de Córdoba) que se presentó en la Memoria del 28 de febrero de 1822 al Congreso (*) hasta el diagnóstico de la situación prevalenciente en 1883 (**) se tiene un panorama de la difícil situación de la Hacienda Pública durante ese periodo.

(*)"Quedó el Imperio, al disolverse el antiguo Gobierno, sin erario, obstruidas las fuentes de la riqueza pública, alterados los rumbos todos de los giros; extraviada la opinión de millares de puntos; recargados los pueblos de contribuciones gravísimas, y acostumbrados de consiguiente, a defraudarlas; sin ningún

sistema de hacienda ni administración; sin seguridad de la adhesión o aversión de los empleados públicos; sin poder continuar los antiguos impuestos por ruinosos, mal combinados y contrarios a la opinión e interés general; pero sin poder tampoco suprimirlos del todo, por no haber con qué acudir a los gastos civiles y militares que con la independencia debieron aumentarse; y en fin, sin poder pensar en contribuciones directas, por no poderse sistemar todavía, ni estar los pueblos en disposición de recibir las; la renta del tabaco, la más valiosa y productiva en el sistema antiguo, cargada de deudas económicas, sin existencia de consideración que poder realizar, sin materias primas que dedicar al laborio; en una palabra, sin arbitrio para volver a ser lo que antes fuera". (Informes y Manifiestos de los

Poderes Ejecutivo y Legislativo, México, Imprenta del Gobierno Federal, 1905, Tomo I, p. 10).

(**)"Las condiciones de la Hacienda Pública volvieron a cubrirse del ropaje triste y desalentador, pues todas las rentas fueron gravadas hasta el 87% y aún el 94% de sus ingresos, no siendo menores otros compromisos de distintas fuentes de recursos; se debían elevadas sumas de dinero a instituciones de crédito, hipotecados edificios y propiedades de la Nación y sin esperanza alguna de superar un déficit que alcanzaba a los 23 millones de pesos, el mayor que hasta entonces se había tenido. ("México a través de los Informes Presidenciales - La Hacienda Pública - Introducción = México, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Secretaría de la Presidencia, 1976., pp. XXXI-XXXII.

El 25 de octubre de 1821, a un mes escaso de la consumación de la independencia mexicana, se creó la Junta de Crédito Público, cuya función era dictaminar los créditos que la nación debería reconocer. A tal efecto, tuvo que reunir y clasificar los documentos, escrituras y comprobantes relativos. "Para Presidente de dicha Junta se nombró a don José Alejo Alegria, Contador Decano de la Contaduría Mayor de Cuentas, y a su propuesta se aprobó el nombramiento para vocales de la misma, en favor de Don Felipe Santiago Sáenz, don Ildefonso Maniau, Don Ignacio Nájera y don Fernando Navarro, quien debería fungir como Secretario".^{44/} Tales fueron los primeros fizcalizadores.

El 4 de octubre de 1824 se expidió la primera Constitución Federal de la República, que recogió ideas inspiradas en el sistema

^{44/} SECRETARÍAS DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y DE LA PRESIDENCIA, México a través de los informes presidenciales, México, Tomo 4, pp. 20-21.

norteamericano y en la Constitución de Cádiz, apegándose al pensamiento de Motesquieu relativo a la división de poderes. En ella se encuentra el segundo antecedente constitucional mexicano de que es el Congreso el encargado de revisar la cuenta pública que presente el Poder Ejecutivo, al establecer en su artículo 50: "... las facultades exclusivas del Congreso General son las siguientes... VIII... tomará anualmente cuentas al gobierno."^{45/}

Al mes siguiente de haber entrado en vigor la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, siendo Presidente del Congreso Constituyente Valentín Gómez Farías y Secretario del mismo José María Izazaga, se publicó la Ley de Arreglo de la Administración de la Hacienda Pública, dada a conocer en Decreto del 16 de noviembre de 1824, señalado con el número 437.

Esta Ley, a la cual Matías Romero calificó muchos años después como "un sistema completo de organización" de la Secretaría de Hacienda, entre otros órganos establece el denominado Contaduría Mayor de Hacienda, bajo la dependencia exclusiva de la Cámara de Diputados, con la estructura, atribuciones y características que se fijan en sus artículos 42 al 51, que a la letra decían "42. Para el examen y glosa de las cuentas que anualmente debe presentar el secretario del Despacho de Hacienda, y para las de crédito público, se establecerá una Contaduría Mayor. "43. Esta Contaduría estará bajo la inspección exclusiva de la Cámara de Diputados. "44. La Cámara ejercerá esta inspección por medio de una comisión de cinco diputados nombrados por la misma. Esta comisión será permanente aun por el tiempo del receso de la Cámara, y a ella tocará examinar los presupuestos y la

^{45/} FAYA VIESCA, Jacinto, Evolución constitucional y significado político de la Cuenta Pública en México, revista de Administración Pública, INAP, (34), octubre-diciembre 1980, p. 62.

memoria del Secretario del Despacho de Hacienda. "45. La Contaduría se dividirá en dos secciones, de Hacienda y de Crédito Público, y cada sección estará a cargo de un Contador Mayor. "46. El nombramiento de estos dos jefes se hará por la Cámara a pluralidad absoluta de votos. "47. El de los demás empleados de la Contaduría se hará por la misma Cámara a propuestas en terna del respectivo Contador, informada por la comisión. "48. Los empleados de otros ramos o en militares vivos o retirados, atendiendo a la mejor aptitud, y mayor economía de la hacienda. "49. Luego que sean elegidos los contadores, formarán a la mayor brevedad el reglamento de la oficina, que con el informe de la comisión se pasará a la Cámara de Diputados. "50. La memoria del ramo de hacienda debe comprender extractos puntuales, claros, sencillos y bien comprobados de las cuentas de la Tesorería General, comisarias y administraciones de rentas. 51. La del Crédito Público debe comprender con las mismas exactitud, claridad y comprobación el estado de la deuda nacional, las sumas amortizadas, los intereses que se hubieren satisfecho, y lo demás que sea conveniente al objeto de su instituto.

A partir de la fecha citada y de conformidad con el Artículo 1 de la Ley de Arreglo de la Administración de la Cuenta Pública, se extingue el Tribunal de Cuentas, entre otros motivos, para hacer desaparecer cualquier vestigio de instituciones coloniales.

3.- DECRETO DEL PLAN DE LA SECCION DE HACIENDA DE LA CONTADURIA MAYOR.

Siguiendo con esa misma tónica de otorgar facultades a la Contaduría Mayor, fué como en el reglamento del 10 de mayo de ese mismo año, se señaló al Contador Mayor de Hacienda como el único capacitado para examinar por sí mismo los presupuestos gene-

rales de gastos y las cuentas de la Secretaría del despacho de la Hacienda, a fin de formular las observaciones y realizar las reclamaciones del caso, pasando al mismo secretario los pliegos de reparos que produjeran dichas cuentas.

Con posterioridad las leyes del 26 de marzo y del 4 de abril de 1828, facultaron también 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 posterior resolución del congreso, más tarde en octubre de 1830, se previno que los libros que llevara la Tesorería General de la Nación fueran autorizados por el Contador Mayor de Hacienda.

Cabe hacer mención que al abrogarse la Constitución de 1824 y sustituirse por la Centralista y Conservadora de 1836, llamada de las Siete Leyes, se mantuvo en funcionamiento la Contaduría Mayor, pasando más tarde a formar parte del Tribunal de Cuentas que fue restablecido según Ley Orgánica del 14 de marzo de 1838, funcionando en ese carácter con algunas interrupciones hasta el año de 1855.

4.- TRIBUNAL DE CUENTAS (1838)

El 4 de mayo de 1838 se publicó la Ley 1920. Esta Ley modifica la estructura de fiscalización superior que venía operando, ya que crea un tribunal de revisión de cuentas "y su respectiva Contaduría Mayor" bajo la inspección exclusiva de la Cámara de Diputados.

El Tribunal (figura administrativa similar a un Consejo) se componía de tres salas: la primera que juzgaría en primera instan-

cia, formada por tres contadores: los dos primero que ya integraban la Contaduría Mayor (uno de Hacienda y otro de Crédito Público) y otro de la misma clase que nombraría la Cámara de Diputados. La segunda y tercera salas conocerían de los recursos ulteriores, y serían las mismas de la Suprema Corte de Justicia, según su turno. A estas últimas salas concurriría, solo con voto informativo, uno de los contadores mayores y llevando en todas la voz fiscal el contador de glosa respectivo. El Tribunal, por su importancia, tenía la categoría de Supremo.

Los contadores mayores no podrían ser recusados sino en los mismos casos y términos que los ministros de la Suprema Corte de Justicia, siendo "responsable de toda prevaricación por cohecho, soborno, o baratería por sus sentencias que no estén arregladas a los datos que ministra el expediente, o que no lo estén a las leyes del ramo de Hacienda". (Art. 5)

La Contaduría Mayor seguiría integrada por los contadores y empleados de las dos secciones de que se componía, más los que nombraría la Cámara de Diputados previa la aprobación de la nueva planta por el Congreso General.

Los Contadores Mayores serían Jefes de la Contaduría, con las mismas atribuciones de los anteriores Contadores Mayores de Hacienda y Crédito Público, sin que debieran intervenir en la glosa de cuentas de las que hubieran de ser jueces; se entenderían con porte franco para la Contaduría- directamente con toda clase de responsables aun aforados en lo tocante a manejo de caudales en dinero o en especie, bien de Hacienda o de Crédito Público, exigirían cuentas a todos aquellos que por cualquier motivo deberían responder de su manejo, reclamando los faltantes si el gobierno, en el plazo previsto, no las hubiera presentado al Congreso. A los empleados morosos en el cumplimiento de las

providencias emitidas por los Contadores Mayores, éstos podrían multarlos, suspenderlos en sus empleos o privarlos de la mitad del sueldo por el tiempo necesario; asimismo, los contadores deberían pedir "a las secretarías del Despacho, a las oficinas, corporaciones y particulares responsables, las noticias, instrucciones ó expedientes que sean necesarios a la cuenta y razón, las que se le remitirán sin excusa ni pretexto alguno." (Art. 6)

También los contadores mayores expedirían los finiquitos de las cuentas que glosara la Contaduría Mayor y por haberlos expedido, terminaría a favor del responsable el derecho de la Hacienda o Crédito Público "(salvo siempre el error de cálculo)" al cobro de los caudales que les pertenecieran por alcances de las mencionadas cuentas. Además, no podría hacerse el pago de sueldos a empleados de algún ramo, si no apareciera en el nombramiento correspondiente la "toma de razón" de la Contaduría.

El 12 de marzo de 1840 se publicó el Reglamento del Tribunal de Revisión de Cuentas y su Contaduría Mayor. Por dos años antes, por Ley del 14 de marzo de 1838, se había dispuesto que los contadores formularan ese Reglamento, de acuerdo con la comisión inspectora. Sus disposiciones principales señalaban:

Los tres contadores mayores, que integraban la primera sala del Tribunal de Cuentas (y que se ocupaba en primera instancia del cumplimiento de las cuentas del Erario Federal) se elegirían de terna propuesta por la comisión inspectora. El de mayor antigüedad en el cargo, presidiría la sala.

Se especifican los detalles de los procedimientos contenciosos, tanto en primera instancia como en la alzada. Destaca el que indica que "si al revisarse una cuenta, ó en la escuela o con-

clusión de un juicio sobre ellas, resultare comprobado a los responsables aforados el delito de peculado, u otro criminal que merezca pena aflictiva, se remitirán los autos originales, ó cuando esto no se pueda, testimonio de lo conducente, al juez que deba conocer del crimen, para que le forme el proceso correspondiente, procediendo la suspensión del empleo que impondrá el tribunal". (Art. 19); la responsabilidad de las autoridades morosas o las que se rehusen auxiliar las providencias del tribunal; y que el mismo tribunal, si lo considera necesario, nombraría visitadores "de su seno o de su Contaduría Mayor" para averiguar el paradero de algún caudal que descubra la glosa de cuentas "u otra cualquiera incidencia que ministre luz clara de sospecha vehemente de mala versación". También podrían los contadores mayores verificar personalmente si los libros del supremo gobierno o sus agentes se mantendrían al día, tratándose de los que se llevaban en la ciudad de México. Para hacer lo propio fuera de la capital, los propios contadores podrían comisionar a alguna autoridad, juez o vecino del lugar.

Una ley orgánica regulará la composición, organización y funciones del Tribunal de Cuentas.

Por primera vez en la Historia Constitucional de nuestra Institución se le concede supremacía fiscal y jurisdiccional y control total de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del Sector Público y dependencia orgánica de las Cortes y su delegación expresa en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado como asimismo se otorga a sus miembros de la misma dependencia, inmovilidad e incompatibilidad que a los jueces.

El Artículo 153 en su apartado d) señala que el control de la actividad de los Organos de las Comunidades Autónomas se ejerce-

rá por el Tribunal de Cuentas en los aspectos económico y presupuestario.

5.- LEYES IMPORTANTES DE LA CONTADURIA MAYOR

En cumplimiento al mando constitucional de creación de la Contaduría Mayor de Hacienda se dictó el decreto del 16 de noviembre de 1824 expedido por el Soberano Congreso Constitucional que en este caso funcionó como órgano Legislativo Ordinario y por el cual se crea y se establecen las funciones de la Contaduría Mayor. Se le hicieron reformas y adiciones al 8 de mayo de 1926 y con posterioridad se expidieron Leyes de 26 de marzo y 4 de abril de 1929, con reformas de octubre de 1830 y del 21 de mayo de 1831. Por Ley del 14 de mayo de 1838 se estableció un Tribunal de Cuentas con su Contaduría Mayor y en 1853 funcionó como Contaduría Mayor de Hacienda con su Legislación especial; en octubre de 1855 quedó suprimido definitivamente aquel tribunal. El 28 de mayo de 1896 se expidió nueva Ley Orgánica del Departamento del Distrito Federal y Territorios Federales del 3 de abril de 1917, obligó a rendir cuentas anuales a estas entidades a la Contaduría Mayor de Hacienda que estuvo vigente hasta diciembre de 1970 en que se expidió la que actualmente rige la constitución y funcionamiento de esta Institución.

El relato anterior carecería de interés si no se agrega al mismo la función esencial de la Contaduría Mayor de Fiscalización y Control que se le tienen encomendadas las que ha ejercido conforme a dichas leyes, de diversas maneras: en su inicio la Contaduría Mayor estuvo encargada de velar para que el Ejecutivo se limitara a cobrar solamente las prestaciones expresamente señaladas en la Ley de Ingresos del año correspondiente y para que los gastos erogados no excedieran en cuanto a la cantidad y conceptos de lo autorizado, y la comprobación mediante el exa-

men y glosa de las cuentas del Gasto Público. Después se autorizó a la Contaduría Mayor para intervenir en los cortes de caja y reconocimientos de existencias, numéricos, efectos, etc. de las oficinas que recibieron caudales de la Federación, y hacer las observaciones que estimara conducentes, así como para expedir finiquitos.

Al Tribunal de Cuentas establecido en 1838 se le dieron también facultades para imponer multas, suspensiones a los empleados y privaciones de sueldos por responsabilidades.

En la Ley de 1896 se encargó a la Contaduría Mayor de la Glosa de la Cuenta del Tesoro Federal, Glosa de las Cuentas de las Tesorerías Municipales del Distrito, Territorios Federales y todas aquellas cifras que determinen las leyes; toma de razón de los despachos civiles y militares y demás documentos que conforme a las leyes necesitan ese requisito; registro de los avisos de fianzas otorgadas por empleados o agentes con manejo de fondos; intervención en los cortes de caja, tanto ordinarios como extraordinarios, de las Oficinas Federales establecidas en la capital, de las de los municipios, Banco Nacional y demás oficinas y establecimientos que determinan las leyes; métodos y formularios relativos a contabilidad de las oficinas públicas y resolver las consultas que se formularon. Se le señalaron, además, como atribuciones: cuidar de que oportunamente le sea enviada la cuenta de cada año fiscal; formular las observaciones y reparos que resulten en la glosa, exigiendo los requisitos que no se hubieran llenado en su oportunidad; reclamar los documentos faltantes y hacer las réplicas consiguientes; hacer la consignación a las Oficinas de Timbre en los casos de infracción a la Ley de la materia, y a la autoridad judicial competente cuando de la glosa resultare responsabilidad criminal o pecuniaria; y tratándose de funcionarios que disfruten de fuero

constitucional, poner en conocimiento de la Cámara de Diputados las responsabilidades de aquellos por conducto de la Comisión Inspectorá; finalmente, expedir los finiquitos de las diversas cuentas cuya glosa haya sido terminada.

Se ha afirmado que estas atribuciones y facultades fueron ejercidas en forma un tanto rutinaria y que el método de trabajo que se empleaba, consistía en que los comprobantes y cuentas de las distintas dependencias sujetas a revisión, eran enviados a las oficinas de la Contaduría en donde se sometían a la multicitada glosa, propiciándose con dicho procedimiento una revisión que podríamos llamar "de escritorio", con las consiguientes limitaciones. Probablemente por estas circunstancias el Legislador Constituyente ordenó que la revisión de la Cuenta Pública "tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera y comprobar si se ha ejercido conforme a los criterios señalados por el presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas", y por ello mismo la Ley Orgánica de 1978, vigente, consigna esas facultades y atribuciones en su Artículo 30. en forma minuciosa para que se hagan apreciaciones de cumplimiento no sólo de diversas leyes, sino del de programas, objetivos y metas, así como si las cuentas se llevaron con apego a los principios de contabilidad gubernamental y las reglas técnicas de esa materia y para ello se le autoriza a revisiones que incluyen visitas, inspecciones y auditorías, sin que ésto sea un análisis exhaustivo de dicho artículo se menciona solamente para resaltar el cambio que a la función de la Contaduría Mayor se adapta. Esto es, que de la simple glosa y comprobación de gastos que realizaba se pasa a una función de Contraloría y vigilancia que incluye la evaluación del funcionamiento y resultados de las acciones públicas en la aplicación del presupuesto planes y programas.

6.- CONSTITUCION POLITICA DE 1917.

El 14 de enero de 1917, el Congreso Constituyente discutió el dictámen acerca del artículo 65 del Proyecto de Constitución, disposición que establecía que "el primero de septiembre de cada año se reunirá el Congreso de la Unión para celebrar sesiones ordinarias en las que se ocupará de revisar la Cuenta Pública del año anterior, la que será presentada a la Cámara de Diputados dentro de los diez primeros días de la apertura de dichas sesiones, sin que la revisión se limite a investigar si las cantidades gastadas están o no de acuerdo con las partidas respectivas del presupuesto, sino que se extenderá el examen de la exactitud y justificación de los gastos hechos y a las responsabilidades a que hubiese lugar, no pudiendo haber otras partidas secretas que las que se consideren necesarias con ese carácter en el mismo presupuesto, cuyo ejercicio por los secretarios está sujeto a acuerdo escrito del Presidente de la República" (Diario de Debates del Congreso Constituyente, Tomo II, Página 277). Por unanimidad de 150 votos se aprobó el proyecto del Artículo 65, que conservó igual número en la Constitución de 1917.

En lo que corresponde al Artículo 74, el proyecto facultaba a la Cámara de Diputados para "vigilar por medio de una comisión inspectora de su seno, el exacto desempeño de las funciones de la Contaduría Mayor", propuesta que pasó en sus términos de unanimidad de votos, quitando tan solo la expresión "Inspectora".

Debe destacarse en relación al Artículo 73, en cuya Fracción XXX original se reiteraban las atribuciones señaladas en el Artículo 65, que por primera vez en la Historia Constitucional de México, se atribuyó de manera expresa, competencia al Congreso de la Unión para "expedir la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor", que solo reconoce antecedentes indirectos en la Fracción

XXIX del Artículo 72 de la Constitución de 1857, en los términos siguientes: "Nombrar y remover libremente a los empleados de su Secretaría y a los de las Contaduría Mayor, que se organizará según lo disponga la Ley".

El 30 de diciembre de 1917, varios representantes populares presentaron ante la Cámara de Diputados una iniciativa de reforma que modificaba la Fracción II del Artículo 74 de la siguiente manera: "vigilar por medio de una comisión de su seno, el exacto desempeño de la Contaduría Mayor de Hacienda. Esta propuesta no prosperó.

Por virtud de las Reformas Constitucionales que entraron en vigor el día 7 de diciembre de 1977, la referencia al examen de la cuenta pública desapareció de los artículos 65 y 73 Fracción XXVIII, para ser trasladada en su totalidad al Artículo 74 Fracción IV de la Constitución Federal vigente.

El marco constitucional de la actuación de la Contaduría Mayor de Hacienda, para revisar la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal, lo establecen en la actualidad las siguientes disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Artículo 73.- El Congreso tiene facultad: _____

XXIV.- para expedir la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor.

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

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

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

El Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara las correspondientes iniciativas de leyes de ingresos y los proyectos de presupuestos a más tardar el día 15 del mes de noviembre, o hasta 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 ese carácter, en el mismo presupuesto, las que emplearán los secretarios por acuerdo escrito del C. Presidente de la República.

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 obtenidos 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.

la Cuenta Pública del año anterior deberá ser presentada a la Comisión Permanente del Congreso dentro de los diez primeros días del mes de junio.

Sólo se podrá ampliar el plazo de presentación de las iniciativas de leyes de ingresos y de los proyectos de presupuestos de egresos, así como de la Cuenta Pública, cuando medie solicitud del Ejecutivo suficientemente justificada a juicio de la Cámara o de la Comisión Permanente, debiendo comparecer en todo caso el Secretario del Despacho correspondiente a informar de las razones que lo motiven.

CAPITULO II

NATURALEZA JURIDICA DE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA

De lo antes expuesto ya nos podemos encuadrar en el marco jurídico de la Contaduría Mayor de Hacienda, así que, vamos a afirmar que su existencia forma parte del sistema Constitucional, pues la norma jurídica que la rige es precisamente la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; el Legislador Constitucional le otorga verdadera importancia a la función controladora que tiene el Poder Legislativo, así que por medio de la Contaduría Mayor de Hacienda la ha de llevar a cabo, y en el Artículo 74 Constitucional no se limita a ordenar que revise la cuenta solo, sino que también señala los objetivos que se persiguen con ello y la forma de conocer su cumplimiento; el Artículo 74 Fracción IV de la Constitución señala:

"Artículo 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; 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 su juicio, deben decretarse para cubrirlos, así como revisar 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 realiza la Contaduría Mayor de Hacienda aparecieran las discrepancias entre las cantidades gastadas y las partidas respectivas del presupuesto o no

existiera exactitud o justificación en los gastos hechos, se determinan las responsabilidades de acuerdo con la ley.

La Cuenta Pública del año anterior deberá ser presentada a la Comisión Permanente del Congreso, dentro de los diez primeros días del mes de junio.

Solo se podrá ampliar el plazo de presentación de las iniciativas de Leyes de Ingresos y de los Proyectos de Presupuesto de Egresos, así como de la Cuenta Pública cuando medie solicitud del Ejecutivo suficientemente justificada a juicio de la Cámara o de la Comisión Permanente, debiendo comparecer en todo caso el Secretario del Despacho correspondiente a informar de las razones que lo motiven:..."

Artículo 73.- "El Congreso tiene facultad: Fracción XXIV.- Para expedir la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor".46/

Para que la Contaduría Mayor de Hacienda cumpla debidamente con sus funciones y/o atribuciones, se hace necesario apoyarse en diversas disposiciones u ordenamientos legales, de las cuales podríamos mencionar las siguientes:

Leyes Federales, leyes que regulan la actividad del Departamento del Distrito Federal, sólo enunciaremos algunas, ya que el presente apartado no trata solamente de hacer un enumerado de leyes:

46/ Constitución Política de los E.U.M. 1987. Ed. Porrúa.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

El Artículo 32 bis establece: "A la Secretaría de Contraloría General de la Federación corresponde el despacho de los siguientes asuntos:... XIII.- Coordinarse con la Contaduría Mayor de Hacienda para el establecimiento de los procedimientos necesarios que permitan a ambos órganos el cumplimiento de sus respectivas responsabilidades".^{47/}

Ley del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público.

El Artículo 25 de esta Ley dispone que: "El Ejecutivo Federal, por conducto de la Secretaría de Programación y Presupuesto, podrá asignar los recursos que se obtengan en exceso de los previstos en los Presupuestos de Egresos de la Federación, y del Departamento del Distrito Federal a los programas que considere convenientes y autorizará los traspasos de partidas cuando sea procedente, dándole la participación que corresponda a las entidades interesadas. En tratándose de ingresos extraordinarios derivados de empréstitos, el gasto deberá ajustarse a lo dispuesto por el Decreto del Presupuesto de Egresos de la Federación. De los movimientos que se efectúen en los términos de este artículo, el Ejecutivo informará a la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión al rendir la cuenta de la Hacienda Pública Federal.

El Gasto Público Federal deberá ajustarse al monto autorizado para los programas y partidas presupuestales, salvo que se trate de las partidas que se señalen como de ampliación automática

^{47/} Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, Editorial Porrúa, Ed. 19a. 1988 Mexico, D. F.

en los presupuestos, para aquellas erogaciones cuyo monto no sea posible prever.

El Ejecutivo Federal determinará la forma en que deberán invertirse los subsidios que otorgue a los estados, municipios, instituciones o particulares, quienes proporcionarán a la Secretaría de Programación y Presupuesto la información que se les solicite sobre la aplicación que hagan de los mismos".48/

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 financiamiento 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 al remitir el proyecto de ingresos; asimismo informará trimestralmente de los movimientos de la misma.

No se computarán dentro de dichos montos los movimientos referentes a propósito de regulación monetaria".49/

Así como éstas podemos enumerar otras, como Ley para el control, por parte del Gobierno Federal, de los Organismos Descentralizados o Empresas de Participación Estatal.

48/ Ley del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público, Ed. Porrúa, ed. 19a. 1988, México, D. F.

49/ Ley General de Deuda Pública, Ed. Porrúa, ed. 19a. 1988, México, D. F.

Ley de Obras Públicas y su Reglamento.

Ley de Adquisiciones, Arrendamientos y Prestación de Servicios relacionados con Bienes Muebles.

Ley General de Bienes Naturales.

Ley de Planeación.

Decretos aprobatorios anuales de los Presupuestos de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal.

Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal.

Y en general todos los reglamentos interiores de entidades y dependencias a las que se practique revisión.

Como explicamos al reiniciar el presente apartado el marco jurídico que presentamos no comprende la totalidad de la normatividad y legislación aplicable o relacionado con la función de revisión que realiza la Contaduría Mayor de Hacienda, sino que es sólo la más importante y representativa y que se complementa con otras leyes, decretos, acuerdos, circulares, etc., que en cada caso específico de revisión o que para algunas dependencias o entidades de la Administración Pública Federal existen en lo particular.

1.- LEY ORGANICA DE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA EN VIGOR.

Es indudable que dentro de las leyes que comprenden el marco jurídico de la Contaduría Mayor de Hacienda debemos mencionar su Ley Orgánica del 18 de diciembre de 1978 que en su Artículo 1o. dispone:

La Contaduría Mayor de Hacienda es el Organó Técnico de la Cámara de Diputados, que tiene a su cargo la revisión de la Cuenta Pública 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^{50/}.

De esta Ley que nos ocupa, su estructura responde a una organización lógica, tratada de acuerdo con la técnica jurídica propia a todo acto legislativo; su contenido conceptual lleva implícitas motivaciones y aspiraciones de moral pública, 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 3 primeros capítulos que difieren y conforman a los órganos que tienen ingerencia en el examen y revisión de la Cuenta Pública, asignándole 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 Organismo 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, y por último 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 Gubernamentales y Archivo Contable;

^{50/} Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda ed. 3a. 1984, México, D.F.

CAPITULO CUARTO, de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y de 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.

Algunos artículos transcribiremos en este inciso, algunos otros los iremos estudiando conforme vayamos desarrollando el trabajo.

***Artículo 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 del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal comprendidas en la Cuenta Pública:

- a) Realizaron sus operaciones, en lo general y en 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.
- c) Ajustaron y ejecutaron los programas de inversión en los términos y montos aprobados y de conformidad con sus partidas, y
- d) Aplicaron los recursos provenientes de financiamientos con la periodicidad y forma establecidos por la Ley".

II.- Elaborar y rendir:

- 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...".

Artículo 7o.- El Contador Mayor de Hacienda, tendrá las siguientes atribuciones:

...X.- Promover ante las autoridades competentes:

- a) El fincamiento de las responsabilidades.

- b) El cobro de las cantidades no percibidas por la Hacienda Pública Federal o la del Departamento del Distrito Federal.
- c) El pago de los recargos, daños y perjuicios causados a la Hacienda Pública Federal o a la del Departamento del Distrito Federal y
- d) La ejecución de los actos, convenios o contratos que afecten a los programas, subprogramas y partidas presupuestales...".

"Artículo 14.- Para los efectos de esta Ley, la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal está constituidas por 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 y del Departamento del Distrito Federal, la incidencia de las mismas operaciones y de otras cuentas en el activo y pasivo totales de la Hacienda Pública Federal y de la del Departamento del Distrito Federal, y en su patrimonio neto, incluyendo el origen y aplicación de los recursos, así como el resultado de las operaciones del Gobierno Federal y del Departamento del Distrito Federal y los Estados detallados de la Deuda Pública Federal".

Asimismo, forman parte de la Cuenta Pública los estados presupuestales y financieros, comprendiendo el de origen y aplicación de los recursos y el de resultados obtenidos en el ejercicio por las operaciones de los organismos de la Administración Pública Paraestatal, sujetos a control presupuestal, de acuerdo con las Leyes de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal y General de Deuda Pública."

"Artículo 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 sólo 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 en los ingresos percibidos, se determinarán las responsabilidades procedentes y se promoverá su fincamiento ante las autoridades competentes".

"Artículo 26.- La Contaduría Mayor de Hacienda goza de un plazo que vence el 10 de septiembre del año siguiente a la recepción de la Cuenta Pública, para practicar su revisión y rendir el informe de resultados a la Cámara de Diputados, a través de la Comisión de Vigilancia..."

"Artículo 31.- Si de la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y de la del Departamento del Distrito Federal, se determinaren responsabilidades, el Contador Mayor de Hacienda promoverá el ejercicio de las acciones que correspondan..."

"Artículo 32.- El Contador Mayor de Hacienda, al tenor de lo dispuesto por 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 público.

De estos hechos, el Contador Mayor 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".51/

2.- COMISION DE VIGILANCIA.

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 y del Gobierno del Distrito Federal, la Constitución y las Leyes han organizado el sistema dando atribución y facultades a la Cámara de Diputados, a su Comisión de Vigilancia y a la Contaduría Mayor de Hacienda.

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 po-

51/ Idem.

lítico, económico o técnico que revista la intervención y por ello, encomendado a los diversos organismos, conforme al caso.

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 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 la Contaduría Mayor de Hacienda, incluyendo la de vigilar los fondos que de acuerdo con el presupuesto anual aprobado por la Cámara de Diputados, sean destinados a este Organismo Técnico.

En conclusión, podemos decir que la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, establece claramente la independencia de este Organismo Técnico de la 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; provee los medios necesarios para que la Contaduría 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).

***Son 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 Presupuesto 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 asigne.
- 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. Establecer la organización y expedir el Reglamento Interior de la Contaduría Mayor de Hacienda.
- IX. Proponer a la Cámara de Diputados en los términos de esta Ley:
 - a) La turna 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 comunicación 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 cualquiera disposición o acuerdo que dicte la Cámara de Diputados."52/

La legislación vigente que fundamenta la estructura misma de la Comisión de Vigilancia es la Ley Orgánica del Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos de diciembre de 1977 que en su Capítulo IV "de las comisiones de la Cámara de Diputados", establece en su Artículo 50 cuatro tipos de comisiones que son: de Dictamen Legislativo, de Vigilancia, de Investigación y Juris-

52/ Idem.

diccionales. A la Comisión de Vigilancia de la Contaduría Mayor de Hacienda el Artículo 51 de la Ley en cita le otorga carácter definitivo y para que funcione toda una legislatura de tres años y la denominan también como "ordinaria".

Las comisiones ordinarias se integran con 17 diputados conforme al Artículo 55. El Artículo 59 dispone que la Comisión Ordinaria de Vigilancia de la Contaduría Mayor de Hacienda ejerza sus funciones conforme a la Ley Orgánica de la propia Contaduría y esa misma ley le dá intervención a la Comisión de Programación, Presupuesto y Cuenta Pública; debemos entender por lo conducente lo establecido en el Artículo 3o. Fracción II inciso a) de dicha Ley que dispone que la revisión de la Cuenta Pública la Contaduría deberá elaborar y rendir a la Comisión de Presupuestos y Cuenta de la Cámara de Diputados el "Informe Previo" el cual deberá ser entregado por conducto de la Comisión de Vigilancia los diez primeros días del mes de noviembre siguiente a la presentación de la Cuenta Pública. (ya expuesto)

3.- ESTRUCTURA ORGANICA Y FUNCIONAL DE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA.

Contador Mayor De acuerdo con el Artículo 2o. de la Ley Orgánica al frente de la Contaduría Mayor estará como autoridad ejecutiva un Contador Mayor, quien tendrá las siguientes atribuciones: (señaladas en el Artículo 7o. de la Ley Orgánica).

- a) Representar a la Contaduría Mayor de Hacienda ante toda clase de autoridades, entidades y personas físicas y morales.

- b) Elaborar el presupuesto anual de la Contaduría Mayor de Hacienda para someterlo a la consideración de la Cámara y proponer para su aprobación el ejercicio del presupuesto mensual a la Comisión de Vigilancia, así como administrarlo, ejercerlo y dar cuenta del mismo a la Comisión de Vigilancia.
- c) Formular y ejecutar los programas de trabajo de la Contaduría Mayor de Hacienda.

Lo anterior implica necesariamente la facultad del Contador Mayor de Hacienda para ordenar directamente las visitas o auditorías contempladas en los programas de trabajo de la Contaduría Mayor, facultades que además se derivan de su Ley Orgánica, tal y como lo establece claramente la propia fracción XII del artículo 7o y no obstante que la fracción III del artículo 10o establece que la Comisión de Vigilancia está facultada para ordenar a la Contaduría Mayor la práctica de visitas, inspecciones o auditorías, cuando lo estime conveniente, ello implica que puede ordenar la práctica de alguna visita, inspección o auditoría en adición a las contempladas en los programas elaborados por la Contaduría Mayor de Hacienda.

- d) Fijar las normas técnicas y procedimientos a que deben sujetarse las visitas, inspecciones o auditorías y seleccionar al personal que deba realizarlas.
- e) Formular los pliegos de observaciones y promover ante las autoridades competentes el fincamiento de responsabilidades, el cobro de cantidades no percibidas por la Hacienda Pública, así como la ejecución de las actas o convenios o contratos que afecten a programas, subprogramas y partidas presupuestales.

- f) Proponer a la Comisión de Vigilancia los nombramientos y remoción del personal de confianza de la Contaduría Mayor de Hacienda, para que sea sometido a la aprobación de la Cámara de Diputados.

- g) En general, todas las que se derivan de la Ley, su reglamento, disposiciones de carácter general y acuerdos que tome la Cámara de Diputados.

La función principal de la CMH es la de cumplir y hacer cumplir las disposiciones que contiene la Ley Orgánica de la CMH, representar a la Contaduría Mayor de Hacienda ante las entidades y dependencias del Ejecutivo, así como ante Organismos Nacionales e Internacionales; planear, organizar y supervisar las actividades para todo ello y para que el señor Contador Mayor pueda cumplir con sus atribuciones y obligaciones, el Reglamento Interior de la CMH faculta al Contador Mayor a delegar actividades delegables, en forma ya sea general o particular a servidores públicos subalternos, así que precisamente por lo anterior el Contador Mayor cuenta con cinco direcciones generales y una Unidad de Programación, bajo su mando. A continuación exponemos brevemente las actividades que desempeña cada una de las unidades en comento, haciendo la aclaración que todas las facultades están plasmadas en el Reglamento Interior del Organismo (CMH), publicado en el Diario Oficial de la Federación del 5 de agosto de 1988, derogando al Reglamento hasta entonces vigente del 14 de mayo de 1980.

La Dirección General de Administración deberá administrar al personal de la CMH de acuerdo con las disposiciones legales y reglamentarias, y conforme a las políticas y normas detectadas por el CMH.

Implantar y operar sistemas de mantenimiento preventivo y correctivo para garantizar el funcionamiento adecuado de los bienes muebles e inmuebles de la CMH.

Proporcionar los servicios de apoyo administrativos que se requieran, preparar el anteproyecto del presupuesto anual, controlar el ejercicio del presupuesto autorizado y elaborar la cuenta comprobada de su aplicación y algunas otras similares que le confiere el Reglamento Interior, así es que la Dirección General de Administración se encargará de administrar los recursos humanos, financieros y materiales que requieran las Unidades Administrativas de la CMH, para el eficiente cumplimiento de las funciones que cada una tiene encomendadas.

Dirección General de Análisis e Investigación Económica. Esta asesora en materia económica a la CMH (opera como su órgano de consulta); planea, programa y elabora los análisis temáticos, que determinen su superior jerárquico, que sirvan de insumos para la preparación de los Informes Previos y de Resultados sobre la revisión de la Cuenta Pública; analiza el Informe Presidencial y los informes financieros que por ley deben rendir las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal a la Cámara de Diputados; así también analiza la información económica, financiera y presupuestal que se presente en las cuentas públicas del Gobierno Federal y del Departamento del Distrito Federal; establece y mantiene comunicación con las dependencias y entidades públicas para facilitar la práctica de las auditorías, visitas e inspecciones a su cargo, como consecuencia de las auditorías que practica recabar; integrar y presentar a la Dirección General Jurídica (DGJ) la documentación que sea necesaria para poder ejercer las acciones legales procedentes, que se deriven de las irregularidades detectadas, así pues vemos que en general la DGAIE se aboca a elaborar los Informes

Previos y sobre el resultado de la revisión de la cuenta pública, consolidando y estructurando los informes producidos por las direcciones generales sustantivas operativas y con sus propias aportaciones, para su entrega a la Cámara de Diputados; asesorar a las áreas sustantivas operativas de la Contaduría Mayor de Hacienda en aspectos de índole económica; emitir opinión a través de informes de apoyo para la Cámara de Diputados, respecto de los siguientes documentos presentados por el Poder Ejecutivo: Plan Nacional de Desarrollo, Movimientos Trimestrales de la Deuda, Informe Trimestral del Ejercicio del Gasto, Informe Trimestral del avance de la ejecución de la Ley de Ingresos, Informe Anual sobre el estado de la Banca Nacionalizada e Informe del Ejecutivo sobre los avances de la ejecución del Plan Nacional de Desarrollo y de los programas sectoriales; además de todas aquellas funciones y actividades que el reglamento le confiera.

Dirección General de Sistemas, esta Dirección va a desarrollar atribuciones como la de asesorar a la CMH en materia de informática, ésta al igual que la anterior actúan como órganos de consulta, va a elaborar estudios de factibilidad y viabilidad para la adquisición, ampliación o sustitución de los recursos informáticos; desarrolla sistemas de informática que requieran las unidades administrativas o puede proponer también la contratación de servicios externos para ese efecto, vigila que se utilicen adecuadamente los equipos de cómputo de la CMH y darles el mantenimiento que requieran, ya sea de manera directa o mediante la contratación de servicios externos.

Dirección de Auditoría Interna. Esta Dirección tiene un papel importante ya que va a practicar auditorías a aquellas unidades administrativas que también las practican pero internamente, así, practicará auditorías financieras, operacionales y adminis-

trativas conforme a los programas que autorice el CMH, incluyendo los sistemas, controles y procedimientos en uso, a fin de informar al CMH sobre el particular y, en su caso, proponerle la adopción de las medidas preventivas o correctivas que estime conveniente; deberá propiciar que se arreglen las disposiciones legales y reglamentarias aplicables a la CMH, así como la normatividad que rige internamente a la Institución; va a evaluar si los recursos humanos, materiales y financieros asignados a las unidades administrativas se utilizan con economía, eficiencia y eficacia; tendrá la obligación de vigilar que los sistemas de control interno operen eficientemente, así como revisar la documentación justificativa y comprobatoria del gasto y del ingreso; administra el sistema de quejas y sugerencias hechas a la CMH, y entre otras también intervendrá en las licitaciones públicas y concursos que se efectúen para adjudicar los contratos que celebre la Contaduría.

Dirección General Jurídica. Hasta el 4 de agosto de 1988, el nombre completo de esta Dirección era Dirección General Jurídica y Consultiva, pero a partir de la reforma que sufrió el Reglamento Interior de la CMH sólo suprimió lo de consultiva, la Dirección en turno la dejaremos al final del estudio del presente capítulo.

Unidad de Programación, Normatividad y Control de Gestión. Esta Unidad tiene las siguientes atribuciones:

Integrar el programa general de la Contaduría Mayor de Hacienda y someterlo a la consideración del Contador Mayor de Hacienda para su autorización; establecer y mantener actualizados los sistemas que permitan tanto elaborar los programas de cada unidad administrativa así como controlar y evaluar su ejecución, informar a los superiores jerárquicos sobre el avance de los

programas y las causas de sus desviaciones y, en su caso, proponerles las medidas correctivas pertinentes; preparar y mantener actualizados con el apoyo de las distintas medidas administrativas, el manual de organización general de la CMH y demás manuales de organización; detectar las necesidades de capacitación y adiestramiento del personal a fin de preparar los cursos de capacitación que se requieran; también se encargará de proporcionar en forma permanente y sistemática la documentación bibliográfica y hemerográfica que requieran o soliciten las unidades administrativas, coordinar un archivo permanente de las entidades y dependencias que disponga el CMH, editar los informes previos y de resultados, así como otras funciones que el reglamento le confiera, podríamos resumir de la siguiente manera las actividades de la Unidad de Programación, Normatividad y Control de Gestión.

Formular el Plan de Acción y Programa Anual de Trabajo de la Dependencia, con la participación de todas las áreas de la misma; establecer las normas, procedimientos, métodos y sistemas de auditorías y promover la elaboración de los manuales correspondientes para la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal; vigilar el adecuado cumplimiento de los programas a través de un sistema de control de gestión; establecer, mantener actualizado y operar un sistema de información y documentación sobre control gubernamental; diseñar, organizar, coordinar e impartir programas de capacitación técnica para los funcionarios y empleados de la dependencia.

A continuación haremos a groso modo, mención de las actividades que realiza el Subcontador Mayor de Hacienda: deberá acordar con el Contador Mayor de Hacienda el despacho de los asuntos relacionados con las unidades administrativas de su adscripción o

con los programas cuya coordinación se les hubiere asignado, coordinar y supervisar las funciones de sus unidades sustantivas; va a participar en la elaboración de los Informes Previo y de Resultados sobre la revisión de las cuentas públicas del Gobierno Federal y del Departamento del Distrito Federal, en la forma que determine el Contador Mayor de Hacienda y las demás que le confieran las disposiciones vigentes, o bien el Contador Mayor de Hacienda; las unidades administrativas de su adscripción son:

Dirección General de Auditoría de Obra Pública. Esta dirección también, al igual que la Jurídica sufrió una reforma el 5 de agosto de 1988 en su nombre, ya que anteriormente se denominaba Dirección General de Ingeniería; esta realizará las siguientes actividades y desempeñará funciones como: practicar auditorías, visitas e inspecciones conforme a los programas que autorice el Contador Mayor, 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, así como el que los trabajos se hubiesen efectuado con eficiencia, eficacia y economía, establecer y mantener comunicación con las dependencias y entidades públicas para facilitar la práctica de las auditorías, visitas e inspecciones a su cargo, de acuerdo con las normas que al respecto detecte el CMH, deberá recabar e integrar la documentación necesaria en caso de existir alguna irregularidad (resultado de la auditoría que se haya practicado) y presentarla a la Dirección General Jurídica a fin de ejercitar las acciones legales procedentes; informar a la misma Dirección General Jurídica de las irregularidades que descubra en el ejercicio de sus atribuciones y que puedan constituir en la obtención de los elemen-

tos necesarios para formular las denuncias respectivas y emitir los dictámenes, opiniones e informes que se deriven de las visitas, inspecciones y auditorías que practique.

Dirección General de Auditoría de Egresos al Sector Central. Esta unidad administrativa tiene facultades para practicar auditorías, visitas e inspecciones, conforme a los programas que autorice el Contador Mayor, 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 informe a la multicitada Dirección General Jurídica las irregularidades que descubra en el ejercicio de sus atribuciones que puedan constituir delitos y coadyuvar con esa unidad administrativa en la obtención de los elementos necesarios para formular las denuncias respectivas; elabora oficios de señalamiento a las autoridades fiscales por errores y omisiones detectadas en las manifestaciones y declaraciones de los contribuyentes; elaborar y someter a consideración de sus superiores jerárquicos las recomendaciones que, en el ámbito de su competencia se deben formular a las dependencias y entidades públicas; dar seguimiento a las operaciones se hayan realizado con economía, eficacia y eficiencia y además le aunamos todas las que la dirección anterior tenia pero siempre relacionadas las actuaciones con los egresos.

Dirección General de Auditoría de Ingresos al Sector Central. Practica auditorías, visitas e inspecciones, conforme a los programas que autorice el Contador Mayor, a fin de comprobar que la recaudación de los ingresos y del 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 economía, eficacia y eficiencia; analizar las deficiencia, que

se detecten en la dependencia y entidades revisadas y que propicien evasión o la elusión fiscales, así como los problemas que impidan el funcionamiento adecuado del sistema tributario; recobrar, integrar y presentar a la Dirección General Jurídica la documentación necesaria para ejercitar las acciones legales que proceden como resultado de las irregularidades que detecte en las visitas, inspecciones y auditorias que practique; informará recomendaciones anteriores y emitir dictámenes, opiniones e informes que se deriven de las visitas, inspecciones y auditorias que practique.

Dirección General de Auditoría al Sector Paraestatal. Va también a practicar auditorias, visitas e inspecciones, conforme a los programas que autorice el Contador Mayor, a fin de verificar que las operaciones de las entidades que como su nombre lo dice sean paraestatales del Gobierno Federal y del Departamento del Distrito Federal se hayan realizado de acuerdo con la ley y con eficiencia, eficacia y economía, a reserva de que cuando lo estime pertinente el Contador Mayor de Hacienda podrá encomendar alguna de dichas revisiones a otra unidad administrativa de la misma CMH y a todo esto le sumamos toda las atribuciones que la anterior unidad tiene.

Dirección General de Evaluación de Programas. Revisa, analiza y evalúa la información programática incluidas en las cuentas públicas del Gobierno Federal y del Departamento del Distrito Federal, utilizando para ello toda la información relacionada con la materia; practicar auditorias, visitas e inspecciones en las dependencias y entidades públicas conforme a los programas que autorice el Contador Mayor de Hacienda a fin de comprobar que se hayan cumplido los objetivos y metas de los programas establecidos en los presupuestos de egresos del Gobierno Federal y del Departamento del Distrito Federal; entablar comunicación

con las dependencias o entidades a fin de solicitar las evaluaciones a su cargo y todas las demás atribuciones que tienen las otras unidades administrativas que ennumeramos anteriormente.

Dirección General Jurídica (DGJ) la dejamos al último para que, conforme se fuera desarrollando el tema nos diéramos cuenta que esta Dirección coadyuva con todas las unidades administrativas que conforman la organización funcional de la Contaduría Mayor de Hacienda, así que solo expondremos algunas de sus atribuciones, que a nuestra manera de pensar son más importantes:

- Asesorar en materia jurídica a la Contaduría Mayor de Hacienda y actuar como su órgano de consulta.
 - Estudiar proyectos de leyes, decretos, reglamentos, circulares y demás disposiciones jurídicas en las materias que sean competencia de la Contaduría Mayor de Hacienda.
 - Interpretar las leyes que rigen el funcionamiento de la Contaduría Mayor de Hacienda y establecer los criterios generales de su aplicación, los que sancionados por el Contador Mayor de Hacienda serán obligatorios para sus unidades administrativas y determinar el criterio jurídico de la Contaduría, cuando dos o más de dichas unidades emitan opiniones contradictorias en cuestiones legales.
- Ejercitar las acciones judiciales, civiles y contencioso-administrativas en los juicios en que la Contaduría Mayor de Hacienda sea parte, con-

testar demandas, presentar pruebas y alegatos, interponer toda clase de recursos, tramitar aquellos recursos que se promuevan ante la propia institución y en general, dar debido seguimiento a los juicios y procurar, ante quien corresponda, que se cumplimenten las resoluciones que en ellos se pronuncien.

Representar a la Contaduría Mayor de Hacienda, ante los tribunales de la República en general y ante el Tribunal Federal de Conciliación y Arbitraje en particular, en los conflictos que se susciten con motivo de la aplicación de la Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado y del Reglamento Interior de las condiciones generales de trabajo de la Contaduría Mayor, formular dictámenes y demandas de cese de los servidores públicos de la Institución, contestar demandas laborales y formular pliegos de posiciones y todas aquellas promociones que se requieran en el curso de los procedimientos.

Presentar denuncias o querellas ante las autoridades competentes, por acuerdo del Contador Mayor, en relación con hechos que puedan constituir delitos y que conozca la Contaduría Mayor de Hacienda en el ejercicio de sus atribuciones, así como de las que cometieron los servidores públicos de la propia Contaduría, dar seguimiento a las averiguaciones y procesos que con tal motivo se instruyan y, en los casos justificados, desistirse de las querellas correspondientes.

Presentar ante la Cámara de Diputados, por acuerdo del Contador Mayor, las denuncias que procedan por hechos que hubiere conocido la Contaduría Mayor de Hacienda en el ejercicio de sus atribuciones y que pudieren dar lugar al inicio de juicios políticos.

Elaborar y someter a la consideración de sus superiores jerárquicos los pliegos de observaciones que se deriven de las auditorías, visitas e inspecciones que practiquen las unidades administrativas de la Contaduría Mayor de Hacienda, y proceder a su notificación.

Elaborar y someter a la consideración de sus superiores jerárquicos, con base en los dictámenes técnicos correspondientes, los documentos necesarios para dar por terminada la acción de la Contaduría Mayor de Hacienda respecto a las irregularidades que haya detectado en el curso de sus revisiones, especialmente en relación con los pliegos de observaciones formulados a las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.

Elaborar y someter a la consideración de sus superiores jerárquicos los documentos necesarios para que la Contaduría Mayor de Hacienda, promueva ante las autoridades competentes el fincamiento de responsabilidades, la imposición de sanciones administrativas y el ejercicio de la facultad de comprobación fiscal.

- Sancionar jurídicamente los oficios de recomendaciones, los oficios de señalamiento y los demás documentos relacionados con aspectos legales que elaboren las distintas unidades administrativas de la Contaduría Mayor de Hacienda.
- Practicar auditorías, visitas e inspecciones sobre aspectos jurídicos a las dependencias y entidades públicas, conforme a los programas que autorice el Contador Mayor de Hacienda.
- Elaborar y someter a la consideración de sus superiores jerárquicos, en el ámbito de su competencia, las recomendaciones que se deban formular a las dependencias y entidades públicas.

CAPITULO III

FACULTAD DE REVISION DE LA CUENTA PUBLICA DE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA

1.- CONCEPTO DE CUENTA PUBLICA

La Cuenta de la Hacienda Pública de México, es el documento en el cual se registran todas las operaciones económico-financieras y programáticas llevadas a cabo por el gobierno mexicano durante un año y que es presentada a la H. Cámara de Diputados para dictaminarse.

La Cuenta Pública muestra los recursos que ingresaron; así como en qué y cómo se gastaron, además de que si las dependencias y entidades se apegaron en su ejercicio a lo dispuesto en la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos de la Federación y demás leyes y reglamentos.

Es importante señalar que aunque se habla de una Cuenta Pública, en realidad se presentan dos, ya que el Departamento del Distrito Federal elabora su propia Cuenta Pública.

Los objetivos que se persiguen con la presentación de la Cuenta Pública son:

- El de informar a los gobernados la gestión financiera realizada por el Ejecutivo Federal en un año.
- Que los gobernados representados por la Cámara de Diputados puedan evaluar el desempeño del gobierno ejerciendo una acción fiscalizadora.

- Y servir, como un elemento importante en el proceso de planeación dada la riqueza de información que contiene.

En la Cuenta Pública, se reporta diversa información en formatos diseñados exprofeso (con el fin de unificar criterios), por la Secretaría de Programación y Presupuesto, a través de la Dirección General de Contabilidad Gubernamental; tanto para el sector central como para el paraestatal.

Estos documentos se presentan a la consideración de los secretarios de la Comisión Permanente del H. Congreso de la Unión para su recepción y estudio. 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.

Haremos una breve reseña de los antecedentes de la elaboración de la Cuenta Pública.

Inicialmente, la formulación de la Cuenta Pública estaba a cargo de la extinta Contaduría de la Federación, organismo que lleva un sistema centralizado de glosa como principal generador de información para elaborar el documento. Sin embargo, a finales de 1976 se hizo evidente, la inoperancia de este sistema ya que:

- a) El manejo de grandes volúmenes de documentos e información, que se presentaron en 1976 la Contaduría de la Federación recibió cerca de 60 millones de documentos por lo que la Cuenta Pública se integró aproximadamente de 141,515 tomos.

- b) Falta de información para los administradores responsables.
- c) Falta de oportunidad en el registro de datos e información.
- d) Carencia de datos para la toma de decisiones a niveles locales.
- e) Registro solo en base de flujo de efectivo, puesto que no se tomaba en cuenta las operaciones comprometidas y devengadas.
- f) Lapso de contabilización demasiado prolongado.
- g) Duplicidad de esfuerzos en el proceso de contabilización.

Las disposiciones de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público, vigente a partir de enero de 1977, obligan a las Secretarías de Estado, Departamentos Administrativos, Procuraduría General de la República y Poderes de la Unión a llevar su propia contabilidad, a fin de que integren su propio sistema de registro de información, y con ello lograr una adecuada conducción de sus acciones, estas medidas han dado como resultado una gran simplificación en la elaboración y presentación del documento.

En relación a los aspectos legales de la Cuenta Pública, los siguientes artículos de Ley son los que dan origen a la elaboración de las cuentas y obligan su revisión por parte de la H. Cámara de Diputados.

En primera instancia tenemos, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que en su artículo 74 fracción IV, señala la obligación por parte del Ejecutivo Federal de hacer llegar la Cuenta Pública para su revisión a la H. Cámara de Diputados dentro de los primeros diez días del mes de junio del año siguiente, plazo que sólo podrá ser ampliado a solicitud del Ejecutivo y cuyos motivos deberán ser plenamente justificados a juicio de la H. Cámara o de la Comisión Permanente. Además deberá comparecer en todo caso el Secretario del despacho correspondiente a informar de las razones que lo motiven.

En lo que se refiere a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, el artículo 32 establece que la Secretaría de Programación y Presupuesto tiene competencia para, entre otras cosas, emitir o autorizar los catálogos de cuentas para la contabilidad del gasto público, así como formular las Cuentas de la Hacienda Pública Federal y la del Departamento del Distrito Federal.

De igual forma, la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal de acuerdo con sus artículos; 7, 13, 28, 29, 30, 31, 39, 41, 42 y 43 sustenta la elaboración y revisión de la Cuenta Pública, ya que esta Ley norma y regula el Presupuesto, la Contabilidad y el Gasto Público.

a) ESTRUCTURA

Con la finalidad de profundizar en la elaboración y contenido de la Cuenta Pública, comentaremos la estructura de la misma. La multicitada Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda nos da un programa de lo que haremos de entender, o mejor

dicho, de lo que va a formar la Cuenta Pública, así, en el artículo 14 leemos.

"Para los efectos de esta Ley, la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal están constituidas por 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 y del Departamento del Distrito Federal, la incidencia de las mismas operaciones y de otras cuentas en el activo y pasivo totales de la Hacienda Pública Federal, y en su patrimonio neto, incluyendo el origen y aplicación de los recursos, así como el resultado de las operaciones del Gobierno Federal y del Departamento del Distrito Federal y los estados detallados de la Deuda Pública Federal. Asimismo forman parte de la Cuenta Pública los estados presupuestales y financieros, comprendiendo el de origen y aplicación de los recursos y el de resultados obtenidos en el ejercicio por las operaciones de los organismos de la Administración Pública Paraestatal, sujetos a control presupuestal, de acuerdo con las leyes de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal y General de Deuda Pública".

En este entendido, es de destacar que la presentación y estructura de la Cuenta está sujeta a un proceso permanente de modificaciones, con la finalidad de mejorar y enriquecer el contenido del documento. Sin embargo, el contenido por Ley debe considerar los estados contables, financieros y operaciones complementarias resultantes de la gestión financiera. Información que es ordenada y jerarquizada para

satisfacer el análisis y evaluación de las acciones efectuadas por el propio Poder Ejecutivo; así como para apoyar a las tareas de fiscalización del Poder Legislativo.

A continuación se describirá brevemente cada uno de los capítulos que la integran.

- a) **Presentación**
- b) **Panorama Económico**
- c) **Resultado de las Finanzas Públicas**
- d) **Política de Ingresos**
Gobierno Federal
Organismos y Empresas
- e) **Política del Gasto**
Gobierno Federal
Organismos y Empresas
- f) **Orientación Sectorial**
- g) **Estrategias Específicas**
Inversión Pública
Transferencias
Reestructuración Administrativa y
Servicio
Civil de Carrera Descentralización

Administrativa.
Reconstrucción

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

- h) Gasto Programable de la Administración Pública
Gobierno Federal
Organismos y Empresas
- i) Política de Deuda Pública
Saldo de la Deuda
Endeudamiento Neto
- j) Información complementaria
- k) Estados Financieros, Presupuestarios y
Económicos

a) **Presentación**

En este inciso se describe la estructura y contenido de la Cuenta Pública en su conjunto. Asimismo, se analiza el papel de este documento como instrumento evaluatorio y elemento retroalimentador del proceso de planeación financiera presupuestaria.

De igual manera, incorpora las principales innovaciones derivadas de la presentación del Presupuesto de Egresos, de la Ley de Ingresos de la Federación, así como el propio proceso permanente de evolución en la metodología utilizada para la elaboración de la Cuenta Pública.

b) **Panorama Económico**

En este apartado se señalan los acontecimientos económicos más importantes que se observaron a nivel internacional durante el año de estudio y su impacto sobre la economía nacional.

De igual forma, se analiza la evolución económica nacional y su impacto sobre las principales variables macroeconómicas y las estrategias que se instrumentan por el Ejecutivo Federal para el logro de los objetivos generales propuestos para el año de estudio y los contemplados en los Planes Nacionales de Desarrollo.

c) **Resultado de Finanzas Públicas**

En este apartado se presenta una breve descripción de las medidas y políticas aplicadas con base en los Planes de Desarrollo, haciendo énfasis en las estrategias relativas a la contención y reorientación del Gasto Público. De igual forma se analiza la política de Ingresos enmarcados dentro de las estrategias globales de desarrollo.

d) **Política de Ingresos**

En la política de ingresos, inicialmente se presentan los captados por el Gobierno Federal y se realiza una evaluación del comportamiento en el periodo. Además se exponen las medidas que se toman a fin de incrementar los ingresos del sector y para evitar la erosión de los ingresos fiscales.

De igual forma, se evalúa el impacto de los estímulos fiscales en la generación de empleos, divisas, producción, en la descentralización y en la conformación de una estructura productiva más integrada y se presenta en detalle la magnitud, ritmo y estructura de las participaciones otorgadas en el año a los estados y municipios.

Posteriormente se analizan los ingresos de los Organismos y Empresas controladas presupuestalmente, en donde se exponen e

interpretan las medidas adoptadas en materia de precios y tarifas de los bienes y servicios públicos a efecto de poder detectar posibles distorsiones existentes y coadyuvar al saneamiento financiero de éstos y para elevar la eficiencia y productividad del Sector Paraestatal.

e) Política de Gastos

En este apartado se presenta un análisis evaluatorio de los grandes propósitos señalados en los Planes de Desarrollo y su instrumentación en el PEF para el año de estudio.

Asimismo, se estudia la estructura del gasto aprobado, en cuanto a su composición, sus montos y orientación. Además se comentan aquellos aspectos cuyas variaciones haya influido de manera significativa en el comportamiento del mismo.

De igual forma, se efectúa el estudio de los montos erogados en clasificación económica y por capítulo económico comentando la composición.

Se hace referencia al análisis del comportamiento del programa de inversiones públicas a fin de conocer tanto la magnitud y dirección sectorial de los recursos canalizados a la obra pública y el tipo de proyectos realizados en función a los lineamientos y prioridades señaladas en el PND.

Se presenta el análisis de las transferencias otorgadas vía gasto por el Gobierno Federal y ejercidas por los Organismos y Empresas, destacando las causas que propiciaron las variaciones respecto a las previstas originalmente y al monto ejercido el año anterior.

Cabe mencionar que las transferencias según su destino se clasifica en dos grupos: Transferencias Económicas y Estatutarias; el primero se refiere a las que son otorgadas a los agentes económicos productores de bienes y servicios y el segundo a aquellas que se destinan para fomentar la prestación de servicios sociales y comunales.

Transferencias Económicas: Están integradas por los subsidios y aportaciones; los primeros se refieren a los otorgados con el fin de mantener los precios de bienes y servicios básicos (Gasto Corriente) y las segundas (Gasto de Capital) a las que se destinan para la adquisición de activos fijos y financieros, o bien apoyar la liquidación de pasivos.

Transferencias Estatutarias: Quedan comprendidas las donaciones, cuotas, participaciones, ayudas, operaciones y contribuciones, que se identifican por su orientación social y que recaen directamente en las familias, instituciones educativas y culturales, estados y municipios y otros organismos (IMSS e ISSSTE), sin fines de lucro.

f) Orientación Sectorial del Gasto

En este apartado se hace mención de cómo el Sistema Nacional de Planeación ha influido en el comportamiento de la economía, estableciendo prioridades sectoriales con dirección de los grandes objetivos de desarrollo nacional.

De igual forma se menciona la instrumentación de los programas regionales, especiales, estatales y municipales de mediano plazo, los cuales señalan las prioridades que deberán ser atendidas a nivel de sector.

g) Estrategias Especificas

En este rubro se analizan: La inversión pública presupuestal, las transferencias otorgadas por el Gobierno Federal a Organismos y Empresas dentro del presupuesto; así como los recursos canalizados hacia la reestructuración administrativa y al servicio civil de carrera, la Descentralización Administrativa y a la Reconstrucción.

h) Gasto Programable de la Administración Pública

En este apartado, se presenta la información correspondiente a los recursos erogados por el Gobierno Federal y los Organismos y Empresas que incide directamente en la actividad económica, o sea el gasto que se destina a la obra pública, generación de empleos y al beneficio social.

i) Política de Deuda Pública

Se presenta un análisis de los objetivos y logros en la política de Deuda y su relación con los propósitos plasmados en el PND y en la Exposición de Motivos del Presupuesto de Egresos y la Ley de Ingresos de la Federación.

También se presenta un estudio sobre la repercusión en el servicio de la deuda originada por los movimientos de las tasas de interés y del tipo de cambio. Asimismo se realizan comentarios sobre las operaciones del Fondo de Financiamiento del Sector Público.

De igual forma, se analiza la composición del saldo de la deuda, destacando los términos de las renegociaciones llevadas

a cabo, origen y estructura por instituciones intermediarias, por país y tipo de moneda, el perfil de vencimiento, así como su relevancia en el contexto económico y su relación con la capacidad de pago del país.

j) **Información Complementaria**

Dentro de este apartado del Tomo de Resultados Generales, en primer lugar se presenta una conciliación de cifras de resultados generales con las que aparecen en los estados presupuestarios, lo cual consiste en especificar todas aquellas operaciones virtuales y/o compensadas que se observaron durante el ejercicio las cuales no son un real flujo de efectivo y representan sólo asientos contables.

Posteriormente se presentan cuadros de ingresos del Gobierno Federal con el desglose del Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios. De igual forma, se presentan los ingresos corrientes y de capital así como los egresos totales, corrientes y de capital de los Organismos y Empresas sujetos a control presupuestal en clasificación administrativa.

Enseguida se presenta el gasto sectorial, en donde se pone especial atención en aquellos sectores estratégicos y prioritarios para el desarrollo del país.

A continuación se analiza el déficit financiero por nivel institucional (Sector Público, Gobierno Federal y Organismos y Empresas Controladas). Cabe mencionar que en este inciso se destaca el ahorro corriente, el superávit de explotación de los Organismos y Empresas y el origen y destino de ingresos y gasto de las mismas entidades.

Además, se presentan cuadros referentes a la Deuda del Sector Público en donde se observa la deuda externa por país acreedor y tipo de moneda; el perfil de la deuda externa reestructurada, el servicio de la deuda de los Organismos y Empresas y el origen y destino de ingresos y gastos de las mismas entidades.

Finalmente se presenta un análisis de los recursos del fondo de financiamiento del Sector Público, en donde se puede apreciar el origen de los mismos y las entidades hacia las que se canalizaron.

k) Estados Financieros Presupuestarios y
 Económicos

En este apartado se presenta la información básica que emana de los registros contables y presupuestarios de cada una de las dependencias y entidades que conforman el Sector Público Presupuestario, misma que sustenta el contenido de la mayoría de los capítulos que conforman la Cuenta de la Hacienda Pública Federal. Cabe señalar que las clasificaciones más usuales en las que se presenta la información son las siguientes:

- La económica, permite identificar cada renglón del ingreso o gasto según su naturaleza económica. Corriente, de capital y financiamientos o amortización según el caso.
- Administrativa; que refleja la captación de ingresos o la asignación de gasto por cada unidad administrativa.
- En Cuenta Doble; en la cual se presenta tanto el ingreso, como el gasto por su naturaleza económica (corriente y capital).

- **Clasificación Sectorial;** que permite la agrupación convencional de dependencias y entidades públicas bajo criterios administrativos o económicos y da a conocer la orientación de las acciones del estado y se contempla la magnitud del gasto público por sectores económicos.

- **Clasificación por Objeto del Gasto;** es definida como un estado ordenado, homogéneo y coherente de los bienes y servicios que el Gobierno adquiere para el cumplimiento de sus funciones. Esta clasificación identifica con claridad la demanda gubernamental de recursos: humanos, materiales, tecnológicos y financieros, provenientes del exterior, por medio de los capítulos económicos siguientes:

1000 Servicios Personales
2000 Materiales y Suministros
3000 Servicios Generales
4000 Transferencias
5000 Bienes Muebles e Inmuebles

6000 Obras Públicas
7000 Inversiones Financieras
8000 Erogaciones Extraordinarias
9000 Deuda Publica

2.- LA AUDITORIA

La labor de auditoría es tan antigua como la misma contabilidad. En razón directa a la complejidad del registro de las operaciones financieras realizadas por las unidades económicas, se da la evolución de las técnicas y procedimientos

que habrían de permitir la revisión de los libros contables, para verificar la existencia de bienes y derechos, el reconocimiento de las obligaciones y del patrimonio de la unidad.

En México son amplios los antecedentes de auditoría, ya que los mismos se remontan desde la época precortesiana hasta las actuales experiencias en materia de auditoría gubernamental o de los diversos tipos de auditoría que manejan los órganos de fiscalización superior.

Es importante subraya que si se recurre a diversos textos en la materia e incluso varios diccionarios, se puede observar que no existe una definición clara de lo que debe entenderse por auditoría, y mucho menos un significado que se asemeje al concepto que como tal existe en la práctica gubernamental.

Así las cosas, se dan los siguientes conceptos de auditoría:

- a) Exámen de los contratos, pedidos y otros documentos originales, con el fin de comprobar las transacciones individuales antes de su liquidación preauditoria (o auditoría previa); auditoría de comprobantes y auditoría administrativa.
- b) Cualquier investigación sistemática o evaluación de los procedimientos u operaciones, con objeto de determinar la conformidad con el criterio prescrito.
- c) Cualquier inspección, llevada a cabo por una tercera persona, de los libros de contabilidad, comprendiendo análisis, pruebas, confirmaciones o comprobaciones.

- d) Revisión de exploración crítica que ejecuta un contador público de los controles internos fundamentales y de los libros de contabilidad de una empresa comercial o de otra unidad económica, antes de expresar una opinión sobre la corrección y "confiabilidad" de sus estados financieros.
- e) En general, el término no se refiere a procedimientos específicos, sino que connota solamente cualquier trabajo que ejecuta un contador para comprobar o examinar una transacción, el registro de una serie de transacciones, un estado financiero o una cédula que comprende una o más transacciones o cuentas. En un sentido más restrictivo, el término se refiere a los procedimientos particulares reconocidos generalmente por los contadores como esenciales, para adquirir la suficiente información que permita expresar una opinión fundada acerca de un estado o estados financieros la magnitud, complejidad y diversidad de los programas y actividades de la administración pública federal, han rebasado la capacidad y alcance que tradicionalmente ha tenido la auditoría financiera, para aportar elementos de juicio que permitan tener conocimiento de la situación que guardan las dependencias y entidades, por lo tanto ha sido necesario realizar un examen de los instrumentos, mecanismos, medios y recursos técnicos disponibles para fortalecer el concepto y aplicación de esta disciplina en el Sector Público.

La auditoría gubernamental permitirá a través de la revisión y análisis de las operaciones de las dependencias y entidades, coadyuvar con los responsables de la ejecución de los programas, proporcionándoles información sobre la eficiencia, efica-

cia y congruencia, con la que se han utilizado los recursos en el logro de los objetivos y metas establecidos, permitiéndoles de esta manera que con oportunidad, se promuevan las medidas de mejora o ajuste que sean necesarias.

En síntesis, y sólo para efectos del presente trabajo, se puede expresar que la auditoría es el instrumento del control, que consiste en la verificación o revisión de las operaciones contables, financieras y administrativas de una empresa, en fechas determinadas.

LA AUDITORIA ES UN INSTRUMENTO FUNDAMENTAL PARA LA FISCALIZACION SUPERIOR

Es importante destacar que el uso de la auditoría como mecanismo para valorar la eficiencia de la gestión pública, está adoptada por la General Accounting Office (GAO), órgano competente en la materia del gobierno de los Estados Unidos de Norteamérica, que ha publicado normas de auditoría específicas para las operaciones gubernamentales, sosteniendo entre otros conceptos, los siguientes:

"Un principio fundamental de una sociedad democrática, sostiene que los gobiernos y las entidades a los que se han confiado recursos públicos y la facultad de aplicarlos, tiene la responsabilidad de rendir cuenta plena de sus actividades. Esta rendición de cuentas del gobierno debe identificar no sólo los objetivos a los que se destinaron recursos públicos, sino también la manera y el efecto de su aplicación..."

"Una sociedad democrática responsabiliza generalmente a los gobiernos de lo que hacen y dejan de hacer, de cómo y qué tan bien lo hacen, de los resultados que logran y de aquellos en

que fracasan, de sus juicios acertados o equivocados que se manifiestan en la adopción y ejecución de las políticas públicas, de la custodia y disposición de los recursos..."

"Puede juzgarse de distintas maneras si el comportamiento del gobierno es adecuado. Puede juzgarse en términos de gestión, de desempeño y de resultados comprobables, y en términos de efectividad, eficiencia, economía y productividad. Puede hacerse también en términos de honestidad, fidelidad e integridad... y en términos de acatamiento de las disposiciones constitucionales, legales, reglamentarias y contractuales. La auditoría ayuda a los administradores y funcionarios públicos a mantenerse enterados de la calidad del desempeño..."

Entre las premisas básicas de auditoría según la General Accounting Office se distinguen éstas:

El término "auditoría" se usa para describir no sólo el trabajo hecho por contadores en el examen de informes financieros, sino también el realizado en la revisión.

- a) Del cumplimiento con las leyes y reglamentos aplicables.
- b) De la eficiencia y economía de las operaciones y
- c) De la efectividad en el alcance de los resultados de programas.

A toda oficina pública incumbe la responsabilidad de aplicar los recursos de manera eficiente, económica y efectiva, con objeto de lograr los fines para los que se proporcionaron."

"La auditoría es importante en el proceso de rendición de cuentas, dado que aporta juicios independientes sobre la credibilidad de la información que proporcionan los funcionarios públicos acerca de la manera como cumplieron con sus responsabilidades. La auditoría también puede ayudar a quienes toman las decisiones, a mejorar la eficiencia, economía y efectividad de las operaciones gubernamentales al identificar en qué puntos se necesitan mejoras."

"En otras palabras, la significación del control de las operaciones de la administración pública ha evolucionado paralelamente con la participación del estado en la vida social y económica." Cuando se circunscribía a mantener el orden interno y la paz con el exterior, el control de sus operaciones se concretaba a confirmar su efectividad y regularidad, es decir, que fueran reales y que la documentación que las amparaba reuniera los requisitos de las normas rectoras del ingreso y del gasto público.

"Ahora, controlar el gasto público consiste en asegurarse de su efectividad, de que se haya tomado las providencias que garantizan el acatamiento de los requisitos de valdiez, de su dedicación efectiva a los fines a los que se destina, y de que las operaciones realizadas con él, logren la mayor eficacia y eficiencia posible.

a) FUNDAMENTO JURIDICO

Como ya lo hemos comentado la Contaduría Mayor de Hacienda, tiene encomendada la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal, conforme a lo dispuesto en el artículo 74 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y a efecto de cumplir con

dicho mandato constitucional, realiza auditorías de distinta naturaleza, como son la financiera, de sistemas, de obra pública, de legalidad o legal, etc., encontrándose el fundamento legal de esta actividad en los artículos 3o. fracción I, III, IV y V; 7o. fracciones VI, VIII, IX, 16, 19, 20, 21, 22, 23 y 24 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, y 5o. fracción IX del Reglamento Interior de la propia Contaduría.

b) BASES DE AUDITORIA

El proceso de toda auditoria comprende tres fases o bases fundamentales para llegar a obtener el mejor resultado posible, así hablamos de:

Planeación: Es la técnica, metodología y conjunto de trabajos previos a la ejecución y obtención de evidencia suficiente y competente apoyada en objetivos de auditoria anterior y metodología.

Resultados o Informes: Fase final al proceso de auditoria que involucra la comunicación de los resultados.

Tanto la planeación como la ejecución deberán programarse cuidadosamente, en la primera debe agotarse la investigación previa a efectos de estar en condiciones de pasar a la segunda y formular el programa específico de la auditoria, que es en sí el programa de ejecución y se extiende hasta la fase de información.

De acuerdo a lo anterior en la etapa de planeación de la auditoria, se tendrían que recabar todos los antecedentes de la dependencia o entidad, definiendo su marco jurídico, verificar y autentificar la información y documentación a través de una visita previa a la entidad, establecer la justificación de la audi-

toría, compenetrándose así de su problemática, teniendo con esto un marco de referencia más realista para la práctica de auditoría.

Tomando en consideración lo expuesto, así como las diferentes clases de tipos de auditoría que practica la CMH, cada una de éstas tendrá sus propias fases, claro, sin salirse de la planeación específica y resultados o informes, que más adelante expon-dremos.

A continuación expon-dremos los tipos de auditoría gubernamen-tal, que dentro de la CMH se practican.

c) TIPOS DE AUDITORIA

La auditoría como función, se clasifica e identifica de muchas maneras, siendo la más significativa, según el maestro Guillermo Becerril:

1. Por su ámbito.

Interna. Se realiza dentro del ámbito de una organiza-ción, entidad o dependencia, por personal adscrito y que depende económicamente de las mismas. Su importan-cia radica en que se constituye en el instrumento de control interno que revisa, analiza, diagnostica y evalúa el funcionamiento de otros controles, proporcionan-do a los responsables de la dirección y operación, in-formación sobre el resultado de su gestión, propician-do en su caso, la adopción de medidas que tiendan a me-jorar la eficiencia en la administración de los recur-sos, así como la eficacia en el logro de objetivos y metas previstas.

Externa. Se lleva a cabo por profesionales independientes de la empresa, dependencia o entidad. De los tipos de auditoría que realiza, la más común y que los identifica, es la auditoría conocida como "Auditoría de Estados Financieros".

2. **Por su competencia**

Privada. Se realiza en negociaciones, empresas o sociedades identificadas como el Sector Privado.

Gubernamental. Se realiza en dependencia y entidades que integran la Administración Pública Federal, también conocido como Sector Público.

En relación específica con la auditoría gubernamental, existe un manual emitido por la Secretaría de Programación y Presupuesto, que establece que dicha auditoría comprende: "El examen de las operaciones, cualesquiera que sea su naturaleza, de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, con objeto de opinar si los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, si los objetivos y metas efectivamente han sido alcanzados, si los recursos han sido administrados de manera eficiente y si se ha cumplido con las disposiciones legales aplicables.

Adicionando algunos elementos a dicha definición se considera que la auditoría gubernamental comprende el examen o revisión de las funciones, actividades y operaciones, cualesquiera que sea su naturaleza, realizadas por las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, con objeto de evaluar si el todo o parte de los estados financieros y presupuestales presentan razonablemente la situación financiera o el ejercicio

De Legalidad. Tiene como finalidad revisar si la dependencia o entidad en el desarrollo de sus actividades, ha observado el cumplimiento de disposiciones legales que le sean aplicables (leyes, reglamentos, decretos, circulares, etc.)

De acuerdo con estos tipos de auditoría la CMH las practica de una manera combinada, explicaremos a groso modo algunas de ellas siguiendo las bases que en nuestro apartado anterior comentábamos.

En la actualidad, aunque la auditoría en el sector público se sigue aplicando primordialmente a los aspectos financieros y a su legalidad, su enfoque se ha ampliado para abarcar prácticamente toda la gestión de las entidades públicas. En efecto "La auditoría gubernamental puede cubrir toda actividad, operación o programa que ejecuta la entidad, sea de carácter financiero o de cualquier otro tipo, que se halle vinculado con el examen específico de que se trate".^{53/}

Por tanto, la auditoría de la Administración Pública comprende, además de la revisión de las operaciones financieras y la observancia de las disposiciones legales aplicables, la evaluación de los programas y la determinación de la eficiencia económica y efectividad con que se manejan los fondos públicos, aspectos para cuyo examen se han desarrollado enfoques específicos de auditoría.

^{53/} ILACIF, Manual Latinoamericano de Auditoría Profesional en el Sector Público, Bogotá, 1981 p. 33

AUDITORIA DE LEGALIDAD

Por lo que respecta a la revisión del apego a los preceptos legales, ésta es inherente y concomitante a todos los tipos de auditoría (Financiera de obra de programas etc.); no obstante para distinguirla conceptualmente, en el campo de la fiscalización superior se denomina "Auditoría de Legalidad" al tipo de revisión que, junto con la auditoría-financiera o muchas veces como parte de esta última, constituye la "auditoría de regularidad".

No obstante, lo que en la Contaduría Mayor de Hacienda se llama "Auditoría de Legalidad" tiene un sentido más amplio y profundo

en lo que se refiere a la revisión de la "Legalidad" en sentido estricto.

La revisión de la legalidad, como componente de la Auditoría de la regularidad, consiste en comprobar que las operaciones financieras, administrativas, económicas y de otra índole objeto de una auditoría específica, se hayan realizado conforme a las disposiciones legales que le son aplicables (leyes, reglamentos, decretos, circulares, etc). En este sentido toda auditoría gubernamental, sea del tipo que sea, financiera, de obra o de programa, comprende por fuerza una verificación de la observancia de disposiciones legales, por lo cual la evaluación del cumplimiento legal constituye normalmente uno de los objetivos específicos de las auditorías financieras y operacionales que se practican a las entidades del Sector Público. Ello explica también que dicha evaluación sea llevada a cabo generalmente por contadores públicos, economistas, administradores, etc., es decir, por personal no especializado en materia legal.

La auditoría de legalidad en sentido estricto tiende a examinar objetiva, sistemática y profesionalmente el origen, objetivo, estructura, atribuciones y funcionamiento de determinadas dependencias o entidades desde el punto de vista jurídico, con el fin de evaluar su legalidad como ente jurídico, la legalidad con que actúa en general y la supervisión que ejerce para asegurarse de que todas sus unidades administrativas obran con estricto apego a la legislación y normatividad aplicables.

En consecuencia, este tipo de auditoría se enfoca a revisar el objeto social y objetivos de la entidad o dependencia, así como las facultades y funcionamiento tanto del área catalogada específicamente como jurídica como de aquellas que emiten o supervisan la aplicación de normatividad de índole legal; a analizar los instrumentos jurídicos de la entidad; a verificar si la entidad cuenta con los elementos que le permitan dar legalidad a todos sus actos; a evaluar los sistemas establecidos para la emisión, difusión, guarda y control de instrumentos de normatividad, jurídica, así como para la verificación de su aplicación; a examinar el apoyo y la asesoría de carácter legal que debe, proporcionarse a todas las unidades administrativas, ya sean centralizadas o descentralizadas; y, por último, a comprobar si los intereses de la dependencia o entidad se encuentran debidamente protegidos y, en caso de conflicto, adecuadamente defendidos.

En suma, la auditoría de legalidad constituye un método organizado y sistemático para verificar la observancia, tanto de las normas jurídicas de carácter general que rigen a una determinada entidad o dependencia pública, como de aquellas que regulan específicamente su funcionamiento, así como la debida satisfacción de sus objetivos y objeto social y el correcto y cabal ejercicio de sus atribuciones. Idealmente por la amplitud de su

enfoque, debe proporcionar a la CMH información continua y actualizada de la legalidad con que actúan todas las unidades administrativas de las diversas dependencias y entidades del Sector Público y del apego a su marco jurídico.

La auditoría de legalidad examina la preocupación de la entidad porque su actuación esté dentro de la legalidad, desde la idoneidad y congruencia de sus instrumentos legales básicos y el ejercicio cabal de sus facultades hasta la normatividad, los recursos legales, la asesoría, etc. asimismo busca que no exista divergencia entre el deber ser y el ser de una entidad o dependencia; es decir, que si se le han fijado objetivos, se le han conferido atribuciones e impuesto obligaciones, las ejerza y cumpla plenamente o, por el contrario, si está realizando algo para lo cual no está facultada, que deje de hacerlo o que se le otorguen las facultades necesarias para ello.

Como los demás tipos de auditoría que practica la CMH, las auditorías de legalidad no se realizan con un afán destructivo de señalar errores; en los informes respectivos se exponen los aciertos y deficiencias, con la única finalidad de proponer las medidas correctivas, que permitan mejorar la legalidad en la actuación de los entes públicos y, por ende mejorar o perfeccionar la gestión gubernamental.

La información recabada podrá permitir a las demás áreas de la CMH detectar "Focos Rojos" en las materias que habrán de ser objeto de sus propias revisiones. Así, si en el transcurso de la auditoría se descubren omisiones o irregularidades que excedan el ámbito de la auditoría de legalidad y que corresponda verificar a otra área, se hará a ésta la notificación respectiva, a fin de que mediante otro tipo de auditoría (financiera, de programa, de obra, etc), se realice la revisión correspondiente,

ya que la auditoría de legalidad de ninguna manera rebasará el alcance que se le ha fijado.

Anteriormente decíamos que toda auditoría se compone de 3 fases: La planeación, la ejecución y los resultados que serán plasmados en los informes respectivos. Así pues, la planeación de la auditoría de legalidad es considerada como la etapa más importante dentro de todo el proceso, ya que, aporta elementos necesarios para enfocar adecuadamente la revisión.

Una vez planeada la auditoría, se va a EJECUTAR, se procederá a efectuar la revisión de los expedientes relativos a las actuaciones del área jurídica en cuanto al ejercicio de sus facultades y atribuciones establecidas conforme a la Ley y que entre otras podrían ser:

- Imposición de sanciones
- Expedición de Licencias, permisos, etc.
- Certificaciones
- Adjudicaciones
- Remates
- Trámite de solicitudes
- etc.

Se analizará el grado de adecuación normativa y el pleno ejercicio de sus facultades y atribuciones legalmente conferidas de acuerdo al marco jurídico establecido por la entidad o dependen-

cia, a efecto de determinar si las actuaciones se han realizado con estricto apego a derecho.

Partiendo de la base que no todas las entidades están estructuradas de la misma manera, y por tal motivo no solo se encuentran juicios y contratos que hayan sido llevados por el área jurídica, habrá sus excepciones donde se encuentren otros actos jurídicos, encargados a la misma con la condicionante de que éstos le sean inherentes.

Se deberá analizar si la entidad auditada tiene personalidad jurídica (acta constitutiva o decreto de creación), y si está encuadrada dentro del marco jurídico que la rige, así como si sus titulares tienen personalidad jurídica propia o poder notarial que los acredite para cumplir sus funciones, en caso de que no fuera así, los actos y negocios se encontrarán afectados de nulidad.

Cada entidad estará regida o deberá contar con un manual de organización aplicable al año auditado, aprobado por la SPP, éste contendrá la estructura y las diferentes áreas administrativas que lo componen así como el marco legal respectivo, así también, deberá incluir los objetivos, atribuciones y funciones propias de la dependencia.

También serán materia de análisis los actos y negocios jurídicos que hayan sido tramitados por su origen jurídico, ya como actora o como demandada, pudiéndose encontrar juicios ordinarios civiles, fiscales y amparos laborales, penales, mercantiles, administrativos, etc., los que deberán contener requisitos esenciales de fondo y forma que las leyes exigen.

Una vez concluida la auditoría se darán a conocer los resultados, y este tema lo exponemos a continuación.

La parte final de la auditoría de legalidad, como hemos comentado van a ser los resultados con sus respectivos informes, de los cuales tenemos

Sinópsis

El objetivo de esta Sinópsis es la de que el grupo se dé cuenta si se cubrieron todos los puntos del objetivo del programa específico de la auditoría (planeación y ejecución), así como el que en pocas cuartillas, se llegue a tener una idea general de la situación que prevalecían en la dependencia o entidad durante la Cuenta Pública que se revisó; se hará de tal forma que el documento sea breve, no más de cinco hoja, su contenido deberá contener tanto los aspectos positivos así como las irregularidades trascendentales que se hayan encontrado, no perdiendo de vista que se hablará de lo general a lo particular y en este último, especificando el área auditada. Este documento será enviado al Contador y Subcontador Mayor de Hacienda para que hagan comentarios y sugerencias que estimen convenientes. Una vez aprobada la sinópsis se convoca a una reunión con los servidores públicos de la dependencia o entidad auditada con el propósito de darles a conocer lo detectado y si se trata de alguna anomalía o error, invitarlos a corregirlos.

Resumen de Papeles de Trabajo (R.P.T.)

Dentro de la fiscalización, se da el nombre de papeles de trabajo al conjunto de cédulas y documentos que contienen la información obtenida por el auditor en su revisión, así como la descripción de las pruebas de auditoría realizadas, los procedimientos aplicados y sus resultados, con los cuales sustenta y apoya las observaciones, recomendaciones, acciones, opiniones y conclusiones contenidas en el informe correspondiente.

Los papeles de trabajo presentan las siguientes ventajas:

1. Son la salvaguarda del informe que elabora y presenta el auditor, en virtud de que contienen todos los datos que sirvieron de base para formularlo y fundamentarlo.
2. Debido a que el titular de la unidad fiscalizadora, que es quien forma los informes por los que se dan a conocer los resultados, no interviene materialmente en la ejecución de la auditoría, los papeles de trabajo le son de utilidad para verificar y comprobar que el trabajo llevado a efecto se realizó de acuerdo con los objetivos previstos y cumplió con las políticas, normas y procedimientos de auditoría preestablecidos, no habiéndose omitido hechos de importancia en la revisión.

Los papeles de trabajo sólo deben ser mostrados a personas ajenas a la entidad fiscalizadora, con el consentimiento previo y expreso del titular de la misma, siempre y cuando la exhibición sea hecha por personal de la entidad fiscalizadora que está familiarizada con el contenido de los papeles y está capacitado para dar explicaciones sobre los mismos.

También son el nexo que une los datos contenidos en los registros y libros de contabilidad y el informe final de la auditoría, por lo tanto, deben reunir una serie de requisitos indispensables para poder dar calidad a dicho informe.

El contenido de los papeles de trabajo depende de diferentes circunstancias, aun tratándose de la misma partida. Las partidas cambian de dependencia y de año con año; por lo tanto, no

se puedan dar reglas generales acerca de lo que deben contener los papeles de trabajo de cada sección que se examina.

Informe Previo (I.P.)

Este documento se presenta durante los diez primeros días del mes de noviembre del año siguiente a qué al que corresponden las cuentas públicas; se puede considerar que representa un insumo para que las comisiones legislativas y en especial la de Presupuesto, Contabilidad y Cuenta Pública cuenten con información adicional para una mejor evaluación de la información que contiene las citadas cuentas públicas, así como las conclusiones que se vierten en el dictamen sobre la revisión de las tantas veces citadas cuentas públicas, que en el periodo de debates (mes de diciembre) se presenta al pleno de la Cámara de Diputados.

El Informe Previo contiene en términos generales, una evaluación microeconómica de las finanzas públicas y se estructura con los siguientes aspectos:

- Marco Jurídico. Que establece las diferentes disposiciones legales que fundamentan las acciones de la Contaduría y la emisión del propio informe.

- Marco Socioeconómico. Se analiza la situación y evolución de la economía nacional e internacional, así como la interrelación y efectos que las mismas tienen sobre las finanzas públicas; también se analizan tendencias tales como desempleo, ingreso por capital, información socioeconómico de acciones gubernamentales, etc.

Cumplimiento de disposiciones legales. Donde se comentan las principales desviaciones e incumplimiento de los principales preceptos legales relacionados, las actividades, funciones y administración de las entidades de la Administración Pública Federal.

Cumplimiento de principios de contabilidad gubernamental. Donde se comentan casos específicos de entidades que no cumplieron con principios de contabilidad gubernamental emitidos por la Secretaría de Programación y Presupuesto.

Análisis financiero y presupuestario. Se analiza en forma consolidada, así como el Sector Central y Sector Paraestatal del Gobierno Federal, las principales variaciones del presupuesto ejercido contra el autorizado y aquél contra el ejercido del año anterior, especificando aquellos casos de crecimiento o decremento en el gasto en qué renglones se dan; se analiza el déficit público presupuestario, la deuda pública y la situación financiera a los tres niveles que se comentan.

Análisis por entidades. En donde sobre algunas entidades del Sector Paraestatal que son seleccionadas, sujetas o no a control presupuestario, se analiza prácticamente considerando la misma información comentada en puntos anteriores.

Evaluación de Programas. Se analiza el cumplimiento de objetivos y metas de los principales programas sectoriales, así como su interrelación con el ejercido presupuestal, es decir, se verifica la congruencia, suficiencia y eficiencia de los recursos financieros con las metas que fueron alcanzadas.

Seguimiento de observaciones y recomendaciones. Apartado en el que se informa a la Cámara de Diputados sobre el cumplimiento

que las dependencias y entidades dieron a recomendaciones hechas por la Contaduría Mayor de Hacienda en años anteriores.

Conclusiones y recomendaciones. Apartado en el cual, independientemente de las conclusiones y recomendaciones que se vierten en cada uno de los capítulos del informe, se hace una evaluación de las finanzas públicas y se comentan las principales recomendaciones para mejorar en el Gobierno Federal sistemas, procedimientos y en general la corrección de irregularidades.

Informe de Resultados (I.R.)

Este documento se presenta dentro de los diez primeros días del mes de septiembre del año siguiente a aquél en que se presenta la Cuenta Pública a la Cámara de Diputados por el Poder Ejecutivo; es decir, un año nueve meses después de cerrado el ejercicio fiscal correspondiente a la Cuenta Pública que se informa.

El contenido de este informe difiere sustancialmente del correspondiente al informe previo, ya que sólo se presentan prácticamente por excepción las desviaciones e irregularidades que se detectan en las unidades administrativas y entidades que fueron seleccionadas para revisión de detalle; consecuentemente, su estructura comprende panorama económico y exposición breve únicamente de referencia, para no duplicar información que ya fue presentada en el Informe Previo.

AUDITORIA DE EVALUACION DE PROGRAMAS

En 1983, la CMH en respuesta a los requerimientos de evaluación sectorial y por programas, fortaleció su estructura orgánica mediante la creación de la Dirección General de Evaluación de Programas (DGEPE), a la cual asignó las funciones emanadas del

Artículo 3o. de su Ley Orgánica, que se refieren a la facultad de verificar el cumplimiento de los objetivos y metas de los programas y subprogramas aprobados.

Organización

Con el propósito de cumplir con las funciones que le fueron asignadas, la DGEP analiza entre otros, los resultados programáticos de los siguientes sectores: Desarrollo Rural, Pesca, Industrial y Energéticos, Comunicaciones y Transportes, Turismo, Salud y Seguridad Social, Educación, Comercio, Desarrollo Urbano y Ecología, y Departamento del Distrito Federal.

Planeación

Dada la magnitud y diversidad de los programas que ejecutan las Dependencias y entidades de la Administración Pública Federal y considerando las limitaciones existentes en recursos humanos y tiempo disponible para analizarlos, la DGEP realiza una selección de programas, conforme a los criterios siguientes:

- a) Su vinculación con prioridades nacionales y/o sectoriales,
- b) Su participación en el gasto sectorial y
- c) Sus variaciones en metas y/o gasto.

Mediante el primer criterio se seleccionan aquellos programas incluidos en la Cuenta Pública, cuyos propósitos, funciones, objetivos y/o metas estén directamente relacionados con los lineamientos de política que para cada sector se establecen en el Plan Nacional de Desarrollo y los Programas Sectoriales de Mediano Plazo.

Con el segundo criterio, se determinan aquellos programas vinculados con prioridades nacionales y/o sectoriales que tienen una participación significativa dentro del gasto de los sectores analizados.

Por último, con el tercero se determinan aquellos programas que cumplen con los dos primeros criterios y que además observan variaciones significativas en metas y/o gasto.

El criterio adoptado por la DGEF comprende cuatro criterios fundamentales: congruencia, suficiencia, eficacia y eficiencia.

La congruencia muestra la relación que existe entre los objetivos y metas de los programas institucionales de corto y mediano plazo, y el conjunto de prioridades establecidas en los planes y programas nacionales.

La suficiencia señala la medida en que las acciones de un programa resuelven o eliminan un problema determinado. De esta forma, si las acciones realizadas contribuyeron de manera importante a modificar la problemática existente, se considera que el programa tuvo un grado aceptable de suficiencia y viceversa.

La eficacia indica el grado en que un programa cumple con sus metas previstas. Si el logro fue superior a lo programado, se obtuvo una mayor eficacia y si la meta alcanzada fue inferior a la prevista, se obtuvo una menor eficacia.

La eficiencia se define como el costo de los recursos involucrados en el logro de las metas. Para el cálculo de este indicador se establece una relación entre el gasto por unidad de meta programada y los resultados obtenidos; si el gasto unitario ejercido es inferior al previsto originalmente, se obtuvo una

mayor eficiencia en la planeación de los recursos y si el gasto es superior, se obtuvo una menor eficiencia.

Ejecución

En la ejecución de la auditoría se analizan las metas intermedias de los programas, tanto de tipo operativo como de ampliación de la capacidad física, con el propósito de establecer su vinculación con las metas de resultado planteadas en los programas sectoriales de mediano plazo. Lo anterior permite conocer en qué medida las acciones programáticas realizadas en el año contribuyeron a la solución parcial de la problemática sectorial o regional existente. En el caso de algunos sectores, se dificulta el cálculo de este indicador debido a que no se dispone de información cuantitativa sobre los principales aspectos que conforman dicha problemática, fundamentalmente en cuanto a la producción de bienes y servicios públicos.

Además de analizarse el grado en que se cumplieron las metas operativas programáticas, se busca determinar el avance físico de los principales proyectos de inversión ejecutados en el año de estudio. Para dicho propósito, es esencial disponer de la información complementaria requerida y la realización de visitas de campo a obras seleccionadas. Las principales limitaciones para el cálculo de información sobre la reprogramación de las metas, que dificulta tener una base más realista para evaluar los alcances de la acción programática; el uso de unidades de medida poco representativas de las acciones efectuadas; y la falta de comentarios más específicos para explicar las causas de las variaciones en las metas programáticas previstas, que no permite llegar a conclusiones mejor sustentadas.

En análisis de los recursos presupuestales utilizados para la consecución de las metas programáticas (análisis de eficiencia), requiere en todos los sectores de información adicional a la reportada en los documentos base de la programación-presupuestación (Cuenta Pública, Presupuesto de Egresos e Informe de Gobierno Anual), debido a que los elementos que se presentan en dichos documentos son suficientes, fundamentalmente en relación al gasto asociado a las metas previstas, modificadas y alcanzadas, así como el avance financiero de los principales proyectos de inversión ejecutados; el impacto sobre el gasto programático generado por las variaciones en los supuestos macroeconómicos considerados en la programación-presupuestación inicial (inflación, paridad cambiaria y tasas de interés internas y externas, principalmente); y comentarios más amplios sobre las variaciones observadas en el gasto de los programas.

El cálculo del indicador de eficiencia es el que mayores dificultades presenta, debido a la falta de índices adecuados de precios para deflactar las cifras de gasto ejercido por sectores, instituciones y programas, y hacerlas comparables con las presupuestadas originalmente.

Además de los problemas descritos, en gran parte de los sectores y programas se observan otras deficiencias que dificultan las tareas de evaluación, entre las que cabe destacar las siguientes: las respuestas de las entidades a los requerimientos de la DGEP se reciben en forma extemporánea, además de que la información remitida no cubre totalmente las necesidades planteadas; no se cuenta con información sobre los estándares mínimos en cuanto a la producción de bienes y servicios de las entidades públicas, así como de su consumo; y no se dispone de información sobre el número de empleos generados y la población

beneficiada, por proyecto de obra o monto de recursos invertidos.

Así al terminar la ejecución de la auditoría, se pasa a la presentación de los informes, que en la auditoría de legalidad ya explicamos.

AUDITORIA DE OBRA PUBLICA

Este tipo de auditoría, como disciplina en el ámbito de las obras públicas, un campo nuevo en desarrollo. Este instrumento del control del gasto público, en el último quinquenio ha llamado fuertemente la atención, ya que el Gobierno Federal para fomentar el desarrollo y activar la economía del país ha destinado grandes cantidades de recursos económicos a la obra pública.

La finalidad de la auditoría de obra pública es la de verificar que la ejecución de las obras haya sido con apego a las leyes y demás ordenamientos legales en la materia; constatar que en la ejecución, la calidad de los materiales que se usaron y el costo con que se concursaron y adjudicaron en base a la contratación; evaluar los proyectos con el fin de verificar su factibilidad, su beneficio costo, su operatividad y obsolescencia en base a la normatividad establecida (Ley de Planeación y Ley de Obras Públicas).

Planeación

La planeación de la auditoría de obras públicas comprende el examen de las operaciones, cualquiera que sea la naturaleza de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, con el objeto de determinar si han cumplido con las disposiciones de la LOP y demás ordenamientos legales, si la ejecu-

ción de las obras cumplió con el tiempo, costo y calidad convenidos y si las obras fueron construidas con base en las necesidades del país, así como lo establecido por las leyes generales de la contratación de tal forma que la utilización de los recursos se haga de manera económica, eficaz y eficiente. También forma parte de la planeación la determinación de las dependencias y entidades por auditar, ésta se inicia con el análisis y revisión de los documentos -fuente del ejercicio fiscal por revisar.

- Presupuesto de Egresos de la Federación y DDF.
- Informes Trimestrales sobre la situación económica y las finanzas públicas.
- Informe Anual de Gobierno que el Ejecutivo rinde al Poder Legislativo.
- Plan Nacional de Desarrollo en Obra Pública.
- Cuenta de la Hacienda Pública Federal y Cuenta Pública del DDF.
- LOAP, Manual de Organización de las dependencias y entidades y, la Ley Federal de las entidades paraestatales.

Ejecución

Al llevar a cabo la ejecución de la auditoría, en los últimos años se han encontrado que algunas desviaciones o irregularidades son más comunes, y entre otras vamos a mencionar:

DESVIACION INTEGRAL, Es la que se da en el contexto total, sobre todo en los planes de gran acción en los que se involucra la obra pública, y su medida es cualitativa.

DESVIACION PARCIAL, Estas se dan en las metas intermedias de programas, subprogramas, proyectos, y en las obras públicas directamente.

DESVIACIONES EN EL TIEMPO Es la que se realiza por la alteración en la entrega de las obras, ocasionando por este retraso los costos.

DESVIACIONES EN COSTO, Este se da cuando las obras resultan más costosas a lo presupuestado, debido a incrementos a los costos (precios unitarios) sin aplicadas.

DESVIACIONES EN LA CALIDAD, Cuando por descuido o negligencia, la supervisión de la dependencia o entidad acepta obras que no se apegan a las especificaciones particulares o generales de construcción de la obra pública.

DESVIACIONES EN LOS, EN LOS VOLUMENES a que se da por la supervisión, residencia y contratista en la realización de los números generadores de las estimaciones y que no corresponden al volumen de obra real ejecutada.

DESVIACIONES EN LA NORMATIVIDAD Este tipo de desviación se puede dar en todo el proceso de la

obra pública como: la planeación, programación, presupuestación, contratación, ejecución, control y evaluación. Siendo para esto la no observación de los preceptos legales que existen para normar la obra pública.

**DESVIACIONES FRE-
CUENTES**

Estas son las que más se efectúan por parte del servidor público, en el proceso de la obra pública y que normalmente conducen a faltas administrativas.

**DESVIACIONES
ISLADAS,**

Son las que los servidores públicos efectúan en menor escala, y éstas podrían ser de carácter penal.

**DESVIACIONES ADMI-
NISTRATIVAS**

Esta acción o falta administrativa se divide en dos.

-Cuando la falta puede ser cuantificable en dinero, se procura el resarcimiento del daño patrimonial.

-Cuando la falta puede ser cuantificable en dinero, se procura el resarcimiento del daño patrimonial.

-Cuando no es cuantificable y solo puede ser sancionada con amonestaciones, apercibimiento o cese.

**DESVIACIONES
PENALES**

Son aquellas que caen en los s
puestos del Código Penal que tipifica
como delito; como el fraude y el pecu-
lado entre otros.

Irregularidades

Como consecuencia de las auditorías, este organismo fiscaliza-
dor puede detectar irregularidades de diversa indole, desde las
más leves hasta las gravísimas que dan lugar a una responsabili-
dad de carácter penal. De ahí que la palabra irregularidad,
dentro de la fiscalización superior, debe entenderse en su sen-
tido amplio, es decir Lato Sensu, así tiene diversas acepcio-
nes, a saber: falla, error, omisión, falta, anomalía, infrac-
ción, controvención. Las irregularidades descubiertas provocan
distintas responsabilidades, sean administrativas, penales, poli-
ticas, etc.

Como ejemplos de irregularidades se tiene:

- En materia de Obra Pública: Pagos en exceso por volúmenes de obra no ejecutados; anticipos a contratistas, no amortizados; precios unitarios incorrectamente determinados; obra mal ejecutada, utilización de materiales distintos a los contratados, etc.
- En materia de adquisiciones y prestación de servicios: Adquisiciones de bienes a precios superiores a los autorizados; pago de bienes o servicios no recibidos; pagos duplicados; adquisición de bienes o servicios a proveedores no registrados, en su caso; facturas apócrifas, etc.

- En materia de ingresos: Omisión total o parcial en el pago de contribuciones y accesorios; omisión en la declaración de ingresos gravados; venta de bienes o materiales sin ingresar su importe, etc.
- En materia de presupuesto, contabilidad gubernamental y deuda pública: exceso en el ejercicio del gasto autorizado; contratación de financiamientos por cantidades superiores a las autorizadas; registros presupuestales incompletos o deficientes, etc.
- En materia administrativa en general: falta de manuales de organización y de procedimientos o de su actualización; deficiencias en la contratación de personal; deficiencias en los sistemas de almacenamiento o de control de inventarios.

3.- SEGUIMIENTO DE IRREGULARIDADES

Ante las irregularidades detectadas la Contaduría Mayor de Hacienda puede ejercitar diversas acciones, dependiendo del tipo de irregularidad. A través de dichas acciones la Contaduría Mayor de Hacienda puede ejercitar diversas acciones. A través de dichas acciones la Contaduría Mayor de Hacienda está actualizando sus atribuciones; en consecuencia, en este caso la palabra acción no debe confundirse con lo que en materia jurídica se conoce como acción procesal, la cual se define según lo expresado por el jurisconsulto Celso, como el derecho de perseguir en juicio lo que nos es debido y que los procesalistas modernos, como Carnelutti o Chiovenda, consideran como el derecho subjetivo público de pedir al órgano jurisdiccional que declare el derecho en una situación controvertida. Por tanto, nos referimos a la palabra acción en su sentido filológico, como el ejercicio de una potencia o atribución.

Como acciones que puede ejercitar la Contaduría Mayor de Hacienda, ante las irregularidades que descubrió, se tienen:

- a) Pliego de observaciones y Promoción del fincamiento de responsabilidades derivadas de los mismos.
- b) Recomendaciones
- c) Señalamientos
- d) Promoción del ejercicio de la facultad de comprobación fiscal.
- e) Promoción de imposición de sanciones
- f) Resarcimientos espontáneos o directos
- g) Denuncias Penales

Si bien estas acciones se encuentran implícitas en las facultades de la Contaduría Mayor de Hacienda, sin embargo para precisarlas salvo el pliego de observaciones, este órgano técnico tuvo que realizar exámenes acuciosos. Inclusive se puede afirmar que hasta el presente esas son las acciones que promueve la Contaduría Mayor de Hacienda, empero en lo futuro podrán ser otras más. Así podría pensarse en la promoción de nulidades de los actos jurídicos, contratos y convenios que celebra el Gobierno Federal o el DDF., en los cuales no se cumpla con los requisitos de validez que preve la Ley (por ejemplo la nulidad de contratos de obra, concesiones, autorizaciones, etc.)

a) Pliego de Observaciones y Promoción del Financiamiento de Responsabilidades Derivadas del mismo.

El Pliego de Observaciones es aquella acción de la Contaduría Mayor de Hacienda, consistente en dar a conocer formalmente (es decir a través de un documento oficial) a la dependencia o entidad pública auditada, la irregularidad o irregularidades que se detectaron en sus áreas, y que traen como consecuencia el resarcimiento de los daños y perjuicios causados a la Hacienda Pública, por lo que se le requiere la información y documentación justificatoria y comprobatoria, en su caso, otorgándole un plazo improrrogable de 45 días hábiles. Hasta el momento es la acción fundamental de la Contaduría Mayor de Hacienda.

De ahí que el Pliego de Observaciones tiene en aquellas irregularidades que provocan un daño o perjuicios causados. Cabe destacar que la política actual de la Contaduría Mayor de Hacienda, es la de formular los Pliegos de Observaciones, cuando de los resultados de la auditoría practicada a la Dependencia o entidad pública, se desprende que realmente va a proceder el resarcimiento de los daños y perjuicios causados a la Hacienda Pública; de esta manera se elimina la práctica de formular Pliegos de Observaciones por el sólo hecho de que el servidor público no proporciona la información o documentación que se le solicita. En este caso existen otras alternativas como es la de promover la imposición de sanciones.

Se debe tener presente que el Pliego de Observaciones se formula a la dependencia o entidad pública auditada, según lo determina el Artículo 33 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda. Por tanto, en principio el desti-

natario de los Pliegos de Observaciones son las dependencias o entidades públicas de que se trate, las cuales deberán informar y aportar la documentación respectiva, para esclarecer las irregularidades en ella detectadas. No obstante, las dependencias y entidades públicas no tienen presencia física, no se materializan, por lo que sólo pueden actuar a través de su personal, de ahí que ese deber se trasladada al servidor público que corresponda; específicamente, el requerimiento de información y documentación se efectúa al titular de la unidad o área en la que se presentó la irregularidad, independientemente de que haya o no participado en la misma, en virtud de que por su posición y las funciones que desempeña se encuentra en mejores condiciones para aclarar la irregularidad y aportar elementos u obtenerlos para el esclarecimiento de los hechos. Desde luego que dicho titular si no participó en las irregularidades, de ningún modo será el responsable directo o subsidiario, aun esto se descarta porque en el Pliego de Observaciones no se fincan responsabilidades; lógicamente tendrá el deber de agotar todos los medios de que disponga, en su carácter de funcionario actual, para aportar a este Organó Técnico la información y documentación requerida.

Igualmente, se notifica el Pliego de Observaciones al superior jerárquico, así como al tercero que haya participado en la irregularidad de ser escuchados para que aleguen lo que a su derecho convenga y aporten a la Contaduría Mayor de Hacienda la información y documentación de que dispongan, lo cual facilita el esclarecimiento de los hechos y permite mayores elementos para la determinación de las responsabilidades correspondientes.

El plazo de 45 días hábiles que se otorga para las respuestas al Pliego de Observaciones, se encuentra determinado en la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, cuyo artículo 33 dispone que es improrrogable, es decir es lo que se conoce como término perentorio o fatal que no admite prórroga o nuevo plazo. Por tanto, una vez transcurrido dicho plazo, si no se aportó la información y documentación justificatoria o comprobatoria, según el caso, o bien la que se proporcionó no fue suficiente para desahogar la irregularidad de que se trate, este Órgano Técnico promoverá ante la Secretaría de las Contraloría General de la Federación, el fincamiento de las responsabilidades que legalmente corresponden. Cabe resaltar que es hasta esta fase de promoción de responsabilidades cuando la Contaduría Mayor de Hacienda determina las responsabilidades que corresponden a cada una de las personas que participaron en las irregularidades, sean servidores públicos o particulares, tomando como base los elementos que se recabaron durante la auditoría y la información y documentación que se remitió a esta Contaduría, en respuesta al Pliego de Observaciones que se formuló.

De esta suerte, de conformidad con los artículos 74, fracción IV, Constitucional, 20 y 31 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, este órgano técnico tiene la facultad de determinar las responsabilidades que deriven de las irregularidades que detectó, con motivo de la revisión de la Cuenta Pública, en otras palabras la Contaduría Mayor de Hacienda fijará los términos de tales responsabilidades, en cuanto a los sujetos responsables, monto y concepto, entre otros aspectos.

Es necesario resaltar que las responsabilidades que determina la Contaduría Mayor de Hacienda ante el no desahogo del

Pliego de Observaciones, son de carácter administrativo, por lo que este órgano técnico en la determinación de los responsables tendrá que hacerlo acorde con las disposiciones administrativas aplicables, es decir la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, la Ley de Presupuesto, contabilidad y Gasto Público Federal, de Responsabilidades de los servidores públicos. A tal efecto se tendrán que considerar los tres tipos de responsabilidad administrativa: La directa, la subsidiaria y la solidaria, de tal suerte que el responsable directo es el servidor público que, mediante un acto u omisión, origina un daño o perjuicio a la Hacienda Pública, el responsable subsidiario es el servidor público que, por la índole de sus funciones le corresponde revisar o supervisar la actividad del responsable directo, pero que por causas que implican dolo, culpa o negligencia omitió dicha revisión o autorizó los actos, y el responsable solidario es el tercero que participó en la causación de los daños y perjuicios a la Hacienda Pública, ya sea al recibir un pago indebido o en exceso por obra no ejecutada, por no entregar los bienes a que se haya obligado, etc.

Una vez determinadas las responsabilidades, la Contaduría Mayor de Hacienda promueve su fincamiento ante la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, mediante el oficio correspondiente, a efecto de que esa dependencia formule el Pliego de Responsabilidades, el cual ya se traduce en un crédito fiscal a cargo de los sujetos responsables directo y solidario, así como del subsidiario; la Secretaría de la Contraloría lo turnará a la Tesorería de la Federación o del DDF., según proceda, para su notificación y pago o, en su caso, para que se haga efectivo mediante el procedimiento administrativo de ejecución respectivo.

b) Oficio de Recomendaciones

Las recomendaciones son aquellas acciones de la Contaduría Mayor de Hacienda que consisten en comunicar a la dependencia o entidad auditada una serie de proposiciones o sugerencias a efecto de que superen diversas deficiencias de carácter programático, de sistemas, de planeación, financieras, legales, de ejecución de obras, etc., que se detectaron en sus áreas, o bien para que mejoren ciertos aspectos, sistemas o procedimientos.

En consecuencia, las recomendaciones tienen como propósito mejorar la gestión financiera y administrativa de la dependencia o entidad pública de que se trate; a tal efecto se le solicita comunique las medidas adoptadas en relación con las recomendaciones efectuadas o, en su caso, los comentarios que efectúen.

Ciertamente las recomendaciones se refieren a una serie de deficiencias o aspectos que pueden mejorarse, que en términos generales no conducen a un resarcimiento, sin embargo pueden también derivarse de ciertas irregularidades que si provocaron un daño o perjuicio; por tal motivo las recomendaciones se notifican sin perjuicio de que la Contaduría Mayor de Hacienda pueda promover las acciones que legalmente procedan.

Las recomendaciones se dan a conocer a la Dependencia o entidad pública a través de un oficio en el cual se establece un plazo que varía entre 30 y 45 días, según el grado de dificultad para atender la recomendación.

La bondad de estas acciones ha sido evidente, pues ha permitido superar diversas deficiencias en las dependencias y entidades públicas. La Contaduría Mayor de Hacienda hasta la fecha ha formulado muchas recomendaciones que sin duda alguna contribuirán en el mejoramiento estructural y funcional del sector público.

c) Oficio de Señalamientos

El señalamiento es aquella acción de la Contaduría Mayor de Hacienda mediante la cual pone en conocimiento de la autoridad fiscal, los errores u omisiones que detectó en el pago de ciertas contribuciones, productos o aprovechamientos y que motivan que el Erario Público no perciba el monto de los ingresos que le corresponden, por lo que se le solicita proceda a la revisión, determinación y liquidación de las diferencias que pudieran existir a cargo del contribuyente, con sus correspondientes accesorios.

El señalamiento se comunica a través de un oficio a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o al DDF., según se trate de contribuciones federales o las correspondientes al DDF., otorgándoles un plazo para que comuniquen a la Contaduría Mayor de Hacienda el trámite respectivo.

d) Promoción del Ejercicio de la Facultad de Comprobación Fiscal.

Es aquella acción de la Contaduría Mayor de Hacienda a través de la cual comunica a la autoridad fiscal una posible evasión fiscal por parte de cierto contribuyente, y que trae como consecuencia un daño y perjuicio a la Hacienda Pública, por lo que se le solicita le practique una auditoría directa a dicho contribuyente.

La Contaduría Mayor de Hacienda llega a tener conocimiento de esa irregularidad cuando al auditar las operaciones de la dependencia o entidad pública respectiva, considera necesario efectuar compulsas a los particulares que celebraron tales operaciones, a efecto de comprobar si declararon los ingresos que percibieron con motivo de esas operaciones, de tal suerte que al efectuar las revisiones descubre la probable evasión fiscal.

La promoción del ejercicio de la facultad de comprobación fiscal, se efectúa generalmente ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pudiéndose llegar a hacer ante el DDF o alguna entidad federativa, según esté previsto en los convenios de coordinación fiscal.

Mediante el oficio respectivo se comunica a la autoridad fiscal, los hechos, las disposiciones infringidas y las pruebas en su caso, pidiéndole le practique una auditoría directa al contribuyente y, según proceda, promueva el ejercicio de las acciones que legalmente correspondan, asimismo se le otorga un plazo para que informe de los resultados a la Contaduría Mayor de Hacienda.

e) Promoción de imposición de sanciones

A través de esta acción la Contaduría Mayor de Hacienda pide a la autoridad sancionadora la aplicación de la sanción que legalmente corresponda, al servidor público o particular que a través de un acto u omisión infringió una disposición legal o reglamentario de carácter administrativo.

La autoridad ante la cual se promueve la imposición de la sanción administrativa, varía según se trate de servidores públi-

cos o particulares. Así tratándose de servidores públicos, dependiendo del tipo de sanción, la Ley Federal de Responsabilidades de los servidores públicos preve que podrá ser el superior jerárquico, Contraloría Interna, Coordinador de Sector o la Secretaría de la Contraloría, mientras que si se trata de contratistas y proveedores será la Secretaría de Programación y Presupuesto, y respecto de ciertos proveedores la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial.

En el oficio de promoción de imposición de sanciones se hará una exposición de los hechos, de las disposiciones infringidas, se acompañarán las pruebas que permitan demostrarlos, especificándose el artículo o artículos que prevén la sanción relativa; otorgándole a la autoridad sancionadora un plazo para el trámite respectivo.

f) Resarcimientos espontáneos o directos

Bajo este nombre se conoce a aquel procedimiento conforme al cual la Contaduría Mayor de Hacienda conoce el acuerdo de la dependencia o entidad pública que sufrió quebranto en su patrimonio y el particular que se vió beneficiado, sobre los términos en que éste resarcirá a la Hacienda Pública, levantándose al efecto una acta administrativa, en la que se haga constar los antecedentes de la irregularidad que detectó la Contaduría Mayor de Hacienda, los términos en que el particular llevará a cabo el resarcimiento, en su caso, y la mención de que la Contaduría Mayor de Hacienda toma conocimiento del acuerdo, para promover, en su caso, las acciones que legalmente correspondan.

Este procedimiento es utilizado por la Contaduría Mayor de Hacienda por razones de economía, pues el efecto de un re-

resarcimiento espontáneo o directo es original el desahogo de la irregularidad respectiva, dándose por terminado el asunto; de ahí que ya no es necesario seguir con los trámites para la elaboración de pliego de observaciones o promoción de responsabilidades administrativas.

El resarcimiento espontáneo o directo, sólo tendrá lugar si se presentan los siguientes supuestos: 1) Que exista consentimiento entre la dependencia o entidad pública y el particular que haya participado en la irregularidad para llevar a cabo el resarcimiento por parte de éste, de la cantidad que percibió indebidamente. 2) Que la irregularidad detectada en virtud de la auditoría que se practicó por la Contaduría Mayor de Hacienda, no haya sido provocada en forma dolosa, ni que sea presumiblemente constitutiva de algún delito.

Esto último debe tenerse bien presente, a efecto de no encubrir conductas de carácter delictivo y que pretendieran limpiarse con un mero resarcimiento.

En cuanto que el resarcimiento trae como consecuencia el desahogo de la irregularidad, en forma total o parcial, según el caso, sólo podrá tener lugar en tanto la Contaduría Mayor de Hacienda no promueva el fincamiento de las responsabilidades derivadas de la irregularidad en cuestión.

g) Denuncias Penales

Mediante la denuncia penal la Contaduría Mayor de Hacienda pone en conocimiento del Ministerio Público correspondiente, la irregularidad, cuyos hechos que la configuran presumiblemente pueden ser constitutivos de algún delito.

La Contaduría Mayor de Hacienda en la denuncia penal efectúa una exposición minuciosa de los hechos, apoyándose en el dictámen técnico de la Dirección Sustantiva de la Contaduría Mayor que detectó la irregularidad, acompañando todos los medios de prueba que se recabaron al practicar la auditoría, a fin de que el Ministerio Público esté en condiciones de promover el ejercicio de la acción penal.

Esta viene a ser sin duda la acción más drástica que promueve la Contaduría Mayor de Hacienda. Además cabe señalar que aún cuando se promueva la responsabilidad penal, podrá promoverse la responsabilidad administrativa, aunque por política la Contaduría Mayor de Hacienda tiene prioridad la primera, a fin de evitar poner sobre aviso a los presuntos responsables, de manera que traten de eludir la acción legal correspondiente.

h) Seguimiento de las acciones

La Contaduría Mayor de Hacienda respecto de cada una de las anteriores acciones les lleva el seguimiento hasta la conclusión de las mismas, ya sea porque fueron atendidas, desahogadas (por resarcimiento o desvanecimiento de los hechos o datos en los que se apoyaba) o bien por haberse fincado las responsabilidades respectivas.

La Contaduría Mayor de Hacienda lleva el seguimiento de las acciones no sólo para conocer el estado en que se encuentran, sino principalmente para ir las promoviendo, es decir empujando para que no se detenga su tramitación; el seguimiento de las acciones permiten a este órgano fiscalizador e impulsar las acciones hasta su conclusión.

Para facilitar dicho seguimiento la Contaduría Mayor de Hacienda ha formulado sendos procedimientos para cada una de las acciones, en el cual se precisan cada una de las fases o etapas en las que se desarrolla su tramitación. Tales procedimientos están en proceso de automatización para de este modo manejarlos a través del computador. De esta suerte se está instrumentando el sistema que se denomina seguimiento automatizado de las acciones que promueve la Contaduría Mayor de Hacienda, y que permitirá llevar un control oportuno y preciso sobre el estado en que se encuentran las múltiples acciones que promueve este Organó Técnico.

Cabe destacar que el seguimiento de las acciones que se promueven, constituye además una obligación para la Contaduría Mayor de Hacienda, pues ésta tiene que informar a la Cámara de Diputados del estado en que se hallan las acciones promovidas, lo cual se efectúa a través del Informe de Resultados y en las reuniones de Comisión de Vigilancia de la Contaduría Mayor de Hacienda; desde luego que esa información se proporciona, dentro de un marco de respeto al principio de independencia de acción de este Organó Técnico.

CAPITULO IV

RELACION DE COORDINACION

DE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA

Como ya vimos en el capitulo anterior, la Contaduria Mayor de Hacienda guarda relacion estrecha con la Administraci3n P3blica Federal, propiamente con todas las Secretarías de Estado y Organismos que sean auditados, pero en especial, o mejor dicho; tendra que coordinarse especialmente con:

- 1.- Secretarías de la Contraloria General de la Federaci3n (SECOGEF).

Ante esta Secretarías se fincaran las responsabilidades pertinentes a las dependencias u organismos paraestatales que hayan incurrido en hechos que ameriten el fincamiento de responsabilidades respectivas, el articulo 32 bis en su Fracci3n XIII de la Ley Orgánica de la Administraci3n P3blica Federal (LOAPF) perpetua, que la Secogef debera coordinarse con la Contaduria Mayor de Hacienda, para el establecimiento de los procedimientos necesarios que permitan a ambos organos el cumplimiento de sus respectivas responsabilidades.

De acuerdo con lo que disponen los Articulo 11 de la Ley Orgánica de la Contaduria Mayor de Hacienda, 32 bis, Fracci3n XIII de la Ley Orgánica de la Administraci3n P3blica Federal; sexto y séptimo transitorios del decreto que reforma esta Ley, y 40. del Reglamento Interior de la Secretarías de la Contraloria General de la Federaci3n debe realizarse respecto de materias de fincamiento de responsabilidades conforme a la ley de presupues-

to, contabilidad y gasto público federal y la imposición de sanciones, conforme a la ley federal de responsabilidades de los servidores públicos; así como respecto del control gubernamental, incluyendo aspectos de auditoria a entidades.

2.- SECRETARIA DE PROGRAMACION Y PRESUPUESTO (SPP)

A la SPP le corresponde 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, y si recordamos, la CMH, revisa la Cuenta Pública.

Hablamos ya de que, se promoveran sanciones administrativas por parte de la CMH, éstas se harán ante la autoridad correspondiente dependiendo del ente que haya incurrido en la falta, así; si se trata de contratistas será la SPP quien conozca de estos hechos, ya que la Ley de Obras Públicas (LOP) señala, que para poder llevar a cabo una obra pública, deberá estar inscrito en el padrón de contratistas y es precisamente la SPP quien lleva el padrón; además que la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público (LPCGP), en su Artículo 45 Fracción III reglamento que "la Secretaria de Programación y Presupuesto dictará las medidas administrativas sobre las responsabilidades que afecten a la Hacienda Pública Paraestatal, derivada del incumplimiento de las disposiciones contenidas en esta ley de las que hayan expedido con base en ella, y que se conozcan a través de:

III. Pliegos de Observaciones que emitan la Contaduría Mayor de Hacienda en los términos de su Ley Orgánica.

En los términos de 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, y, conjuntamente con la Secretaría de la Contraloría y el Archivo General de la Nación, para la determinación de documentos justificativos y comprobatorios de la Cuenta Pública y los títulos y cupones amortizables o cancelados de la Deuda Pública Federal que deban conservarse, microfilmarse o cancelarse.

3.- PROCURADURIA GENERAL DE LA REPUBLICA (PGR)

La Contaduría Mayor de Hacienda se coordina con la Procuraduría General de la República cuando la primera presenta alguna denuncia penal de aquellos hechos que constituyan algún delito en materia federal (fuero).

4.- PROCURADURIA GENERAL DE JUSTICIA DEL DISTRITO FEDERAL (PGJDF).

Al igual que la Procuraduría General de la República, la Contaduría Mayor de Hacienda va a coordinarse con la Procuraduría General de Justicia del Distrito Federal, cuando la denuncia penal de hechos que constituyan delito, pero en este caso, cuando se trate de delitos de fuero común.

5.- SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO (SHCP).

Esta es la encargada de garantizar el financiamiento de los programas de gobierno y de la recaudación y manejo de los fondos federales, lleva a cabo la fiscalización del ingreso vigilando el correcto manejo de los fondos y valores federales, a través de los enteros y ministraciones que constituyen los vasos comunicantes entre los extremos de la administración de las finanzas públicas.

Dentro del área de ingresos, uno de los elementos específicos sujetos a control gubernamental por parte de la Contaduría Mayor de Hacienda, constituye la política hacendaria a través de la cual se pretenden ejecutar evaluaciones en relación con la política adoptada en ese sentido por el ejecutivo federal, dicha política deberá formar parte integrante de la estrategia de desarrollo y su función principal consistirá en promover la coherencia entre el monto de los gastos federales y el de los ingresos directos, más los generados por los créditos concertados.

En cuanto a la política de estímulos fiscales, el control gubernamental por parte de la CMH, se lleva a cabo a través de los estudios que se practican en relación a la función distributiva de los impuestos.

6.- DEPENDENCIAS AUDITADAS

Todas aquellas dependencias o entidades que hayan sido objeto de una auditoría por parte de la CMH, están obligadas a coordinarse con ésta para hacerle llegar la información y documentación que solicite, para dar respuesta a los oficios de recomendaciones enviados, deberán de tomar en cuenta los plazos dados por la CMH para contestar los P.O. También harán lo conducente para lograr el resarcimiento de los particulares al Erario Público Federal, ya sean servidores públicos, proveedores o contratistas, para que así la CMH, de por desahogada determinada irregularidad; por otro lado, cuando se trate de resarcimientos las dependencias o entidades deberán adoptar un criterio sobre los intereses que se generen con motivo del cobro indebido, enriquecimiento ilegítimo o bien, aquella figura jurídica de la que se trate.

C A P I T U L O V

C O N C L U S I O N E S

- 1.- La Cámara de Diputados para dar cumplimiento a lo establecido por el artículo 74, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, cuenta con un Organó Técnico denominado Contaduría Mayor de Hacienda.
- 2.- La función principal de la Contaduría Mayor de Hacienda, deriva precisamente del artículo 74 fracción IV de nuestra Corte Magna y va a ser la revisión de las Cuentas Públicas (Federal y del DDF) que anualmente ha de presentar el Poder Ejecutivo a la Cámara de Diputados.
- 3.- Las Cuentas Públicas serán los resultados de la gestión administrativa encargada al Poder Ejecutivo.
- 4.- La revisión de las Cuentas Públicas será llevada a cabo a través de la práctica selectiva de auditorías y evaluación de la información recabada que permitiera complementar lo obtenido ya en la propia Cuenta Pública y así llegar a detectar desviaciones e irregularidades.
- 5.- La Contaduría Mayor de Hacienda ampliará su función fiscalizadora a través de la práctica de auditorías especializadas y son precisamente:

La auditoría de Obra Pública

La auditoría de legalidad

la auditoría Financiera
La auditoría de sistemas o
administrativa.
La Evaluación de Programas

Toda auditoría deberá contener tres etapas que son:

La Planeación
La Ejecución y
Los Informes

- 6.- Los Informes Previos y de Resultados deberán ser presentados a la Cámara de Diputados.
- 7.- Después de lo estudiado y con apoyo en la investigación podemos darnos cuenta que en ocasiones las atribuciones de la CMH se empalman, ya que en el caso de que la CMH detecte responsabilidad por parte de los Servidores Públicos, lo hará saber a la SECOGEF, para que ésta sea quien realice otra investigación y así directamente aplique la ley Federal de las Responsabilidades de los Servidores Públicos.
- 8.- En ocasiones las Dependencias y el Departamento del Distrito Federal no toman en cuenta las recomendaciones hechas por la CMH, y no existe forma legal alguna que obligue a las Secretarías a dar seguimiento a dichas recomendaciones.
- 9.- Asimismo la SHCP, tarda mucho en informar a la CMH sobre las gestiones realizadas a fin de que los contribuyentes que no están al corriente en el pago de sus im-

puestos o hayan invadido sus obligaciones amplien con lo establecido por la ley de la materia.

- 10.- Por último destacaremos la independencia que ostenta la Contaduría Mayor de Hacienda por el hecho de encontrarse adscrita al poder legislativo.

B I B L I O G R A F I A

- 1.- Aguilar Ortiz, German.
Importancia del Organó Técnico de los Poderes
Legislativos en materia de Cuenta Pública. CMH.
México 1980.
- 2.- Aguirre Velázquez, Ramón.
La función de control en la administración pública.
INAP ;No. 24
México 1973.
- 3.- Alvarez Argüelles, Roberto
El Control del Gasto y el Ingreso Público en la Dé-
cada de los 80.
IMCP
México 1982.
- 4.- Becerra Bautista, José.
El Proceso Civil en México
Ed. Porrúa, S. A.
México 1976.
- 6.- Derecho Constitucional Mexicano
Ed. Porrúa, S.A.
México 1976.
- 7.- Las Garantías Individuales
Ed. Porrúa, S. A.
México 1977.
- 8.- Cano Mújica, Miguel
Comentarios sobre el análisis de la Cuenta Pública

CMH
México 1981.

- 9.- Castañeda Romero, Ernesto
Manual de Bendición de Cuentas
SPP
México 1983.
- 10.- Cervantes Delgado, Alejandro
Aspectos del Gasto Público y la Tributación en México.
México 1958.
- 11.- Etchandy, Walter
Control de Ingresos y Gastos Públicos
CMH
México, 1980.
- 12.- García Corso, Luis
Importancia de la revisión documental del Gasto Público
CMH
México 1980
- 13.- Narváez Contreras, Teodoro
Importancia de la Vigilancia a los ingresos del
Gobierno.
CMH.
México 1981.
- 14.- Pallares, Eduardo. Diccionario de Derecho Procesal
Civil.
Ed. Porrúa, S. A.
México 1986.

- 15.- Pichardo Pagaza, Ignacio.
Comentarios a la Nueva Ley Orgánica de la Contaduría
Mayor de Hacienda. En la contabilidad Gubernamental y
el Presupuesto por Programa. México, Presidencia de la
República, 1981.
Colección Seminarios 10.
- 16.- Sánchez Larralde, Sergio
Fiscalización actual de la Cuenta Pública en México.
CMH.
México 1980.
- 17 Secretaría de Programación y Presupuesto.
¿Qué es la Cuenta Pública?.
SPP
México 1979.
- 18.- Serra Rojas, Andrés.
Derecho Administrativo
Ed. Porrúa, S. A.
México 1976.

BIBLIOGRAFIA DE LEYES

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
Ed. Porrúa, S. A.
México, 1988.

- Código Fiscal de la Federación.
Ed. Porrúa, S.A.
México 1988.

- Ley Federal de Responsabilidades de los servidores públicos.

- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.
Ed. Porrúa.
México 1988.

- Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.

- Ley Orgánica del Departamento del Distrito Federal.
Ed. Porrúa, S. A.
México 1986.

- Ley de Obras Públicas y su Reglamento.

- Ley General de la Deuda Pública.

- Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público y su Reglamento.

- Ley de Ingresos

- **Presupuesto de Egresos de la Federación.**

- **Reglamentos Interiores de las Secretarías de Estado que integran el Poder Ejecutivo.**