



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA  
DE MEXICO**

---

**E N E P ACATLAN**

**EL CONTROL DE LA GESTION  
FINANCIERA DEL ESTADO**

**T E S I S**

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:**

**LIC. EN DERECHO**

**PRESENTA:**

**ARTURO VAZQUEZ LOPEZ**

M-0030828

**MEXICO, D. F.**

**1983**



Universidad Nacional  
Autónoma de México



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

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

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

A MI MADRE:

MA. DOLORES LOPEZ.

Con absoluta admiración y eterno agradecimiento por el apoyo y la motivación que desde siempre me brindaste y con lo cual he logrado terminar mi carrera profesional, siendo para mi la mejor de las herencias.

INVENTARIO

12 04 89

11-003082A

A la E.H.E.P.

" Acatlán"

A mis Profesores.

11-0000828

A mi Esposa.

Carmen Santos Díaz de Vázquez.

A mis Amigos y Compañeros.

"EL CONTROL DE LA GESTION FINANCIERA DEL ESTADO".

-	INTRODUCCION.	
-	CAPITULO PRIMERO.- JUSTIFICACION IDEOLOGICA, POLITICA Y JURIDICA DEL CONTROL DE LA GESTION FINANCIERA DEL ESTADO.	3
	1.- Justificación Ideológica (Antecedentes de las Finanzas Públicas Actuales).	3
	2.- Fundamentos Políticos de la Intervención del Estado.	16
	3.- Fundamentos Legales de la Intervención Estatal.	18
-	CAPITULO SEGUNDO.- CONCEPTO DE GESTION FINANCIERA ESTATAL.	20
	1.- Concepto.	20
	2.- Importancia de la Actividad Financiera.	24
	3.- La Ciencia de las Finanzas Públicas y su Autonomía.	32
	4.- Los Ingresos del Estado.	36
-	CAPITULO TERCERO.- SISTEMAS DE CONTROL DE LA GESTION FINANCIERA.	39
	1.- Formas de Control del Presupuesto	39

2.- Sistema Legislativo o Inglés.	41
3.- Sistema Jurisdiccional o Francés.	44
- CAPITULO CUARTO.- LA GESTION FINANCIERA DEL ESTADO EN ALGUNAS CONSTITUCIONES LATINOAMERICANAS.	48
1.- Funciones del Sistema Presupuestario.	48
A) Programación de Actividades.	49
B) Control de la Gestión.	50
C) Estructura del Presupuesto	52
2.- Competencia de los distintos poderes en la for- mulación, ejecución y fiscalización del presu- puesto.	54
A) Preparación del Presupuesto.	54
B) Discusión y Aprobación del Presupuesto.	59
C) Ejecución del Presupuesto	65
D) Fiscalización de la Ejecución del Presupuesto.	76
- CAPITULO QUINTO.- GESTION Y CONTROL FINANCIERO DEL ESTADO MEXICANO.	87
1.- Marco Constitucional.	87
2.- Marco Legal.	97
A) Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacien- da.	
B) Ley Orgánica de la Administración Pública Fe- deral.	104

C) Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Públi co Federal.	106
3.- Contaduría Mayor de Hacienda.	115
A) Antecedentes Históricos.	115
B) Estructura Orgánica.	122
- CONCLUSIONES.	128
- BIBLIOGRAFIA.	139.

## I N T R O D U C C I O N .

Para poder realizar un estudio completo del Control de Gestión Financiera del Estado, resulta conveniente remontarse a los antecedentes de las finanzas públicas actuales, cuya concepción aparece y evoluciona simultáneamente a la -- del Estado, exponiendo algunas concepciones que constituyen dichos antecedentes.

Se señalan los fundamentos políticos y jurídicos en que se basa el Estado para intervenir en la gestión financiera, resultando necesario analizar la Ciencia de las Finanzas Públicas, la importancia que tiene su actividad y la autonomía que posee.

Posteriormente, se estudian en forma genérica los ingresos con que cuenta el Estado para el sostenimiento de su organización y funcionamiento, procurándose los recursos indispensables para ello.

Para mejor comprensión del Control de la Gestión Financiera en los Estados Modernos, es preciso analizar los dos sistemas existentes en materia de control de presupuesto, de

acuerdo con la práctica seguida en la mayor parte de los países, dichos sistemas son: el Sistema Legislativo o Inglés y el Sistema Jurisdiccional o Francés.

Entrando ya en materia del sistema presupuestario, se estudian las funciones de dicho sistema (programación de actividades, control de la gestión, estructura del presupuesto) -- en los países latinoamericanos, dando énfasis a la competencia de los distintos poderes en la formulación, ejecución y fiscalización de la ejecución del presupuesto.

Finalmente, será de suma importancia conocer la mecánica de la Gestión y Control Financiero del Estado Mexicano, remontándose hasta los antecedentes constitucionales del siglo -- pasado para llegar a la Constitución de 1917, y conocer con -- ello su marco constitucional, sin pasar por alto su marco legal; así, llegamos hasta el órgano superior de fiscalización -- con funciones de contraloría, que es la Contaduría Mayor de -- Hacienda de la Cámara de Diputados, que se estudiará desde su integración hasta sus funciones actuales.

## CAPITULO PRIMERO.

### JUSTIFICACION IDEOLOGICA, POLITICA Y JURIDICA DEL CONTROL DE LA GESTION FINANCIERA DEL ESTADO.

#### 1.- Justificación Ideológica (Antecedentes de las Finanzas Públicas actuales).

Los objetivos de las finanzas públicas varían a través del tiempo y del espacio, paralelamente a la constante transformación de la estructura socio - económica de los pueblos. A su vez, esos cambios obedecen a la dinámica de múltiples factores que se influyen entre sí y determinan en gran medida la acción del Estado, la cual a su turno, es factor de vital importancia en las transformaciones de las sociedades humanas.

La acción del Estado se realiza en una proporción muy importante, a través de la aplicación del sistema fiscal, por lo que su examen permite conocer en gran parte, los objetivos generales que se pretenden alcanzar mediante el empleo de los distintos instrumentos de la política económica.

La concepción de las finanzas públicas, aparece y evoluciona simultáneamente a la del Estado; por lo que el concepto moderno de esta disciplina surge con la Revolución Fran

casa en el siglo XVIII, primero como una rama de la economía - política y posteriormente como una ciencia independiente.

A continuación se exponen algunas concepciones que --- constituyen los antecedentes de las finanzas públicas actuales.

En uno de los libros del Viejo Testamento, El deuteronomio, se establece ya la obligación del pueblo judío de entregar al poder público - representado entonces por el sacerdocio, - las primicias y el diezmo de sus productos, y la conveniencia de convertirlos en monedas, cuando su naturaleza o la distancia hicieran difícil su transportación. Los efectos de este ordenamiento fueron tan trascendentes, que su influencia en el desarrollo económico se hizo sentir no sólo en Judea, en la Roma de los Césares, en la Edad Media, sino aún en la época actual.

En la literatura griega, verbigracia, en los poemas de Solón, se encuentran pasajes en los que se señalan preocupaciones del Estado: tales como la de disminuir las desigualdades sociales y la miseria, ya que en esta última, se encuentra el germen de la destrucción de los pueblos. Aún cuando no se precisa la forma en que el Estado debe combatirlas, el hecho - de que en esta responsabilidad participe, implica ya la utilización del instrumento fiscal.

Jenofonte (430 - 355 a. C.) En su obra considerada como la primera monografía económica, "Medios de aumentar las rentas públicas de Atenas", señala cómo el Estado puede incrementar sus ingresos a través del aumento de las exportaciones, del incremento de la actividad mercantil, del fomento del turismo y convirtiéndose en empresario - fundamentalmente del transporte marítimo -; además, y no obstante que Jenofonte era un notable guerrero, consideraba que el progreso de los pueblos y por lo mismo, la prosperidad de la hacienda pública, sólo era posible en un ambiente de paz.

Como puede apreciarse, Jenofonte, al inclinarse por la intervención del Estado en la economía, añade a los medios usuales de su época, una nueva modalidad: el Estado empresario; circunstancia que puede considerarse como un antecedente remoto de la moderna forma de intervención a través de los organismos y empresas del Estado.

Platón (427 - 347 a. C.) En sus obras principales -- "La República y Las Leyes", se declara partidario de la existencia del Estado, señalándose como un producto de las voluntades individuales para resolver necesidades colectivas del orden material, y afirmando que los mejores ciudadanos desde el punto de vista intelectual y moral, deben ser los que se -

encontrar al frente de la dirección administrativa. Platón señala como una de las funciones principales del Estado la de la educación.

Del pensamiento de este filósofo griego, se desprende ya que el gasto público debe destinarse a satisfacer necesidades sociales, entre las cuales la educación ocupa un lugar primordial; así como la necesidad de que los hombres más preparados y honestos sean los que manejen los asuntos financieros y demás ramas de la administración pública; ideal que -- hasta la fecha aún no se alcanza.

Aristóteles (384 - 322 a.C.) en sus libros "La política" y "La ética", siguiendo a su maestro Platón, considera que el origen del Estado se encuentra en las ventajas económicas y sociales que de su presencia se derivan y que toda asociación humana se origina en la búsqueda de un provecho.

De lo anterior se deduce que la acción del Estado, a través de su política de ingreso y de gasto, no debe tener otro objeto que el de proporcionar las máximas ventajas de la sociedad que lo instituya.

En Roma sobre todo en la época del Imperio, El Estado - interviene en la vida económica, tomando por cuenta propia la - dirección de las industrias más lucrativas - como la explotación de las canteras, la industrialización de la seda, la elaboración y venta del pan, cereales, vinos, aceite, etc., las cuales eran propiedad exclusiva del Estado y constituían su principal fuente de ingresos.

El Estado bizantino, cuya intervención en la vida económica fue considerable, al fijar impuestos onerosos y desordenados hizo posible el ahorro privado, con sus consecuentes efectos en la inversión, que culminaron en un estancamiento económico - y social por muchos años. La recaudación de los impuestos, que fueron fijados principalmente por los Césares, se encomendaba a un grupo de patricios que por ese gaje devenían en una casta.

Desde los albores de la Edad Media, la diferencia entre clases explotadas y explotadoras asoma muy marcada; la primera, - constituida por los siervos y los esclavos y, la segunda, por - los señores feudales y la Iglesia. El señor feudal tenía la - facultad de dictar todas las disposiciones que debían regir dentro de sus dominios y era él, además, quién impartía justicia. - Entre sus ingresos figuraban de manera importante, las cantidades por conceptos de multas y confiscación de bienes, así como

los impuestos que establecieron. Las continuas rebeliones de los siervos obedecían a que, decían éstos: "El señor lo coge todo, hay demasiados tributos y cargas; no nos queda nada de nuestro trabajo". Estas rebeliones se produjeron, no obstante los esfuerzos que los señores hacían para inculcar en el espíritu de los siervos, la idea de que la vida terrenal era corta y pasajera, y que, como premio a sus sufrimientos, en el cielo tendrían paz y tranquilidad. Esta situación se prolongó a lo largo de toda la Edad Media, durante la cual los impuestos se establecieron sin una especificación concreta de la contraprestación respectiva, ya que a lo sumo se señalaba como tal, únicamente, la de la defensa de la sociedad, - siendo en realidad los propios intereses de amo y señor del feudo, los que se defendían.

Guillermo Petty (1623 - 1687 d. C.) Fue un economista precientífico, considerado por Carlos Marx como el fundador de la Economía Política. Entre sus obras se encuentra un tratado sobre impuestos, en el cual señala, entre otras cosas, que los impuestos que se aplican al producto nacional, no son perjudiciales, ya que solamente tiene lugar una transferencia de riqueza. Este, en la actualidad, vendría siendo un impuesto sobre la venta.

Juan Enrique Justí (1720 - 1771 d. C.) Considerado - como el más grande de los cameralistas alemanes, escribió varias obras, entre las que se encuentra una sobre la hacienda pública. Sostenía que al fijarse los impuestos debía tenerse en cuenta que el contribuyente estuviera en condición de pa-- garios, sin privarse de lo necesario y sin menoscabo de sus - capitales: y que las contribuciones que excedieran de este lí mite, serían exacciones tiránicas y robo violento de la pro-- piedad de los ciudadanos: además, decía que ningún gasto po-- dría ser realmente necesario, si no se ajustaba a los fines - que los hombres persiguen al vivir en sociedad, ya que si - éstos deciden vivir así, es porque creen que mediante la pro-- tección del Estado podrán alcanzar sus finalidades con mayor comodidad y ventaja.

Los ingresos que el Estado obtenga, afirmaba, deben ser suficientes para cubrir los gastos ordinarios, ya que los extraordinarios (como los originados por catástrofes), pueden cubrirse con empréstitos, en cuyo caso se deberénelevar los impuestos en la medida necesaria para cubrir las obligaciones contraídas. Además, consideraba que las contribuciones no debían aumentarse si antes no se elevaba la condición económica de los contribuyentes.

Posteriormente Justi sostiene que los impuestos deben gravitar sobre los contribuyentes con absoluta igualdad y en justas proporciones, en atención a que todos reciben del Estado idénticos beneficios. De lo anterior se deduce que vislumbra la posibilidad y la necesidad de los impuestos progresivos.

Consideró que las contribuciones debían recaudarse con el menor gasto posible y de la manera más fácil y cómoda, tanto para el Estado como para los contribuyentes.

Lo antes mencionado explica el porqué se considera a Justi como el mejor tratadista de su tiempo en materia de hacienda pública.

Francisco Quesnay (1694 - 1774 d. C.) Fue el fundador de la Fisiocracia (gobierno de la naturaleza) Entre sus obras se encuentran las "Máximas generales para el gobierno económico de un reino agrícola", donde considera que la autoridad soberana debe valar por los intereses de los particulares que, en última instancia, radican en lograr la prosperidad de la agricultura, que es la fuente de todas las riquezas del Estado y de los ciudadanos, y esto sólo es posible bajo la suprema autoridad del soberano.

El doctor Quesnay consideró que la fuente original - de la riqueza es la tierra y que es la agricultura la única - actividad que pueda multiplicarla; que el aumento de la riqueza propicia el de la población; los hombres y las riquezas -- hacen prosperar la agricultura, amplían el comercio, vivifi-- can la industria, y aumentan y perpetúan las riquezas. De -- esta fuente copiosa de riqueza depende el buen éxito de la -- administración del reino. Pensó que únicamente la potestad soberana puede asegurar la propiedad de los súbditos y que es el soberano el que tiene el derecho original de participar de los frutos de la fuente original de las riquezas, la tierra.

Piensa que el impuesto no debe ser destructor ni desproporcionado con el ingreso nacional: que el aumento de los impuestos deberá condicionarse por los aumentos en el ingreso; que el impuesto debe establecerse sobre el producto líquido - de los bienes raíces, y nunca sobre el salario de los hombres ni sobre las mercancías, que tal caso multiplicaría los gastos de recaudación, perjudicaría al comercio y destruiría parte de la riqueza de la nación. Asimismo, considera como función del Estado, la de favorecer los gastos productivos y el comercio de los productos de la tierra.

El Estado debe abstenerse de recurrir a los préstamos, ya que la carga de éstos es perjudicial a la agricultura, por sustraerle riquezas; esto es, no es partidario de la deuda pública.

Entre los clásicos en esta materia destacan Adam Smith y Adolfo Wagner, quienes sentaron principios generales sobre los que se apoyan muchas de las concepciones de la moderna ciencia fiscal.

Adam Smith (1723 - 1790 d. C.) En 1776 este economista inglés, en su tratado sobre la "Riqueza de las naciones," dedicó el capítulo V al estudio sobre la imposición, en el cual formula sus cuatro famosos principios fundamentales que son:

a). Principio de justicia.- En este principio, se apoya en el concepto de la capacidad contributiva del individuo. - Considera que la contribución justa será aquella que esté en proporción a los ingresos que el individuo obtiene bajo la protección del Estado.

b). Principio de certidumbre.- Señala que el impuesto deberá realizarse con precisión, tanto en el monto de las cargas, como en el procedimiento para su recaudación, ya que la -

inseguridad de los impuestos estimula la insolvencia y favorece la corrupción.

c). Principio de comodidad.- Adam Smith ya apunta el fenómeno de la traslación del impuesto al afirmar que quien lo paga en última instancia es el consumidor en el momento de adquirir los bienes.

d).- Principio de economía.- En este último principio - señala que todo impuesto debe planearse de modo que la diferencia entre lo que se recauda y lo que ingresa en el tesoro público del Estado, sea lo más pequeño posible.

De acuerdo con este último principio, Adam Smith considera que el costo de la recaudación debe ser mínimo; para ello es necesario utilizar solamente el personal indispensable, establecer impuestos que no favorezcan su evasión y suprimir -- las prácticas administrativas que entorpezcan el buen funcionamiento del sistema.

Juan Bautista Say ( 1767 - 1832 d. C.) Continuator de -- las ideas de Adam Smith, considera que la autoridad pública -- no debe intervenir demasiado, ya que su excesiva participación en la vida privada puede afectar la producción, por lo --

que el Estado hará mucho bien con sólo no hacer mal; mejor dicho, entre menos intervenga, será mejor; de ahí la afirmación de Say, "El mejor de todos los planes financieros es gastar poco y el mejor de todos los impuestos es aquél cuyo importe es el más reducido".

Adolfo Wagner ( 1835 - 1917 d. C. ) En los cuatro principios formulados por Adam Smith, se encuentran los fundamentos de la Teoría Impositiva; sin embargo la influencia de Adam - - Smith en la ciencia de las finanzas se puede apreciar con mayor fuerza a través del economista Adolfo Wagner, que en 1877 escribió su libro "Ciencia de las finanzas", en el cual expresa su pensamiento a través de nueve principios, agrupados en cuatro categorías. Considera que estos principios deben estar en consonancia con el tiempo y el lugar; además, no deben examinarse en forma aislada, sino como un todo, sacrificando, cuando sea necesario, alguno o algunos de ellos, a fin de alcanzar el objetivo deseado, para lo cual debe examinarse cada impuesto, seleccionando los que se ajustan en mayor grado a esos - - principios, y sin olvidar que la realización integral de los - - objetivos sólo es posible a través de un sistema impositivo y no de un solo impuesto.

En la primera categoría de principios se agrupan los que Wagner llama de política financiera, y en base a ellos señala que el gravamen debe establecerse según el nivel de necesidades sociales a satisfacer. En esta categoría se encuentran el principio llamado de suficiencia de la imposición y el de la elasticidad de la imposición.

En la segunda categoría se agrupan los principios de economía pública, tanto de elección de las fuentes de impuestos como de las clases de impuestos.

La tercera categoría constituida por el principio de generalidad y el principio de uniformidad, comprende los principios de equidad o de repartición equitativa de los impuestos.

La cuarta categoría agrupa los llamados principios de administración fiscal o principios de lógica impositiva, como lo son la fijeza de la imposición, la comodidad de la imposición, y la tendencia a reducir el costo de la recaudación, inspirado este último en el principio de economía de Adam Smith.

## 2.- Fundamentos Políticos de la Intervención del Estado.

En las sociedades modernas se acepta en principio, como -- una necesidad, la intervención del Estado en la vida económica social, a fin de procurar y asegurar el máximo de bienestar colectivo.

El problema de la intervención del Estado se enfoca entonces hacia el aspecto más importante, delicado y escabroso, que ha provocado las controversias más apasionadas y opuestas, tendientes a determinar el grado y calidad de dicha intervención y la manera de realizarlas.

La iniciativa privada siempre ha pugnado, y seguirá pugnando, porque el Estado interfiera lo menos posible en lo que ella considera como su campo de acción, y sostendrá que el Estado debe estimularla, protegerla, y de ninguna manera, obstaculizar su natural desarrollo y mucho menos reemplazándola a través de la competencia gubernamental, que la iniciativa privada considera siempre como desleal.

En los países democráticos, el Estado debe ser un producto representativo de las voluntades mayoritarias, por lo que sus funciones deben estar orientadas al beneficio de dichas mayorías y no de una clase privilegiada minoritaria.

En la mayor parte de los países, sigue siendo el móvil económico de la actividad humana la obtención de lucro, por sobre todas las cosas. Los particulares tratan de obtener el máximo de ganancias personales, dirigiendo sus esfuerzos hacia aquellas actividades que les garanticen cuando menos, una tasa mínima de utilidad a sus inversiones, abandonando aquellas que no les aseguren ese mínimo de rendimiento o que puedan significarles pérdidas. A veces los particulares operan en actividades que, por el momento, solamente les proporcionan reducidas ganancias y aún pérdidas, pero ello se debe a las perspectivas avizoradas para un futuro no lejano, de obtener las ganancias diferidas, lo cual de ningún modo invalida la primera aseveración.

Debido a este creciente afán de lucro, a veces desmedido, egoísta e inhumano; al abandono por parte de los particulares de actividades socialmente necesarias, poco o nada remunerativas; a la magnitud y alcance de ciertas obras (fuera de las posibilidades de la iniciativa privada), el Estado tiene que intervenir, para fomentar y asegurar la marcha del desarrollo económico equilibrado, que garantice un mínimo de bienestar social.

### 3.- Fundamentos Legales de la Intervención Estatal.

La intervención del Estado en la vida económica de un país se regula a través de disposiciones de carácter legal.

En México, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos contiene los preceptos legales de la intervención del Estado en esta materia, en el inciso IV del artículo 31 de la misma, señala la obligación que tienen los mexicanos de "Contribuir para los gastos públicos así de la Federación, como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".

Hemos mencionado que la nación está representada por el Gobierno Federal, como producto de la voluntad del pueblo. El artículo 39 Constitucional indica que "La soberanía nacional reside esencial y originalmente en el pueblo. Todo poder público dimana del pueblo y se instituye para beneficio de éste" El pueblo ejerce su soberanía por medio de los Poderes de la Unión y de las Legislaturas Estatales.

Entre las funciones que tiene el Congreso, pueden señalarse la de "revisar la Cuenta Pública" así como el "examen de la

exactitud y justificación de los gastos hechos y de las responsabilidades a que hubiese lugar".

De las disposiciones contenidas en nuestra Carta Magna, se deriva una serie de leyes y disposiciones secundarias que norman la vida institucional del país. Y todas ellas regulan la intervención del Estado en la vida económica del país y sus objetivos.

De lo expuesto se desprende que los objetivos de las finanzas públicas al aparecer el Estado moderno, van desde la simple obtención de ingresos, sin una determinación específica de las contraprestaciones, pasando por la prestación de los servicios públicos tradicionales, como los de policía, alumbrado, administración, justicia, etcétera, hasta llegar a ser en la actualidad, un factor determinante en los procesos de la producción, de la distribución del ingreso y de la riqueza, y de todas aquellas relaciones que tienen lugar en las sociedades; objetivos que se persiguen no sólo en forma directa por las distintas dependencias gubernamentales, sino también en una proporción muy importante y creciente, a través de instituciones semi - oficiales, creadas expresamente por el Estado para fines específicos.

## CAPITULO SEGUNDO.

### CONCEPTO DE GESTION FINANCIERA ESTATAL.

#### 1.- Concepto.

El estado realiza diversas actividades para la realización de sus finalidades. A través del Poder Ejecutivo desarrolla una actividad "que se encamina a la realización de los servicios públicos y a la satisfacción de las necesidades generales. Siendo ésto así, es lógico que la administración de un Estado como la de cualquier otra entidad pública o privada tenga que utilizar medios personales, materiales y jurídicos para lograr el cumplimiento de sus fines. De donde resulta que uno de los sectores más importantes de la actividad administrativa está constituido precisamente por la gestión de intereses económicos".<sup>1</sup>

1. Sáinz de Bijanda, F. Hacienda y Derecho, Vol. I, p. 10, - Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1962.

Esta actividad, que tiene una importancia primordial -- en el Estado moderno, ha recibido el nombre de actividad -- financiera, la cual, según Giannini, la cumple el Estado -- "para administrar el patrimonio, para determinar y recaudar los tributos, para conservar, destinar o invertir las sumas ingresadas", y se distingue "de todas las demás en que no -- constituye un fin en sí misma, o sea en que no atiende direc- tamente a la satisfacción de una necesidad de la colectivi- dad, sino que cumple una función instrumental de fundamental importancia, siendo su normal desenvolvimiento una condición indispensable para el desarrollo de todas las restantes acti- vidades".<sup>2</sup>

La actividad financiera del Estado ha sido definida -- por el fiscalista mexicano Joaquín B. Ortega como "la activi- dad que desarrolla el Estado con el objeto de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la --

2. Giannini, A.D., Instituciones de Derecho Financiero. Trad. española, Ed. de Derecho Financiero, Madrid, 1957.

satisfacción de las necesidades públicas y en general a la realización de sus propios fines".<sup>3</sup>

La actividad financiera del Estado conoce, pues, tres momentos fundamentales: a).- El de la obtención de ingresos, los cuales pueden afluir al Estado tanto por institutos de derecho privado, como es la explotación de su propio patrimonio (empresas industriales, renta de inmuebles, venta de bienes), como por medio de institutos de derecho público, por ejemplo, los diversos tipos de tributos, o por institutos mixtos, como la contratación de empréstitos o la emisión de bonos; b).- La gestión o manejo de los recursos obtenidos y la administración y explotación de sus propios bienes patrimoniales de carácter permanente y c).- La realización de un conjunto variadísimo de erogaciones para el sostenimiento de las funciones públicas, la prestación de los servicios públicos y la realización de otras muy diversas acti-

3. Ortega, Joaquín B., Apuntes de Derecho Fiscal, p. <sup>1</sup>, reimpresión ITESM, Monterrey, 1946.

vidades y gestiones que el Estado moderno se ha hechado a --  
cuestas.

## 2.- Importancia de la Actividad Financiera.

La actividad financiera tiene, indudablemente, una dimensión económica, ya que ha de ocuparse de la obtención o inversión de los recursos de esta índole, necesarios para el cumplimiento de aquellos fines, esto ha conducido por largo tiempo a muchos autores a concluir que la ciencia de las finanzas públicas (o ciencia de la hacienda pública, o ciencia financiera, como otros la llaman) era una rama de la ciencia económica.

La innegable dimensión económica que posee la actividad financiera del Estado hizo que los cultivadores de la Economía Política antes que ningunos otros (por ejemplo Adam Smith, en su "Tratado de la Riqueza de las Naciones", y David Ricardo en su "Principios de Economía Política y Tributación") se ocuparan del estudio de la actividad financiera estatal. Poco a poco fue independizándose esta disciplina de la Economía Política para constituir la Ciencia de las Finanzas Públicas o Ciencia de la Hacienda Pública.

La tesis economista, sin negar la influencia mayor o menor de los otros factores (políticos, jurídicos, sociales) le

atribuye a la actividad financiera estatal una naturaleza económica, <sup>4</sup> considerando que todas las cuestiones financieras hallan su solución en una "teoría de la producción y el consumo de bienes públicos". Viti de Marco y Adolfo Wagner, junto con Leroy Beaulieu, son brillantes exponentes de esta escuela de pensamiento.

Sin embargo, no puede ocultarse el aspecto político que tiene el fenómeno financiero. Como dice Sáinz de Bujanda: <sup>5</sup> - "si la actividad financiera... constituye una parte de la -- Administración pública y ésta, a su vez, está integrada por el conjunto de actividades y servicios destinados al cumplimiento de los fines de utilidad general, es evidente que sólo podrá tenerse un concepto preciso de la actividad financiera partiendo de una noción clara de la organización y de los fines estatales. La trabazón entre los fenómenos financieros y los políticos se manifiesta con particular intensidad en el ámbito de las relaciones tributarias que constituyen, como veremos, - la magna pars del Derecho Financiero". Otros autores entre los

4. Viti di Marco, A., Principios Fundamentales de la Economía Financiera, p. 31., Trad. española, Ed. Revista de Derecho Privado, Madrid, 1934.

5. Sáinz de Bujanda, F., op. cit., p. 31.

que se encuentra Blumenstein, consideran que el fundamento -- del impuesto no es jurídico sino estatal y político.

Esta dimensión política de la actividad financiera hace expresar a Pugliese<sup>6</sup> que "en los Estados modernos el derecho de consentir a la exacción de los tributos atribuidos en la - Constitución directa o indirectamente a los ciudadanos, sólo puede entenderse en el sentido relativo: una negativa absoluta a consentir al Estado la exacción de medios económicos necesarios para su existencia equivaldría sustancialmente - como lo demuestra la historia - a un acto de rebelión política, a una negativa a consentir ulteriormente la existencia de aquella forma determinada de organización política. El concepto de la actividad financiera no puede andar separada del de soberanía financiera:

La actividad financiera no puede considerarse más que -- como la actuación en concreto de la facultad que constituye - la esencia misma del concepto de soberanía".

Por ello podemos darnos cuenta de que la facultad del Estado de procurarse los medios económicos necesarios para el -

6. Pugliese, M., Curso de Ciencia de las Finanzas, n. 2, Trad. española, México. 1946, F.C.E.

cumplimiento de sus fines personales al ámbito de los poderes de supremacía o de imperio, que corresponde, ab origine, al ente público. Morselli <sup>7</sup> proclama también el elemento político en la actividad financiera.

La actividad financiera tiene naturaleza política, porque político es el sujeto agente, políticos son los poderes de los que éste aparece investido, políticos son también -- estos mismos fines, para cuya obtención se desarrolla la actividad financiera. Todos los principios económicos, éticos, -- sociales, técnicos, jurídicos, que el ente público utiliza en el desarrollo de su actividad financiera, a pesar de la particular eficacia que alternativamente adquieren, quedan siempre subordinados al principio político que denomina y endereza -- toda la actividad financiera del Estado.

Por otra parte, la actividad financiera que realiza el Estado, como el resto de la actividad administrativa, se encuentra sometida al derecho positivo.

7. Morselli, Compendio Di Scienza della Finanze, p. 10, Padova, Dedam, 1950.

Giannini entre otros autores precisa con toda razón que "la actividad financiera es una rama de la actividad administrativa y aparece como tal regulada por el Derecho objetivo. Constituye una reconocida exigencia del Estado moderno - Estado de derecho - que todas sus manifestaciones de voluntad en el campo de la Administración y las relaciones con los particulares que ésta engendra encuentren en la Ley su fundamental -- disciplina. En esta exigencia debe informarse especialmente la actividad financiera: 1o.- Porque ella implica la administración del dinero público, del dinero que es sustraído a la economía privada para la satisfacción de las necesidades públicas; y 2o.- Porque la enorme masa de riqueza destinada a esos fines dá origen a un complejo de relaciones, cuyo ordenado desenvolvimiento requiere un sistema de disposiciones imperativas".<sup>8</sup>

El estudio del aspecto jurídico de la actividad financiera del Estado corresponde al Derecho Financiero. Algunos tratadistas hacen notar que en las obras clásicas que estudian la actividad financiera aparecen involucrados los aspectos económico y jurídico de esta actividad, concediéndose, por lo gene-

8. Giannini, A.D., op. cit., p. 3.

ral, una atención exclusiva o preferente al aspecto económico. Afortunadamente, esta confusión de conceptos está siendo eliminada en las obras modernas de ciencia y de Derecho Financiero. Estas últimas se preocupan de investigar el aspecto técnico - jurídico, despojándolo de los otros elementos que pueden enturbiar la visión de las cuestiones netamente jurídicas o valiéndose de ellas con el exclusivo propósito de demostrar el perfil de las instituciones jurídico - financieras en el cuadro general del Derecho positivo.

Por último, la actividad financiera tiene también un aspecto sociológico, como lo han destacado varios autores entre los que se encuentra Morselli.

Este aspecto resulta de que el régimen de los tributos y de los gastos públicos ejerce una determinada influencia, más o menos decisiva, sobre los grupos sociales que operan dentro del Estado. Los fines políticos de los impuestos aparecen muchas veces inspirados y condicionados por las apetencias y anhelos que laten en los grupos sociales como actúan dentro de cada organización política. De ahí que la Hacienda Pública debe ocuparse también de las repercusiones sociales que pueden derivarse de la actuación económica de los entes -

públicos. La política financiera implica siempre - aunque no se lo proponga - efectos redistributivos: la elección de los objetos imponibles, de los métodos de exacción y de los gastos a realizar, se produce siempre en base a un criterio que no puede desentenderse, al menos en parte, de la influencia de las fuerzas sociales que actúan dentro del Estado en cada época histórica.

Han destacado, asimismo, el aspecto sociológico de la actividad financiera estatal Hugo Dalton<sup>9</sup> y el tratadista griego - Angelopoulos<sup>10</sup>, quien expone que "la política fiscal no puede ser una política neutral vis a vis de la economía y de la comunidad, como enseñaba la escuela clásica, sino que ha de estar enderezada hacia la realización de los objetivos del Estado -- acordes con el fin supremo de la prosperidad social".

Después de lo anterior, podemos concluir que la actividad financiera del Estado es una actividad dominada por un principio político finalista, si bien su contenido es de carácter -- económico.

9. Dalton, Hugo, Principios de Finanzas Públicas, pp.3, 12., - Trad. española, Arayú, Bs. As. 1953.

10. Angelopoulos, L'Etat et la Prospérité Sociale. France, 1949.

El fenómeno financiero resulta complejo: es político, por la naturaleza del ente público que lo produce y de los fines - que persiguen; económico, por los medios empleados; jurídico, - por la forma en que actúa y se desenvuelve y sociológico, por los elementos sociales a los que afecta.

Por su parte, Giuliani Fonrouge, al terminar su análisis de las diversas doctrinas, concluye: "En suma: ninguna doctrina está exenta de crítica, por lo cual aparece razonable colocarse en un justo medio y afirmar que si bien la actividad financiera tiene base económica, no puede desconocerse la influencia de otros elementos, especialmente del político y del sociológico, que tienen importancia preponderante". 11

11. Giuliani Fonrouge, C.M., Derecho Financiero, Vol. I., N. - 6.. De Palma, Bs. As., 1962 y 1969.

## 1.. La Ciencia de las Finanzas Públicas y su Autonomía.

El estudio de la actividad financiera estatal en la totalidad de los aspectos que hemos comentado anteriormente, ha hecho que aparezca una nueva ciencia que ha recibido el nombre de Ciencia de las Finanzas Públicas, la cual se emancipó de la Economía Política a fines del siglo pasado convirtiéndose en una ciencia autónoma.

En Italia, Francisco Nitti entre otros autores la ha definido como la ciencia que "tiene por objeto investigar las diversas maneras por cuyo medio el Estado se procura las riquezas materiales necesarias para su vida y su funcionamiento y también la forma en que dichas riquezas serán utilizadas".

También el financista italiano Mario Pugliese ha ofrecido una definición de la ciencia de las finanzas públicas, - cuando dice que "estudia los fenómenos financieros desde el punto de vista económico, político y jurídico; pues económicos son los medios de que se sirve el Estado para desarrollar su actividad financiera, políticas son las finalidades y los procedimientos de esa actividad, jurídico es el fundamento de los fenómenos estudiados". 12

Sin embargo, más nos satisface la definición del tratadista mexicano Joaquín B. Ortega, quien la definió como "la ciencia que estudia los principios abstractos, los objetivos políticos, los medios económicos y las normas jurídicas positivas que rigen la adquisición, la gestión y el medio de empleo de los recursos o elementos económicos requeridos por el Estado - para la satisfacción de las necesidades públicas por medio de los gastos públicos".<sup>13</sup>

Con respecto a la autonomía de esta ciencia en relación con otras, es conveniente señalar que el proceso de separación de la ciencia de las finanzas como una rama independiente de la Economía Política, corresponde a un nuevo pensamiento en la organización y competencia del Estado. Mientras los clásicos liberales habían sostenido en doctrinas expresadas de modo general que el Estado debía limitarse a lo más imprescindible, - los escritores del siglo XIX, a partir del primer cuarto del mismo, comenzaron a considerar al Estado como la forma de cooperación social más elevada destinada a realizar algo más completo que la protección de los derechos privados: la garantía

12. Pugliese, M., op. cit., p. 19.

13. Ortega, Joaquín B., Apuntes mimeográficos de su Cátedra de Derecho Fiscal en la Escuela Libre de Derecho, año de 1943, Cap. I.

de la paz interior y la defensa contra los ataques exteriores y esa restringida función de custodia que dió margen a que se atribuyera al liberalismo la concepción del Estado gendarme.

Entre las causas de la transformación de esta materia, en el transcurso del siglo XIX, puede considerarse que han influido de modo principal, las siguientes a) El constitucionalismo de los Estados; b) La acción cada vez más fuerte de los parlamentos cuyos antecedentes registra la historia política de -- Francia a fines del siglo XVIII y la historia constitucional -- de Inglaterra durante el transcurso del XVII. c) Los procesos de industrialización del primer tercio del siglo XIX a lo que siguió la formación de los organismos obreros y luego la organización de esta clase social como una fuerza con nuevos derechos. d) El pronunciamiento de los partidos liberales contra los impuestos al consumo y los monopolios de carácter privado. e) La campaña de los partidos liberales y particularmente el -- socialista, contra los impuestos sobre el consumo y a favor de la aplicación de nuevos gravámenes sobre la renta, la herencia y la fortuna privada; f) La propaganda de los mismos partidos y del socialismo de cátedra en favor de las cuotas impositivas -- que respondan al nuevo concepto de equidad lejanamente inspirado en la teoría de la igualdad del sacrificio, campaña que se traduce en la aplicación cada vez más frecuente de los impuestos progresivos; g) El desprestigio de las ideas librecambistas que habían apoyado la organización de empresas y explotaciones industriales por parte del Estado en competencia con la actividad privada, crítica en la que el socialismo tomó una -- participación activa, sosteniendo que deben pasar al dominio -- de la comunidad aquellas actividades propias de las empresas -- de orden industrial, cuando su naturaleza favoreciese la formación de un monopolio por ser éste contrario al interés general.

A las razones anteriores debemos agregar el enorme incremento de las necesidades financieras del Estado derivadas del aumento de sus gastos, motivado tanto por su organización -- creciente como consecuencia de las nuevas atribuciones que se le han asignado, principalmente en el campo económico, como por -- el acrecentamiento de las deudas públicas derivadas de las causas anteriores y de las guerras frecuentes. Estas necesidades financieras han dado lugar a una acción cada vez más pesada y -- enérgica por parte del Estado para obtener de los particulares a través de los impuestos o de los empréstitos, o bien recurriendo a otros procedimientos, el dinero o los bienes que necesita.

#### 4. Los Ingresos del Estado.

El sostenimiento de la organización y funcionamiento del Estado implica necesariamente gastos que éste debe atender procurándose los recursos indispensables.

Los ingresos públicos del Estado se clasifican en dos grupos: Ingresos Ordinarios e Ingresos Extraordinarios.

Los ingresos Ordinarios son aquellos que legalmente percibe el Estado en forma regular, renovándose en el presupuesto - fiscal de cada año y que se destinan a cubrir los gastos públicos de la Federación, de los Estados y de los Municipios.

Pertencen a la categoría de ingresos ordinarios, los impuestos, así como los derechos, productos y aprovechamientos.

El Código Fiscal de la Federación, define en forma concreta a cada uno de los ingresos ordinarios de la siguiente manera:

Artículo 2o.- Son impuestos las prestaciones en dinero o en especie que fija la Ley con carácter general y obligatorio, a cargo de personas físicas y morales, para cubrir los gastos

públicos.

Artículo 3o.- Son derechos las contraprestaciones establecidas por el poder público, conforme a la Ley, en pago de un servicio.

Artículo 4o.- Son productos los ingresos que percibe la Federación por actividades que no corresponden al desarrollo de sus funciones propias de derecho público o por la explotación de sus bienes patrimoniales.

Artículo 5o.- Son aprovechamientos los recargos, las multas y los demás ingresos de derecho público, no clasificables como impuestos, derechos o productos.

Los Ingresos Extraordinarios son aquellos que se perciben sólo cuando existen circunstancias anormales que obligan al Estado a imponerlos, son los que hacen frente a necesidades extraordinarias. Se recurre con frecuencia a los empréstitos públicos o a financiamientos adicionales para cubrir estos gastos.

Tratándose de empréstitos, el Estado obtiene fondos ofreciendo obligaciones en venta que los particulares están en li-

bertad de adquirir. Si los adquieren no les reopresenta una -  
merma en su riqueza neta, como ocurre tratándose de impuestos,  
ya que a cambio de su dinero reciben títulos que producen in-  
tereses y que a su tiempo son pagados. El gobierno obtiene -  
así dinero para su uso inmediato, pero contrae la obligación  
de pagar intereses y restituir la suma prestada. Por ésto, --  
ésta es una fuente provisional de ingresos en el sentido de -  
que dá lugar a deudas que deben satisfacerse utilizando fon--  
dos derivados de otras fuentes. Este endeudamiento puede ser  
interno o externo, repercutiendo según sea el caso en la eco-  
nomía nacional.

## CAPITULO TERCERO.

### SISTEMAS DE CONTROL DE LA GESTION FINANCIERA.

#### 1.- Formas de Control del Presupuesto.

La práctica del control del presupuesto seguida a través de muchos años por la mayor parte de los países reviste, a su vez, dos fases a saber:

Control Administrativo.- Se subdivide en control interno, a cargo del órgano contable del Ministerio o Secretaría de Hacienda o de Finanzas, y control externo, al cuidado de un órgano especializado de la Administración Pública con autonomía funcional, denominado generalmente Contraloría o -- Tribunal de Cuentas, según el sistema que se siga.

Control Parlamentario.- Función a cargo del órgano legislativo, el cual realiza esta atribución mediante la revisión a posteriori de la cuenta pública.

La fiscalización de la cuenta pública por parte del poder legislativo es uno de los requisitos sine qua non de -- existencia de un régimen democrático y representativo. En -

otras palabras, los ciudadanos, que tienen la obligación de pagar tributos al Estado, tienen también el correlativo derecho de vigilar la Hacienda Pública por medio de los órganos de control.

Pero el control fiscal es también uno de los elementos de existencia del Estado de Derecho. La vigilancia del Tesoro público es una de las funciones esenciales de organización del Estado moderno, y la facultad controladora, como actividad tanto de control preventivo como a posteriori se lleva a cabo por el respectivo órgano por mandato del orden constitucional y de la Ley.

Ahora bien, existen dos sistemas principales en materia de control de presupuesto, de acuerdo con la práctica seguida en la mayor parte de los países; uno es el Sistema Legislativo o Inglés, y el otro es el Sistema Jurisdiccional o Francés. Hay, sin embargo, un tercer sistema, según la opinión de Buck,<sup>1</sup> denominado control político-partidario, como es el que impera en la Unión Soviética, y según el cual el partido comunista tiene a su cargo el examen de las cuentas y el control general de la ejecución del presupuesto.

1. Buck, El Presupuesto en los Gobiernos de Hoy. (Trad, esp., p. 324). Madrid, 1957.

## 2.- Sistema Legislativo o Inglés.

En Gran Bretaña el control es realizado directamente - por el parlamento, al menos en principio, ya que la complejidad de la tarea ha obligado en la práctica a confiar en - otros organismos. La función técnica es ejercida sustancialmente por el Department Of Exchequer and Audit, que data - de 1832 pero tuvo su estructura actual en tiempos de Gladstone, salvo reformas accesorias; es independiente de la Tesorería aunque actúa en relación con ella, y lo dirige el Comptroller and Auditor General, nombrado por la Corona pero considerado "Officer" de la Cámara de los Comunes y tiene la misma condición que los jueces. Sus funciones son puramente de vigilancia, información, averiguación, sin tener relación con - la contabilidad general.

Por otra parte, el control parlamentario propiamente dicho, imposible de realizar por la Cámara constituida en Comisión, como es práctica en cuestiones financieras, ha derivado en la creación de comisiones especiales, siendo la más antigua e importante el Public Accounts Committee (que también es de la época de Gladstone), compuesto por quince miembros ele-

gidos entre los distintos partidos representados en los Comunes y cuya presidencia es confiada a un miembro de la oposición.

La técnica británica es muy particular, aplicándose al sistema llamado test audit, que consiste en seleccionar determinadas actividades o reparticiones para una fiscalización intensiva, prescindiendo de otras, e inspeccionarlas en forma intempestiva, de manera que las obligue a una permanente regularidad.

El sistema de Estados Unidos es de inspiración británica pero con variantes que responden a características locales y al régimen de gobierno de tipo presidencial; sin embargo, en sus líneas generales corresponde al concepto de control legislativo. En efecto, después de numerosas experiencias y confusión de conceptos desde la organización del país, el Budget and Accounting Act of 1921 estableció la estructura actual del régimen de control, creando el General Accounting Office (GAO) como entidad independiente del poder ejecutivo pero con ciertas funciones y responsabilidades de carácter administrativo (como el régimen de contabilidad) y otras de fiscalización a posteriori con responsa

bilidad directa ante el Congreso. A su frente se halla el Comptroller General, nombrado por el presidente con acuerdo del senado por el término de quince años, no reelegible, y que sólo puede ser removido por causas graves; funcionario directamente responsable ante el Congreso. Por otra parte, cuando este último sancionó su régimen propio, el Legislative Reorganization Act of 1946, dejó sentado que el GAO y el Comptroller pertenecen al poder legislativo y amplió sus facultades de fiscalización sobre las dependencias administrativas y corporaciones estatales; finalmente, el Budgeting and Accounting Procedures Act. of 1950 estableció un régimen de cooperación entre el Congreso, el Comptroller, la Tesorería y la Oficina del Censo, que atribuye características muy singulares al sistema norteamericano.

Naturalmente que ambas Cámaras del Congreso ejercen -- funciones de control directo por intermedio de Committees permanentes, aunque su acción no es muy eficaz, dando lugar a numerosas críticas y proyectos de reformas tendientes al mejor desarrollo de la función controladora, pero nada se ha innovado hasta el presente.

### 3.- Sistema Jurisdiccional o Francés.

El sistema francés está estructurado sobre la base de una Corte de Cuentas (o Cámara de Cuentas), tribunal independiente de gran prestigio, con funciones de carácter jurisdiccional, pero ésto no significa inexistencia de un -- control interno de los órganos administrativos y de otro -- final, realizado por el parlamento.

La Corte de Cuentas fué creada por Napoleón I en 1807 y está integrada por funcionarios inamovibles, con categoría de magistrados, poseyendo una estructura similar en -- cierto modo al Consejo de Estado. La principal función de la Corte reviste carácter jurisdiccional y se ejerce únicamente sobre los contables, no con respecto a los administradores, pero también desarrolla una actividad controladora -- de orden administrativo no jurisdiccional, antes considerada secundaria pero que ha adquirido mucha importancia últimamente, a partir de la reforma de la contabilidad pública en 1936. Las decisiones jurisdiccionales de la Corte son -- susceptibles de un recurso de revisión ante el propio tribunal y de otro de casación ante el Consejo de Estado.

La reforma de las instituciones presupuestarias, realizada en Francia en 1956, ha acentuado la evolución operada de todos los países - inclusive los anglosajones - hacia -- una disminución o decadencia del control parlamentario, reforzando los poderes de la Corte de Cuentas y reteniendo en el parlamento la facultad de adoptar decisiones en cuestiones sutanciales, de principios, y el control supremo de la acción gubernativa.

La dominación napoleónica en Europa, con la difusión - de las ideas francesas durante el siglo XIX, explica la generalización del régimen de control presupuestario por medio de un órgano independiente con facultades jurisdiccionales.

Así puede observarse en Italia, donde la Corte de Cuentas posee status constitucional, teniendo a su cargo el control preventivo de ilegítimidad sobre los actos del poder -- ejecutivo, y también el posterior sobre la gestión presupuestaria del Estado; cumpliendo funciones jurisdiccionales e informando directamente a las Cámaras del parlamento sobre el resultado de las verificaciones que realice (arts. 100 y

103, Const.). Sus miembros son inamovibles.

La institución, cuyos orígenes se remontan a los antiguos Estados italianos, ha sido consolidada por la Constitución de 1947, que amplió sus facultades al otorgarle el derecho de controlar la gestión del presupuesto y que no es sólo de carácter contable y de legitimidad, sino sustancial, de mérito.

El mismo tipo de control, con variantes de detalle, -- existe en otros regímenes europeos, tales Bélgica y Holanda, así como en varios países sudamericanos, entre los cuales -- puede mencionarse a Brasil, Uruguay y Argentina, en los cuales el organismo fiscalizador se denomina Tribunal de Cuentas.

En lo que respecta a Brasil, el Tribunal fué creado en 1990, poco después de la proclamación de la República, hallándose en la actualidad consignado en la Constitución de 1967 como instrumento técnico del Congreso (Arts. 71 y 73), con amplias facultades de orden administrativo y funciones de carácter jurisdiccional, con alcances de orden político; sin embargo, hasta el presente no ha alcanzado la eficacia

deseada por la Constitución. En el Uruguay es institución más reciente, pues tuvo origen en la Constitución de 1934 y fue mantenido en las de 1942, 1951 y 1967, con autonomía funcional pero sin alcance jurisdiccional; ejerce el control externo (el interno está a cargo de la Contaduría General, de Contadurías especiales y de la Inspección General de Hacienda) de carácter preventivo, concomitante y a posteriori, no solamente sobre la administración central - sino también con respecto a los gobiernos municipales, - - entes autónomos y organismos descentralizados, con eficacia relativa.

## CAPITULO CUARTO.

### LA GESTION FINANCIERA DEL ESTADO EN ALGUNAS CONSTITUCIONES LATINOAMERICANAS.

#### 1.- Funciones del sistema presupuestario.

El sistema presupuestario permite que los niveles más elevados de la administración efectúen una ordenada revisión de los gastos y de los propósitos que se persiguen al erogarlos; facilita aquilatar racionalmente las metas a las que tiende la actividad gubernamental, proporciona un modo satisfactorio para que el Poder Legislativo compare las necesidades de gastos adicionales y los fines a los que se destinan, y hace posible analizar la eficiencia de la gestión del ejecutivo.

El logro de la mayor eficacia en la ejecución del presupuesto depende en parte del cuidadoso control de la gestión y de la revisión de las actividades realizadas, porque obtener y mantener el máximo rendimiento de la acción del gobierno - que asegura los mejores resultados que puedan obtenerse de la erogación hecha - es una tarea que requiere -

constante vigilancia y perfeccionamiento. El sistema presu puestario permite tanto al Poder Ejecutivo como al Legisla- tivo, una consideración del balance total de los recursos y de los desembolsos, que es de particular importancia dada - la creciente influencia de los efectos que sobre la econo- - mía del país tienen los ingresos y gastos del gobierno, y - el auge en el uso deliberado de estos instrumentos de la -- política fiscal.

#### A) Programación de Actividades.

La primera función se refiere a la organización de un - programa general en el que se equilibren las actividades gu- bernamentales totales, comparando las ventajas que ofrecen - las variadas alternativas a modo de permitir el máximo rendi miento de acuerdo con las sumas que pueden ser erogadas.

Gran parte de la preparación del presupuesto debe hacer se al nivel de las dependencias interesadas, que tienen un - conocimiento mayor de los problemas que afrontan, de la nece sidad de cambios en sus actividades y de las sumas neces- - rias para llevarlas a cabo. Pero para estos organismos es - imposible conocer en términos relativos la importancia de --

sus actividades y lo que significan sus gastos en comparación con los de otras instituciones, ni la urgencia de ciertas actividades dentro del plan general, ni la relación entre costo y rendimiento en cada caso.

Una primera depuración es hecha por el nivel administrativo superior de cada establecimiento, de acuerdo con el plan particular de cada uno; pero con una visión de conjunto sólo puede hacerlo el personal encargado de la formulación general del presupuesto, el presidente y sus asesores, y en última instancia, el Poder Legislativo.

A medida que se avanza en la formulación y revisión -- del presupuesto, quienes intervienen en su redacción conocen cada vez menos de las necesidades específicas de cada uno de los campos de actividad; pero están cada vez en mejor situación para comparar unas con otras, y contra los costos que representen las varias necesidades y los planes -- para satisfacerlas.

### B) Control de la gestión.

La segunda función se refiere a la supervisión del ma-

nejo de los fondos públicos, efectuado por la contraloría - para obtener una óptima eficiencia en la realización de las funciones del Estado. El monto de los gastos erogados no - depende tan sólo del ámbito y extensión de las diferentes - funciones verificadas por el gobierno, sino también de la - eficiencia con que éstas sean ejecutadas.

Respecto al desarrollo particular del programa en cada caso, las personas en mejor posición para incrementar la -- eficiencia en la ejecución son quienes tienen el control directo sobre las actividades que han de desempeñarse en cada dependencia: pero generalmente, especializadas en exceso en las funciones de su competencia, carecen de los conocimientos globales para hacerlo, o pueden tener preferencia por - ciertas formas de acción inconsistentes con el fin que trata de alcanzarse, particularmente al considerar los intereses propios de su organización - cuando no los personales - en detrimento del interés general.

Por eso corresponde a niveles superiores de administración tratar de obtener mayor eficiencia en los niveles inferiores. Comparando los costos con los resultados obtenidos y el relativo uso del material y personal, la dependencia -

encargada del control puede describir los puntos que representan ineficiencias y a través de medidas intensivas de administración, lograr mayores rendimientos; ya que presionar a las instituciones reduciendo sus presupuestos para obligarlas a economizar - sería el medio más fácil en una mal entendida administración -, que generalmente en vez de incrementar la eficiencia frena las actividades.

### C) Estructura del presupuesto.

La efectividad del presupuesto en relación con sus fines está obviamente influenciada por la manera en la cual se redacta el documento que la contiene. Tradicionalmente se presenta por dependencias ya que las partidas son autorizadas sobre esta base, descomponiéndolas detalladamente por renglones de acuerdo con las compras por efectuarse, tanto de materia prima como de servicios. Este sistema resulta muy adecuado para fines de ejecución del presupuesto y de auditoría, pero no proporciona la suficiente información -- para comprender y evaluar frecuentemente las diferentes alternativas de la política que pretende seguir el Presidente.

Por eso ha surgido la tendencia a complementario señalando lo que se intenta realizar, enfatizando los objetivos por alcanzar, más que los bienes que es necesario adquirir para ese fin. El presupuesto se organiza así sobre la base de los programas o actividades por desarrollar, y a su vez cada programa específico se divide de acuerdo con la actividad de las dependencias implicadas en su cumplimiento, a modo de permitir medir la realización y conocer el costo. - La información de los objetos y servicios adquiridos se representa en relación con su uso para cumplir determinados programas y no por los objetos o servicios en sí.

2.- Competencia de los distintos poderes en la formulación, ejecución y fiscalización del presupuesto.

La facultad de fijar el programa de las actividades gubernamentales y de los gastos necesarios para desempeñarlas, corresponde a los Poderes Ejecutivo y Legislativo, en grado diverso de acuerdo con la estructura del sistema de Gobierno. En todo caso, el papel del Ejecutivo es muy importante, porque normalmente es él el que presenta tanto el programa de gastos, como el que señala las fuentes de las que han de obtenerse los ingresos, y generalmente son aceptados sus proyectos por el Legislativo.

Las prácticas presupuestarias varían de país a país y entre los distintos niveles administrativos dentro de una nación, pero en esencia; la secuencia del procedimiento para preparar, discutir, ejecutar o controlar el cumplimiento del presupuesto, es semejante en todos los casos.

A) Preparación del presupuesto.

El primer paso, la formulación del proyecto del presu--

puesto, generalmente corresponde al ejecutivo: la responsabilidad recae sobre el Presidente, que cuenta con el personal especializado que realiza el trabajo. Las cifras iniciales se originan en cada dependencia, como ya se dijo, pero el grupo encargado de preparar el presupuesto coordina y evalúa los proyectos de cada Dependencia en relación con el programa total. Cuando el proyecto de presupuesto está integrado, se presenta al Poder Legislativo con un documento en el que se exponen las consideraciones que llevan a efectuar modificaciones en las actividades sujetas a rectificaciones. La preparación del presupuesto es importante por el papel global que desempeña el Presidente en el desarrollo económico y social del país a través de él, dado que cumple la responsabilidad específica de estructurar un programa integral de actividades, así como su ejecución.

De acuerdo con todas las Constituciones Latinoamericanas, es atribución de Poder Ejecutivo la preparación del presupuesto.

La Constitución de Costa Rica, señala que compete al Presidente y al respectivo Ministro del Gobierno enviar a la

Asamblea Legislativa el proyecto del presupuesto.<sup>1</sup> Conforme a la de Nicaragua el ejecutivo somete por medio del Ministro de Hacienda el Proyecto correspondiente,<sup>2</sup> en el Estado Libre y Asociado de Puerto Rico ésa es atribución del Gobernador,<sup>3</sup> y en Colombia es el Ejecutivo el que envía a la Cámara de Representantes el presupuesto.<sup>4</sup>

1. Constitución Política de la República de Costa Rica, artículo 140, 7 de noviembre de 1949. Asamblea Legislativa, Imprenta Nacional, 1965.
2. Constitución Política de la República de Nicaragua del año de 1950, artículo 252, Talleres Nacionales, Managua 1958.
3. Constitución del Estado Libre y Asociado de Puerto Rico, del año de 1952, artículo 4o.
4. Constitución de la República de Colombia, artículo 118, del año de 1886, con las reformas de carácter permanente, introducidas hasta el Acto Legislativo número 1, de 1947, inclusive, y con las siguientes modificaciones: Plebiscito lo. de diciembre de 1957, Decreto Legislativo, número, 247, de octubre 4 de 1957 y 251 de octubre 9. Ministerio de Gobierno. Bogotá, 1962.

La Constitución Mexicana omite señalar a quién le corresponde la preparación del presupuesto. No lo señala entre las atribuciones del Ejecutivo, pero obviamente se encuentra incluido en la potestad general de iniciar leyes<sup>5</sup> y al aludir a la facultad del ejecutivo para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, dice la Constitución:

"...El propio Ejecutivo, al enviar al Congreso el Presupuesto Fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiere hecho de la facultad concedida."<sup>6</sup>

Además, al asentar que compete a la Cámara de Diputados "aprobar el presupuesto anual de gastos ...discutiendo primero las contribuciones que a su juicio deban decretarse para aquél",<sup>7</sup> esto forma parte de un proyecto que recibe ya elaborado.

5. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, artículo 71, fracción I, del año de 1917. Edit. Pomúa, S.A. Mexico 1978.

6. Ibidem, artículo 131.

7. Ibidem, artículo 74, fracción IV.

En Uruguay corresponde al Presidente de la República, actuando con el Ministro, Ministros respectivos o Consejo de Ministros, entre otras atribuciones preparar y presentar a la Asamblea General el proyecto del presupuesto,<sup>8</sup> y aclarar que el Poder Ejecutivo realizará dicho proyecto con el asesoramiento de la Oficina de Planeación y Presupuesto.<sup>9</sup>

En Perú es atribución del Ministro de Hacienda remitir el proyecto de presupuesto,<sup>10</sup> y en Brasil el Presidente de la República tiene la competencia de iniciativa en leyes presupuestales<sup>11</sup> y le compete privativamente enviar al legislativo el proyecto de presupuesto.<sup>12</sup> En Bolivia a la fórmula

8. Constitución de la República Oriental de Uruguay, artículo 168, inciso 19, 1967, Cuadernos de Síntesis, Montevideo, 1967.

9. *Ibidem*, artículo 214.

10. Constitución de la República de Perú, artículo 177, sancionada el 29 de marzo de 1933 con las modificaciones de 1936, 1939 y 1955. Edit. Mercurio, Lima Perú, 1965.

11. Constitución de la República de Brasil, artículo 65, publicada en el Diario Oficial de 24 de enero de 1967.

12. *Ibidem*, artículo 81, fracción XIX.

ción del presupuesto general concurrirán todos los Ministros en sus ramos correspondientes, pero es atribución del Presidente presentar los presupuestos nacionales y departamentales y proponer las modificaciones que estime necesarias.<sup>13</sup>

La Constitución de Ecuador es la que menciona con más detalle que corresponde al Presidente aprobar el proyecto de presupuesto que le presente la Comisión Técnica del Presupuesto<sup>14</sup> y presentarlo al Poder Legislativo.<sup>15</sup>

### B) Discusión y aprobación del presupuesto.

La segunda etapa consiste en la discusión y aprobación por el Poder Legislativo, de las medidas y partidas propuestas en el presupuesto. Este proceso puede implicar el sim--

13. Constitución de la República de Bolivia, artículo 94, -- inciso 7, Publicada el año de 1967.

14. Constitución Política del Estado Ecuatoriano, artículo - 161, sancionada y publicada el 25 de mayo de 1967. Registro Oficial, año I, número 133, Quito 1967.

15. Ibidem, artículo 157.

ple debate y ratificación del documento tal como es presentado por el ejecutivo, para cumplir con el requisito legal; o una revisión extensa efectuada por comités, y tanto respecto a las medidas como a las partidas mencionadas, modificaciones a las opiniones del ejecutivo en cuanto a la política general propuesta y a los medios con que proyecta desarrollarla.

En Colombia corresponde al Congreso hacer las leyes, - entre ellas, dictar las normas orgánicas del Presupuesto Nacional, establecer las rentas nacionales y fijar los gastos de la administración.<sup>16</sup> En Nicaragua corresponde al Congreso por cámaras separadas la misma función,<sup>17</sup> materia que -- atañe en Argentina al Congreso,<sup>18</sup> mientras que en Venezuela es atribución de la Cámara de Diputados iniciar la discusión del presupuesto y de todo proyecto de ley concerniente al régimen tributario.<sup>19</sup>

16. Constitución de la República de Colombia, op.cit, artículo 76, inciso 3 y 13.

17. Constitución Política de la República de Nicaragua, op. cit., artículo 148, inciso 9.

18. Constitución de la Nación Argentina, op.cit., artículo 67.

19. Constitución de la República de Venezuela, artículo 153, - inciso I, del año de 1961. Imprenta Nacional, Caracas, 1961.

En Uruguay le compete a la Asamblea General establecer las contribuciones, necesarias para cubrir los presupuestos, su distribución, el orden de su recaudación e inversión.<sup>20</sup>

En Bolivia es atribución del Poder Legislativo fijar - para cada gestión financiera los gastos de la administración pública, previa presentación del proyecto de presupuesto -- por el Ejecutivo.<sup>21</sup> El ejercicio de esta atribución tendrá origen en la Cámara de Diputados.<sup>22</sup> Asimismo, en Chile, las leyes sobre contribuciones, de cualquier naturaleza que - - sean, sobre los presupuestos de la Administración Pública, - sólo pueden tener origen en la Cámara de Diputados,<sup>23</sup> y úni camente en virtud de una ley se puede aprobar anualmente el cálculo de entradas y fijar en la misma ley los gastos de - la administración pública.<sup>24</sup>

20. Constitución de la República Oriental de Uruguay, op.cit., artículo 85, inciso 4.

21. Constitución de la República de Bolivia, op.cit., artículo 58, inciso 3.

22. Ibidem, artículo 66.

23. Constitución Política de la República de Chile, artículo 45, promulgada en 1925, con las modificaciones de 1943, - 1957 y 1959. Editorial Nascimento, Santiago de Chile, - 1964.

24. Ibidem, artículo 44.

Al respecto la Constitución de Panamá señala entre las funciones Legislativas la de aprobar, con modificaciones o sin ellas, el proyecto de Ley sobre obras públicas, que -- para el ejercicio fiscal correspondiente presente el ejecutivo,<sup>25</sup> y compete a la Comisión Legislativa Permanente aprobar los proyectos de presupuesto de rentas y gastos y planes de obras públicas en caso de que hubiesen sido adoptados por la Asamblea.<sup>26</sup>

De acuerdo con la Constitución Dominicana son atribuciones del congreso establecer los impuestos o contribuciones generales y determinar el modo de recaudación e inversión.<sup>27</sup>

De conformidad con la Constitución Brasileña, compete a la Unión "legislar sobre normas generales del presupuesto, gastos y gestión patrimonial y financiera de naturaleza pú-

25. Constitución de la República de Panamá, artículo 118, inciso 16, del año de 1946. Editora Panameña, S.A. Panamá, 1965.

26. *Ibidem*, artículo 123, inciso 3.

27. Constitución de la República Dominicana, artículo 31, -- dada y proclamada en Santo Domingo en el año de 1966. Im preso en la Junta Central Electoral. Santo Domingo, 1966.

blica ..."<sup>28</sup> Además de reuniones para otros fines previstos en la Constitución, se reuniran, el Senado Federal y la Cámara de Diputados para discutir y votar el presupuesto.<sup>29</sup>

Será organizada una Comisión Mixta de Diputados y Senadores para examinar el proyecto de ley presupuestal y emitir parecer sobre ella.<sup>30</sup>

La Carta Magna de México establece que el Congreso tiene la facultad "para imponer las contribuciones necesarias - para cubrir el presupuesto",<sup>31</sup> pero, es facultad exclusiva de la Cámara de Diputados "aprobar el presupuesto anual de gastos discutiendo las contribuciones que a su juicio deban decretarse para cubrir aquel".<sup>32</sup>

28. Constitución de la República de Brasil, op. cit., artículo 8, fracción XVII, inciso c.

29. Ibidem, artículo 29, inciso 3o.

30. Ibidem, artículo 66, inciso 1o.

31. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, - op. cit., artículo 73, fracción VII.

32. Ibidem, artículo 74, fracción IV.

De acuerdo a la Constitución de Panamá, "Todas las entradas y salidas de los tesoros públicos deben estar incluidas y autorizadas en el respectivo presupuesto de rentas y gastos, No se percibirán entradas por impuestos que la ley no haya establecido ni se pagarán gastos no previstos en el presupuesto."<sup>33</sup>

En Uruguay, El Poder Legislativo se pronunciará exclusivamente sobre los montos globales por incisos, programas, objetivos de los mismos, escalafones y número de funcionarios y recursos; no pudiendo efectuarse modificaciones que signifiquen mayores gastos que los propuestos.<sup>34</sup> ... Toda otra Ley que signifique gastos para el tesoro nacional, deberá indicar los recursos con que serán cubiertos...<sup>35</sup>

La ley fundamental de Chile estatuye que la Ley de presupuestos no podrá alterar los gastos o contribuciones acordadas en leyes generales o especiales. Sólo los gastos variables pueden ser modificados por ella; pero la iniciativa para su aumento o para alterar el cálculo de las entradas -

33. Constitución de la República de Panamá, op.cit., artículo 220.

34. Constitución de la República Oriental de Uruguay, op , - cit., artículo 215.

35. *Ibidem*, artículo 86.

corresponde al Presidente de la República ... No podrá el -  
Congreso aprobar ningún nuevo gasto con cargo a los fondos  
de la nación, sin crear o indicar concretamente, al mismo -  
tiempo, los recursos necesarios para atender a dicho gasto.<sup>36</sup>

### C) Ejecución del Presupuesto.

El tercer paso es la ejecución del presupuesto por el  
Poder Ejecutivo, realizando la política autorizada por el -  
Poder Legislativo dentro de los límites fijados por el mon-  
to de las sumas susceptibles de ser gastadas en cada área -  
según la autorización del mismo poder, bajo la supervisión  
del propio Presidente.

Un problema que plantea la gestión financiera es el de  
mantener adecuada flexibilidad para la actividad de cada de-  
pendencia, y al mismo tiempo asegurar el control sobre sus  
gastos, La amplitud de la flexibilidad depende en gran par-  
te de la extensión de los organismos para los que se autori-  
zan las partidas y del detalle con que se presenten y autori-  
cen las mismas. Si éstas aparecen muy pormenorizadas, las de-  
pendencias tendrán dificultades para hacer frente a condiciones

36. Constitución Política de la República de Chile, op. cit.,  
artículo 44.

mutables, y tendrán déficit para algunos propósitos y superávit en otros.

Aún suponiendo un perfecto manejo de sus fondos, no es extraño que los órganos del Estado agoten sus fondos antes de terminar el año, sin que sea atribuible a ellos, sino a la elevación en la demanda de sus servicios o a que se hayan presentado factores que no pudieron preverse en el momento de preparar el presupuesto. Puede pensarse en tres posibilidades para suplir las deficiencias presupuestarias:

a) Establecimiento de un fondo de contingencia que el Presidente pudiera usar para aliviar las necesidades de las dependencias en situación deficitaria.

b) Transferencia de fondos por el Presidente de Organismos con superávit a los que tienen déficit. Esta práctica generalmente está prohibida, por lo que se limita a transferencias de un propósito a otro, pero dentro de la misma dependencia.

c) Autorización por el Poder Legislativo de partidas ---

adicionales para proveer los fondos necesarios. El empleo extenso de esta medida puede nulificar totalmente el orden del sistema presupuestario.

Cualquiera de estas medidas facilita la falta de control en los gastos de cada órgano; sin embargo, disposiciones de este tipo son necesarias.

En materia de ejecución del presupuesto, algunas constituciones son excesivamente parcas, la de México se limita a consignar entre las facultades y obligaciones del Presidente la de "promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia." <sup>37</sup>

37. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, -  
op. cit., artículo 89.

Sin hacer ninguna referencia especial a las leyes tributarias. Las de Argentina, Uruguay y Honduras señalan entre las atribuciones del ejecutivo recaudar y decretar su inversión, darles el destino o reglamentar su inversión con arreglo a las leyes.<sup>38</sup>

Otras se extienden algo más en este tema y apuntan las bases para resolver el problema crucial, que no deja de presentarse: el de la insuficiencia de los fondos previstos -- para hacer frente a las necesidades del Estado.

La Constitución de Bolivia señala que El Presidente de la República, con acuerdo del Consejo de Ministros, podrá decretar pagos no autorizados por la ley de presupuesto, -- únicamente para atender necesidades impostergables derivadas de calamidades públicas de conmoción interna o de agotamiento de recursos destinados a mantener servicios cuya paralización causaría graves daños a la República. Los gastos destinados a otros fines no excederán del uno por cien-

38. Constitución de la Nación Argentina, op. cit., artículo 86 , inciso 13; Constitución de la República Oriental de Uruguay, op. cit., artículo 168, inciso 18; Constitución de la República de Honduras, artículo 201, inciso 12, promulgada el año de 1965.

to del total de egresos autorizados por el presupuesto nacional.<sup>39</sup>

La Constitución Ecuatoriana consigna que cuando el financiamiento del presupuesto requiera nuevos gravámenes, es tos se establecerán de acuerdo con el trámite fijado en la Constitución para la expedición de estas leyes.<sup>40</sup> Y también que la declaratoria de Estado de sitio confiere a la función ejecutiva entre otras atribuciones, la de "... en caso de conflicto interno o de inminente invasión, invertir para -- fines de defensa del Estado aún los fondos fiscales destinados a otros objetos, excepto los correspondientes a sanidad y asistencia pública."<sup>41</sup>

Con arreglo a la Constitución Brasileña, la ley presupuestal no tendrá disposiciones extrañas a la fijación de gastos y a la previsión de ingresos; pero no se incluye en esta prohibición: "La autorización para la apertura de cré-

39. Constitución de la República de Bolivia, op. cit., artículo 116.

40. Constitución Política del Estado Ecuatoriano, op. cit., artículo 159.

41. Ibidem, artículo 186, inciso 5.

ditos supletorios y operaciones de crédito por anticipado del ingreso"; <sup>42</sup> pero está vedada "la transferencia sin - previa autorización legal de recursos de una partida presupuestaria a otra; la apertura de créditos especiales o suplementarios sin previa autorización legislativa y sin indicación de los recursos correspondientes", <sup>43</sup> y aclara que "la apertura de créditos extraordinarios solamente -- será admitida para atender gastos imprevisibles y argen-- tes como los consecuentes de guerra, subversión interna o calamidad pública". <sup>44</sup>

Otro problema que se suscita en la ejecución del presu puesto es el de la anualidad. No todas las Constituciones señalan solución a la cuestión que se plantearía en el caso de que al iniciarse el nuevo ejercicio fiscal no estuviera aprobado el presupuesto. En principio, la actuación del -- Presidente se vería imposibilitada, ya que al dar vigencia

42. Constitución de la República de Brasil, op. cit., artículo 60.

43. Ibidem, artículo 61, inciso 1o.

44. Ibidem, artículo 61, inciso 2o.

la Ley de Ingresos a las leyes impositivas, faltando aquélla, no sería exigible ningún tributo. Asimismo, todo gasto debe estar autorizado en la Ley de Egresos, y en consecuencia de ésta, ningún pago puede ser erogado.

La Constitución Mexicana no destina un artículo específico a dilucidar este tema. Consigna la anualidad del presupuesto al decretar entre las facultades exclusivas de la Cámara de Diputados la de "aprobar el presupuesto anual de gastos, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrir aquél": <sup>45</sup> pero omite cualquier referencia a la situación que aquí se comenta.

La situación en Brasil es similar, La Constitución señala, en lo tocante al tema, que:

Ninguna inversión cuya ejecución traspase un ejercicio financiero podrá ser iniciada sin previa inclusión en el -- presupuesto plurianual de inversión, o sin previa ley que -

45. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, - op. cit., artículo 74, fracción IV.

autorice o fije la suma de las dotaciones de los que anualmente constarán el presupuesto durante el plazo de su ejecución.<sup>46</sup>

En Perú, en caso de que el 31 de diciembre el Congreso no hubiere sancionado el presupuesto, entrará en vigencia el proyecto remitido por el Ministro de Hacienda.<sup>47</sup> En la República Dominicana y en Honduras, continuará en vigencia el presupuesto del ejercicio anterior:<sup>48</sup> y en Chile entrará en vigor el proyecto presentado por el Presidente de la República.<sup>49</sup>

De acuerdo con la Constitución Colombiana, si el congreso no expidiere el presupuesto, regirá el presentado -- por el Gobierno... si el presupuesto no hubiere sido presentado... regirá el del año anterior; pero el Gobierno --

46. Constitución de la República de Brasil, op., cit., artículo 62, inciso 3.

47. Constitución de la República de Perú, op.cit., artículo 177.

48. Constitución de la República Dominicana, op. cit., artículo 115 fracción V, Constitución de la República de Honduras, op.cit., artículo 276.

49. Constitución Política de la República de Chile, op.cit., artículo 44, inciso 4.

podrá reducir gastos y en consecuencia suprimir o refundir empleos, cuando así lo aconsejen los cálculos de rentas -- del nuevo ejercicio.<sup>50</sup>

Sobre esta misma materia, decreta la Constitución de Puerto Rico, que cuando a la terminación de un año económico no se hubieran aprobado las asignaciones necesarias -- para los gastos ordinarios y funcionamiento del Gobierno, y para el pago de intereses y amortización de la deuda pública durante el siguiente año económico: continuarán rigiendolas partidas consignadas en las últimas leyes aprobadas para los mismos fines y propósitos, en todo lo que -- fuera aplicable, y el gobernador autorizará los desembolsos necesarios a tales fines hasta que se aprueben las -- asignaciones correspondientes.<sup>51</sup>

50. Constitución de la República de Colombia, op. cit., artículo 209.

51. Constitución Política del Estado Libre y Asociado de -- Puerto Rico, op. cit., artículo 6.

En lo que se refiere a este tema, expresa la Constitución de Ecuador que: "Si por cualquier causa no se concluye re hasta el 10 de septiembre el trámite constitucional previsto para la aprobación del presupuesto, entrará en vigencia el proyecto presentado por el Presidente de la República.<sup>52</sup>

La Constitución de Guatemala señala que los ingresos - del Estado serán previstos y los egresos fijados en el presupuesto general que regirán durante el ejercicio fiscal -- para el que haya sido aprobado...<sup>53</sup>

Si al concluir el ejercicio el nuevo presupuesto no -- está aprobado, regirá el que hubiere estado en vigencia.<sup>54</sup>

52. Constitución Política del Estado Ecuatoriano, op. cit.,- artículo 165.

53. Constitución Política de la República de Guatemala, artículo 225, decretada por la Asamblea Nacional Constituyente el año de 1965. Publicaciones del Ministerio de Gobernación. Guatemala 1965.

54. Ibidem, artículo 170.

Al respecto establece la Constitución de Nicaragua -- que: "mientras el Congreso no vote la Ley de Presupuesto, -- antes del primer día del año económico, en que debe regir, se tendrá como tal, por trimestre, el proyecto presentado por el ejecutivo."<sup>55</sup>

De conformidad con la Constitución de Bolivia, si en -- el plazo legal no son sancionados los presupuestos nacionales y departamentales, el presupuesto del año fiscal corriente -- continuará rigiendo el próximo año fiscal. Siempre que el -- legislativo no sancione el presupuesto durante dos años conse -- cutivos, el último proyecto presentado por el ejecutivo, y -- que no hubiese sido aprobado, regirá durante el año fiscal -- siguiente.<sup>56</sup>

55. Constitución Política de la República de Nicaragua, *op. cit.*, artículo 259.

56. Constitución de la República de Bolivia, *op. cit.*, artículo 114.

D) Fiscalización de la Ejecución del Presupuesto.

El paso final es la auditoría, generalmente realizada por una dependencia independiente del Presidente, para comprobar que los gastos se ajustaron, tanto en monto como -- respecto a su finalidad, al presupuesto autorizado por el Poder Legislativo.

La revisión de las cuentas de la administración corresponde al Poder Legislativo. Esta atribución, consignada en lo que respecta a las obligaciones del ejecutivo de rendir cuentas, desde establecerlo en forma indirecta como la Constitución Mexicana, al señalar entre las atribuciones del legislativo la de examinar la cuenta que anualmente debe presentarle el Poder Ejecutivo, debiendo comprender dicho exámen no sólo la conformidad de las partidas gastadas por el presupuesto de egresos, sino también la exactitud y justificación de tales partidas; <sup>57</sup> o establecerlo directamente -- como la Constitución de la República Dominicana que expresa:

57. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, --  
op. cit., artículo 73, fracción XXVIII.

Corresponde al Presidente de la República: 3) velar por la Buena recaudación y fiel inversión de las rentas nacionales; 22) depositar ante el Congreso Nacional ... un mensaje acompañado de las memorias de las Secretarías de Estado, en el cual dará cuenta de su administración del año anterior.<sup>58</sup>

Para realizar la fiscalización de las funciones de la administración es necesario un organismo eminentemente técnico. Las referencias a este organismo en las constituciones, van de la simple mención a señalar su integración y funcionamiento. En ambos casos, por supuesto, existe además una ley especial que desarrolla los principios establecidos en la Ley fundamental.

La alusión más breve y ambigua es la de la Constitución Mexicana: "Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados: 11) vigilar por medio de una comisión de su seno, el exacto desempeño de las funciones de la Contaduría Mayor."<sup>59</sup>

58. Constitución de la República Dominicana, op. cit., artículo 55.

59. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, op. cit., artículo 74.

La Constitución de Venezuela consigna que: "Corresponde a la Contraloría General de la República el control, vigilancia y fiscalización de los ingresos, gastos y bienes nacionales, así como las operaciones relativas a las mismas"<sup>60</sup> y precisa que "la Contraloría General de la República es órgano auxiliar del Congreso en su función de control sobre la Hacienda Pública y gozará de autonomía funcional en el ejercicio de sus atribuciones." <sup>61</sup>

En Puerto Rico, habrá un Contralor que será nombrado por el gobierno con el consejo y consentimiento del número total de los miembros que componen cada cámara... El contralor fiscalizará todos los ingresos cuentas y desembolsos del Estado, de sus agencias e instrumentalidades y de los municipios, para determinar si se han hecho de acuerdo con la Ley. <sup>62</sup>

60. Constitución de la República de Venezuela, op. cit., - artículo 234.

61. Ibidem, artículo 236.

62. Constitución del Estado Libre y Asociado de Puerto Rico, op. cit., artículo 22.

En Bolivia la Cámara de Senadores propone a la Cámara de Diputados ternas para la elección de Contralor General de la República y de estas ternas, el Presidente nombra a dichos - funcionarios.<sup>63</sup>

En Costa Rica el Poder Ejecutivo enviará a la contraloría la liquidación del presupuesto ordinario y de los extraordinarios que se hubieren acordado ... La contraloría deberá remitirla a la Asamblea junto con su dictamen. La aprobación o no aprobación definitiva de las cuentas corresponde a la Asamblea Legislativa;<sup>64</sup> el Contralor y el Subcontralor son nombrados por la Asamblea Legislativa, lo que hace su actuación más independiente en relación con el Ejecutivo.<sup>65</sup>

En Guatemala, también estudia el legislativo la rendición de cuentas del ejecutivo previo informe de la contraloría,<sup>66</sup> que es una institución técnica con funciones descentralizadas que fiscaliza los ingresos, egresos e intereses -

63. Constitución de la República de Bolivia, op.cit., artículos 71 y 94.

64. Constitución Política de la República de Costa Rica, op.cit., artículo 181.

65. Ibidem, artículo 183.

66. Constitución Política de la República de Guatemala, op.cit., artículo 170.

hacendarios de los organismos del Estado, del Municipio, - de las Entidades Estatales descentralizadas autónomas y semi-autónomas, así como de cualquiera entidad o persona que reciba fondos del Estado o haga colectas públicas.<sup>67</sup>

En Panamá, el contralor general y el subcontralor son responsables ante la Asamblea Nacional. La contraloría -- general es un departamento independiente del órgano ejecutivo cuya misión es "regular, vigilar y controlar los movimientos de los tesoros públicos, y la de examinar, comprobar, revisar e intervenir las cuentas de los mismos."<sup>68</sup>

De acuerdo con la Constitución de Colombia corresponde a la Cámara de Representantes" elegir al Contralor General de la República; 3) examinar y fenecer definitivamente la cuenta general del presupuesto y del tesoro que le presenté el Contralor."<sup>69</sup>

67. Constitución Política de la República de Guatemala, op. cit., artículo 226.

68. Constitución de la República de Panamá, op. cit., artículo 223.

69. Constitución de la República de Colombia, op. cit., artículo 102.

El Congreso en Honduras aprueba o rechaza las cuentas de gastos públicos, tomando por base los informes que rinda la Contraloría General de la República y las reservas - que para él presente el Poder Ejecutivo.<sup>70</sup> La fiscalización preventiva de la ejecución del presupuesto general de egresos e ingresos de la República estará a cargo del Poder Ejecutivo, que deberá especialmente: 1) verificar la recaudación y vigilar la custodia, el compromiso y la erogación de fondos públicos y, 2) aprobar todo egreso de fondos públicos de acuerdo con el presupuesto...<sup>71</sup> Para la fiscalización a posteriori de la Hacienda Pública habrá un organismo auxiliar del Poder Legislativo denominado Contraloría General de la República.<sup>72</sup>

De acuerdo con la Constitución Chilena: ... Un Organismo autónomo con el nombre de Contraloría General de la República fiscalizará el ingreso o la inversión de los fondos del fisco, de las Municipalidades, de la beneficencia

70. Constitución Política de la República de Honduras, op. cit., artículo 34.

71. Ibidem, artículo 287.

72. Ibidem, artículo 289.

pública y de los otros servicios que determinen las leyes; - examinará y juzgará las cuentas de las personas que tengan - a su cargo bienes de esas entidades, llevará la contabilidad general de la Nación y desempeñará las demás funciones que - le encomiende la ley.<sup>73</sup>

En Perú cualquier diputado o senador, por intermedio - de sus respectivas cámaras, puede pedir a los ministros de - Estado los datos e informes que estime necesarios para el - ejercicio de sus funciones, cada cámara puede nombrar comi- siones de investigación para los casos de fiscalización de - la marcha financiera del Estado, y todas las autoridades - están obligadas a suministrar los informes y documentos que les soliciten;<sup>74</sup> pero el Departamento Especial encargado de controlar la ejecución del presupuesto general y la gestión de las entidades que recauden o administren rentas o bienes del Estado, está bajo la dirección de un jefe nombrado por - el Presidente de la República con acuerdo del Consejo de Mi- nistros.<sup>75</sup>

73. Constitución Política de la República de Chile, op. cit., artículo 21.

74. Constitución de la República de Perú, op. cit., artículo 119.

75. Ibidem, artículo 10.

Al tenor de la Constitución Nicaragüense, El Tribunal de Cuentas es el órgano de fiscalización de la administración del tesoro nacional, tendrá a su cargo la vigilancia de la ejecución del presupuesto y la función de controlar en todo lo relativo a la Hacienda Pública, con facultades para supervigilar el manejo de las rentas y examinar y finiquitar las cuentas de los administradores de fondos fiscales.<sup>76</sup>

Corresponde a la ley, entre otras cosas, establecer el modo de nombrar a sus miembros.<sup>77</sup>

En Uruguay es competencia de la Asamblea General, en reunión de ambas Cámaras, elegir a los miembros del Tribunal de Cuentas,<sup>78</sup> que estará compuesto por siete miembros electos por dos tercios del voto de los componentes de la Asamblea General.<sup>79</sup> Compete al Tribunal de Cuentas: A) -

76. Constitución Política de la República de Nicaragua, op. cit., artículo 267.

77. Ibidem, artículo 270.

78. Constitución de la República Oriental de Uruguay, op. cit., artículo 85, inciso 18.

79. Ibidem, artículo 208.

dictaminar e informar en materia de presupuestos; C) dictaminar e informar respecto a la rendición de cuentas y gestiones de todos los organismos del Estado, inclusive Gobiernos Departamentales, entes autónomos y servicios descentralizados, cualquiera que sea su naturaleza, así como también en cuenta a las acciones correspondientes en caso de responsabilidad exponiendo las consideraciones y observaciones -- pertinentes; E) intervenir en todo lo relativo a la gestión financiera de los órganos de Estado, Gobiernos Departamentales, entes autónomos y servicios descentralizados, y denunciar, ante quien corresponda, todas las irregularidades en el manejo de fondos públicos e infracciones a las leyes del presupuesto y contables; f) dictar las ordenanzas de contabilidad que tendrán fuerza obligatoria para todos los organismos del Estado, Gobiernos Departamentales, entes autónomos y servicios descentralizados cualquiera que sea su naturaleza.

80

El Tribunal de Cuentas además, presentará al Poder Ejecutivo el proyecto de ley de contabilidad y administración financiera... Dicho proyecto comprenderá las normas reguladoras de la administración financiera y económica y especial

80. Constitución de la República Oriental de Uruguay, op.cit., artículo 211.

mente la organización de los servicios de contabilidad y --  
recaudación.<sup>81</sup>

De acuerdo con la Constitución de Brasil, la función -  
financiera y presupuestaria de la Unión será ejercida por --  
el Congreso Nacional mediante control externo y por los siste  
mas de control interno del Poder Ejecutivo instituidos por -  
ley. 1º El control externo del Congreso Nacional será ejerci  
do con auxilio del Tribunal de Cuentas de la Unión y compren  
derá la apreciación de cuentas del Presidente de la República  
el desempeño de funciones de auditoría financiera y presupes  
taria, tanto como la apreciación de cuentas de los administra  
dores y demás responsables por bienes y valores públicos. - -  
2º El Tribunal de Cuentas de la Unión dará parecer previo en  
sesenta días sobre las cuentas que el Presidente de la Repú--  
blica presente anualmente; si no son enviadas dentro del pla--  
zo, el hecho se comunicará al Congreso Nacional para los fi--  
nes legales, debiendo aquel Tribunal en cualquier caso presen  
tar minucioso informe del ejercicio financiero clausurado.<sup>82</sup>

81. Constitución de la República Oriental de Uruguay, op. cit.,  
artículo 213.

82. Constitución Política de la República de Brasil, op. cit.,  
artículo 70.

El Poder Ejecutivo mantendrá un sistema de control interno a fin de: I. Crear condiciones indispensables para asegurar la eficiencia del control externo y la regularidad de la realización de ingresos y gastos; II. Acompañar la ejecución de programas de trabajo y del presupuesto; III. Evaluar los resultados alcanzados por los administradores y verificar la ejecución de los contratos.<sup>83</sup>

Los ministros del Tribunal de Cuentas son nombrados por el Presidente de la República después de aprobada la selección por el Senado General. De oficio, o mediante petición del ministerio público de los auditores financieros y presupuestarios y demás organismos auxiliares, el Tribunal de Cuentas "... verificará la ilegalidad de cualquier gasto..."<sup>84</sup>

83. Constitución Política de la República de Brasil, op. cit., artículo 71.

84. Ibidem, artículo 72.

## CAPITULO QUINTO.

### GESTION Y CONTROL FINANCIERO DEL ESTADO MEXICANO.

#### 1.- Marco Constitucional.

El máximo ordenamiento jurídico que rige y ha regido - al Estado Mexicano es la CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, en la cual se señala el ámbito de competencia y jurisdicción del Gobierno Federal, de los Estados como Entidades Federales y de los Municipios como parte integrante de aquellos.

Se ha señalado con anterioridad que la existencia de - un órgano de Control Financiero resulta necesaria para el - adecuado funcionamiento de las democracias liberales, sustentadas en el principio de la división de poderes.

En el caso particular de México, desde las primeras -- experiencias constitucionales se ha consignado esta importante función a través de la revisión de la Cuenta Pública, cuyas características materiales analizaremos a continuación:

En efecto, las fracciones XII, XIII y XVI, del Artículo 131 de la Constitución de Cádiz de 1812, observada en -- México durante la década 1812-1822, otorgaron a las Cortes la facultad de fijar los gastos de la Administración Pública, de establecer las contribuciones e impuestos para satis facerlas, y de "examinar y aprobar cuentas de inversión de los caudales públicos".

Tal norma, primera en orden cronológico, en materia -- constitucional, fue acogida por el Artículo 114 del Decreto Constitucional para la libertad de la América Mexicana, san cionado en Apatzingán el 22 de octubre de 1814, al recono-- cerle el Supremo Congreso Legislativo la atribución de -- "examinar y aprobar las cuentas de recaudación e inversión de la Hacienda Pública". Instituto que no escapó al primer documento constitutivo de la Federación Mexicana, del 31 de enero de 1824, en cuya fracción IX del artículo 13 dispuso que el Congreso General tenía competencia para "establecer las contribuciones necesarias o cubrir los gastos de la República, determinar su inversión y tomar cuenta de ella al Poder Ejecutivo".

Esta última prescripción es reproducida algunos meses más tarde para la primera Constitución Federal, de 4 de -- octubre de 1824, que en la fracción VIII del artículo 49 - ordena al Congreso General "fijar los gastos generales, -- establecer las contribuciones necesarias para cubrirlos, - arreglar su recaudación, determinar su inversión y tomar - anualmente cuentas al Gobierno".

El régimen unitario imperante en la República en los años de 1836 a 1847 tuvo cuidado de respetar estas normas de ejercicio de la democracia.

Es así que en el artículo 52 de la Tercera de las Leyes Constitucionales de la República, expedidas el 29 de - diciembre de 1836, se concede competencia exclusiva y ex-- cluyente a la Cámara de Diputados para "vigilar por medio de una Comisión Inspector, compuesta de cinco individuos de su seno, el exacto desempeño de la Contaduría Mayor y - de las Oficinas Generales de Hacienda", por otra parte, en - la fracción IV del artículo 44 de la Ley Tercera menciona-- da se establece que el Congreso General debe "examinar y - aprobar cada año la cuenta general de inversión de cauda--

les respectiva al año penúltimo que deberá haber presentado el Ministerio de Hacienda en el año último, y sufrido la glosa y examen que detallará una Ley secundaria". En el segundo de los documentos constitucionales que dieron a nuestro país una organización unitaria, denominado Bases Orgánicas de la República Mexicana, promulgada por Bando Nacional el 14 de junio de 1843, se consigna competencia exclusiva a la Cámara de Diputados para "vigilar, por medio de una comisión inspectora de su seno, el exacto desempeño de la Contaduría Mayor". En forma complementaria, en la fracción III del artículo 65 se determina que al Congreso incumbe la atribución de "examinar y aprobar cada año la cuenta general que debe presentar el Ministerio de Hacienda por lo respectivo al año anterior".

Restablecido el régimen federal, por Acta de Reformas del 18 de mayo de 1847, es el Proyecto de Constitución del 16 de junio de 1856, redactado por la Comisión integrada por Ponciano Arriaga, Mariano Yáñez, León Guzmán, Pedro Escudero y José María Mata, el que introduce en México el sistema unicamarista, y a la par que lo hace la Constitución del 5 de febrero de 1857, prescribe en sus artículos -

74 y 75 que la Asamblea Legislativa se dedicara "exclusivamente, al examen y votación de los presupuestos del año fiscal siguiente, a decretar las contribuciones para cubrirlos y a la revisión de la cuenta del año anterior que presente el Ejecutivo" lo que se hará el día penúltimo de su primer período de sesiones, en unión del proyecto de presupuesto - del año venidero.

Los artículos 74 y 75 del Proyecto de Constitución de 1856 pasaron a ser, sin modificaciones sustanciales, los -- artículos 68 y 69 de la Constitución de 1857, que en su artículo 72, fracción XXIX, creó, como órgano del Poder Legislativo Federal, para glosar y revisar la cuenta pública, a la Contaduría Mayor, a propuesta del Diputado Marcelino -- Castañeda, proposición que fue apoyada por Don Guillermo -- Prieto, quien, como dice Zarco" demostró la necesidad de -- que la Oficina de Glosa y de su presupuesto dependa del Campo Legislativo" (historia del Congreso Constituyente de - - 1857).

El 14 de agosto de 1867 el Presidente Juárez expidió - la famosa Convocatoria para la elección de los miembros de

los Supremos Poderes de la Federación en cuyo artículo 9o.-  
particualmente, propuso a la ciudadanía que el Poder Legis-  
lativo se depositara en dos cámaras. El 13 de diciembre de  
1867, el Secretario de Gobernación, Sebastián Lerdo de Teja-  
da, remitió al Congreso de la Unión la Iniciativa de Refor-  
mas Constitucionales anunciada en la Convocatoria, según la  
cual debía restablecerse el sistema bicamarista que privó -  
durante la vigencia de la Constitución de 1824.

Al distribuirse las facultades de la Asamblea Legisla-  
tiva unicamarista entre el Congreso de la Unión, la Cámara  
de Diputados y la Cámara de Senadores, se otorgó a la Repre-  
sentación Nacional, la facultad exclusiva de vigilar, por -  
medio de una comisión inspectora de su seno, el exacto de--  
sempeño de las funciones de la Contaduría Mayor, correspon-  
diéndole, en iguales términos, examinar la cuenta que anual-  
mente debía presentar el Ejecutivo, según puede verse en el  
artículo 72, apartado A, fracciones III y VI, del Decreto -  
de Reformas promulgado el 13 de noviembre de 1874.

La reforma constitucional mencionada, dió lugar a que  
desde el año de 1874 hasta la vigencia de la Constitución

de 1917, la Cámara de Diputados disfrutará de la facultad exclusiva de examinar la cuenta y anualmente debería presentarla al Ejecutivo de la Unión, pues en todas las otras Constituciones del siglo XIX siempre se instituyó de manera general que la función debía ser desempeñada por el Congreso Federal.

El 14 de enero de 1917, el Congreso Constituyente discutió el Dictamen acerca del artículo 75 del Proyecto de Constitución, disposición que establecía que el primero de septiembre de cada año se reuniera el Congreso de la Unión para celebrar sesiones ordinarias, en las cuales 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 esas 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 al examen de la exactitud y justificación de los gastos hechos y a las responsabilidades a que hubiere 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 los 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, Ordena-- miento que actualmente rige al Estado Mexicano y que fué -- decretado en forma definitiva el 5 de febrero de 1917,-, - estableciendo en materia de Revisión de la Cuenta Pública lo siguiente:

"Artículo 73.- El Congreso tiene facultad#  
fracción 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;

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

IV.- Examinar, discutir y aprobar anualmente el Presu  
puesto de Egresos de la Federación y el del Departam--  
ento del Distrito Federal discutiendo las contribu--

ciones 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 Co- - rrespondientes iniciativas de Leyes de ingresos y los pro- - yectos de presupuesto a más tardar el día último del mes de noviembre, 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 Presidente de la República.

La revisión de la Cuenta Pública tendrá por objeto co- - nocer 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 progra - mas.

Si del examen que realice la Contaduría Mayor de Ha- - cienda aparecieran discrepancias entre las cantidades gasta

das 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 días primeros del mes de junio.

Sólo 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 corres-- pondiente a informar de las razones que lo motiven.

## 2.- Marco Legal.

### A.- Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.

A iniciativa de la Diputación del Estado de Tabasco, se propuso la expedición de una nueva Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, misma que una vez aprobada fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de Diciembre de 1978.

Dicha iniciativa respondió a la imperiosa necesidad de adecuar dentro del órgano supremo de fiscalización (Contaduría Mayor de Hacienda) de la Cámara de Diputados, los mecanismos técnicos que lograrán conciliar: por una parte, las necesidades que en materia de Reforma Administrativa demandaba el Estado y por otra, los requerimientos que en materia de información tiene el pueblo mexicano.

La Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda en vigor, dice en su Artículo 1o.: "La contaduría Mayor de Hacienda es el órgano técnico de la Cámara de Diputados

cuya función principal es la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y de la del Departamento del Distrito Federal".

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

En su Artículo 2o. señala: "Al frente de la Contaduría Mayor de Hacienda, como autoridad ejecutiva, estará un contador mayor designado por la Cámara de Diputados, deterna propuesta por la Comisión de Vigilancia, quien será auxiliado en sus funciones por un oficial mayor; un auditor general; los directores, subdirectores, Jefes de Departamento, auditores; Jefes de Oficina, de sección y trabajadores de confianza y de base que se requieran en el número y con las categorías que autorice anualmente el Presupuesto de Egresos de la Cámara de Diputados".

La nueva Ley Orgánica confiere a la Contaduría Mayor de Hacienda un sinnúmero de facultades que lo convierten en un órgano eficaz y eficiente en su labor de fiscaliza-

zión del gasto y de los ingresos como función genérica; en el Artículo 3o., de este ordenamiento se señala:

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

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

a). Realizaron sus operaciones, en lo general y en lo particular, con apego a las Leyes de ingresos y a los Presupuestos de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal, y cumplieron con las disposiciones respectivas de las Leyes General 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 establecidas por la Ley;

## II.- Elaborar y rendir:

a). A la Comisión de Presupuesto y Cuenta de la Cámara de Diputados por conducto de la Comisión de Vigilancia, el informe previo, dentro de los días primeros días del mes de noviembre siguiente a la presentación de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y de la Ley del Departamento del Distrito Federal. Este informe contendrá enunciativamente, comentarios generales sobre:

1) Si la Cuenta Pública está presentada de acuerdo con

los principios de contabilidad aplicables al sector gubernamental.

2) Los resultados de la gestión financiera.

3) La comprobación de si las entidades se ajustaron a los criterios señalados en las Leyes fiscales, especiales y reglamentos aplicables en la materia, así como en los Presupuestos de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal.

4) El cumplimiento de los objetivos y metas de los principales programas y subprogramas aprobados.

5) El análisis de los subsidios, las transformaciones, los apoyos para operación e inversión, las erogaciones adicionales y otras erogaciones o conceptos similares y

6) El análisis de las desviaciones presupuestales.

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;

III.- Fiscalizar los subsidios concedidos por el Gobierno Federal a los Estados, al Departamento del Distrito Federal, a los Organismos de la Administración Pública Paraestatal, a los Municipios, a las Instituciones Privadas o a los particulares, cualquiera que sean los fines de su destino, así como verificar su aplicación al objeto autorizado.

En el caso de los Municipios, la Fiscalización de los subsidios se hará por conducto del Gobierno de la Entidad Federativa correspondiente;

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

V.- Ordenar visitas, inspecciones, practicar auditorías, solicitar informes, revisar libros, documentos, inspeccionar obras para comprobar si las inversiones y gastos autorizados a las entidades se han aplicado eficientemente al logro de los objetivos y metas de los programas y subprogramas aprobados, en general, realizar las investigaciones necesarias para el cabal cumplimiento de sus atribuciones.

VI.- Solicitar a los auditores externos de las entidades, copias de los informes o dictámenes de las auditorías para ellos practicadas y las aclaraciones, en su caso, que se estime pertinentes;

VII.- Establecer coordinación en los términos de esta Ley, con la Secretaría de Programación y Presupuesto, a fin de informar las normas, procedimientos, métodos y sistemas de contabilidad y las normas de auditoría gubernamentales, y de archivo contable de los libros y documentos justificativos y comprobatorios del ingreso y del gasto públicos;

VIII.- Fijar las normas, procedimientos, métodos y sistemas internos para la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal.

IX.- Promover ante las autoridades competentes el financiamiento de responsabilidades; y

X.- Todas las demás que le correspondan de acuerdo con esta Ley, su Reglamento y disposiciones que dicta la Cámara de Diputados".

B.- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

En materia de Gestión Financiera, la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, establece en su artículo 31 lo siguiente:

"A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

I.- Estudiar y formular los proyectos de leyes y disposiciones impositivas, y las Leyes de Ingresos Federal y del Departamento del Distrito Federal.

II.- Cobrar los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes;

III.- Cobrar los derechos, impuestos, productos y aprovechamientos del Distrito Federal, en los términos de la Ley de Ingresos del Departamento del Distrito Federal y las leyes fiscales correspondientes;

VI.- Proyectar y calcular los ingresos tanto de la Federación, como del Departamento del Distrito Federal.

XI.- Dirigir la política monetaria y crediticia".

En el Artículo 32, se señala:

"A la Secretaría de Programación y Presupuesto corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

IV.- Proyectar y calcular los egresos del Gobierno Federal y los ingresos y egresos de la Administración Pública Paraestatal, y hacer la glosa preventiva de los ingresos y egresos del propio Gobierno Federal y del Departamento del Distrito Federal;

V.- Formular el programa del gasto público federal y el proyecto del presupuesto de egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal;

VI.- Planear, autorizar, coordinar, vigilar y evaluar los programas de inversión pública de las dependencias de la Administración pública centralizada y de las entidades de la Administración paraestatal;

VII.- Llevar a cabo las tramitaciones y registros que requiera el control y la vigilancia y la evaluación del ejercicio del gasto público y de los presupuestos de egresos de la Federación y del Distrito Federal, de acuerdo con las leyes respectivas;

VIII.- Cuidar que sea llevada y consolidar la contabilidad de la Federación y del Departamento del Distrito Federal, elaborar la Cuenta Pública y mantener las relaciones con la Contaduría Mayor de Hacienda".

C.- Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.

La Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Fe-

deral señala dentro del Capítulo I, correspondiente a Disposiciones Generales, lo siguiente:

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

ARTICULO 2o.- El Gasto Público Federal comprende las -- erogaciones por concepto de gasto corriente, inversión financiera, así como pagos de pasivo o deuda pública, que real-- zan:

I.- El Poder Legislativo.

II.- El Poder Judicial.

III.- La Presidencia de la República.

IV.- Las secretarías de Estado y Departamentos Administrativos y la Procuraduría General de la República.

V.- El Departamento del Distrito Federal.

VI.- Los Organismos Descentralizados.

VII.- Las Empresas de participación estatal mayoritaria.

VIII.- Los Fideicomisos en los que el Fideicomitente sea el Gobierno Federal, el Departamento del Distrito Federal o alguna de las entidades mencionadas en las fracciones VI y VII.

A los poderes, instituciones, dependencias, organismos, empresas y fideicomisos antes citados se les denominará genéricamente en esta Ley como "entidades", salvo mención expresa.

ARTICULO 3o.- Los organismos descentralizados, empresas de participación estatal mayoritaria y los fideicomisos a que se refiere el Artículo 2o. de este ordenamiento son los que se definen como tales en la Ley.

ARTICULO 4o.- La Programación del gasto público federal se basará en las directrices y planes nacionales de desarro-

llo económico y social que formule el Ejecutivo Federal -- por conducto de la Secretaría de Programación y Presupuesto.

ARTICULO 5o.- Las actividades de programación, presu- - puestación, control y evaluación del gasto público federal, - estarán a cargo de la Secretaría de Programación y Presupues- - to, la que dictara las disposiciones procedentes para el - - eficaz cumplimiento de sus funciones.

ARTICULO 6o.- Las Secretarías de Estado o Departamentos Administrativos orientarán y coordinarán la planeación, pro- gramación, presupuestación, control y evaluación del gasto - de las entidades que queden ubicadas en el sector que esté - bajo su coordinación.

ARTICULO 7o.- Cada entidad contará con una unidad encar- gada de planear, programar, presupuestar, controlar y evaluar sus actividades respecto al gastopúblico.

El capítulo II de esta Ley se refiere a los Presupuestos de Egresos, en el cual se manifiesta lo siguiente:

ARTICULO 13.- El gasto público federal se basará en -- presupuestos que se formularán con apoyo en programas que -- señalan objetivos, metas y unidades responsables de su ejecución. Los presupuestos se elaborarán para cada año calendario y se fundarán en costos.

ARTICULO 14.- La Secretaría de Programación y Presupuesto al examinar los presupuestos cuidará que simultáneamente se defina el tipo y fuente de recursos para su funcionamiento.

ARTICULO 15.- El Presupuesto de Egresos de la Federación será el que contenga el derecho que apruebe la Cámara de Diputados a iniciativa del Ejecutivo, para expresar, durante el período de un año a partir del 1o. de enero, las -- actividades, las obras y los servicios públicos previstos -- en los programas a cargo de las entidades que en el propio presupuesto se señalen.

ARTICULO 16.- El Presupuesto de Egresos de la Federación comprenderá también en capítulo especial, las previsiones de gasto público que habrán de realizar las entidades -- relacionadas en las fracciones VI a VIII del propio Artículo 2o. de esta)

Ley que se determine incluir en dicho presupuesto.

ARTICULO 17.- Para la formulación del Proyecto del Presupuesto de Egresos de la Federación, las entidades que deban quedar comprendidas en el mismo, elaborarán sus anteproyectos de presupuesto con base en los programas respectivos y los remitirán a la Secretaría de Programación y Presupuesto, de acuerdo con las normas, montos y plazos que el Ejecutivo establezca por medio de esta Secretaría.

ARTICULO 18.- La Secretaría de Programación y Presupuesto queda facultada para formular el Proyecto de Presupuesto de las entidades, cuando no le sea presentado en los plazos que al efecto se les hubiere señalado.

ARTICULO 19.- El Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación se integrará con los documentos que se refieren a:

I.- Descripción clara de los programas que sean la base del Proyecto, en los que se señalen objetivos, metas y unidades responsables de su ejecución, así como su valuación estimada por programa.

II.- Explicación y comentarios de los principales programas y en especial de aquellos que abarquen dos o más - - ejercicios fiscales.

III.- Estimación de ingresos y proposición de gastos - del ejercicio fiscal para el que se propone, con la indicación de los empleos que incluye.

IV.- Ingresos y gastos reales del último ejercicio fiscal.

V.- Estimación de los ingresos y gastos del ejercicio fiscal en curso.

VI.- Situación de la deuda pública al fin del último - ejercicio fiscal y estimación de la que se tendrá al fin de los ejercicios fiscales en curso e inmediato siguiente.

VII.- Situación de la Tesorería al fin del último ejercicio fiscal y estimación de la que se tendrá al fin de los ejercicios fiscales en curso e inmediato siguiente.

VIII.- Comentarios sobre las condiciones económicas, - financieras y hacendarias actuales y las que se preven para el futuro.

IX.- En general, toda la información que se considere útil para mostrar la proposición en forma clara y completa.

ARTICULO 20.- El Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación y el del Departamento del Distrito Federal de berán ser presentados oportunamente al Presidente de la República por la Secretaría de Programación y Presupuesto, para ser enviados a la Cámara de Diputados a más tardar el día - 30 de noviembre del año inmediato anterior al que correspondan.

ARTICULO 21.- Las proposiciones que hagan los miembros de la Cámara de Diputados para modificar el proyecto de pre supuesto de egresos presentado por el Ejecutivo, serán some tidas desde luego a las comisiones respectivas. A ninguna proposición de esta índole se dará curso una vez iniciada - la discusión de los dictámenes de las comisiones.

ARTICULO 22.- A toda proposición de aumento o creación de partidas al proyecto de presupuesto, deberá agregarse la correspondiente iniciativa de ingreso, si con tal proposición se altera el equilibrio presupuestal.

ARTICULO 23.- Para la formulación y ejercicio del Presupuesto de Egresos del Departamento del Distrito Federal - se aplicarán, en lo conducente, las disposiciones de esta -- Ley.

ARTICULO 24.- Las entidades a que se refieren las fracciones VI a VIII del Artículo 2o., presentarán sus proyectos de Presupuesto anuales y sus modificaciones, en su caso, oportunamente a la Secretaría de Programación y Presupuesto, para su aprobación. Los proyectos se presentarán de acuerdo con las normas que el Ejecutivo Federal establezca a - - través de dicha Secretaría.

### 3.- Contaduría Mayor de Hacienda.

#### A.- Antecedentes Históricos...

La Contaduría Mayor de Hacienda tiene origen y funciones similares al Tribunal de Cuentas Español. En 1453 las cortes celebradas en Madrid dieron ordenanzas a la Contaduría Mayor y a iniciativa de los Reyes Católicos fueron reformadas en las Cortes de Madrigal en 1470; posteriormente fueron dictadas diversas disposiciones para otros monarcas hasta que Felipe V restableció el Tribunal de la Contaduría, subsistiendo sin interrupción desde entonces, aunque con diversas reformas (1726). Este Tribunal tenía facultades para el despacho, entre otros de los siguientes asuntos:

- a).- Requerir la presentación de cuentas para su calificación.
- b).- Revisar el examen hecho a esas cuentas por la Dirección de Contabilidad Pública.

- c).- Declarar la absolución de responsabilidades.
- d).- Conocer los recursos de apelación.
- e).- Examinar y comprobar la Cuenta General redactada por la Dirección de Contabilidad.
- f).- Expresar conformidad a las diferencias determinadas en la Cuenta General.
- g).- Exigir de todas las dependencias del Estado, sin distinción de Ramos o Ministerios, los informes, estados o documentos, útiles para el examen de la cuenta.
- h).- Presentar al Gobierno la certificación de resultados del examen, incluyendo la memoria.

Establecido el sistema de la República, el Soberano - Congreso Constituyente, dándose cuenta de su representación en la esfera económica, comprendió la necesidad de -- crear un cuerpo independiente de la Administración Pública, que ejerciera su función comprobatoria de la economía nacional, para dar lugar a la Contaduría Mayor de Hacienda, - según decreto de fecha 16 de noviembre de 1924, el cual di vidía a este Organismo en dos secciones: la de Hacienda, y la de Crédito Público, a cargo cada una de ellas de un Con

tador Mayor, nombrados por la Cámara de Diputados, a cuya exclusiva inspección estaba sujeta la Contaduría.

A través de este Decreto, la Cámara Popular ejerce su función comprobatoria de la economía nacional, con el examen y glosa de las Cuentas del Poder Administrador, o sea el Ejecutivo.

El 8 de mayo de 1826, se expidió un decreto sobre la "Memoria del Ministerio de Hacienda", o sea la exposición con que se acompañaba la cuenta general de gastos que anualmente debía presentarse al Congreso. Este Decreto, en su Artículo 10, precisaba de una manera amplia y categórica las facultades de la Contaduría Mayor de Hacienda, disponiendo que esta Institución, en la glosa, arqueo y revisión de cuentas, se entendería con los inmediatos responsables por conducto del Gobierno, respecto a las deficiencias que se determinaran en el examen; haría las observaciones que estimara conducentes a la cuenta del Ministerio de Hacienda y pediría directamente, ordenando se le remitieran todas las noticias que juzgase oportunas. Igualmente el Reglamento -

del 10 de mayo del mismo año, señaló al Contador Mayor de Hacienda como el único capacitado para examinar por sí mismo los presupuestos generales de gastos y las cuentas del Secretario del Despacho de Hacienda, a fin de formular las observaciones del caso y hacer las reclamaciones, a efecto de exigir por conducto del mismo Secretario de Hacienda, los reintegros por las responsabilidades en que hubieren incurrido los empleados con manejo de fondos; dando cuenta a la Comisión Inspectorá, en caso de falta de contestación; dispuso, además, que al propio Contador dieran cuenta los Ministros de la Tesorería General, cuando la Secretaría de Hacienda insistiera sobre algún pago no comprendido en el Presupuesto.

Con posterioridad, las leyes del 26 de marzo y del 4 de abril de 1829, facultaron al Contador Mayor de Hacienda para autorizar los cortes de caja mensuales de la Tesorería General de la Federación y 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, fueren autorizados por el Contador Mayor de Hacienda; y al expedirse el Reglamento de la Tesorería General de la Nación,

fueren autorizados por el Contador Mayor de Hacienda; y al expedirse el Reglamento de la Tesorería General de la Nación, en cumplimiento de la Ley de 21 de mayo de 1831, no sólo se reconocieron al Contador las facultades de intervención en los cortes de caja y las de autorización de los libros de la Tesorería a que los citados decretos se referían, sino que se le dió, además la facultad de tomar cuenta y -- razón de las relaciones de todos los Contadores, Comisarios y Subcomisarios encargados de recaudar fondos y la de registrar y firmar los despachos y nombramientos de todos los empleados civiles y militares.

La Ley del 14 de marzo de 1838 estableció un Tribunal -- de Cuentas, integrado por los Contadores Mayor de Hacienda y Crédito Público y otro nombrado por la Cámara de Diputados. Este Tribunal, por su importancia, tenía la categoría de "Supremo" y estaba considerado como especial; teniendo -- entre otras facultades, la de imponer multas, suspensiones de empleos y privaciones de sueldo a los empleados morosos en el cumplimiento de sus deberes y también la de nombrar auditores para averiguar el paradero de algún caudal, etc.

Más tarde, el 16 de noviembre de 1853, se fundó el -- Tribunal de Cuentas en la Contaduría Mayor de Hacienda, -- que funcionó con ese carácter, y su legislación especial, hasta octubre de 1855, en que fue suprimido aquel Tribu-- nal, subsistiendo únicamente la Contaduría Mayor de Hacien-- da.

Posteriormente, el 29 de mayo de 1896, se expidió una nueva Ley Orgánica de la Contaduría Mayor, ampliando sus - facultades básicamente a: toma de razón de los despachos - civiles y militares y demás documentos que conforme a las leyes necesitaren ese requisito; registro de los avisos de fianzas otorgadas por empleados o agentes con manejo de -- fondos y tratándose de funcionarios que disfrutaren de fue-- ro constitucional, poner en conocimiento de la Cámara de-- Diputados las responsabilidades deaquéllos por conducto de la Comisión Inspectora.

Esta Ley fue modificada por la del 6 de junio de 1904, que confirió además, las siguientes facultades: revisión y glosa de la Cuenta Anual de la Beneficiencia Pública, estudio y examen para rendir dictamen a la Comisión de Presu--

puesto por medio de estados comparativos en que concentran las operaciones de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal.

Todas esas funciones fueron ampliadas en la Ley Orgánica del Distrito y Territorios Federales del 13 de abril de 1917, que disponía que las entidades de Gobierno de esos -- componentes políticos, rindieran cuentas anuales a la Contaduría Mayor y señalaba igual obligación a los Municipios tanto del Distrito como de los Territorios Federales.

El 31 de diciembre de 1936, se expide la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda que suple a la del 6 de junio de 1904; esta Ley Orgánica tiene vigencia, con varias modificaciones, hasta el 28 de diciembre de 1978.

El 29 de diciembre de 1978, se expide la Nueva Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, que junto con -- las Leyes Orgánicas: la de Administración Pública Federal y la de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, -- responden a las inevitables reformas políticas, sociales y administrativas que se han registrado en el país y que constantemente han tenido repercusión en la Administración Pública.

## B.- Estructura Orgánica.

Después de los antecedentes históricos anteriores, - -  
hablaremos brevemente sobre la estructura orgánica actual  
de la Contaduría Mayor de Hacienda:

Está integrada desde luego por el Contador Mayor y el  
Subcontador Mayor de Hacienda, así como tres Direcciones -  
Generales: la de Auditoría, la de Asuntos Jurídicos y la -  
de Administración.

La de Auditoría que es la sustantiva, consta de tres  
Subdirecciones: dos operativas y una de apoyo técnico.

Las operativas, que son la de Egresos y Organismos -  
y la de Ingresos y Crédito, son las responsables de la au--  
ditoría y de la formulación del informe sobre los resulta-  
dos de la revisión. Dentro de sus principales funciones -  
se encuentran:

- Efectuar la revisión documental justificativa y comprobatoria (la tradicional glosa) sobre la información --rendida por las diversas entidades y contenida en la --Cuenta Pública Federal y la del Departamento del Dis--trito Federal, según programa de trabajo previamente --elaborado. Este programa tiene la característica de ser selectivo.
  
- Formular los pliegos de observaciones procedentes, con base en la revisión antes señalada. Estos pliegos de--berán ser aclarados en un término de 45 días, de no --ser así se procederá conforme a la Ley.
  
- Presentar la documentación y en general los elementos necesarios para que la Contaduría promueva ante las --autoridades competentes el fincamiento de responsabili--dades.
  
- Establecer coordinación con la Secretaría de Programa--ción y Presupuesto y con las propias entidades a efec--to de uniformar criterios en materia de contabilidad y auditoría gubernamental y de archivo contable.

- Planear, dirigir y evaluar el desarrollo de las auditorías y revisiones especiales que se practiquen en las Entidades.
- Elaborar los programas específicos de auditoría, para la revisión del ingreso y del gasto público.
- Establecer coordinación con las unidades de auditoría interna de las Entidades para conocer la cobertura de sus programas de revisión.
- Formular los planes, programas y determinar las metas para efectuar la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal, en su Capítulo de Organismos Descentralizados y Empresas Propiedad del Gobierno Federal.
- Recabar, por conducto de la Secretaría de Programación y Presupuesto, los dictámenes e informes presentados por los auditores externos de las Entidades comprendidas dentro del Sector Paraestatal.

- Verificar los avances físicos y económicos de los principales programas y subprogramas de las diversas entidades comprendiendo, hasta donde sea posible, la opinión sobre si las Entidades alcanzaron con eficiencia los objetivos y metas fijadas en dichos programas y subprogramas, en relación a los recursos humanos, materiales y financieros aplicados conforme a los presupuestos de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal ejercidos.

A la Subdirección de Apoyo Técnico que es la de Análisis, compete: la elaboración del informe previo y la configuración de los programas de revisión que ejecutan las dos subdirecciones tratadas anteriormente. Dentro de sus funciones principales tenemos:

- Formular anualmente el Programa de Trabajo para la revisión de los estados contables, económicos y presupuestales que integran la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal.

- Elaborar los informes estadísticos, presupuestales, -- comparativos y de otra naturaleza, que surjan de la revisión practicada, incluyendo todos los comentarios de índole contable, programática, económica y social, que se deriven de la interpretación de las cifras contenidas en los estados e informes integrantes de la Cuenta Pública Federal y de la del Departamento del Distrito Federal.
  
- Proponer a las Subdirecciones operativas, con base en los estudios que se efectúen, los rubros, partidas o - cuentas específicas que considere deban ser sujetas a revisión debido a las incongruencias o desviaciones -- detectadas en el análisis de dichos conceptos.
  
- Atender las consultas que se formulen a la Contaduría Mayor en relación con la interpretación del contenido de los estados integrantes de la Cuenta Pública o de los análisis que se presenten en el "Informe Previo".
  
- Analizar, seleccionar, resguardar y difundir la información que haga posible la actualización, mayor conoci

miento o aplicación práctica, que coadyuve a cumplir -  
con mayor eficacia las funciones asignadas a las dife-  
rentes áreas de la Contaduría Mayor de Hacienda.

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

Como nos hemos dado cuenta en el desarrollo de este estudio, la intervención del Estado en la economía de los países ha desempeñado desde tiempos muy antiguos un papel determinante en la vida de estos; algunos filósofos griegos como Jenefonte, Platón y Aristoteles entre otros, consideraban necesario que el Estado satisficiera mediante -- sus funciones las necesidades sociales más importantes.

Esta necesidad de intervención estatal, se ha mantenido a través de las diferentes épocas de la humanidad. A -- partir del siglo XVII, aparecen pensadores de la talla de Guillermo Petty, Juan Enrique Justi, Adam Smith y Adolfo -- Wagner, entre otros, los cuales sentaron principios generales sobre los que se apoyan muchas de las concepciones actuales respecto a la forma en que el Estado ha de actuar -- en la vida económica de los países; proponen entre otras -- cosas que el Estado debe fijar los impuestos tomando en -- cuenta que el contribuyente se encuentre en condiciones -- de pagarlos, y que estos impuestos deben gravitar con ab-- soluta igualdad y en justas proporciones, en atención a --

que todos reciben del Estado idénticos beneficios; además proponen que las contribuciones deben recaudarse con el menor gasto posible y de la manera más fácil y comoda, -- tanto para el Estado como para los contribuyentes.

Lo anterior ha constituido los antecedentes de lo que hoy conocemos como Ciencia de las Finanzas Públicas, la -- cual surge con la Revolución Francesa en el siglo XVIII, -- primero como una rama de la economía política y posteriormente como una rama independiente.

Por lo que toca al aspecto político y jurídico de la intervención estatal en la vida económica de las sociedades modernas, aceptamos como una necesidad dicha intervención, con la finalidad de procurar y asegurar el máximo de bienestar colectivo, ya que existe abandono de las particulares respecto de determinadas actividades que son socialmente necesarias y que resultan poco o nada remunerativas, o debido también a la magnitud y alcance de ciertas obras que se encuentran fuera de sus posibilidades, el Estado interviene para fomentar y asegurar la marcha del desarrollo económico equilibrado que garantice el bienestar social. -

Esta actividad es regulada a través de disposiciones de carácter legal, como en el caso de México, por medio de la -- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Cuando se analizó a la actividad financiera del Estado que ha sido definida por el fiscalista mexicano Joaquín B. Ortega, (entre otros muchos tratadistas que también la han definido) como "la actividad que desarrolla el Estado con el objeto de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos y en general a la realización de sus propios fines", hemos podido observar, que del desarrollo de esta actividad, resultan tres momentos fundamentales que son: -- a) el de la obtención de ingresos; b) la gestión o manejo de los recursos obtenidos y c) la realización de un conjunto variadísimo de erogaciones para el sostenimiento de las funciones públicas y la prestación de los servicios públicos.

Por lo anterior, podemos afirmar que esta actividad resulta ser preponderantemente económica y política, debido a la naturaleza de los medios empleados y del ente público -- que lo produce, así como por los fines que se persiguen, -

pero no puede desconocerse la influencia de otros elementos, tales como el jurídico y el sociológico, que también influyen preponderantemente en los grupos sociales que -- operan dentro del Estado.

En relación al control fiscal, podemos señalar que la vigilancia del tesoro público es una de las funciones esenciales de organización del Estado moderno, la facultad controladora como actividad tanto de control preventivo como a posteriori se lleva a cabo por el respectivo órgano por mandato del orden constitucional y de la Ley.

En materia de control de presupuesto, dos son los sistemas que la mayoría de los países han seguido a través del tiempo: uno es el Sistema Jurisdiccional o Francés, el cual se encuentra estructurado sobre la base de una Corte de -- Cuentas que es un tribunal independiente con funciones de -- carácter jurisdiccional, pero que también desarrolla una -- actividad controladora de orden administrativo. Este tipo de control con algunas variantes, existe en otros regímenes, tanto europeos como sudamericanos como es el caso de Bélgica, Holanda, Brasil, Uruguay y Argentina entre otros, en --

los cuales el organismo fiscalizador se denomina Tribunal de Cuentas; el otro, es el Sistema Legislativo o Inglés, -- mediante el cual el control se realiza directamente por el parlamento, aplicando un sistema consistente en seleccionar determinadas actividades o reparticiones, con la finalidad de realizar una fiscalización intensiva, e inspeccionarlas en forma intempestiva, de manera que las obligue a una permanente regularidad.

Este sistema ha sido adoptado por el Estado Mexicano, -- toda vez que es a la Contaduría Mayor de Hacienda como órgano dependiente de la Cámara de Diputados, a la que corres-- ponde constitucionalmente el examen de la cuenta anual, así como la glosa de la misma, que es presentada por el Poder - Ejecutivo al Congreso. En el mismo caso se encuentran paí-- ses como Costa Rica, Honduras, República Dominicana y Vene-- zuela, en donde sus instituciones fiscalizadoras son órga-- nos auxiliares directos del poder legislativo.

Al estudiar la competencia de los distintos poderes gu-- bernamentales en la formulación, ejecución y fiscalización del presupuesto, con respecto a varios países latinoamericau

nos, hemos podido observar que las prácticas presupuestarias varían de país a país y entre los distintos niveles administrativos dentro de una misma nación, pero en esencia la secuencia del procedimiento para preparar, discutir, ejecutar o controlar el cumplimiento del presupuesto es semejante en todos los casos, en virtud que desde el inicio de su vida independiente, las Constituciones de las Repúblicas Latinoamericanas proclamaron el principio de la fiscalización de la Hacienda Pública por el órgano legislativo, el cual se ha mantenido vigente hasta nuestros días, constituyendo con esto uno de los elementos vitales del Estado de Derecho.

De tal forma, el sistema presupuestario permite tanto al Poder Ejecutivo como al Legislativo, una consideración del balance total de los recursos y de los desembolsos, que resulta de suma importancia dada la creciente influencia de los efectos que sobre la economía de los países tienen los ingresos y gastos del gobierno. El papel del ejecutivo resulta pues muy importante, porque normalmente es quien presenta el programa de gastos, y también señala las fuentes de las que han de obtenerse los ingresos; sus proyectos son generalmente aceptados por el Poder Legislativo.

De lo anterior, se desprende que el sistema presupuestario consiste en: a) la preparación del presupuesto, o sea la formulación del proyecto del mismo, que corresponde al Poder Ejecutivo; b) la discusión y aprobación del presupuesto por parte del Poder Legislativo; c) la ejecución del presupuesto por parte del Poder Ejecutivo, acorde con la política indicada por el Poder Legislativo y d) la fiscalización de la ejecución del presupuesto o la auditoría, usualmente realizada por una dependencia independiente del Poder Ejecutivo, para comprobar que los gastos se ajustaron, tanto en monto como respecto a su finalidad al presupuesto autorizado por el Poder Legislativo.

En el Estado Mexicano, hemos observado que desde las primeras experiencias constitucionales se ha consignado esta importante función a través de la revisión de la cuenta pública por parte del Supremo Congreso Legislativo, función que quedó plasmada en la Constitución decretada el 5 de febrero de 1917, dando lugar a que la Cámara de Diputados disfrutara de la facultad exclusiva de examinar la cuenta públi

ca que anualmente deberá presentar el Ejecutivo de la Unión, teniendo 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 y que de no ser así, determinarán las responsabilidades de acuerdo con la Ley.

Por lo que respecta a la Contaduría Mayor de Hacienda, señalamos que fué creada según decreto de fecha 16 de noviembre de 1924, como un cuerpo independiente de la Administración Pública, que ejerciera la función comprobatoria de la economía nacional; dibiéndose regir por la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor, que como lo señala el Artículo 73 -- fracción XXIV de nuestra Carta Magna, será expedida por el Congreso de la Unión.

De acuerdo a la Nueva Ley Orgánica de la Contaduría -- Mayor de Hacienda, expedida el 29 de diciembre de 1978, la Contaduría Mayor de Hacienda es el órgano Técnico de la Cámara de Diputados cuya función principal es la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal, confiriéndole además, un sinnúmero

de facultades que la convierten en un órgano eficaz en su labor de fiscalización del gasto y de los ingresos como - función genérica.

Por todo lo anterior, consideramos que la Contaduría Mayor de Hacienda, representa en la actualidad un papel - muy importante en la organización democrática del Gobierno que nos rige, ya que deberá ejercer una bastante verificación y comprobación de las finanzas públicas, en busca -- siempre de la moralización de la Administración Pública, a través de un examen oportuno de las cuentas, para prevenir fraudes y hacer efectivas las responsabilidades que resulten a los administradores de los fondos públicos.

De tal manera, creemos que para que la Contaduría Mayor de Hacienda sea catalogada como una auténtica entidad controladora superior, que coadyuve sustancialmente al progreso nacional, está obligada a dar un enfoque constructivo a sus auditorías. Su objetivo principal no sólo debe ser la detección de irregularidades emanadas del manejo de las finanzas públicas y el fincamiento de responsabilidades por tales hallazgos, sino la ayuda que pueda proporcionar a las

entidades públicas para el mejoramiento de sus operaciones futuras; esa ayuda la podrá brindar a través de los informes de auditoría cuyo contenido contemple los comentarios y las opiniones para mejorar los sistemas operativos de las áreas o programas revisados.

Es importante subrayar que para que se cumplan tales condiciones, debe existir una total vinculación entre las áreas de la entidad responsables del manejo y control presupuestal con las encargadas del registro de las operaciones y la emisión de los estados e informes contables, de tal forma, la acción fiscalizadora de la Contaduría Mayor, debe ser lo suficientemente ágil y oportuna, a fin de impedir que ella entorpezca la actividad de la Administración Pública.

Su autonomía funcional y económica debe ser reconocida por la Constitución Política como requisito indispensable para que la fiscalización que ejerza se desarrolle en el plano de objetividad, armonía e independencia necesarias para el adecuado cumplimiento de sus labores.

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

- 1.- Derecho Financiero Mexicano  
- Sergio Fco. de la Garza -  
Edit. Porrúa, S.A. México, 1981.
  
- 2.- Derecho Financiero.  
- Giuliani Founrouge -  
Edit. De Palma. Bs. As., 1962 y 1969.
  
- 3.- Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas.  
- Ernesto Flores Zavala -  
Edit. Porrúa, S.A. México, 1981.
  
- 4.- Teoría General de las Finanzas Públicas y  
el caso de México.  
- Roberto Santillán López y Aniceto Rosas F. -  
U.N.A.M. , México, 1962.
  
- 5.- El Control Fiscal en los Estados Americanos  
y México.  
- Pedro Pablo Camargo -  
Instituto de Investigaciones Jurídicas  
U.N.A.M., México, 1969.

6.- El Régimen Financiero del Estado en las  
Constituciones Latinoamericanas.

- Dolores Beatriz Chapoy Bonifaz -  
Instituto de Investigaciones Jurídicas  
U.N.A.M., México, 1973.

7.- Derecho Administrativo.

- Gubino Fraga -  
Edit. Porrúa, S.A. México, 1980.

8.- Derecho Administrativo.

- Andrés Serra Rojas -  
Edit. Porrúa, S.A. México, 1968.

9.- Las Constituciones de México.

- José Ignacio Morales -  
Edit. Puebla, México, 1957.

10.-Constitución Política de los Estados  
Unidos Mexicanos.

Edit. Porrúa, S.A. México, 1981.

11.- Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de -  
Hacienda.

Edit. Porrúa, S.A. México, 1981.

12.- Ley Orgánica de la Administración Pública  
Federal.

Edit. Libros Económicos, México 1981.

13.- Ley de Programación, Contabilidad y Gasto  
Público Federal.

Edit. Porrúa, S.A. México, 1981.

14.- Código Fiscal de la Federación.

Edit. Porrúa, S.A. México, 1981.