



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO

SEMINARIO DE DERECHO ADMINISTRATIVO



FACULTAD DE DERECHO
SECRETARIA AUXILIAR DE
EXAMENES PROFESIONALES

**LA CONTRALORIA INTERNA EN LA ADMINISTRACION
PUBLICA PARAESTATAL**

TRABAJO RECEPCIONAL

QUE PARA OPTAR POR EL TITULO DE :

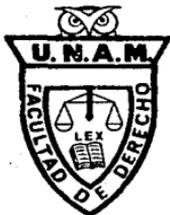
LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A :

HOLDA SALGADO SOTO

ASESOR :

LIC. MIGUEL ANGEL VELAZQUEZ ELIZARRARAS



Cd. Universitaria, D. F.

1988



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

LA CONTRALORIA INTERNA EN LA ADMINISTRACION PUBLICA PARAESTATAL

	PAGINAS
INDICE.....	I - V
INTRODUCCION.....	VI-IX
CAPITULO PRIMERO:	1 - 24
<u>EL CONTROL.</u>	
1.1. ANTECEDENTES.....	2
1.2. EVOLUCION.....	2 y 3
1.3. ASPECTOS CONCEPTUALES.....	4 - 10
1.3.1. Concepto de control.....	4
1.3.2. Concepto de control interno.....	5
1.3.2.1. Concepto de control interno en sentido amplio.....	6
1.3.2.2. Concepto de control interno en sentido estricto.....	7 y 8
1.3.3. Concepto de contraloría.....	9
1.3.4. Concepto de contraloría interna.....	10
1.4. ADMINISTRACION PUBLICA.....	11-20
1.4.1. Administración pública central.....	11-13

	PAGINAS
1.4.2. Sector paraestatal.....	14-20
1.4.2.1. Antecedentes.....	14
1.4.2.2. Concepto.....	15-16
1.4.3. Estructura organizacional y fundamento jurídico.....	17-19
1.4.4. Control y vigilancia.....	19-20
1.5. TIPOS DE CONTROL.....	20-22
 CAPITULO SEGUNDO:	 23-45
<u>LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA.</u>	
2.1. ORIGEN.....	24
2.2. EVOLUCION EN LA ETAPA COLONIAL.....	24
2.3. EVOLUCION EN EL MEXICO INDEPENDIENTE.....	24-25
2.4. OBJETO.....	25-26
2.5. LA CUENTA PUBLICA.....	26-29
2.5.1. Revisión de la cuenta pública.....	27
2.5.2. El informe previo.....	27-28
2.5.3. El informe sobre los resultados de la revisión.....	29
2.5.4. La Cámara de Diputados.....	29

2.6.	ESTRUCTURA INTERNA.....	30-34
	2.6.1. Organización.....	31
	2.6.2. Descripción de la estructura interna.....	31-34
2.7.	FUNCIONES.....	35-38
	2.7.1. En base a la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.....	35-37
	2.7.2. Instrumentos de la revisión.....	37-38
2.8.	FUNDAMENTO Y NATURALEZA JURIDICA.....	39-45
2.9.	SU RELACION CON LA SECRETARIA DE LA CONTRALORIA GENERAL DE LA FEDERACION.....	45

CAPITULO TERCERO:		46-77
-------------------	--	-------

SECRETARIA DE LA CONTRALORIA GENERAL DE LA FEDERACION

3.1.	BREVE REPASO HISTORICO.....	47
3.2.	LA CONTRALORIA EN MEXICO.....	47-52
	3.2.1. Antecedentes.....	47-49
	3.2.2. Ubicación dentro de la administración Pública	49-52
	3.2.3 Su ubicación en el sector privado.....	52
3.3.	JUSTIFICACION DE SU DENOMINACION.....	53
3.4.	FUNDAMENTO Y NATURALEZA JURIDICA.....	54-56

PAGINAS

3.5.	ATRIBUCIONES.....	57-67
3.6.	ORGANIGRAMA.....	68-69
3.7.	ACTOS QUE REALIZA.....	70-74
	3.7.1. Objeto.....	70
	3.7.2. Funciones.....	70-72
	3.7.3. Fines.....	73-74
3.8.	PRINCIPALES DIFERENCIAS CON LA CONTADU RIA MAYOR DE HACIENDA.....	75
3.9.	SU RELACION CON LAS CONTRALORIAS INTERNAS.....	76-77

CAPITULO CUARTO:

78-126

LA CONTRALORIA INTERNA.

4.1.	ANTECEDENTES Y NATURALEZA.....	79-83
4.2.	TIPOS DE CONTROL QUE SE USAN EN LAS CON- TRALORIAS INTERNAS DEL SECTOR PARAESTATAL	84-95
	4.2.1. Control de gestión.....	84-88
	4.2.2. Control de la comercialización.....	88-89
	4.2.3. Control del presupuesto.....	89-92
	4.2.4. Control administrativo.....	92

PAGINAS

4.2.5.	Sistema integrado de control de la entidad..	92-95
4.3.	SISTEMA DE INFORMACION.....	95-98
4.4.	EL CASO CONADECA (Comisión Nacional del Cacao).....	99-126
4.4.1.	Antecedentes, Fundamento y naturaleza jurídica.....	99-101
4.5.	ESTRUCTURA ORGANICA DE LA CONTRALORIA INTERNA DE LA COMISION NACIONAL DEL CACAO	101-103
4.5.1.	Organigrama.....	103
4.6.	ATRIBUCIONES.....	104-107
4.7.	FUNCIONES.....	108-111
4.7.1.	Funciones genéricas de la contraloría interna	109-111
4.8.	OBJETIVOS.....	112-116
4.9.	LA AUDITORIA INTERNA.....	116-122
4.10.	EL INFORME DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL.....	122-126
	CONCLUSIONES.....	127-133
	BIBLIOGRAFIA.....	134-139

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

Varias fueron las razones que influyeron para la selección de este tema, en primer término, el querer demostrar que la contraloría interna es -- uno de los instrumentos, dentro de la administración pública paraestatal, que -- sin duda tiende a lograr una mejor administración, eficacia y validez en los -- controles, asimismo, destacar su importancia y trascendencia como elemento -- de control interno y por consecuencia, dar un conocimiento general sobre las -- características, funciones, atribuciones y fines de la contraloría interna.

Más numerosas dificultades presentó el cumplimiento de este propósi to, entre ellas está el escaso desarrollo doctrinario sobre la materia, la poca -- bibliografía, las confusiones que en relación con la naturaleza de la contraloría interna existen y que traen como consecuencia una información imprecisa res-- pecto a lo que ésta es, considerando su existencia como algo nebuloso. Es por-- lo que consideré que para una mejor comprensión y dar una clara visión sobre-- la estructura y funcionamiento de la contraloría interna, el presente trabajo se dividió de la siguiente manera:

El primer capítulo que lleva por título "EL CONTROL", se refiere a sus ante-- cedentes, evolución, a algunos aspectos conceptuales, que ha vertido la doctri--

na al respecto; también se incluye una breve descripción sobre la administración pública central y el sector paraestatal, ello nos sirve para introducirnos a nuestro tema; además se mencionan algunos tipos de control que usan en el ámbito gubernamental las instituciones encargadas de ejercerlos. Todo esto nos conduce a formarnos una idea de lo que es el control.

El segundo capítulo denominado "LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA", atiende a un estudio genérico de sus funciones, atribuciones y estructura, ya que no es el objeto principal de esta tesis, más su mención resulta imprescindible, primero, porque las acciones de control que ejerce sobre la Cuenta Pública Federal y del Departamento del Distrito Federal, hace que tenga una estrecha relación con la Secretaría de la Contraloría General de la Federación y, por ende, con la contraloría interna; además, es el primer órgano de control cuya existencia, en México, data desde la Colonia.

En el capítulo tercero dedicado a la "SECRETARIA DE LA CONTRALORIA GENERAL DE LA FEDERACION", se inicia con un breve repaso histórico sobre la figura del contralor; continuando con los antecedentes de la contraloría en México, en donde se mencionan las medidas de control que se aplicaban en la administración novohispana, así como su ubicación dentro del sector-

público y privado. Al hacer referencia sobre su estructura, funciones y atribuciones, se persigue dar un conocimiento general sobre lo que implica un régimen de control administrativo eficaz, como el que ejerce la Secretaría de la Contraloría, cuya finalidad es la de evaluar toda la gestión de la Administración Pública Federal; asimismo se mencionan algunas diferencias que existen entre la Secretaría de la Contraloría General de la Federación y la Contaduría Mayor de Hacienda; y al final se presenta su relación con las contralorías internas.

Por último, el cuarto capítulo atinente a la "CONTRALORIA INTERNA", parte medular de esta tesis, indaga acerca de sus antecedentes y naturaleza, con la intención de dar a conocer y así comprender las razones de su creación. Continuando con un análisis sobre los tipos de control que se aplican en una contraloría interna, esto se hizo de manera enunciativa tomando en cuenta que cada contraloría interna, emplea el tipo de control que más le convenga para el buen desarrollo y cumplimiento de sus fines. Prosiguiendo con una explicación sobre lo que es el sistema de información y el papel que desempeña la contraloría interna como parte integrante del mismo. Además se presenta un caso práctico, al que se le designó como el 'caso CONADECA', en donde se analiza la actividad que desarrolla la contraloría interna, adscrita a

la Comisión Nacional del Cacao, exponiendo sus antecedentes, naturaleza y fundamento jurídico, estructura orgánica, los instrumentos de control que utiliza -- como es la auditoría interna, para cumplir con sus atribuciones, funciones y -- objetivos y que en conjunto, nos conduce a formarnos una idea clara y definida del papel tan importante que tiene la contraloría interna. Esta presenta--- ción se justifica, porque no obstante la amplia variedad de criterios y bases -- ideológicas que sustentan, tanto la Contaduría Mayor de Hacienda, como la Secretaría de la Contraloría General de la Federación y las contralorías internas del sector paraestatal y, a pesar, del aspecto contradictorio que pudiera parecer que tienen entre sí, todas estas instituciones poseen, paradójicamente, un -- punto en común: Consideran válidos los criterios que definen y sirven para ejercer un control interno, ya sea, sobre la magnitud del ingreso, del gasto, de la deuda, del déficit y de todas las acciones en general del sector paraestatal.

Confiando en presentar una visión panorámica, desde un punto de vista práctico y sencillo, sobre los aspectos más sobresalientes de los órganos internos de control, con la esperanza de aportar algo útil que sirva de orienta--- ción a aquellas personas que por diversas causas requieran de información al -- respecto y como resultado de este esquema, con las conclusiones y la bibliografía se forma la parte final de esta tesis, en la que se reseña la actuación de -- la contraloría interna en la administración pública paraestatal.

CAPITULO PRIMERO

EL CONTROL

1.1. ANTECEDENTES.

El tenedor de libros es el primer indicio técnico que en materia de control se conoce, esta figura surge en el México colonial, en las primeras décadas del Siglo XVIII, su labor consistía en llevar la historia de las operaciones que se efectuaban entre los comerciantes y los industriales.

El propietario del negocio se encargaba del control de las operaciones, pero cuando éstas se intensificaron y la empresa empezó a crecer, consecuentemente, los problemas en el control aumentaron, por lo que surgió la necesidad de conocer qué bienes pertenecían a la empresa y cuáles eran ajenos a ella; así como poder determinar los resultados en las operaciones realizadas.

1.2. EVOLUCION.

En la tercera parte del siglo pasado, las operaciones de los comerciantes, junto con sus actividades, se volvieron más complejas y los informes sobre el estado que guardaban las empresas resultaban ya insuficientes, ya que los aspectos más notables, como el financiero y el de la producción, no sólo requerían de una revisión, sino de un control más adecuado.

Surge, así la figura del contralor, para encargarse de realizar, entre otras actividades, las labores de registro y control de las funciones primordiales de la empresa.

De esta forma, se puede señalar, esta fase, como el antecedente - inmediato del control .

1.3. ASPECTOS CONCEPTUALES.

1.3.1. Concepto de control.

La acepción, de control, que da la Real Academia Española, es que proviene del francés 'contrôle' y significa, "inspección, fiscalización, intervención; dominio, mando, preponderancia." (1)

En cambio para Maddock, el control es "la medición de los resultados actuales y pasados en relación con los esperados, ya sea total o parcialmente, con el fin de corregir, mejorar y formular nuevos planes." (2)

Por su parte, Acosta Romero, al referirse al control, lo conceptúa "...como la fase de la administración por medio de la cual se establecen mecanismos para revisar el eficaz y eficiente funcionamiento de la planeación, la organización y la ejecución." (3)

De acuerdo con los conceptos citados con anterioridad, inferimos -- que, el control, es la recolección sistemática de datos, por medio de la comprobación, para conocer la realización de los planes, programas y metas de una empresa privada o pública.

(1) Diccionario de la Lengua Española, p. 356.

(2) Reyes Ponce, Agustín, Administración de Empresas, p. 355.

(3) Acosta Romero, Miguel, Teoría General del Derecho Administrativo, pp. 323 y 324.

1.3.2. El concepto de control interno.

El Institute of Certified Public Accountans, en su definición del control interno, precisa que "...comprende el plan de organización y la -- totalidad de los métodos y procedimientos coordinados adoptados en una empresa para la salvaguarda de sus datos contables, para promover la eficiencia en las operaciones y fomentar la adhesión a las políticas administrativas --- prescritas." (4)

Derivado de lo anterior, consideramos que, el control interno cubre todo el sistema de controles financieros y de otra índole, por medio del cual se pueden establecer mecanismos que permitan revisar las fallas, desviaciones o variaciones importantes en los organismos paraestatales.

Desde otro punto de vista, encontramos que se concibe al control interno, como "...el sistema por el cual se da efecto a la administración de una entidad económica. En este sentido, el término administración -- se emplea para designar el conjunto de actividades necesarias para lograr el objeto de la entidad." (5)

(4) Sacaman G. y K. Thompson, Control e Ideología en las Organizaciones, -- p. 15.

(5) Heredia, Horacio, El Contralor Administrativo, p. 8.

Una tercera definición manifiesta que el control interno -- consiste, "...en un plan coordinado entre la contabilidad, las funciones de los empleados, los procedimientos establecidos, de tal manera que la administración, eficacia y eficiencia de la entidad pueda depender de estos elementos - para obtener una información segura." (6)

Con todos estos datos puede explicarse que un sistema de comprobación y control interno, es idóneo en la medida en que haya una distribución adecuada de las funciones entre el personal.

Ahora bien, un importante medio para el control, lo constituyen las auditorías y en un control interno se incluyen, la revisión interna, la auditoría interna y otras formas de control que se requieran para lograr su objetivo y que estudiaremos en su oportunidad.

Por otra parte, Acosta Romero, al referirse al control interno afirma que se le puede considerar desde dos puntos de vista:

1.3.2.1. Concepto de control interno en sentido amplio.

Es aquel que "...se refiere al implantado para to-

(6) Reyes Ponce, Agustín, Administración de Empresas, p. 54.

da la administración pública federal teniendo en cuenta los criterios establecidos, principalmente, por las dependencias responsables." (7)

1.3.2.1. Concepto de control interno en sentido estricto.

Son todos los "...principios fijados por la dependencia o entidad, teniendo en consideración sus características propias." (8)

Por lo tanto, consideramos que el control interno es la herramienta básica de la cual depende el buen éxito de las labores encomendadas a la contraloría, ya que pone a su alcance los conocimientos e instrumentos que se requieren para el encausamiento adecuado de los organismos en el ámbito gubernamental.

El control en una sociedad democrática como la nuestra, debe tener su origen en una norma jurídica, así encontramos que el fundamento legal de los organismos encargados de ejercer el control, como fase final de la administración, está constituido por diversos ordenamientos jurídicos.

(7) Acosta Romero, Miguel, Apud, pp. 324 y 325

(8) Idem.

Al resumir lo antes expresado, nos condujo a la siguiente deducción, que en cualquier tipo de operación financiera o decisión administrativa que se lleve a cabo en un organismo de la administración pública, -- central o paraestatal, estará dependiendo de la calidad del control interno -- que se lleve a cabo.

1.3.3. Concepto de contraloría.

La Dirección General de Control, dependiente de la Subsecretaría "B" de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, conceptúa a la contraloría, como "el órgano que sin involucrarse directamente en la operación, tiene la responsabilidad de fortalecer y hacer integral la función de control en la administración pública federal a través de sus distintos instrumentos, mecanismos y apoyos. Estos elementos, funcionando armónica y complementariamente, pretenden modernizar los sistemas, procedimientos y mecanismos -- de control y evaluación que interactúan en el aparato gubernamental, así como prevenir y combatir la corrupción de los servidores públicos para incrementar la eficiencia en el desarrollo de las acciones y la eficacia en el logro de los objetivos y prioridades nacionales." (9)

En este sentido, la contraloría es el órgano cuya actividad -- consiste en planear, supervisar y controlar los aspectos contables, de auditoría y presupuesto, con el fin de obtener una información oportuna y correcta para alcanzar una mayor eficiencia en la operación.

(9) Boletín "A" de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, - p. 15.

1.3.4. Concepto de contraloría interna.

Dentro de la administración pública paraestatal, existe una gran diversidad de instrumentos que son necesarios para la implantación y -- mantenimiento de los sistemas de control, entre ellos encontramos a la contraloría interna. Por lo tanto, para darnos una idea de lo que ésta es, se cita el concepto emitido por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, quien considera que es el "...instrumento de apoyo que se orienta -- prioritariamente al examen y evaluación de los sistemas, procesos, operacio-- nes y resultados, con el propósito de proporcionar información relevante so-- bre el funcionamiento de las dependencias y entidades, recomendar las medi-- das pertinentes para corregir deficiencias o desviaciones detectadas y estable-- cer el seguimiento para asegurar su implementación (sic), auxiliando de esta-- manera el desarrollo de la función directiva y al mejor desempeño de la res-- ponsabilidad conferida a todos los niveles de decisión." (10)

Del análisis de este concepto se observa que, además de -- definir a la contraloría interna como un instrumento de apoyo, incluye sus -- funciones y atribuciones, las que estudiaremos en detalle posteriormente.

(10) Boletín "A" de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, p. 1.

1.4. ADMINISTRACION PUBLICA.

En nuestra Carta Magna se encuentran establecidas las bases para la estructura organizacional de la administración pública federal, así en el -- Artículo 90, que en su parte conducente señala que, ésta debe ser "...centralizada y paraestatal..." (11)

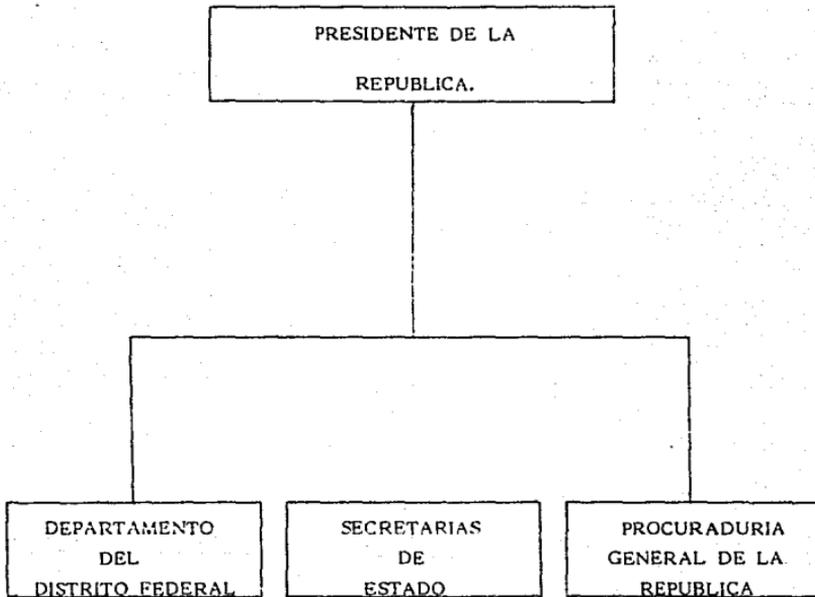
En consecuencia, esta exposición se inicia con una breve referencia sobre la administración pública central, por razón de orden, para concluir con el sector paraestatal.

1.4.1. Administración pública central.

Fundamento y naturaleza jurídica. Las facultades de los órganos del sector central se encuentran determinadas por los Artículos Constitucionales 90 y 93; asimismo por los ordenamientos secundarios como la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, por lo reglamentos administrativos, las circulares, los acuerdos, decretos y órdenes del Poder Ejecutivo.

(11) Artículo 90, primer párrafo, parte primera, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Organización administrativa. En el Artículo 1o., párrafo segundo, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, se precisan las bases para su estructura.



El Constituyente de 1917, refiriéndose a la estructura orgánica de la administración pública, manifestaba que el Ejecutivo necesitaba para el cumplimiento de su trabajo, de determinados órganos que se entendieron, cada uno, con las diversas ramas de la administración.

Por su parte, la doctrina expresa que "...desde este punto de vista los órganos de la administración pública central, son de dos clases, - aquellos que ejercen, a la vez, atribuciones político-administrativas, como son las secretarías de estado, la procuraduría general de la república y, los que -- son de carácter meramente administrativo, como el departamento administrativo..." (12)

Concepto. Vinculado con lo anterior, está la noción o concepto de administración pública central, de singular importancia, porque en el terreno doctrinario encontramos que abundan las más variadas definiciones al respecto y como cada autor va proponiendo la suya, acorde con la acepción -- que tenga de la materia, por esta razón se eligió aquella definición que concordara con lo antes expuesto.

(12) López Rosado, Diego, La Burocracia en México, p. 401.

Así de acuerdo con Marienhoff, consideramos que administración pública central "...es la forma de organización administrativa, en la cual los órganos que la constituyen se ordenan y acomodan bajo la jerarquización - del Presidente de la República, con el fin de lograr su objetivos." (13)

1.4.2. Sector Paraestatal.

1.4.2.1. Antecedentes.

México, después del período revolucionario, se encontró ante un panorama de caos económico, político y social, que imponía al Estado la imperiosa e inmediata necesidad de participar en el renglón económico.

Aunado a lo anterior existía la falta de cumplimiento por parte del sector privado, en cuanto a sus funciones sociales, lo que ocasiona que el Estado intervenga y se haga cargo de aquellas actividades que antes correspondían, exclusivamente, a la iniciativa privada; bajo este contexto, surge el sector paraestatal, cuyo campo de acción se amplía a partir de la década de los treinta y sobre todo durante la segunda guerra mundial y desde entonces, a la fecha, el citado sector ha adquirido características como un factor de acumulación y desarrollo. (14)

(13) Marienhoff, Miguel, Tratado de Derecho Administrativo, pp. 58-60.

(14) López Rosado, Diego, Apud, p. 406.

1.4.2.2. Concepto.

Por la importancia que reviste el saber qué es una entidad paraestatal, a continuación citamos diversos criterios doctrinales, con los que consideramos que nos permitirán obtener un concepto adecuado.

Así, en la doctrina italiana, se habla de "entes -- paraestatales", y los define como las entidades de derecho privado que ejercen una actividad paralela a la del Estado.

Santi Romano, según Marienhoff, en su obra "Corso di Diritto Amministrativo", manifiesta que son "...por definición todas las -- personas públicas entes auxiliares del Estado y están, en consecuencia, al lado de él, pudiéndose decir paraestatales." (15)

Para Miguel Marienhoff, tratadista argentino, se -- trata de entes que "...están y actúan al lado del Estado, colaborando con -- él en la satisfacción del interés general..." (16)

En México, en la Ley Federal de la Entidades Paraestatales, en su parte conducente, precisa que, "... las entidades paraestata

(15) Marienhoff, Miguel, Apud, p. 505.

(16) Ibidem, p. 506.

les en cuanto unidades auxiliares de la administración pública federal..." (17)

Dicho ordenamiento, aunque señala de manera limitativa, un concepto de entidad paraestatal, coincide con lo expresado por el autor Santi Romano, en cuanto a que define a las mencionadas entidades como unidades auxiliares, por lo que inferimos que están al lado del Estado.

La doctrina mexicana, al referirse a los organismos paraestatales, los define como "...las personas morales creadas por Ley - del Congreso de la Unión o por Decreto del Ejecutivo Federal, ...cuyos objetivos o fines pueden tener los más diversos caracteres. Generalmente, dicen, -- se trata de organismos de carácter administrativo, de servicio público, mercantil, científico, técnico, entre otros." (18)

Basándonos en lo expuesto en párrafos precedentes, argüimos que por organismo paraestatal, debe entenderse a toda persona-jurídica, de carácter público, creada por Ley o decreto, que realiza, habitualmente, aquellas actividades que les fueron encomendadas, ya sea de tipo comercial, industrial, o bien, que tenga a su cargo la prestación de servicios públicos, y que en esencia, son verdaderos auxiliares de la administración pública federal.

(17) Capítulo I, Artículo 1o., párrafo segundo, de la Ley Federal de las Entidades Paraestatales.

(18) López Rosado, Diego, Apud. p. 406.

1.4.3. Estructura organizacional y fundamento jurídico.

El soporte para la creación de la administración pública paraestatal, se encuentra en el Artículo 73, Fracciones X y XXV; y en los --- Artículos 90, 92 y 93, de la Constitución Política de los Estados Unidos de Méco; preceptos que son el fundamento legal que rigen la existencia de cualquier organismo del sector paraestatal.

De acuerdo con el autor Faya Viesca, afirmamos que "...el punto de partida de las entidades paraestatales, sean organismos descentralizados, instituciones nacionales de crédito, y demás, es la expedición de una ley - por parte del Congreso de la Unión o por una disposición del Ejecutivo Fede--- ral. " (19)

En lo referente a su organización, las bases se encuentran - en la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, específicamente, en el Artículo 1o., que a la letra dice, "...los organismos descentralizados, las empresas de participación estatal, las instituciones nacionales de crédito, las organizaciones auxiliares de crédito, las instituciones nacionales de seguros y fian-- zas y los fideicomisos, componen la administración pública paraestatal... (20)

(19) Faya Viesca, Jacinto, Administración Pública Federal, p. 557.

(20) Artículo 1o., párrafo tercero de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Características. Para que a un organismo paraestatal, se le considere como tal, ha de contar con las siguientes características, "ser creado por un acto legislativo: Ley o decreto; con régimen jurídico y patrimonio propios; con personalidad jurídica propia; con denominación; con objeto, finalidad y régimen fiscal; con sede de oficinas, dependencias y ámbito territorial; tener órganos de dirección, administración y representación, además deben -- contar con una estructura administrativa interna." (21)

En nuestro país, la existencia de empresas denominadas paraestatales, que el gobierno ha creado con el propósito de lograr una mejor y eficaz realización en las actividades en que participa, se justifica en base a la necesidad de orden financiero, económico, social y seguridad que existen.

Estos organismos, dependiendo de su objeto, auxilian al gobierno federal en el fomento, promoción y desarrollo de sus actividades. Así hallamos casos de entidades paraestatales que fueron creadas, ya sea para proteger la economía de aquellas clases sociales desamparadas, o bien, con el -- propósito de combatir la especulación o la inflación.

Derivado de lo anterior se desprende que, dentro de la ad-

(21) Artículo 15 de la Ley Federal de las Entidades Paraestatales.

ministración pública federal, a los organismos paraestatales se les reconoce como personas jurídicas de derecho público y de acuerdo con el Artículo 45, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y con el Artículo 14 de la Ley Federal de las Entidades Paraestatales, que coinciden al precisar que -- "...son organismos descentralizados las personas jurídicas creadas conforme a lo dispuesto en la ley...", y como "su régimen es de derecho administrativo... ellas deben someterse a un sistema general de control..." (22)

Con la obligación de proporcionar todas las facilidades que sean necesarias, al órgano encargado de conocer, investigar, revisar, verificar y controlar, ya sea, la contabilidad, actas, libros, registros, documentos, sistemas, procedimientos de trabajo, de producción, de comercialización y en general la total operación de los fines del organismo.

1.4.4. Control y vigilancia.

En sentido concordante, Faya Viesca, señala que el Ejecutivo Federal, conserva en todo momento, la potestad de vigilar y controlar a los organismos paraestatales. En México, estas facultades, de control y vigilancia, habían estado reservadas en forma exclusiva a la Presidencia de la Repú--

(22) Bielsa, Rafael, Estudios de Derecho Público y Administrativo, p. 407.

blica, posteriormente con la expedición de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, estas atribuciones se ampliaron a las Secretarías de Estado y Departamento Administrativo, facultándose al Ejecutivo para agrupar por sectores a estos organismos, persiguiendo mejor coordinación en cada área, así como la existencia de una cabeza de sector responsable de las relaciones entre el Ejecutivo Federal con cada organismo; además de una mejor sistematización de las actividades; es por eso que cada secretaría o departamento administrativo, organizan a las entidades paraestatales bajo su coordinación, agrupándolas en subsectores en atención a la naturaleza de sus actividades. (23)

Para verificar que cada dependencia u organismo, cumpla con sus funciones y objetivos, se cuenta con diversos tipos de control gubernamentales, que se aplican en las diversas etapas del proceso administrativo, dentro de la administración pública federal, como las enunciadas enseguida.

1.5. TIPOS DE CONTROL.

En base a la información recabada, a continuación presentamos una clasificación de los diversos tipos de control que se utilizan en el ámbito gu-

(23) Faya Viesca, Jacinto, Apud, p. 48.

bernamental.

Control contable: Evalúa la adecuación del sistema contable.

Control financiero: Confirma la veracidad de la información financiera y administrativa.

Control legal: Confirma los esfuerzos administrativos, de acuerdo con la ley.

Control político: Evalúa la eficiencia y eficacia de acuerdo con las demandas políticas de las mayorías.

Control previo: Evalúa la acción antes de realizarse.

Control simultáneo: Evalúa la acción al momento de realizarse.

Control posterior: Evalúa la acción después de los hechos.

Control interno: Es la evaluación de la entidad misma.

Control externo: Evaluación de las acciones por dependencia. (24)

(24) Revista "Contaduría Pública", 1983, p. 8.

Bajo otro punto de vista, Guiliani Fonrouge, en su obra "Derecho Financiero", menciona que existen otros tipos de control, como el administrativo, presente en casi todos los países del mundo y consiste en el control que ejerce la administración sobre sus propios actos. El control judicial, su objetivo principal es asistir al Parlamento y al gobierno, en el control de la ejecución de las leyes de finanzas; ejemplo de ello es la Corte de Cuentas Francesa. Del control legislativo dice que presenta diversas características y efectos en cada uno de los países en que se ha instituido. Derivado de lo anterior, afirmamos que el control gubernamental se aplica en cada una de las etapas del proceso administrativo, desarrollándose en ellas, el tipo de control más adecuado.

En México, existen dos tipos de control, uno administrativo y otro legislativo. (25) El control administrativo, de índole interno, está a cargo de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, órgano dependiente del Poder Ejecutivo. El segundo, que es el control legislativo, de carácter externo, lo lleva a cabo, la Contaduría Mayor de Hacienda, órgano técnico de la Cámara de Diputados.

Estos controles no se excluyen, sino que por el contrario, se complementan y su existencia contribuye, sin lugar a dudas lo aseveramos, a fortalecer y perfeccionar los mecanismos de control.

(25) De la Garza, Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, p. 174.

CAPITULO SEGUNDO

LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA

2.1. ORIGEN.

La Contaduría Mayor de Hacienda, en México, tiene su origen en -- el Tribunal Mayor de Cuentas de la Colonia Española, creado en 1453, como -- un órgano con funciones de inspección, examen, aprobación y finiquito del ma-
nejo administrativo de la Real Hacienda.

2.2. EVOLUCION EN LA ETAPA COLONIAL.

En el año de 1605, las funciones del Tribunal de Cuentas, se modifi-
caron, ya que además de la revisión del estado de la Real Hacienda, se debía
redactar una memoria relativa a la cuenta general de cada presupuesto.

2.3. EVOLUCION EN EL MEXICO INDEPENDIENTE.

Mediante el Decreto Constitucional para la "Libertad de la América-
Mexicana", de fecha 22 de octubre de 1814, se otorgó atribuciones al Supremo
Congreso para examinar y aprobar las "Cuentas de Recaudación de Inversión -
de la Hacienda Pública."

Posteriormente, en el Decreto Constitucional, de fecha 16 de noviem

bre de 1824, "Sobre Arreglos de la Administración de la Hacienda Pública", el gobierno de la Federación, suprimió el Tribunal Mayor de Cuentas y creó el -- órgano denominado **CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA**, con sus propias características jurídicas y administrativas, bajo la dependencia exclusiva de la Cámara de Diputados, cuyas funciones eran las de practicar el examen y glosa de las cuentas que anualmente presentaba el Secretario de Despacho de Hacienda y Crédito Público.

El 14 de marzo de 1838, se restableció al Tribunal Mayor de Cuentas, y en el Decreto de fecha 10 de febrero de 1857, se restituyó a la Contaduría Mayor de Hacienda, con la denominación que prevalece hasta la fecha. (26)

2.4. OBJETO.

México, como en los demás países, cuenta con un órgano de fiscalización y control, así, uno de los dos órganos legislativos de representación popular, agrega a sus funciones, la de fiscalizar la gestión gubernamental.

Ya que desde la Constitución de 1824, hasta la actual, al Poder Legislativo se le ha atribuido la potestad de autorizar los ingresos y egresos de --

(26) Revista "Diálogo" Contaduría Mayor de Hacienda, 1984, pp. 1-4.

la Federación, la de revisar su ejercicio, es decir, su exactitud y aplicación - que se comprueba a través de la Cuenta Pública, la que se presenta, cada --- año, ante la Cámara de Diputados, por el Presidente de la República.

La Contaduría Mayor de Hacienda es el Organó Técnico de la Cá-- mara de Diputados, dependiente del Poder Legislativo, creada por los Constitu yentes el 16 de noviembre de 1824, ante la necesidad de revisar la contabili-- dad pública.

Su intervención se concreta a la sola revisión de la Cuenta Pública, del año anterior, esto es, se concreta a revisar el gasto e ingreso cuando ya fueron efectuados. La función fiscalizadora que ejerce es de carácter preven-- tivo. (27)

2.5. LA CUENTA PUBLICA.

Al referirnos a la Cuenta Pública, como la labor exclusiva de la Con-- taduría Mayor, es preciso describirla como el informe financiero de los ingre-- sos y egresos del gobierno federal. Este informe se refiere a los recursos eco-- nómicos que ingresaron al gobierno, lo que éste gastó y como lo gastó.

(27) Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda. Artículo 1o.

Su objetivo primordial, es que se convierte en la herramienta principal para que la Cámara de Diputados, controle el gasto gubernamental, puesto que, de su examen y revisión, puede derivarse la solicitud de la documentación comprobatoria, llevar a cabo visitas, inspecciones y practicar auditorías a las entidades o dependencias que lo ameriten.

2.5.1. Revisión de la Cuenta Pública.

En la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal se encomienda a la Secretaría de Programación y Presupuesto la formulación de la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal, la que a su término es sometida a la consideración del Presidente de la República, quien una vez que la aprueba, la remite con oficio a la Cámara de Diputados, donde la recepción corre a cargo de la Comisión Permanente del Congreso de la Unión, quien la turna a la Comisión de Vigilancia, ésta a su vez, la envía a la Contaduría Mayor de Hacienda para que proceda a su examen y revisión.

2.5.2. El informe previo.

La Contaduría Mayor de Hacienda, elabora, dentro de los ---

diez primeros días del mes de noviembre, siguientes a su recepción, un informe previo que contiene:

- 1) Comentarios sobre si la Cuenta Pública, fue presentada - acorde con los principios de contabilidad aplicables al sector gubernamental.
- 2) Resultados de la gestión financiera.
- 3) Opinión relativa a si las entidades se ajustaron a los criterios señalados en las leyes y ordenamientos aplicables en la materia, así como a los Presupuestos de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal.
- 4) Comentarios sobre el cumplimiento de los objetivos y metas de los principales programas y subprogramas aprobados.
- 5) Análisis de los subsidios, las transferencias, los apoyos para operación e inversión, las erogaciones adicionales y otras erogaciones o conceptos similares.
- 6) El análisis de las desviaciones presupuestales. (28)

(28) Artículo 3o., Fracción II, inciso a), de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.

2.5.3. El informe sobre los resultados de la revisión.

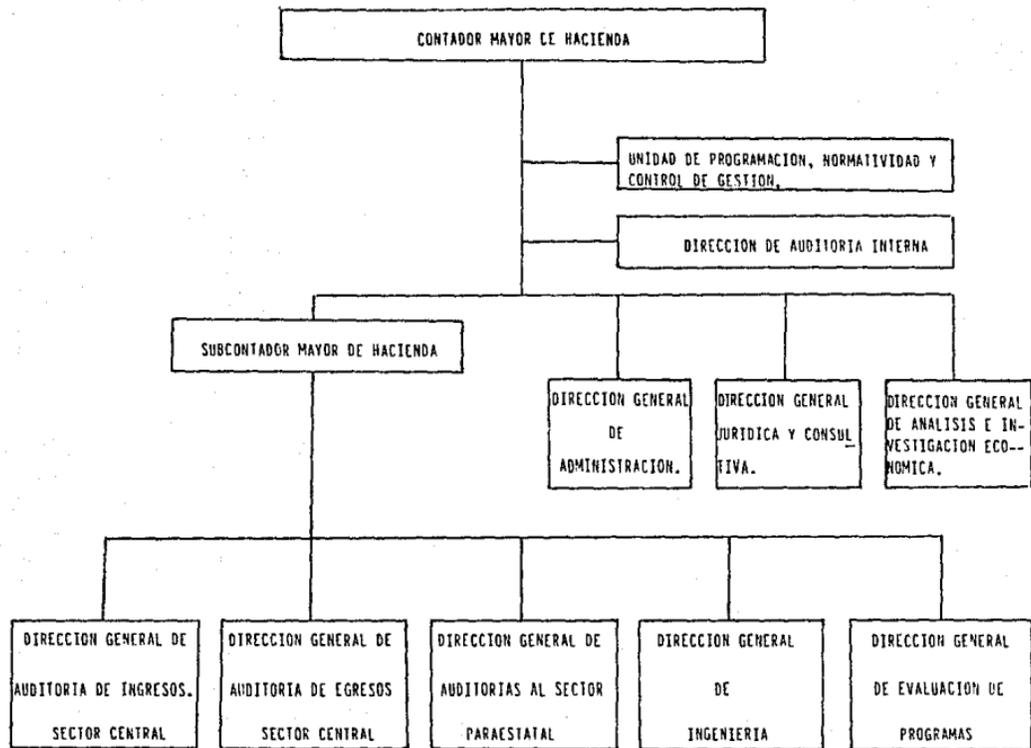
La Contaduría Mayor de Hacienda, elabora y rinde, en los diez primeros días del mes de septiembre del año siguiente al de su recepción, el informe sobre los resultados de la revisión de la Cuenta Pública. (29)

Para la elaboración de este informe, la Contaduría Mayor, emplea diversos mecanismos de auditoría, como por ejemplo, las llamadas "auditorías de alcance amplio", en las que se comprenden: La auditoría financiera y de cumplimiento; la auditoría de economía y eficiencia; la auditoría de resultados de programas. Además como este informe es el definitivo, se hace el señalamiento de las irregularidades que se hayan advertido en la realización de las actividades antes mencionadas.

2.5.4. La Cámara de Diputados.

Finalmente, siendo la Cámara de Diputados, la responsable en primer término de la revisión de la Cuenta Pública, tal y como lo ha dispuesto nuestra Constitución; es quien recibe el informe de resultados de la revisión, con lo que se pone fin al control del presupuesto público del año correspondiente.

(29) Artículo 3o., Fracción II, inciso b), de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.



2.6.1. Organización.

La Contaduría Mayor de Hacienda, para cumplir con sus -- atribuciones se organiza de la siguiente manera:

Al frente de la Contaduría, se encuentra el Contador Ma-- yor, quien es auxiliado por un Subcontador Mayor; por los Directores; Subdi-- rectores; Jefes de Departamentos; los Auditores; los Jefes de Oficinas; los Je-- fes de Sección, y por todos aquellos trabajadores de confianza y de base que-- se requieran. (31)

2.6.2. Descripción de la estructura interna.

La descripción de la estructura organizacional interna de la Contaduría Mayor de Hacienda, se hace respetándose la jerarquía de los fun-- cionarios que la conforman.

Contador Mayor de Hacienda: Su función principal es la de ejecutar y hacer que se cumpla con lo que dispone la Ley Orgánica de la -- Contaduría Mayor de Hacienda. Representar ante los organismos nacionales e-- internacionales a la Contaduría Mayor de Hacienda. Planear, organizar y super

(31) Revista "Diálogo", pp. 7 y 8

visar las actividades de las áreas que están bajo sus órdenes.

Subcontador Mayor de Hacienda: Se encarga de planear, coordinar y dirigir los trabajos que están a cargo de las Direcciones -- Generales Operativas.

Unidad de Programación, Normatividad y Control de - Gestión: Dentro de sus funciones le corresponde formular el Plan de Acción- Programa Anual de Trabajo para toda la Contaduría.

Dirección de Auditoría Interna: Le corresponde evaluar la eficiencia y eficacia de las actividades encomendadas a las demás unidades administrativas de la Contaduría. También propone las medidas preventivas y/o correctivas a aquellas áreas que se hayan hecho merecedoras para su aplicación.

Dirección General de Análisis e Investigación Económica: Asesora a las áreas sustantivas operativas de la Contaduría Mayor de Hacienda, en aspectos de tipo económicos; su opinión la emite a través de informes de apoyo para la Cámara de Diputados.

Dirección General Jurídica Consultiva: Es la encargada de planear, dirigir, controlar y evaluar las actividades jurídicas de la Contaduría Mayor de Hacienda; vigilando que las actuaciones de las demás áreas de la Contaduría, se lleven a cabo con estricta observancia a la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor. Asimismo, es el conducto para promover el fincamiento de responsabilidades y demás acciones que se deriven de las auditorías practicadas; además se encarga de vigilar que las resoluciones que emite la Contaduría Mayor de Hacienda, cumplan con los requisitos Constitucionales de motivación y fundamentación correspondientes; también interviene en la práctica de la revisión legal que establece la Ley Orgánica.

Dirección General de Administración: Esta se encarga de administrar los recursos humanos, financieros y materiales que se requieran para el buen cumplimiento de las funciones que tiene encomendadas la Contaduría Mayor de Hacienda.

Resulta oportuno mencionar la existencia de las cinco direcciones generales sustantivas, operativas, con que cuenta la Contaduría Mayor: Dirección General de Auditoría de Ingresos del Sector Central; Dirección General de Auditoría de Egresos del Sector Central; Dirección General de --

Auditoría al Sector Paraestatal; Dirección General de Ingeniería; Dirección General de Evaluación de Programas. Todas ellas intervienen directamente en las dependencias y entidades del Gobierno Federal, sus funciones consisten en revisar la Cuenta Pública. (32)

El cumplimiento de sus actividades de verificación, fiscalización, revisión y comprobación, las llevan a cabo a través de auditorías, visitas, inspecciones y revisiones de estados financieros. (33)

En resumen diremos que, respecto a la situación que existe en México en relación con los demás países en materia de control fiscal, se puede afirmar que, efectivamente en años anteriores, México era uno de los pueblos más atrasados en la materia pero, últimamente, se han logrado importantes adelantos que han hecho que nuestra patria se encuentre, a nivel federal, entre aquellas naciones que van a la vanguardia en el mencionado aspecto.

(32) Ibidem, pp. 7 y 8.

(33) Artículo 19 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.

2.7. FUNCIONES.

2.7.1. En base a la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.

Es en la Ley Orgánica donde se encuentran asignadas las funciones y competencia de éste Órgano Técnico, siendo su función primordial la de revisar la Cuenta Pública.

Así en el Artículo 3o., de esta ley, se establece, de modo evidente que, "la Contaduría Mayor de Hacienda, revisará la Cuenta Pública -- del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal, ejerciendo -- funciones de Contraloría..." (34)

En el mencionado precepto se puede constatar las facultades para ejercer funciones de contraloría con que se dotó a la Contaduría Mayor de Hacienda.

También, en la misma ley, se precisan las bases necesarias para un mejor procedimiento y un exacto cumplimiento de sus funciones, -

(34) Op. cit. Artículo 3o.

dentro de las cuales destacan las siguientes:

1) Examen y revisión de la Cuenta Pública.

2) Realizar lo que se conoce como auditoría de efectividad, eficiencia y economía, que consiste en revisar si las entidades alcanzaron con eficiencia los objetivos y metas fijados en los programas y subprogramas, en relación a los recursos humanos, materiales y financieros aplicados. (35)

3) En virtud de que, actualmente, uno de los grandes males que afectan a nuestro país es la corrupción a nivel público y privado, se le asignó a la Contaduría Mayor, la función de promover el fincamiento de responsabilidades civiles, administrativas y penales, contra aquellos funcionarios y empleados del sector público que cometan delitos patrimoniales en contra del erario público.

4) Analizar y evaluar: El Plan Nacional de Desarrollo; Programas Sectoriales; Informes trimestrales sobre la ejecución del ingreso y gasto públicos; Informe Anual de la Situación que Guardan las Instituciones Nacionales de Crédito; Informe trimestral de los movimientos de la deuda pública. (36)

(35) Op. cit. Artículo 3o.

(36) Revista "Diálogo", p. 8.

Es por todo lo anterior que debemos señalar que para cumplir con sus funciones la Contaduría Mayor de Hacienda, emplea diversos tipos de auditoría, tales como:

- a) Auditoría de cumplimiento y legalidad.
- b) Auditoría de eficiencia y economía.
- c) Auditoría de efectividad, en base a resultados de programas.
- d) Auditoría integral o comprensiva; y que para ello cuenta con los:

2.7.2. Instrumentos de la revisión.

La Contaduría Mayor de Hacienda al revisar la Cuenta Pública, goza de facultades para examinar toda clase de libros, instrumentos, documentos y objetos, practicar visitas, inspecciones y auditorías. (37)

Es por eso que, las dependencias, los funcionarios, de las entidades estatales y del Departamento del Distrito Federal, de los organismos -- de la administración pública paracastatal y todas aquellas instituciones sujetas -- a control, deben de proporcionar a la Contaduría Mayor de Hacienda, toda clase de facilidades para el cumplimiento de sus atribuciones, por lo que durante la revisión a la Cuenta Pública, están obligadas a proveer de toda la informa--

(37) Op. cit. Artículo 19.

ción que se les solicite; además deberán permitir, si así se requiere, la práctica de auditorías, visitas, inspecciones necesarias, hasta que se llegue al esclarecimiento de los hechos investigados.

Adicionalmente, cabe subrayar que, en el transcurso de su evolución, la Contaduría Mayor de Hacienda, ha pasado de un trabajo de glosa, que consistía en una simple revisión de tipo aritmética y contable a los documentos -- que servían para comprobar las operaciones hechas por las entidades públicas; -- hasta llegar al informe previo, actual, en donde se precisan los procedimientos de análisis e interpretación utilizados, para terminar con el informe de resultados, en el que se especifican los diversos tipos de auditorías empleados, así como el resultado de las mismas; esto nos demuestra que dentro del ámbito del control fiscal se han registrado avances importantes. También es oportuno destacar que, aunque la Contaduría Mayor de Hacienda está bajo el control directo de la Cámara de Diputados, su funcionamiento, en cuanto a la ejecución de su programa de trabajo, está al margen de los cambios trienales de Diputados, lo anterior es para garantizar su cabal cumplimiento e independencia en el desarrollo de sus tareas.

2.8. FUNDAMENTACION Y NATURALEZA JURIDICA.

La fundamentación y naturaleza jurídica de la Contaduría Mayor de Hacienda, está constituida por las disposiciones jurídicas bajo las cuales desarrolla su función este órgano. Siendo, además, la base de su existencia y funcionamiento.

Al referirnos a la legislación y disposiciones jurídicas aplicables a la Contaduría Mayor, debe hacerse de manera que sea concordante con la jerarquía de nuestro sistema jurídico nacional. Así a continuación, iniciamos con -- el análisis de los Artículos 73 y 74 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en la parte referente al estudio del control presupuestario.

Por lo que se refiere al Artículo 73, en la Fracción XXIV, faculta al Congreso para "...expedir la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor...", esto es, lo capacita para legislar, en lo que respecta a la intervención de la Contaduría Mayor de Hacienda, como órgano revisor de la Cuenta Pública.

Resulta evidente, el por qué, el Constituyente, tenía un gran interés en que la Cámara de Diputados y la Cámara de Senadores, tomaran parte en

la elaboración de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, en -- donde se precisan los procedimientos para la revisión del documento que des-- cribe las operaciones financieras de un año de la Federación y que adquiere - el nombre de Cuenta Pública.

De lo expresado en párrafos precedentes, se desprende que es tal la trascendencia que para el país implicaba la forma de cómo debía estimarse la vigilancia en el manejo del Erario Público, que el Constituyente decidió asig-- narles a las dos Cámaras, la facultad de legislar en la susodicha materia. (38)

En lo que concierne al Artículo 74 Constitucional, se debe especifi-- car, que ahí están consideradas las facultades que, de manera exclusiva, le -- han sido conferidas a la Cámara de Diputados, pero que para efectos del pre-- sente estudio, sólo se hará referencia a las Fracciones II, III, IV, que en su -- parte precedente señala que, "son facultades exclusivas de la Cámara de Dipu-- tados: II: Vigilar, por medio de una comisión de su seno, el exacto desempeño de las funciones de la Contaduría Mayor;..." (39)

Esta fracción es la que capacita a la Cámara de Diputados, para -- que vigile los actos de los funcionarios de la Contaduría Mayor, facultad que-

(38) Artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

(39) Ibidem, Artículo 74.

ejerce a través de una comisión a la que se le designa como la "Comisión de Vigilancia" y es la que se encarga de supervisar el desarrollo de sus actividades. La mencionada comisión, goza en todo tiempo, de ciertas atribuciones o facultades para revisar, discutir o cuestionar cualquier actividad realizada por la Contaduría; de tal manera que la susodicha Cámara tendrá, siempre, un cabal conocimiento de lo que acontece en la Contaduría Mayor de Hacienda.

"Fracción III; nombrar a los jefes y demás empleados de esa oficina..." (40) El que esta fracción le confiera a la Cámara de Diputados, la autoridad, para que se encargue de nombrar al personal que ha de trabajar en la Contaduría Mayor de Hacienda, es razonable, pues siendo ésta un órgano técnico de la Cámara de Diputados, es la indicada para intervenir en la selección y nombramiento de los funcionarios y personal que se requiera en la multitud de Contaduría.

"Fracción IV: ...así como revisar la Cuenta Pública del año anterior..." (41) Por último, sobre esta fracción cuarta, diremos que al otorgársele facultades a la Cámara de Diputados para que a través de la Contaduría Mayor examine la Cuenta Pública, se está precisando, en la mencionada disposición, de manera específica, que la revisión de la Cuenta Pública le atañe úni-

(40) Ibidem, Artículo 74, Fracción III.

(41) Ibidem, Artículo 74, Fracción IV.

ca y exclusivamente a la Cámara de Diputados.

Cabe agregar que esta cuarta fracción, al ser reformada en cuanto a su contenido y alcance, se le reconoció, a la Cámara de Diputados, la facultad exclusiva de revisar la Cuenta Pública que cada año presenta el Ejecutivo-Federal.

Asimismo, es oportuno destacar que esa reforma fue el resultado de la inquietud del legislador por superar la incongruencia que prevalecía en la -- Fracción XXVIII, actualmente derogada, del Artículo 73 Constitucional, que al aludir a las labores del Congreso General decía: "El Congreso tiene facultades para examinar la Cuenta que anualmente debe presentar el Poder Ejecutivo...", facultad que hoy sólo concierne a la Cámara de Diputados.

En congruencia, con lo anteriormente anotado, a continuación citaremos lo que el autor Tena Ramírez consideraba que "...para el Senado, la revisión de la Cuenta Pública le resulta una tarea difícil si aparece sustraído de la facultad para conocer y votar, previamente, el Presupuesto ejercido y si carece, además de un órgano como la Contaduría Mayor, dependiente de la Cámara de Diputados, encargada de la glosa de las cuentas que rinde el Ejecutivo..." (42)

(42) Tena Ramírez, Felipe, Derecho Constitucional Mexicano, p. 339.

Sin lugar a dudas, vemos que ésta era una disposición que dejaba en clara desventaja a la Cámara de Senadores, que al no tener un órgano técnico, como lo es la Contaduría Mayor de Hacienda, que le auxiliara en el examen y revisión de la Cuenta Pública, pues se le dificultaba el cumplimiento de su labor.

Con lo manifestado en párrafos anteriores, queda terminado el análisis de las disposiciones Constitucionales que aluden a la fundamentación y naturaleza jurídica de la Contaduría Mayor de Hacienda y proseguiremos con el estudio de las disposiciones secundarias.

LEY ORGANICA DE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA: Es la ley que le encomienda a la Contaduría Mayor, la revisión de la Cuenta Pública de la Federación y del Departamento del Distrito Federal, otorgándole derechos y obligaciones para el eficaz desempeño de tan importante función.

REGLAMENTO INTERIOR DE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA: En éste se fijan todas aquellas facultades que corresponden al Contador y Subcontador, así como a los Directores de la Contaduría Mayor de Hacienda.

Asimismo, regula la manera de cómo deberán suplirse a los funcionarios de la Contaduría Mayor de Hacienda en sus ausencias temporales.

LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL: En su normatividad se encuentran bien definidas las organizaciones de las distintas dependencias que conforman el aparato gubernamental centralizado, así como la distribución de la competencia entre las mismas. Además sienta las bases para la sectorización, es decir, fundamenta la coordinación de las entidades paraestatales, con su respectiva cabeza de sector central.

Por lo tanto, es obligación de la Contaduría Mayor de Hacienda, vigilar que cada dependencia y entidad, sujetas a control, produzcan sus actos con apego al referido ordenamiento.

LEY DEL PRESUPUESTO, CONTABILIDAD Y GASTO PUBLICO FEDERAL: En esta ley encontramos que se regulan los aspectos de planeación, programación, presupuestación, control y evaluación del gasto público federal; instituyéndose, igualmente el presupuesto programático, el que gracias a su novedosa contabilidad, es posible una más clara formulación e interpretación de --

las cuentas públicas.

Esta ley es complementaria de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, en tratándose de imposición de correcciones disciplinarias a los funcionarios y empleados de las diversas entidades públicas, que en el desempeño de sus labores incurran en faltas que tengan por consecuencia el fincamiento de responsabilidades.

2.9. SU RELACION CON LA SECRETARIA DE LA CONTRALORIA GENERAL DE LA FEDERACION.

Una vez efectuada la revisión de la Cuenta Pública, la Contaduría -- Mayor de Hacienda, remite a la Secretaría de la Contraloría, aquellos pliegos-- de observaciones que no hayan sido solventados satisfactoriamente, a efecto de que, en los términos de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores-- Públicos y la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, se -- constituyan las responsabilidades respectivas, se impongan las sanciones corres-- pondientes y sea resarcida la Hacienda Pública Federal y la del Departamento-- del Distrito Federal de los daños y perjuicios que hubieren sufrido.

CAPITULO TERCERO

SECRETARIA DE LA CONTRALORIA GENERAL DE LA FEDERACION

3.1. BREVE REPASO HISTORICO.

En el Siglo XVI en Inglaterra, se consideraba al contralor como un personaje prominente de la casa real y era el que administraba las cuentas -- públicas.

En 1778 en los Estados Unidos de Norteamérica, la figura del contralor se manifiesta en el ámbito gubernamental custodiando las cuentas y fondos públicos.

En 1879 en Francia a la persona encargada de la administración de hospitales se le denominaba contralor.

3.2. LA CONTRALORIA EN MEXICO.

3.2.1. Antecedentes.

En México, dentro de la administración novohispana se consideraba, tanto al control como a la vigilancia, como un proceso legal que consistía fundamentalmente, en aplicar una numerosa legislación a diversos grupos -- que conformaban el círculo burocrático.

Los instrumentos administrativos o medidas de control establecidos - en esa época, eran los siguientes: (43)

Una de las medidas de control estribaba en un sistema de rotación del personal administrativo, esto se hacía con el objeto de impedir el peculado, la explotación y la insubordinación. Consecuentemente, todos los funcionarios públicos respondían ante el rey por el puesto asignado.

Juicio de residencia. Era un tipo de juicio público, cuyo objeto era - examinar si el funcionario saliente se había desempeñado satisfactoria y honestamente, en su cargo. El enjuiciado estaba obligado a permanecer en el lugar de residencia del puesto hasta que concluyera el proceso.

La investigación versaba sobre el uso de los fondos gubernamentales - y el abuso del cargo en beneficio personal. Las sanciones iban desde el pago - de una multa, hasta la aplicación de penas de prisión y confiscación de bienes.

La visita. La realizaba un funcionario especial y se llevaba a cabo de manera específica sobre determinado puesto o funcionario, o bien, a toda la - administración.

(43) López Rosado, Diego, Op. cit. pp. 83, 200-203.

Los funcionarios a quienes se les practicaba la visita eran los encargados de la administración pública judicial o fiscal, por lo que la visita se -- realizaba durante su gestión. Se iniciaba en secreto, en respuesta a quejas recibidas y era sin carácter judicial.

Por otra parte, como medida de control, se exigía a los funcionarios públicos que presentaran un inventario de sus bienes y propiedades al tomar po sesión de sus cargos. Así se detectaba con facilidad, cualquier enriquecimiento ilícito.

Otra medida de control que se utilizaba era el depósito de fianzas, con el fin de asegurar el desempeño eficaz y honesto de los altos funcionarios de la administración. (44)

3.2.2. Ubicación dentro de la administración pública.

Partiendo desde la Independencia hasta el año de 1916, el - órgano encargado de llevar el control de los gastos, contabilidad y glosa del - gobierno federal era la Secretaría de Hacienda como dependencia del Ejecutivo Federal.

(44) López Rosado, Diego, *Ibidem*, pp. 200-203.

Fue en diciembre de 1917 cuando Carranza, en su carácter de Presidente Constitucional, creó el Departamento de Contraloría, dentro del gobierno, acorde a lo decretado en la Ley de Secretarías de Estado, que se publicó en el Diario Oficial de la Federación; esta decisión se inspiró en la necesidad de que el gobierno federal participara directamente en el control de sus dependencias. La ley orgánica del recién creado Departamento, fue expedida en el mes de enero de 1918 y es allí donde se establecía el despacho de cuentas de orden administrativo de la federación. (45)

La Ley de Secretarías de Estado de 1917, fue reformada hasta febrero de 1926 por el Presidente Calles, con lo que trataba de responder ante las necesidades internas, así como precisar los lineamientos generales y las atribuciones del Departamento de Contraloría, las que consistían en: Inspección a las oficinas recaudadoras y pagadoras; contabilidad de egresos e ingresos; contabilidad de la nación, control previo de los egresos; deuda pública y su relación con la Contaduría Mayor de Hacienda.

Finalmente en 1932, siendo Presidente Abelardo L. Rodríguez, implantó varias reformas a la Ley de Secretarías de Estado motivando importantes transformaciones en la organización de la administración pública, entre ellas, el suprimir al Departamento de Contraloría, cuyas funciones fueron ab-

(45) López Rosado, Diego, Op. cit. pp. 402-405.

sorbidas por la Contaduría Mayor de Hacienda.

Es evidente que la contraloría, en México, ha sufrido cambios no solo de tipo accidental, sino también cambios esenciales en su estructura y funciones esto ha sido consecuencia de la política general del Estado. Dentro de este orden de ideas y ante el inusitado crecimiento del sector paraestatal, surge la necesidad de contar con mecanismos de control más adecuados para maximizar su eficiencia; es así como en 1958 la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado, creó la Secretaría del Patrimonio Nacional a la que encomendaba, entre otras, las funciones del control financiero y administrativo de los organismos paraestatales; funciones que ejercía conjuntamente con la Secretaría de la Presidencia, también creada por esta ley. (46)

Con la reforma a la Ley para el Control de los Organismos Descentralizados y Empresas de Participación Estatal en 1970, se amplió el ámbito de la función del control para ejercerlo sobre empresas de participación minoritaria.

En 1976 las funciones de control y vigilancia, estaban distribuidas entre las Secretarías de Hacienda y Crédito Público, Programación y Presupuestos y Obras Públicas, Comercio y las Procuradurías General de la República y-

(46) López Rosado, Diego, Op. cit. pp. 402-405.

General de Justicia del Distrito Federal. (47)

Con la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, en 1982, surge la SECRETARIA DE LA CONTRALORIA GENERAL DE LA FEDERACION, como una respuesta a las demandas populares de renovación moral, integrándose en ella todas aquellas funciones de control, vigilancia y evaluación, que estaban esparcidas en diversas Secretarías. (48)

3.2.3. Su ubicación en el sector privado.

Dentro de la iniciativa privada el antecedente, referente a la contraloría, más remoto que se conoce, es la existencia en 1935 de un contralor nombrado por la General Motor's de México, que desempeñaba funciones de auditor interno.

Por otra parte, en 1941 el Banco de México, establece en su cuerpo administrativo el puesto de contralor que, como en el caso anterior, ejercía labores de auditor interno.

Más las funciones propias de la contraloría se pueden observar en el año de 1942, cuando por primera vez en México, la Nacional Finan--

(47) López Rosado, Diego, Op. cit. p. 351.

(48) "Documento del Centro de Comunicaciones de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación." 1987, p. 13.

ciera instituye al contralor que coordinaba funciones de tesorería, contabilidad, auditorías y además elaboraba breves estudios de operaciones futuras que le encargaba el Consejo de Administración; funciones que se pueden considerar -- como propiamente de su competencia. (49)

Recapitulando lo ya expresado, nos lleva a colegir que es en el ámbito gubernamental donde se inician propiamente las funciones del contralor.

3.3. JUSTIFICACION DE SU DENOMINACION.

Conforme a las razones que el Poder Ejecutivo le dió al Legislativo - para aceptar la denominación de "contraloría", es que se basó en lo que señala el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, así indagamos - que la palabra "contralor", significa: "Del francés *contrôleur*, oficio honorífico de la casa real, según la etiqueta de Borgoña, equivalente a lo que, según la - de Castilla, llamaban veedor. Intervenía las cuentas, los gastos, las libranzas, - los cargos de alhajas y muebles, y ejercía otras funciones importantes. En el - cuerpo de artillería y en los hospitales del ejército, el que intervenía en la -- cuenta y razón de los caudales y efectos." (50)

(49) Revista "Contaduría Pública", 1987, p. 1.

(50) Diccionario de la Lengua Española, 19a., ed., Real Academia Española, - p. 354.

Además la palabra contralor en nuestro idioma era reconocida y admitida, así pues el término de contraloría se empleó para designar al órgano y la acepción de contralor para significar a cualquier funcionario público encargado de revisar, vigilar, controlar determinados actos o ramos de la administración pública.

3.4. FUNDAMENTO Y NATURALEZA JURIDICA.

Las disposiciones jurídicas que norman y rigen a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, bajo las cuales lleva a cabo sus funciones, son también el fundamento de su existencia. Precisamente, por esta razón, el análisis que a continuación se hace sobre tales ordenamientos, es en base a su importancia jerárquica.

CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. - En el título cuarto Constitucional, viene a definir, las obligaciones políticas y administrativas de los servidores públicos, además se encuentran disposiciones que enmarcan las relaciones del Ejecutivo Federal, a través de la Secretaría de la Contraloría con las entidades federativas; en cuanto a lo que se refiere a su creación y atribuciones como Secretaría de Estado, los artículos 90 y 92 nos dan su fundamento. (51)

(51) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. 1988.

LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL. En esta ley en sus artículos 25 y 32 Bis, las atribuciones que se le confieren a la Secretaría de la Contraloría, son las que se refieren, principalmente, a la planeación, organización y coordinación del sistema de control y evaluación gubernamental; a la inspección del gasto público federal y su congruencia con el -- presupuesto de egresos.

En el ordenamiento referido, se agrupan, las funciones de control y evaluación de la Secretaría de la Contraloría.

LEY FEDERAL DE RESPONSABILIDADES DE LOS SERVIDORES PUBLICOS. El propósito fundamental de este ordenamiento, radica en que define de manera clara y concisa, las responsabilidades en que incurren los servidores públicos, por su incumplimiento, así como los medios para identificarlas y las sanciones y procedimientos de prevención y corrección.

Al igual, en el artículo 90 de la citada ley, le confiere a la Secretaría de la Contraloría facultades para aplicarlas en el ámbito de las responsabilidades administrativas, especialmente para presentar ante el ministerio público la acusación o querrela por los ilícitos cometidos por servidores públicos o -- cualquier persona que maneje recursos federales. (52)

(52) Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

Entre las demás leyes que constituyen el fundamento y naturaleza -- jurídica de la Secretaría de la Contraloría, mencionaremos que se han modificado los códigos penal y civil; asimismo, se han generado diversos reglamentos, decretos, acuerdos, circulares, todos con el fin de regular el desempeño honesto y eficiente de los servidores públicos.

REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARIA DE LA CONTRALORIA GENERAL DE LA FEDERACION. De tal ordenamiento puede decirse que surge con él, a la vida pública la Secretaría de la Contraloría, pues en el se fija la competencia y organización de la misma.

En el mencionado reglamento, se precisan las facultades y obligaciones que corresponden al Secretario, Subsecretarios, así como a los Directores; también le señala las atribuciones y competencia a la contraloría interna de la Secretaría de la Contraloría. (53)

(53) Reglamento Interior de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación.

3.5. ATRIBUCIONES.

Son numerosos los ordenamientos especiales en donde se establecen las atribuciones de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, cuyo estudio iniciaremos mencionando, por razón de jerarquía, a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, que en el Artículo 32 Bis, le precisa sus atribuciones, las que consisten en "...planear, organizar y coordinar el sistema de control y evaluación gubernamental inspeccionando el gasto público -- federal y su congruencia con el presupuesto de egresos, estableciendo las bases para regular las auditorías que se hagan dentro de las dependencias y entidades de la administración pública y realizar éstas."

También, en este sentido, se encuentran disposiciones al respecto, en el Decreto del Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 1988; en la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos y otros ordenamientos que ya se mencionaron en la parte correspondiente al fundamento y naturaleza jurídica.

La justificación que hay para la existencia de estas atribuciones es que si tomamos en consideración que el establecimiento de la Secretaría de la

Contraloría, surgió de la necesidad de contar con un órgano de control que señalara permanentemente los lineamientos a los que deben sujetarse los entes gubernamentales, para que respondan a lo que de ellos se espera. De esta forma y con el objeto de destacar las atribuciones más relevantes, que en materia de control y vigilancia, ejerce la Secretaría de la Contraloría y conforme a los lineamientos antes citados, las agrupamos de la siguiente manera:

CONTROL SOBRE LA CONTRATACION. Este control se puede observar en detalle, en el Decreto del Presupuesto de Egresos, en donde se establece que tanto la Secretaría de la Contraloría, como la Secretaría de Hacienda y la Secretaría de Programación y Presupuesto, forman la "Comisión Intersecretarial Gasto Financiamiento", mismas que tienen, entre sus atribuciones, celebrar convenios con el sector paraestatal, lo que implica que el sector público federal deberá contratar los servicios y bienes necesarios para el desempeño de sus actividades, y por lo tanto, el control que la Secretaría de la Contraloría practica, va a evaluar el cumplimiento de los controles y, en caso, de detectar desviaciones, proponer a la entidad de que se trate, las medidas conducentes para corregirlas. (54)

CONTROL SOBRE PAGOS. De conformidad con las normas estableci-

(54) Decreto del Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 1988, Artículo 32.

das en el Presupuesto de Egresos, podemos afirmar que éste es el principio -- fundamental que rige en materia de control de egresos en México. Para lle-- var a cabo el referido control, la Secretaría de la Contraloría ha de verificar que las dependencias y entidades cumplan oportunamente con sus compromisos de pagos; asegurarse que éstos correspondan a obligaciones reales derivadas de su operación normal, para ello se apoya en el empleo de diversos tipos de -- control como los que mencionaremos enseguida. (55)

EL CONTROL PREVIO, que ejerce la Secretaría de la Contraloría -- General de la Federación, recae sobre los aspectos de la veracidad del egreso. esto es, deberá verificar si efectivamente existe el bien o servicio que va a -- ser liquidado.

EL CONTROL DE COMPETENCIA, de acuerdo con lo estipulado en - el Decreto del Presupuesto de Egresos, los únicos responsables del pago son - los titulares de las dependencias y entidades gubernamentales y aquellos fun-- cionarios en ejercicio de facultades delegadas; así la Secretaría de la Contra-- loría verificará que la orden aparezca autorizada y firmada por el responsable-- respectivo. (56)

(55) Ibidem, Artículo 46.

(56) Ibidem, Artículo 24.

CONTROL DE LEGALIDAD, la Secretaría de la Contraloría, debe -- cerciorarse que la orden reúna todos los requisitos que exige la normatividad -- legal en cuanto al fondo y forma.

CONTROL DE DISPONIBILIDAD, está íntimamente ligado con el control previo, pues además de verificar, de acuerdo con la contabilidad presupues- taria, si hay fondos, también se puede constatar que efectivamente, se trata -- de órdenes que correspondan al bien o servicio a liquidar.

CONTROL DE LA VERACIDAD, es el que tiene una relación estre-- cha con la honestidad administrativa, es decir, todo pago de un bien o servicio debe haberse recibido efectivamente, correspondiéndole a la Secretaría de la -- Contraloría comprobar que la orden se justifique mediante documentos como -- nóminas, actas, fichas de entrada o salida, contratos y otros medios escritos -- en donde conste la entrega o recibo del objeto de pago.

Estos controles son uno de los instrumentos en que se apoya la Secre -- taría de la Contraloría durante el ejercicio de sus atribuciones.

CONTROL SOBRE LOS BIENES, en el multicitado Decreto del Presu- puesto de Egresos, en base a las medidas de austeridad y racionalidad, enuncia

que bienes no podrán adquirirse o arrendarse; los controles que al respecto, -- ha establecido la Secretaría de la Contraloría se basan en una vigilancia permanente para que se cumplan con las medidas administrativas, lo que ha incidido en disminuir, considerablemente, el uso de bienes y vehículos oficiales. (57)

CONTROL SOBRE LOS RECURSOS HUMANOS, la Secretaría de la Contraloría ejecuta este control concerniente a los funcionarios y servidores públicos, fundamentándose en la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos; el fin de este control, es el de prevenir y sancionar el comportamiento inconveniente del servidor y con ello evitar el crecimiento de la corrupción en el sector público.

El ejercicio de esta atribución, justifica la implantación de controles a la situación patrimonial de los servidores públicos a nivel medio y alto, mediante lo que se denomina "Declaración Patrimonial", porque permite verificar el origen legítimo de sus ingresos.

CONTROL SOBRE EL SECTOR CENTRAL, mediante el "Programa de Simplificación Administrativa" coordinado por la Secretaría de la Contraloría, los resultados obtenidos han contribuido a lograr una mayor productividad.

(57) Presupuesto de Egresos para 1988, Artículo 25.

en el sector central; dando lugar a que se adopten medidas concretas de control en los ejecutivos locales por medio de una evaluación programática y de resultados de programas de desarrollo regional, así como por un estricto control de su inversión en programas prioritarios y especiales; todo esto con un gran respeto a la soberanía de las entidades federativas. (58)

El instrumento que la Secretaría de la Contraloría utiliza para reforzar los controles sobre el uso de los recursos de las entidades federativas, dependencias de los sectores central y paraestatal, es la auditoría gubernamental, la que se rige por criterios de selectividad y excepción, es decir, hacer una evaluación a través de la comprobación, visitas, inspecciones, auditorías y vigilar el cabal cumplimiento de las disposiciones legales que regulen sus actividades; así como la información que genera la contraloría interna de la dependencia o entidad pública.

Para aplicar alguno de estos controles, durante la revisión, la referida institución goza de múltiples atribuciones y facultades, para cumplir con su tarea de control y vigilancia.

(58) Reglamento Interior de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación.

CONTROL SOBRE EL SECTOR PARAESTATAL, el sistema de control que se aplica a las entidades paraestatales, está bajo la vigilancia de la Secretaría de la Contraloría y se conforma por diversos instrumentos como son la contraloría interna de la cabeza de sector, que está en la secretaría adonde se le agrupa o sectoriza a la entidad paraestatal; el comisario, designado por la Secretaría de la Contraloría, cuyas funciones se avocan al aspecto financiero, aunque ello no es causa de límite en su quehacer ya que puede ejercer -- otras actividades; la contraloría interna, ubicada dentro del organismo paraestatal, quien es la que se encarga de su control interior. En cuanto al control de la normatividad de gestión, se realiza conjuntamente por las Secretarías de la Contraloría, la de Programación y Presupuesto, y la de Hacienda y Crédito Público. (59)

El control que sobre las paraestatales ejerce la Secretaría de la Contraloría, encuentra su fundamento en el Artículo 65 de la Ley Federal de las Entidades Paraestatales, donde se establece que el objetivo principal, es el de verificar "...el adecuado funcionamiento del sistema de control...", para ello -- utiliza la información que genera la contraloría interna, tanto de la cabeza de sector como la del organismo paraestatal.

(59) Artículos 60 y 61 de la Ley Federal de las Entidades Paraestatales.

En este contexto surge la pregunta ¿qué tipo de control va a ejercer la Secretaría de la Contraloría? Para responder debemos de considerar que un sistema de control, está compuesto por diversas medidas e instrumentos y su aplicación depende del objeto para el que fue creado el organismo, por eso los hemos clasificado de la siguiente forma: (60)

CONTROLES SOBRE VENTAS. Se considera conveniente llevarlos en gráficas para poder observar y analizar su desarrollo y los puntos débiles del organismo.

CONTROLES DE PRODUCCION. Implica un control sobre inventarios, programas, metas, abastecimientos, calidad, entre otros.

CONTROLES CONTABLES Y FINANCIEROS. Para su realización se recomienda utilizar el análisis de estados financieros, auditorías internas y externas, control de caja, control sobre ingresos y egresos, y todos los demás controles necesarios para su ejecución.

CONTROL DE LOS RECURSOS HUMANOS. Se constituye con cada uno de los elementos administrativos que conforman la estructura organizacio--

(60) Reyes Ponce, Agustín, Apud. pp. 363-365.

nal de la entidad y se refiere a la conducta de las personas que desempeñan tareas dentro del organismo.

OTRAS ACTIVIDADES DE CONTROL. Aquí se encuentran implícitas aquellas otras atribuciones como la de formar parte del "Sistema Integral de Información del Sector Público." (61)

En sentido concordante, mencionaremos lo que señala el Artículo 43 del Decreto de Egresos de 1988, atinente a que el Ejecutivo Federal, a través de la Secretaría de la Contraloría, hará las aclaraciones que le solicite la Cámara de Diputados sobre la detección de irregularidades, así como del fincamiento de responsabilidades.

Como ya se mencionó oportunamente, el objeto de estos controles es variado y su aplicación depende de la estructura y objeto del organismo en -- que se apliquen. Más hay datos generales que nos indican qué es lo que debe de reflejar un sistema de control, así averiguamos que éste puede versar, ya sea, tocante a la estructura de la organización, o bien, reportar las desviaciones y correcciones sobre el objeto de la misma; además, un buen sistema de control ha de ser claro, preciso y concreto en sus objetivos.

(61) Artículo 42 del Decreto de Presupuesto de Egresos de 1988.

Congruentes con lo anterior, enseguida señalaremos una serie de pasos a seguir dentro del sistema de control, en primer término está:

- a) Recabar la información.
- b) El análisis de los hechos.
- c) La interpretación de los hechos.
- d) La revisión estrecha.
- e) La adopción de medidas aconsejables.
- f) El registro de las observaciones y resultados obtenidos.
- g) El informe final. (62)

En suma, con la aplicación del sistema de referencia, la Secretaría - de la Contraloría se constituye en un factor importante que da coherencia a - los demás instrumentos de control, fiscalización y evaluación de la gestión pública. Controles que ya existían pero que estaban dispersos por la multiplicidad de criterios con que se manejaban en el seno gubernamental.

En este sentido diremos que la Secretaría de la Contraloría cumple, - con su función contralora, al rendir cuentas al titular del Ejecutivo Federal, -- mediante el informe anual de evaluación de la gestión pública que contiene-

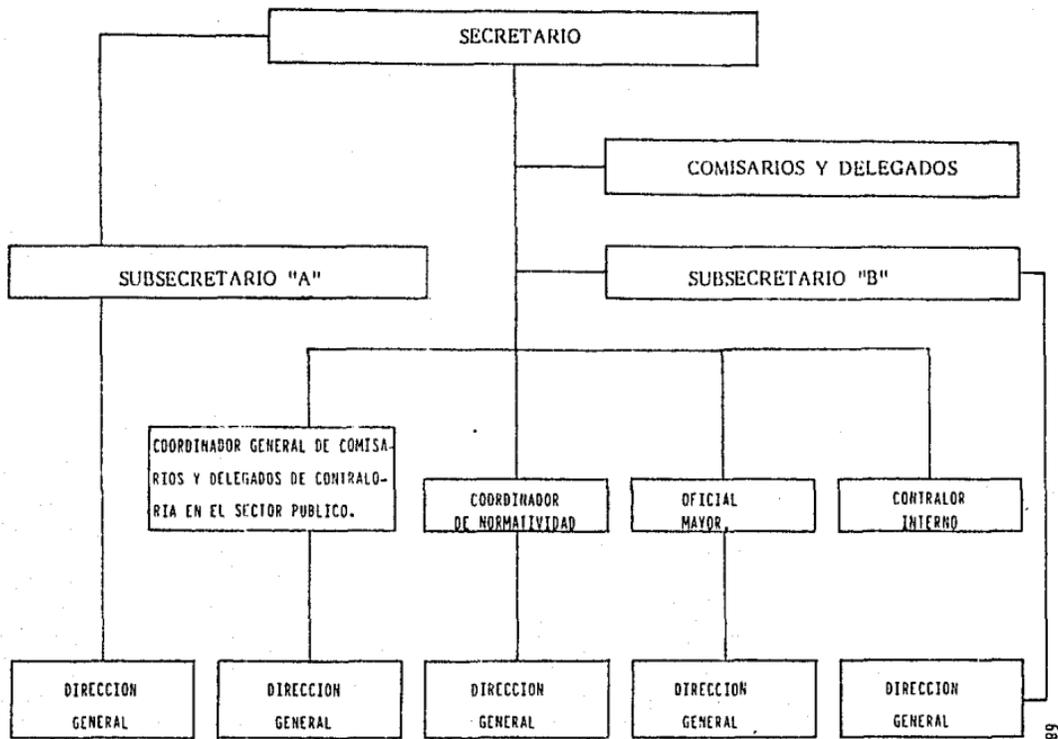
(62) Reyes Ponce, Agustín, Apud. p. 362.

las evaluaciones parciales que ha llevado a cabo en el ejercicio de sus atribuciones y que se traducen en recomendaciones y propuestas de mejora; así como al presentar los informes de auditorías ante las Cámaras y autoridades -- competentes, cuando sea requerida; y coadyuvar a la Contaduría Mayor de Hacienda en su función de control. (63)

(63) Artículos: 43, párrafo segundo y 46 párrafo segundo del Presupuesto de Egresos de la Federación, 1988.

3.6.

ORGANIGRAMA DE LA SECRETARIA DE LA CONTRALORIA GENERAL DE LA FEDERACION.



Los lineamientos para la estructura organizacional de la Secretaría - de la Contraloría General de la Federación, se encuentran en el artículo segundo de su Reglamento Interior.

En relación a las funciones del Secretario, se regulan en el artículo - cuarto; mientras que las atribuciones no delegables se prevén en el artículo -- quinto del citado reglamento; en tanto que en el artículo sexto, se señalan las atribuciones propias de los subsecretarios.

En el artículo décimo, del susodicho reglamento, establece que aun - cuando, la contraloría interna, se encuentre adscrita a la Secretaría de la Con- traloría, el nombramiento de su titular, el contralor interno, lo hace el Presi-- dente de la República y, consecuentemente, sólo será responsable ante él. En - lo que concierne a las bases para el ejercicio de sus facultades, es el artículo once el que las precisa.

3.7. ACTOS QUE REALIZA.

3.7.1. Objeto.

La Secretaría de la Contraloría General de la Federación -- fue creada con el objeto de dar una respuesta a las demandas de nuestra sociedad y como una medida básica para la renovación moral, es por ello que se constituye como una entidad globalizadora de control que exige y apoya las obligaciones y responsabilidades de control que se atribuyen a todas las demás dependencias de la administración pública federal.

Resulta oportuno destacar lo que en la exposición de motivos de la reforma a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, señala que "...la creación de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación no releva a las dependencias y entidades de su responsabilidad en cuanto al control y supervisión de sus propias áreas..." Demostrando que el objeto de la Secretaría de la Contraloría, es el de tener el control global de las entidades de la administración pública federal. (64)

3.7.2. Funciones.

Tanto la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal,

(64) Exposición de Motivos de la reforma a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

como el Reglamento Interno de la Secretaría de la Contraloría, son los principales instrumentos legales que rigen las funciones de este organismo.

Dentro de sus ocupaciones le corresponde instrumentar órganos independientes y autosuficientes, como son las contralorías internas, que se convierten en la herramienta principal para llevar a cabo las funciones de control dentro de la administración pública central y paraestatal.

La supervisión y evaluación que la Secretaría de la Contraloría hace sobre las dependencias y entidades de la administración pública, está en todo un sistema de información generado por las contralorías internas, ubicadas dentro de una secretaría u organismo paraestatal, y que permiten conocer el grado de eficiencia con que éstas operan, así como el saber de los problemas del organismo evaluado; asimismo, le da facultad a la Secretaría de la Contraloría, para hacer el seguimiento, a fin de avalar la corrección efectiva de las deficiencias o desviaciones observadas en las revisiones. (65)

En este sentido, es necesario resaltar las funciones más relevantes que ejerce la Secretaría de la Contraloría, como es el "reforzar el control y seguimiento del gasto público." (66)

(65) Fiorini, Barroloomé, Derecho Administrativo, pp. 290-402.

(66) Programa de Control de la Subsecretaría "B" de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación.

Como la estricta vigilancia que ejerce, sobre el gasto público la Secretaría de la Contraloría, es mediante el análisis permanente a la -- información que generan las contralorías internas y con el fin de asegurar la eficiencia del control, la mencionada Secretaría, lleva a cabo visitas directas de evaluación con el fin de constatar el apego a las normas previamente establecidas, y en caso de encontrar inobservancias en el ejercicio, emplea las medidas correspondientes. (67)

En lo que atañe a "Fortalecer y consolidar el funcionamiento de los órganos internos de control", la Secretaría de la Contraloría evalúa, supervisa y apoya el desarrollo de todas las contralorías internas. (68)

Tocante a "Intensificar la comunicación de resultados", es con el propósito de lograr una mayor cobertura sobre el funcionamiento e instrumentación de las contralorías internas de la administración pública federal; hacia ese fin se instauró un programa permanente de visitas directas de evaluación. Los resultados de las auditorías practicadas, se dan a conocer al titular de la dependencia u organismo en que se llevó a cabo la visita. (69)

(67) Programa de Control, de la Subsecretaría "B".

(68) Ibidem.

(69) Artículo 21, Fracción VI, del Reglamento Interior de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación.

3.7.3. Fines.

Los procedimientos de control persiguen fines distintos, según sea el objeto de la vigilancia, el control puede ejercerse sobre actos u operaciones determinadas, consideradas aisladamente, o sobre el conjunto de la actividad, es decir, sobre la gestión del organismo controlado.

De esta forma el Ejecutivo Federal, controla y evalúa la actividad gubernamental a través de la Secretaría de la Contraloría la que realiza auditorías en los órganos que integran la administración pública federal; en cada auditoría verifica el cumplimiento de diferentes obligaciones relacionadas con las operaciones de ingreso y gasto público. (70)

Concurrentemente, con su fin específico, la Secretaría de la Contraloría, podrá establecer auditorías externas sobre los diversos objetivos encomendados a los organismos o entidades. Si de las auditorías que practique, fueren advertidas algunas irregularidades, ésta podrá constituir responsabilidades administrativas, aplicar las sanciones correspondientes y, en su caso, presentar las denuncias o querellas que procedan conforme a la ley, ante el ministerio público. (71)

(70) Artículo 5o., Fracción II del Reglamento Interior de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación.

(71) Ibidem, Artículo 1o., Fracción VII.

Los dictámenes de la Secretaría de la Contraloría resultan necesarios, para analizar cada caso concreto en sus propios méritos y ajustar la decisión a la circunstancia más adecuada, debiendo contener: Observaciones, recomendaciones y proponer las medidas correctivas que se consideren -- necesarias, éstas deberán de asentarse en función de legalidad, contabilidad, - y economía. (72)

(72) Artículo 21, Op. cit.

3.8. DIFERENCIAS CON LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA. (73)

Entre la Secretaría de la Contraloría y la Contaduría Mayor, existe una serie de diferencias, de las cuales presentamos las más relevantes.

Contaduría Mayor de Hacienda.

- . Organó técnico que depende de la Cámara de Diputados.
- . El control se realiza una vez ejercido el presupuesto y elabora la Cuenta Pública.
- . Practica el control externo reconocido Constitucionalmente.

Secretaría de la Contraloría General de la Federación

- . Depende del Poder Ejecutivo Federal.
- . Realiza un control administrativo durante el ejercicio del presupuesto público.
- . Al practicar el control interno sobre los actos de las entidades y organismos, objeto de la revisión y control, se constituye en juez y parte.

(73) Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda y Reglamento Interno de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación.

3.9. SU RELACION CON LAS CONTRALORIAS INTERNAS.

Importante resulta determinar el marco de relación de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, con las contralorías internas y de éstas entre sí, con el fin de obtener elementos que regulen las acciones de estos instrumentos de control.

En el mismo sentido, le corresponde a la Secretaría de la Contraloría emitir los lineamientos o "...normas generales para el funcionamiento de las contralorías internas de las dependencias y entidades gubernamentales..." - así como "dar apoyo y asistencia técnica a estos órganos de control interno - para que cumplan debidamente con sus funciones; intervenir directamente o a petición expresa con prácticas de auditorías para verificar el apego a los procedimientos y establecer el fincamiento de las responsabilidades que se derivan, y definir las características, estructura y funcionamiento del sistema de control y evaluación gubernamental." (74)

De lo anterior se deduce que la Secretaría de la Contraloría, está -- facultada para solicitarles a las contralorías internas toda clase de informes, - copias de resoluciones, actas y documentos; así como el poder examinar expe-

(74) Lineamientos del Marco de Relaciones de la Secretaría de la Contraloría, 1987, p. 3.

dientes, practicar visitas, inspeccionar oficinas, practicar arquez y realizar -- investigaciones. De las evaluaciones parciales se puede decir que tienen un -- significado singular en el sector paraestatal pues contribuyen, de modo importante, a la toma de decisiones, sobre todo de aquellas que inciden en su operación. (75)

Con el intercambio de información entre la contraloría interna y la Secretaría de la Contraloría, se pretende lograr una mejor coordinación entre ambas instituciones. Es por ello que las relaciones de comunicación e información han de ser ágiles y fluidas, con el fin de dar integración y congruencia a los instrumentos de control en todos los niveles y ámbitos. (76)

Aunque las contralorías internas de cada organismo paraestatal, rinden informes a la contraloría interna de la secretaría que le corresponda como cabeza de sector, la relación que existe entre ellas, es en términos de participación y complementación pero de ninguna manera representa una relación jerárquica. En lo que se refiere a las relaciones con la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, éstas son de manera directa, en términos de apoyo, coordinación y asesoría.

(75) Artículo 20 del Reglamento Interior de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación.

(76) Ibidem, Artículo 19, Fracción VI.

CAPITULO CUARTO

LA CONTRALORIA INTERNA

4.1. ANTECEDENTES Y NATURALEZA.

Con la presente exposición se pretende poner de relieve a la contraloría interna, como el instrumento que cumple con un propósito vital dentro del sector público paraestatal, con sus diversas facetas y consecuencias. Pero antes de entrar en materia, consideramos hacer, brevemente, un comentario sobre sus antecedentes y naturaleza; dentro de este orden de ideas, recordemos que, en otra época, la empresa típica era propiedad de una sola persona que la manejaba y, a la vez, se ocupaba de su control, al continuar el crecimiento del negocio se hizo necesario contar con ayuda para mantener el control de las cuentas, surge así la figura del tenedor de libros, al que se le considera como el antecedente del contralor interno.

La administración pública utiliza una gran diversidad de técnicas administrativas, entre ellas encontramos al control interno, el que ha ido evolucionando, desde un control rudimentario y pragmático, hasta un control interno que utiliza una serie de técnicas de verificación bastante avanzadas, de tal manera que logren llevar a efecto los objetivos fijados.

Con la creación de empresas paraestatales y junto con su crecimien

to, surge el problema de tener un control adecuado, eficaz, oportuno, verídico y confiable, debido a ello las contralorías internas fueron creadas como instrumentos para reforzar el control y vigilancia internos, en la administración pública central y paraestatal; aunque su origen, como contraloría interna, data desde la década de los años veinte, se considera que su desarrollo es más reciente.

En cuanto a su naturaleza, sabemos que, tradicionalmente, a la contraloría interna se le considera como un instrumento cuya función esencial es dar apoyo al titular del organismo. En lo referente a su ámbito de actuación, se circunscribe al interior de la dependencia, sin involucrarse directamente en la operación de la entidad.

Aunado a las funciones de supervisión y auditorías, en las dependencias de la administración pública federal, se pugnó inicialmente, para que los órganos de control interno fueran elevados a un nivel jerárquico suficiente para garantizar su independencia y autonomía en el desarrollo y cumplimiento de sus funciones, estableciéndose en la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, que tales órganos dependieran directamente del titular de la entidad.

A partir de la presente administración, se reforzaron las mencionadas funciones y se dió especial énfasis a los aspectos de control, instituyéndose así a las contralorías internas, dentro del sector paraestatal, cuyo marco de actuación es emitido por la Secretaría de la Contraloría; esto nos demuestra la intención que se tiene de que estos órganos de control interno, funcionan realmente con efectividad. (76)

Tal y como se expuso, oportunamente en el capítulo primero, páguinatorce, en México el surgimiento de las empresas paraestatales, se debió a -- circunstancias históricas muy singulares, en algunos casos los dirigentes se vieron en la necesidad, aun en contra de su voluntad de apoyar su creación, sin -- que hubiere existido un estudio previo o alguna planificación que permitiera tener a priori un marco de referencia para la toma de decisiones tan importantes. (77)

De allí se desprende que, ante la expansión del sector paraestatal se hace necesaria la existencia de un sistema de control interno, con objetivos -- perfectamente bien definidos y lineamientos que permitan realizar la evaluación de la actividad de las empresas u organismos del sector paraestatal.

(76) Artículo 62, de la Ley Federal de las Entidades Paraestatales.

(77) Lineamientos Específicos de Control y Fiscalización, Secretaría de la Contraloría General de la Federación, 1974.

Bajo este esquema el mecanismo de control, por excelencia es la auditoría, independientemente de instrumentos fiscales, monetarios y de cualquier otro tipo que el Estado tiene a su disposición para ejercer el control sobre -- los organismos.

Bien sabido resulta el hecho de que el control a las entidades paraes tatales ha resultado, tradicionalmente, mucho más severo que el aplicado, tal- y como lo establecen las leyes y ordenamientos respectivos, a los demás secto res. En otras palabras, el control que el Estado ejerce en las entidades paraes tatales es diverso y se puede interpretar, según el autor Acosta Romero, en -- dos sentidos: "En primer término existe el control en sentido amplio o externo que la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, ejerce sobre el - organismo a efecto de asegurar el cumplimiento de las disposiciones legales; -- así como el control que realizan los consejos, las asambleas generales, las co-- misiones, los comisarios, los órganos de gobierno, el Poder Legislativo, entre -- otros más, todos ellos conectados, de alguna manera, con cierta parte del pro- ceso total en el cual interviene la entidad respectiva."

"Enseguida existe un control interno o en sentido estricto, el que a - su vez, puede subdividirse en dos:

- a) El control que el Estado ejerce desde el interior del organismo a través de la contraloría interna adscrita a la entidad.
- b) El control ejercido por el Estado a través de la contraloría interna de la cabeza de sector a la cual está sectorizado el organismo paraestatal." (78)

A partir de 1964, se empezó a incorporar al presupuesto del sector público el correspondiente a un grupo de empresas a las que se denominó -- controladas, y es hasta 1976 que la Secretaría del Patrimonio Nacional ejerció la función de control y vigilancia de todas las empresas y organismos públicos indistintamente de su rama de actividad; siendo en 1977, cuando se reagruparon por ramas de actividad a las entidades paraestatales, coordinadas -- por la cabeza de sector correspondiente. Este fenómeno de agregación del -- sector paraestatal al central, describe con claridad que los mecanismos de -- control decretados para las entidades paraestatales, se establecieron con un criterio más lógico y práctico. (79)

La contraloría interna, como institución, es novedosa, y a través -- del tiempo ha adquirido una evidente connotación en nuestro país al ser concebida como una respuesta a la problemática que genera el control en las -- empresas paraestatales.

(78) Acosta Romero, Miguel, Apud, p. 324.

(79) En la Ley Federal de las Entidades Paraestatales, se provee un marco -- normativo para establecer sistemas de gestión y control eficientes.

4.2. TIPOS DE CONTROL QUE SE USAN EN LAS CONTRALORIAS INTERNAS DEL SECTOR PARAESTATAL.

La contraloría interna de un organismo paraestatal es supervisada directamente por la Secretaría de la Contraloría; así como por la contraloría -- interna de la coordinadora sectorial, adonde se agrupa a la entidad; además - está bajo la vigilancia de los comisarios o delegados y por la Contaduría Ma-- yor de Hacienda; y por ser "parte integrante de la estructura del organismo... sus acciones tendrán por objeto apoyar la función directiva y promover el me-- joramiento de gestión del organismo..." (80) Acorde con este criterio, presen-- tamos de manera enunciativa, más no limitativa, los tipos de control que em-- plean las contralorías internas en el cumplimiento de sus labores.

4.2.1. Control de gestión.

Con el nuevo sistema de sectorización de las entidades pa-- raestatales y los resultados obtenidos, nos permite aseverar que los avances lo grados han incidido para el buen funcionamiento de tales organismos. Los coor dinadores del sector paraestatal, han ejercido sus facultades al emitir normas-- y lineamientos, a fin de conducir las acciones del organismo incluido en sus -

(80) Artículo 62, de la Ley Federal de las Entidades Paraestatales.

áreas de responsabilidad y darle mayor vigencia a la función de control, con el objeto de tender, más que a una fiscalización improductiva, hacia un control de gestión; desde esta perspectiva, cabe preguntarse, ¿qué es el control de -- gestión?, la respuesta la podemos encontrar si partimos de que éste se ha establecido como un proceso autorregulador, para prevenir más que corregir, y -- obtener una mayor eficiencia en el logro de los objetivos y que éstos tienen -- como base las definiciones logradas en la fase de planeación; estableciendo -- los mecanismos de evaluación de estos procesos; por otra parte consideramos -- que el control de gestión es una herramienta que le permite, al responsable -- operacional, el mejor dominio de su encomienda, ya que implica la descentralización de responsabilidades, asignando a cada área un alto grado de autonomía en su encargo. (81)

Campo de aplicación del control de gestión. Por su carácter de proceso repetitivo de autocorrección, el control de gestión encuentra su verdadero sentido de aplicación y eficacia en los organismos paraestatales, para ello es necesario que opere bajo las siguientes condiciones "que cada responsable posea el gobierno de su propia área; que la dirección general sea informada, permanentemente, de la situación actual y de la evolución probable de cada área-

(81) Torres Islas, Marcela, Conferencia del 9 de diciembre de 1983, en el Centro de Investigación y Docencia Económica.

y que posea, a la vez, una síntesis al nivel de todo el organismo; que el conjunto de objetivos sea revisado periódicamente, de acuerdo a la evolución de la coyuntura exterior y de la situación de la organización, en relación con los objetivos precedentes. (82)

En efecto el control de gestión está orientado hacia el análisis y finaliza por mejorar, si ello es necesario, la programación del organismo.

El mecanismo del control de gestión, está a nivel operativo "no es una técnica, es una evaluación a las operaciones estratégicas del organismo. -- pero a nivel operativo." (83)

Como ejemplo de ello, podemos decir que, puede comenzar con el -- presupuesto, evaluando su desarrollo, verificando su eficiencia y buscando su -- eficacia.

Visto así, al control de gestión lo concebimos como el conjunto de -- tareas orientadas a realizar el seguimiento de las actividades del organismo y el instrumento de control y evaluación, pero cuidando de no confundirlo con la auditoría interna, ya que entre ambos existen diferencias como las que señalaremos enseguida.

(82) Pillot, Gilbert, Capítulo A-9 Matrise du Controle de Gestion, Francia 1982, traducción para la Secretaría de Gobernación, 1984, p. 1.

(83) Notas tomadas en el curso "Control de Gestión", en el Centro de Investigación y Docencia Económica, México, 1984.

DIFERENCIAS

CONTROL DE GESTION

AUDITORIA INTERNA

Principio de base.	. Areas críticas y acciones prioritarias de prevención.	. Acciones relevantes de actuación del organismo.
	. Ayuda a los responsables operacionales.	. Juicio sobre las operaciones y los instrumentos de gestión.
Periodicidad.	. Permanente.	. De carácter puntual y discontinuo.
Independencia con respecto a otras disciplinas.	. Ligado a la planeación y a todas las funciones y actividades.	. Disciplina totalmente independiente.
Momento de ejercerlo.	. Carácter a priori y a posteriori.	. Revisiones periódicas.
Evolución en el tiempo.	. Carácter dinámico.	. Verificación a posteriori.
		. Carácter pasivo (no desarrolla ni implementa instrumentos de gestión.)
Grado de intervención.	. Respeta líneas jerárquicas.	. Interviene directamente dentro de los departamentos y servicios. (84)

(84) Notas tomadas en el curso de "Gestión Estratégica de Empresa Pública", impartido por el Centro de Investigación y Docencia Económica, México, 1986.

Así pues, sabemos que para llevar un buen control de gestión hay que abarcar todos los planes, además de contar con la existencia de un sistema de información adecuado que permita, a cada una de las áreas del organismo, el desarrollo de sus tareas y el cumplimiento de todo compromiso asumido en sus respectivos programas de trabajo.

4.2.2. Control de la comercialización.

Con el fin de garantizar la regularidad de las entidades paraestatales, en la ley que las reglamenta, se prevé un régimen de control administrativo que lleva a cabo el órgano de gobierno, el que se constituye por la junta de gobierno, o su equivalente, y el director general del organismo, -- quien tiene entre sus atribuciones el "establecer en congruencia con los programas sectoriales, las políticas generales y definir las prioridades a las que deberá sujetarse la entidad paraestatal relativas a producción, productividad, - comercialización..." (85)

Se observa que, el objetivo de este control está en regularlo referente a la comercialización del producto que elabore.

(85) Artículo 58, de la Ley Federal de las Entidades Paraestatales.

Cuando para el cumplimiento de sus objetivos, se requiera - de una participación más específica el órgano de gobierno, en ejercicio de sus facultades, "...podrá constituir comités o subcomités para apoyar la programación estratégica y la supervisión de la marcha normal de la entidad paraestatal..." (86) Esta obligatoriedad jurídica se encuentra en la necesidad de sujetar a comprobación, todas las operaciones realizadas por la entidad paraestatal. Ello permitirá establecer un régimen de control eficaz para evitar que se cometan irregularidades y reprimir las que se hayan cometido.

4.2.3. Control del presupuesto.

La finalidad de este control es vigilar el buen manejo y correcta aplicación del presupuesto autorizado y se funda en lo previsto en las disposiciones Constitucionales, como el Artículo 126 que a la letra dice "no podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto...", y el Artículo 134 atinente a "los recursos económicos de que dispongan el gobierno del distrito federal, así como sus respectivas administraciones públicas paraestatales, se administrarán con eficiencia, eficacia y honradez, para satisfacer los objetivos a los que estén destinados..." (87)

(86) Artículo 126 y 134, párrafo primero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

(87) Ibidem.

En ambos preceptos encontramos el principio fundamental - que rige las funciones de control presupuestal en las entidades paraestatales.

En cuanto a los ordenamientos secundarios mencionaremos, entre ellos, lo que señala la Ley del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público en el Artículo 5o., en relación a que las funciones de control y evaluación presupuestal, recaerán sobre la Secretaría de Programación y Presupuesto, así en sentido concordante y a manera de ejemplo, se cita lo que dispone el Presupuesto de Egresos "en el ejercicio de sus presupuestos, las dependencias y entidades... se sujetarán estrictamente a los calendarios de gasto que les --- apruebe la Secretaría de Programación y Presupuesto y las demás entidades paraestatales se sujetarán a lo que aprueben sus respectivos órganos de gobierno, con base a los lineamientos generales que emita la propia Secretaría." (88)

En consecuencia, como el control del ejercicio presupuestal va paralelo al aspecto de veracidad del gasto, entonces, la contraloría interna de verificar y mantener orden y disciplina en el área presupuestal, contando para ello con los criterios establecidos por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, en materia de "gasto público, las contraloría internas desarrollarán las acciones específicas sobre los siguientes aspectos:

(88) Artículo 11, primer párrafo, del Decreto de Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 1988.

- 1) Proceso de programación y presupuestación.
 - 2) Control y seguimiento del ejercicio del gasto público.
 - 3) Revisión de las partidas sujetas a las disposiciones de racionalidad, austeridad y disciplina presupuestales.
 - 4) Análisis de las desviaciones.
-) Medidas correctivas. Importante es destacar la obligación de las contralorías internas de verificar que se adopten medidas correctivas." (89)

En la actualidad todos los organismos son sujetos a control-presupuestal y, por ende, todos sus ingresos y gastos están incorporados a la situación financiera del sector público, donde se definen el ingreso, gasto y déficit de estos organismos.

Aquí es pertinente señalar que lo importante de estos criterios no estriba sólo en el aspecto cuantitativo, al definir el gasto, el ingreso y el déficit; sino que su presupuestación, control y seguimiento, por la contraloría interna, son más sencillos pues describe con claridad, cómo buena parte -- de los mecanismos de control, establecidos para aplicarse en las entidades paraestatales, en este caso el presupuestal, son en esencia de tipo financiero -- con el objeto de sanear las finanzas de la entidad, mediante la recopilación y

(89) Boletín "F 003, Lineamientos Específicos de Control y Fiscalización para 1988", emitido por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación.

análisis de la información sobre adquisiciones, gastos de capital, compras, arrendamientos, niveles de inventario, etcétera.

4.2.4. Control administrativo.

Se relaciona con el conjunto de asuntos importantes para la buena administración de la entidad y consiste en evaluar la planeación a largo plazo (anual) y a mediano plazo (mensual), análisis de las variaciones y comparaciones del comportamiento.

4.2.5. Sistema Integrado de Control de la Entidad.

Puede decirse que la adscripción sectorial ha ofrecido a las cabezas de sector, un conocimiento más profundo acerca de la naturaleza y funcionamiento de los organismos paraestatales; ante tal responsabilidad la contraloría interna, de cada secretaría, formuló los lineamientos generales para que, a su vez, cada contraloría interna de un organismo paraestatal determinara, establezca su propio sistema integrado de control. (90)

En sentido amplio y de acuerdo con los lineamientos emitidos por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, hemos consi-

(90) Lineamientos generales para la implantación del Sistema Integrado de Control de la Entidad; en las entidades de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, México, 1984.

derado que el área natural de la contraloría interna, es la información de los sistemas y los controles o mecanismos de evaluación que existen, respecto a los recursos; más esto no implica que la contraloría interna deba operar o -- procesar directamente la información, sistemas y controles, pues de hacerlo -- incurriría en realizar funciones de tipo operativo que, en el marco de actua-- ción se excluyen para éstas, ya que son competencia de otras áreas. (91)

Pero como al sistema integrado de control de las entida--- des, le corresponde la responsabilidad de vigilar las actividades de las áreas -- operativas del organismo, la actitud de la contraloría interna, en esta cues--- tión, será en dos sentidos:

"1o.- Evaluar si la información generada, los sistemas de -- control y los mecanismos de evaluación establecidos, son suficientes para cu--- brir los aspectos significativos, críticos y estratégicos de la entidad que con--- forman el sistema integrado de control de las entidades, y en su caso sugerir las adiciones, adecuaciones, o, eliminaciones, a las propias áreas responsa--- bles." (92)

"2o.- Utilizar y explotar la información existente, una vez-

(91) Marco de Actuación de las Contralorías Internas de las Entidades, Secretaría de la Contraloría General de la Federación, México, 1987.

(92) Responsabilidad de la Operación del Sistema Integrado de Control de las Entidades, Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, México, 1984, p. 8.

realizado el punto anterior, teniendo especial cuidado en no sugerir el diseño de nuevos sistemas sólo para satisfacer requerimientos particulares de la contraloría interna." (93)

De estas consideraciones se puede apreciar que es requisito esencial, para el buen funcionamiento del sistema integrado de control de las entidades, contar con un adecuado sistema integrado de información y en la medida en que los datos que se generen sean oportunos, relevantes y confiables, en esa misma proporción se podrá optimizar la implantación del mencionado sistema integrado de control; en consecuencia, dentro de las tareas de cada contraloría interna, está el establecerlo. En este mismo sentido, la contraloría interna de la coordinadora de sector, apegándose a lo dispuesto por la Secretaría de la Contraloría, actuaría bajo tres enfoques:

"a) Como órgano de apoyo y asesoría de las contralorías internas de las entidades en la instrumentación del sistema integrado de control de las entidades.

b) Como enlace entre las contralorías internas de las entidades y la Dirección General de Programación y Presupuesto Paraestatal, captando toda la retroinformación, relacionada con el sistema integrado de control-

(93) Lineamientos Generales para la Implementación del "Sistema Integrado de Control de las Entidades", Secretaría de la Contraloría General de la Federación, México, 1984.

de las entidades.

c) Como órganos de vigilancia, respecto de las funciones de promoción y supervisión que realizarán las contralorías internas de las entidades." (94)

Lo anterior nos indica que es responsabilidad directa, de cada contraloría interna el instrumentar todo lo necesario para lograr funcionar con efectividad y ser realmente órganos de apoyo para el titular de la entidad, y es obligación de la contraloría interna de la coordinadora de sector, el coadyuvar en ello.

4.3. SISTEMA DE INFORMACION.

La información siempre se produce en el organismo y puede ser de dos tipos, uno que se origina al operar, y otro que es administrativo-contable. Para el control de gestión, por ejemplo, el reporte condensado que se obtiene de los registros operativos, administrativos y contables.

Cada información es requerida con determinada periodicidad, tanto para fines operativos como para la toma de decisiones.

(94) Ibidem.

Los informes que más interesan son aquellos que muestran tendencias con el fin de comparar la evolución en el tiempo y poder integrar los cuadros de mando, entendiéndose éstos como "la síntesis de los puntos claves de actuación del organismo..." (95) Con el fin de detectar las áreas críticas del sector u área motivo del control y cuyos elementos son "el estudio de las funciones, el seguimiento de los procedimientos, el estudio de los organigramas y los análisis del proceso de toma de decisiones.." (96) Más si aludimos a las áreas críticas, debemos circunscribirnos solamente a las que tengan un impacto grande en el momento en que se realizan las metas y se cumplan los objetivos; así para una mejor comprensión y, a guisa de ejemplo, citaremos las áreas críticas, que son motivo de control dentro de un organismo paraestatal, como: La situación financiera y contable, el nivel de servicio, la productividad, el personal, la calidad de los servicios o bienes producidos; estos indicadores se van a cuantificar y se pueden medir a través de estándares de gestión con los cuales se puede saber el nivel de eficiencia o eficacia de la entidad. Por consecuencia en lo que compete a la participación de las contralorías internas en el sector paraestatal, su función consiste en controlar, evaluar y llevar a cabo el seguimiento a los módulos; asimismo elabora y envía información sobre las actividades que ha realizado en base a su programa de trabajo, conformando con ello la primera, y más valiosa, sección del siste-

(95) "Los Estándares de Gestión", documento proporcionado por la Contraloría Interna de la Comisión Nacional del Cacao, México, 1983.

(96) Idem.

ma de información; mismo que se complementa con todos los demás reportes- que de manera específica le solicitan, ya sea el titular del organismo o los ór ganos de gobierno; éstos se preparan tomando en cuenta la información que se está requiriendo.

En síntesis, la contraloría interna es el punto donde se condensa todos los datos para integrar el sistema de información, el que engloba los infor mes concernientes a el cumplimiento del programa de auditoría anual, en ca-- so de incumplimiento o desviación al programa, informa las causas debidamente razonadas; además incluye los reportes que le proporcionan las demás áreas de la entidad; posteriormente le da conocimiento a la contraloría interna del - sector al que está adscrito el organismo, enviando su comunicado dentro de los primeros veinte días del mes siguiente al que corresponda éste; y a los tres me ses remite los informes que sean acumulativos; a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, le reporta en los primeros días del mes siguien te en que se generó.

Como se señaló con anterioridad, la contraloría interna, es la parte - más importante del sistema de información, pues como su nombre lo indica, se integra por toda la gama de datos que se obtienen, en primer término, de las-

auditorías realizadas, de los informes que mandan las diversas áreas del organismo, de la documentación que envían las demás dependencias gubernamentales a la contraloría interna, la que es por excelencia, la generadora de todo tipo de información, misma que sirve, primeramente, para saber como funciona un organismo gubernamental.

Cuando esta información la presenta el contralor interno, ante el director general, se convierte en el instrumento que, además de enterarlo en detalle sobre la marcha de la entidad a su cargo, le ayuda a una mejor toma de decisiones; cuando estos informes son requeridos, y presentados, a los auditores externos o internos de la cabeza de sector o de la Secretaría de la Contraloría, o bien, se envían a alguna otra dependencia gubernamental, por la contraloría interna de la entidad paraestatal, se cumple con la integración del sistema de información; iniciándose el ciclo de retroalimentación al recibir nuevas comunicaciones y generar, a la vez, todos los reportes que se le requieran, siempre con todos los datos en torno al organismo donde se encuentre ubicada la contraloría interna.

4.4. EL CASO CONADECA.

4.4.1. Antecedentes, fundamento y naturaleza jurídica.

Antecedentes. En la actualidad, toda empresa u organismo paraestatal, están sujetos a un estricto control, ya sea de tipo presupuestal o bien, administrativo; esta decisión partió de la necesidad del gobierno de controlar los aspectos financieros del mencionado sector, cuyo errático crecimiento se había derivado de un sinfín de razones que condujeron, al gobierno federal, a participar directa o indirectamente, en el capital social de varias corporaciones con objetos sociales muy heterogéneos; en consecuencia, la Comisión Nacional del Cacao, cuyas siglas son CONADECA, surge como un organismo público descentralizado, con personalidad jurídica y patrimonio propios; creada -- por Decreto Presidencial el 19 de noviembre de 1973, con el objeto de estimular y mejorar el cultivo del cacao, así como el de brindar asesoría a los productores en las técnicas de producción, beneficio, industrialización, regulación y comercialización del cacao, en el mercado nacional e internacional. (97)

Fundamento y naturaleza jurídica. En México, desde la década anterior a la fecha, los regímenes de gobierno se han significado por la bús

(97) Diario Oficial de la Federación, del 21 de noviembre de 1973.

queda para integrar esquemas de control interno dentro del sector paraestatal cada vez más realistas. Bajo este contexto, se han expedido y reformado leyes secundarias, lineamientos y procedimientos específicos, que proporcionan el andamiaje legislativo necesario para tan importante tarea; así el fundamento y naturaleza jurídica de la contraloría interna de la Comisión Nacional del Cacao, se integra con lo establecido en la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, donde se determinan los criterios que sigue la Secretaría de la Contraloría General de la Federación y que le permiten fijar parámetros de evaluación y lineamientos a seguir para todas las contralorías internas. (98)

Con el conjunto de normas que expide la Secretaría de la Contraloría, para regular el funcionamiento de la contraloría interna de la Comisión Nacional del Cacao, le va a permitir desarrollar y mantener un control preventivo y correctivo sobre dicha entidad.

Ley Federal de las Entidades Paraestatales. Últimamente, la legislación se enriqueció con su promulgación y en el espíritu de esta nueva ley, resulta importante el capítulo denominado "Del Control y Evaluación." (99) Pues resalta la participación de los órganos de control interno, en las actividades específicas que realizan y de los recursos que utilizan para llevarlas a ca-

(98) Artículo 32 Bis, Fracciones II-V, VIII y XII, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

(99) Capítulo VI de la Ley Federal de las Entidades Paraestatales, Artículos - 60 al 65.

bo; asimismo establece las bases por medio de las cuales se han de planear, contratar, administrar, ejecutar y controlar las obras públicas; así como las normas que habrán de respetarse en la realización de todo tipo de adquisiciones del sector paraestatal. Esto último determina, indudablemente, la existencia de las facultades que el Estado se reserva para intervenir en las entidades paraestatales, sin perjuicio de menoscabar la autonomía de gestión de las mismas.

El fundamento legal también lo componen las normas y lineamientos expedidos por la Secretaría de Programación y Presupuesto, y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el objeto de fortalecer la función del control interno y posibilitar el desarrollo sistemático de su ejercicio. Así como las recomendaciones de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial con el fin de coadyuvar en las funciones de la contraloría interna de aquellos organismos que coordinan. (100)

4.5. ESTRUCTURA ORGANICA DE LA CONTRALORIA INTERNA DE LA COMISION NACIONAL DEL CACAO.

Para poder cumplir con los objetivos, para los que fue creada, la ---

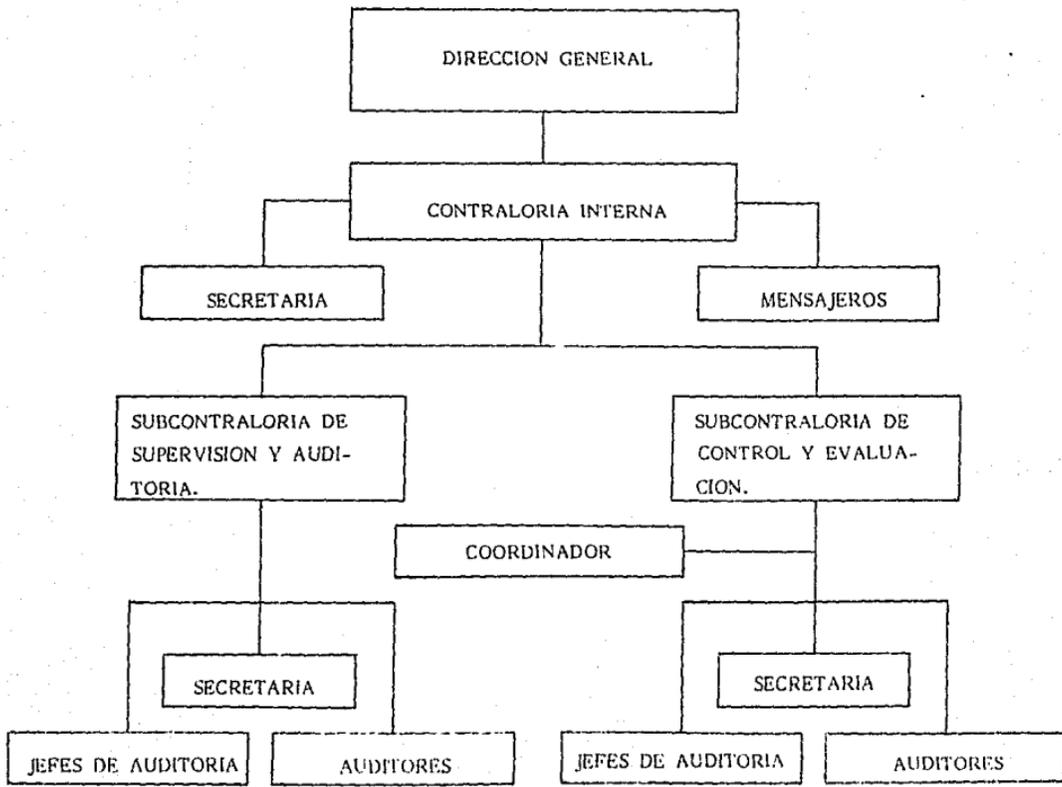
(100) "Normas y Lineamientos que Regulan el Funcionamiento de los Organos Internos de Control", emitido por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, México, 1988.

contraloría interna cuenta con los elementos personales que forman parte de un control interno bien establecido; en base a la plantilla de puestos y plazas autorizadas por la Secretaría de Programación y Presupuesto, éste órgano de control interno se organiza de la siguiente manera:

En primera instancia, se encuentra al Contralor Interno, quien es auxiliado en sus funciones, por el Subcontralor de Supervisión y Auditoría y por el Subcontralor de Control y Evaluación; por el Coordinador de Técnicos Especializados; por los Jefes de Auditoría; por los Auditores y por el personal administrativo, de base y confianza que se requieren. (101)

(101) Manual de Organización de la Contraloría Interna de la Comisión Nacional del Cacao, México, 1988.

4.5.1. ORGANIGRAMA DE LA CONTRALORIA INTERNA DE LA COMISION NACIONAL DEL CACAO



4.6. ATRIBUCIONES.

En las normas y lineamientos emitidos por la Secretaría de la Contraloría, se enuncian las atribuciones que le corresponden a la contraloría interna de la Comisión Nacional del Cacao, de las cuales hacemos referencia, de manera selectiva, más no limitativa.

Atendiendo a lo expresado con anterioridad, reiteramos que al frente de la contraloría interna se encuentra un funcionario al que se le denomina Contralor Interno, cuyo nombramiento, o remoción, es ha propuesta de el Director General de la Comisión Nacional del Cacao, previa opinión de la Secretaría de la Contraloría. De sus múltiples atribuciones, a manera de ejemplo -- mencionaremos algunas; como es encargarse de verificar y validar la información generada por la demás áreas del organismo y ver que se reporte con oportunidad a la Secretaría de la Contraloría. Además debe "promover el establecimiento de políticas y procedimientos para la reglamentación y control del quehacer operativo." Asimismo, ha de "participar en la toma de decisiones sobre aspectos relevantes del organismo, como algunas modificaciones al presupuesto, establecimiento y desarrollo de programas prioritarios, políticas, obra pública, adquisiciones, adecuación de la estructura orgánico funcional; así co-

mo opinar sobre el contenido de los principales convenios, concursos y todas aquellas transacciones significativas que representen ingresos o egresos para la entidad." (102)

También le corresponde expedir normas y lineamientos de acuerdo con lo establecido por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, para regular el funcionamiento del sistema integrado de control del organismo. "Dar parte a la Secretaría de la Contraloría, sobre las omisiones, abusos y responsabilidades en que incurra alguno de los funcionarios o empleados." Consecuentemente debe de "informar al titular de la entidad sobre los resultados que proporcione el sistema integrado de control y sobre la evaluación de las áreas objeto de supervisión y fiscalización..." (103)

Esto último es tan importante pues recordemos, que el contralor interno, depende directamente del director general y, por lo tanto, su labores de apoyo al mismo. Ahora bien, recapitulando, lo antes expuesto, atinente a que a la contraloría interna le corresponde mantener la información adecuada, y al día, de todos los activos, pasivos y operaciones financieras, de esta Comisión Nacional del Cacao; poner en práctica y, hacer cumplir, las medidas y procedimientos, a través de las cuales, se llevan a cabo las acti--

(102) "Marco de Actuación de las Contraloría Internas de las Entidades", emitido por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, México, 1983. pp. 1 y 2.

(103) Idem, pp. 2 y 3.

vidades de la Comisión con el máximo grado de seguridad, eficiencia y economía.

Por último señalaremos que, en cuanto a "recibir, investigar y resolver las quejas y denuncias sobre el incumplimiento de los funcionarios", deber formular los pliegos de responsabilidades que procedan, turnándole los expedientes, en caso de haber responsabilidad, a la Secretaría de la Contraloría, ya -- que le corresponde el conocimiento y sanción de los mismos. (104)

Respecto a las demás unidades administrativas de la contraloría interna, se integran por:

La subcontraloría de supervisión y auditoría, quien lleva a cabo sus atribuciones, realizando revisiones sistemáticas a las demás áreas del organismo, cuyo programa específico está definido en base a los lineamientos generales establecidos en el "Manual de Auditoría Gubernamental" por la Secretaría de la Contraloría, la coordinadora sectorial y por las políticas y lineamientos -- que conjuntamente establecen el director general y el contralor interno de la -- Comisión Nacional del Cacao.

(104) Opus cit. p. 36.

Ahora bien, para llevar a cabo esas revisiones, cuenta con la información generada por las otras áreas del organismo, con los mecanismos de supervisión y evaluación internos existentes; lo que conlleva a concentrar, toda la información interna y externa, en la contraloría interna, a fin de realizar el programa anual de auditoría, así como le permite apoyar los trabajos de auditoría externa que lleva a efecto la Secretaría de Programación y Presupuesto.

Subcontraloría de control y evaluación. Sus atribuciones implican revisar los sistemas de control, con el objeto de asegurar la eficiencia y eficacia durante su ejercicio; también se encarga de verificar la gestión de las metas establecidas. (105)

Concretando, la contraloría interna de la Comisión Nacional del Cacao, está estructurada orgánicamente, de tal manera que le permite mantener la independencia necesaria de aquellas acciones, que por su naturaleza están sujetas a fiscalización, lo que trae como consecuencia que sus funciones, de vigilancia y comprobación, las lleve a cabo con objetividad e imparcialidad.

(105) Opus cit. p. 37.

4.7. FUNCIONES.

Para tener un buen desempeño en sus labores, la contraloría interna, ha de realizarlas conforme a lo señalado en el "Marco de Actuación de las -- Contralorías Internas", emitido por la Secretaría de la Contraloría.

Como antes lo expresamos, el campo natural de una contraloría interna es la información de los sistemas y controles que existen respecto de -- los recursos; sin embargo, esto no implica que ésta los opere, pues recordemos que existe toda una serie de normas y lineamientos en los que se basa -- la actuación de los órganos de control interno, por lo tanto, "es indispensable -- que éstos no realicen actividades operativas..." (106) Pues no sería congruente que ésta generara su propia información. El beneficio que se concede a -- través de esta medida es que redundará en mantener una actitud imparcial durante la ejecución de sus funciones.

Ahora bien, como la finalidad primordial de la contraloría interna de la Comisión Nacional del Cacao, es dar apoyo al director general, en la medida en que la información que se le presente sea relevante, confiable, oportuna y le ayude en la toma de decisiones, estará cumpliendo con su función.

(106) "Marco de Actuación de las Contralorías Internas", Secretaría de la Contraloría General de la Federación, México, 1984, p. 3.

4.7.1. Funciones genéricas de la contraloría interna.

La contraloría interna, de la Comisión Nacional del Cacao, además de brindar apoyo y asesoría al director general, del organismo, debe cumplir con sus funciones de vigilancia que comprende, entre otras:

- "a) Informar sobre las desviaciones a las normas establecidas a través de los diversos mecanismos de control,
- b) Auditoría interna,
- c) Mantenimiento del sistema de información para el control y toma de decisiones.
- d) Medir, evaluar y controlar las diversas áreas del organismo.
- e) Vigilar la consecución de los objetivos.
- f) Relacionarse con otras autoridades y dependencias del gobierno." (107)

De lo anterior se desprende que sus funciones abarcan la -- contable, sistematización y vigilancia, por lo tanto, es en la contraloría interna donde se valida la información proporcionada por las áreas responsables del manejo presupuestal, financiero, operacional y administrativo de la Comisión Nacional del Cacao.

(107) Opus cit. p. 17.

Dentro de este contexto, consideramos oportuno señalar algunas de las funciones que desarrolla la subcontraloría de supervisión y auditoría, --- quien se encarga de: "Elaborar el programa anual de auditoría de la contraloría; elabora y actualiza los manuales de organización y procedimientos de la subcontraloría; evalúa el control interno de la Comisión Nacional del Cacao; propone modificaciones pertinentes, si es necesario; realiza revisiones -- sistemáticas a todas las demás áreas de la entidad", de estas revisiones se -- determinan las observaciones acerca de las deficiencias detectadas. "Verifica que se cumpla con las leyes fiscales vigentes; plantea recomendaciones, con-- viniendo con los responsables de las áreas auditadas la procedencia o impro-- cedencia de las mismas y la oportunidad con que se deben implantar las re-- comendaciones propuestas; apoya los trabajos de auditoría externa." (108)

Como resultado de lo aquí expuesto se infiere que, en esencia, las-- funciones de esta subcontraloría, tienen por objeto apoyar al contralor inter-- no, proveyéndolo de información adecuada y oportuna.

En lo que atañe a la subcontraloría de control y evaluación, respec-- to a sus funciones, le corresponde, entre otras, "comprobar la existencia de-- mecanismos e instrumentos de control", sobre todo aquellos que sean priorita

(108) "Manual de Organización de la Contraloría Interna", Comisión Nacional del Cacao, México, 1987, p. 20.

rios para cumplir con sus objetivos, para ello ha de recopilar, integrar y analizar la información relevante de los sistemas y procesos operativos de las -- diversas áreas de la Comisión. Asimismo, integra el mecanismo de control -- interno, conociendo oportunamente a través de indicadores, las desviaciones a los estándares establecidos; también vigila que las medidas correctivas pro-- puestas por esta subcontraloría, se lleven a cabo. (109)

En esta perspectiva debe comentarse que lo precedente, se realiza -- con el objeto de verificar la efectividad de los controles y que, el uso de -- los recursos humanos, materiales y financieros, sea el adecuado; para terminar por informar, al contralor interno, sobre los resultados que arroje el sistema integrado de control de la Comisión y sobre la evaluación de las áreas que hayan sido objeto de control y vigilancia.

(109) Opus cit. pp. 17-19.

4.8. OBJETIVOS.

En concordancia, con lo antes expresado, la contraloría interna de la Comisión Nacional del Cacao, para cumplir con sus atribuciones y desahogar sus funciones, cuenta con un extenso programa anual de auditoría detallado, de este vasto contexto a continuación se mencionan, selectivamente, algunas áreas y actividades que son objeto de supervisión, control y evaluación.

"Area, recursos humanos. Administración de personal.

Actividades: Verificar que las comisiones asignadas al personal se apeguen a la normatividad emitida por la Secretaría de Programación y Presupuesto y -- que exista evidencia de la comisión."

El propósito de esta revisión consiste en vigilar que se cumpla con -- los preceptos legales establecidos y que se refieren a los servicios personales.

"Area, adquisiciones. Examen de adquisiciones.

Actividades: Verificar que los proveedores sean seleccionados del padrón de -- proveedores de la administración pública federal, y que ofrezcan las mejores condiciones en el proceso de pedidos de bienes y servicios." (110)

(110) "Programa Anual de Auditoría Detallado", Contraloría Interna de la Comisión Nacional del Cacao, 1987, pp. 1-5.

Al aplicar este control, se busca que los recursos, para el aprovisio-
namiento de los bienes y servicios a las áreas operativas sean suficientes a -
fin de que éstas puedan alcanzar sus objetivos y metas.

"Area, activos fijos. Maquinaria, mobiliario y equipo.

Actividades: Practicar examen documental de los bienes, cerciorándose de que
estén debidamente registrados y resguardados."

El objetivo de este examen, es que la asignación, uso, baja y pro---
tección de activos fijos se efectúa de acuerdo con las leyes vigentes.

"Area, control programático presupuestal. Operación presupuestal.

Actividades: Verificar que los pagos se realicen con cargo al presupuesto. ---
Comprobar que las modificaciones presupuestarias estén debidamente autoriza-
das con base en justificaciones reales y necesarias." (111)

Al revisar la documentación, atinente al presupuesto, se vigila que -
su ejercicio se realice de acuerdo con los preceptos legales vigentes y que su
afectación se haga con los documentos justificativos y comprobatorios debida-
mente autorizados.

(111) Opus cit. pp. 6-10.

"Área. ejercicio presupuestal. Gasto corriente.

Actividades: Conciliar el tipo y número de plazas autorizadas contra nóminas y contra la determinación que el área de recursos humanos haya efectuado respecto a las vacantes existentes a fin de asegurar que sean las correctas. Verificar que no se realicen transferencias de otros capítulos presupuestales al de servicios personales y, en caso de que a juicio de la entidad, y por las condiciones de ejecución de los programas se requieran que se efectúen trasposos entre las asignaciones de materiales y suministros, y de servicios generales, se debe informar a la Secretaría de Programación y Presupuesto, en los términos y plazos que están determinados. Evaluar el ejercicio presupuestal en función del programa-presupuesto y el calendario de ministraciones autorizado a la entidad. Verificar que la entidad remita la información físico-financiera en los términos y plazos establecidos." (112)

Es evidente que al verificar el ejercicio del gasto se efectúa de acuerdo a los presupuestos autorizados, y vigilar su apego a las normas vigentes, atendiendo a los criterios de racionalidad y austeridad, se cumple con el propósito del control. Además se propicia que su manejo se realice con honestidad.

(112) Opus cit. pp. 25-29.

"Análisis y evaluación de los sistemas de control en las delegaciones regionales de la Comisión Nacional del Cacao."

Las actividades que allí se realizan, tiene por objetivo revisar en detalle el flujo de la operación, a través de diferentes unidades que en él intervienen, asegurando la "suficiencia del control interno; vigencia y adecuación de los procedimientos, documentos y registros empleados; la suficiencia o ausencia de normas y políticas internas y su repercusión de la eficiencia de la función; la existencia de duplicidades u omisiones de controles o información durante el proceso y, finalmente, elaborar las recomendaciones pertinentes."

Mediante esta revisión podemos observar que su objetivo es comprobar que el sistema de control asegura la eficiencia y eficacia en el desarrollo y ejercicio de la función.

"Seguimiento de medidas correctivas." (113)

El llevar a cabo el seguimiento de medidas propuestas, es con el fin de verificar el cumplimiento oportuno, de las recomendaciones derivadas de la revisión a los diversos sistemas, con objeto de que éstas se lleven a la práctica -

(113) Opus cit. pp. 65-84.

a efecto de promover la eficiencia y evitar reincidencias en las desviaciones.

Resulta obvio que para lograr funcionar con efectividad y cumplir con sus objetivos propuestos, la contraloría interna de la Comisión Nacional del Cacao, tiene la responsabilidad de crear e implantar políticas, procedimientos, mecanismos e instrumentos de control, concatenados con las reglas emitidas por la Secretaría de la Contraloría, para decidir cómo y cuándo ordenar visitas, practicar auditorías, solicitar informes, revisar documentos y en general realizar todas las actividades necesarias e inherentes para el cabal cumplimiento de sus fines.

Para lograr tales objetivos, este órgano de control interno, cuenta con uno de los instrumentos más importantes como es la auditoría interna, de la que hablaremos enseguida.

4.9. LA AUDITORIA INTERNA.

Es ésta una forma de supervisión y quien la realiza es el órgano de control de la propia entidad, en este caso se trata de la contraloría interna de la Comisión Nacional del Cacao, por lo que es de singular importancia, conocer cuáles son las técnicas básicas que se utilizan para llevarla a cabo.

Puesto que el desarrollo de cada auditoría implica la ejecución del proceso administrativo cuyas fases son la "planeación, organización, integración, dirección y control." (114) Es indudable que en las etapas de la auditoría se debe de cubrir la planeación, la ejecución, el informe y seguimiento, por ello es importante describir, en qué consiste la primera fase, que engloba a las demás.

Planeación. Para dar inicio a una auditoría, es necesario que previamente se efectúe la planeación del trabajo que se va a realizar y se organice al equipo que va a intervenir en su desarrollo. Ahora bien, ¿qué elementos se deben de considerar al planear e integrar una auditoría? La respuesta es obvia, pues debemos de apegarnos a los lineamientos de la Secretaría de la Contraloría, que señala los siguientes pasos a cubrir.

- 1.- El estudio previo del área a auditar.
- 2.- La investigación de la normatividad relacionada con el área a revisar.
- 3.- Estudio y evaluación del control interno y
- 4.- La determinación de objetivos." (115)

Estos son los aspectos fundamental que se han de considerar para la planeación, pero ¿qué significado tienen y qué es lo que se espera lograr con

(114) Curso "Papeles de Trabajo", impartido por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, México, 1984.

(115) Curso "Supervisión del Trabajo de Auditoría", impartido por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, México, 1987, pp. 40-60.

ellos?, como auditores sabemos que, el primer punto implica conocer el área a auditar, esto es, conocer su estructura organizacional, sus funciones y procedimientos, por medio de manuales de organización, de procedimientos; de entrevistas con el responsable del área; elaborar organigramas, estudiar y analizar expedientes de auditorías anteriores, entre otros, para obtener la información adecuada y precisa.

En el segundo punto, avocados de lleno en la práctica de la auditoría, se vigila que se cumpla con lo establecido en las normas o preceptos legales y vigentes, concernientes al área sujeta a examen.

Con el tercer aspecto se define la naturaleza, extensión y oportunidad, que se le da a los procedimientos de la revisión. Por ejemplo, al evaluar el control interno se debe observar aquellos procedimientos ya establecidos, con el fin de asegurar la protección de los recursos, asegurándonos que la información obtenida sea suficiente y confiable; comprobar que el uso de los recursos sea económico y eficiente; verificar que en el cumplimiento de las metas y objetivos se haga con apego a los planes, políticas, procedimientos, leyes y reglamentos, que para tal efecto se han establecido.

El cuarto elemento, resulta de suma importancia, pues es aquí donde se conjugan el conocimiento y la experiencia del auditor, pues es el punto final hacia el cual se dirigen los esfuerzos de la contraloría interna. El éxito o fracaso de la auditoría, dependen de ellos.

Así pues, conociendo los elementos, explicaremos cómo se da cumplimiento a la auditoría interna.

La ejecución. Esta etapa consiste en recopilar los datos, con la intención de allegarse de la información necesaria para la revisión, el auditor se puede apoyar en auditorías hechas con anterioridad, llevar a cabo visitas a las oficinas y, en este caso, a las delegaciones de la Comisión Nacional del Cacao, con el objeto de observar y verificar, directamente, que la forma y condiciones en que se desarrollan las operaciones sean las adecuadas y se apeguen a la legislación actual; además, la visita permite efectuar entrevistas con los responsables y obtener un conocimiento más íntegro de las actividades que están bajo su responsabilidad.

Papeles de trabajo. Son la parte medular en la ejecución, en ellos se consignan todos los datos referentes al análisis, comprobación y conclusio-

nes sobre las actividades examinadas y, en caso de encontrar desviaciones, -- los datos han de ser los necesarios para soportar la evidencia en que el auditor funda sus observaciones, opiniones y recomendaciones.

Todo auditor sabe que en la auditoría, los papeles de trabajo son de gran trascendencia, pues no sólo proporcionan la evidencia de la labor realizada, sino que conforman la base para el informe de resultados.

Conveniente es explicar que, los papeles de trabajo son cédulas que el mismo auditor prepara y donde consta la información que obtiene, el análisis que hace sobre la misma, y las pruebas de auditoría que realiza. (116)

Gráficas. Se han considerado, éstas, como un medio complementario de los papeles de trabajo, con el uso han adquirido cierta importancia, al -- volverse parte integrante de los manuales de procedimientos, pues muestran -- las operaciones que integran un proceso, el flujo de información, documentos -- y las unidades organizacionales encargadas de llevarlas a cabo. (117)

Dentro de las labores de auditoría, las gráficas, han contribuido a -- facilitar el estudio y evaluación del control interno, pues permite detectar --

(116) Curso "Papeles de Trabajo", impartido por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, México, 1984.

(117) Curso "Diagrama de Flujo", impartido por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, México, 1987, pp. 7 y 8.

rápida debilidad, omisiones o exceso de control, así como la corrección y suficiencia de los mismos.

Situándonos como auditores, podemos decir que, al diagramar los procesos que participan en el funcionamiento del organismo, permite conocer el contenido de los documentos que se utilizan en el área auditada.

Al término de la revisión, el auditor presenta al subcontralor los papeles de trabajo con sus conclusiones, por escrito, con su nombre y firma, número de auditoría, programa y fecha. Cabe mencionar que durante el proceso de la auditoría, el trabajo que realizan los auditores, desde la planeación hasta rendir el informe es supervisado cuidadosamente por el contralor interno.

Seguimiento de las recomendaciones. Estas se hacen sobre todas aquellas situaciones irregulares, desviaciones en las metas fijadas, incumplimiento de los objetivos que guarda el área revisada. Precisando, apuntaremos que las recomendaciones son el resultado de lo que se observó durante la auditoría y su seguimiento es con el fin de comprobar su cumplimiento. (118)

Derivado de lo expuesto, inferimos que es en la contraloría interna-

(118) "Seminario del Trabajo de Auditoría", Secretaría de la Contraloría General de la Federación, 1988, pp. 63-69.

donde se lleva a cabo uno de los procedimientos más laboriosos como lo es la auditoría interna la que, necesariamente, ha de concluir con amplio informe, el que será llevado al conocimiento, no sólo del director general de la entidad, sino que también a los responsables del área revisada, así como a las demás dependencias que se relacionan con dicho organismo.

4.10. EL INFORME DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

Como se mencionó, oportunamente, una de las funciones trascendentales de la contraloría interna de la Comisión Nacional del Cacao, es la de allegarse y suministrar información sobre el trabajo que efectúa, dentro del susodicho organismo, por medio de la auditoría, de cuyo resultado lo da a conocer por medio del informe de auditoría gubernamental; este dictamen se elabora al concluir cada revisión en base a la evidencia vertida en los papeles de trabajo. En este punto, y antes de proseguir, cabe destacar que, si durante el desarrollo de la auditoría se detecta alguna anomalía, que dada su naturaleza o trascendencia, requiera darse a conocer de inmediato, entonces el auditor elabora un informe preliminar y lo presenta al contralor interno.⁽¹¹⁹⁾

Dentro de este contexto, surge la pregunta ¿qué es lo que debe de

(119) Curso "El Informe de Auditoría Gubernamental", impartido por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación", 1988, p. 6.

informar el auditor? En vista de que el informe es el corolario de la auditoría, entonces depende del objeto de la misma, y si éste se refiere a la verificación de aspectos contables y/o financieros, en tal caso, el dictamen ha - de versar acerca de "si se han adoptado sistemas de control para cumplir -- con oportunidad en las obligaciones legales y administrativas; si los sistemas- de contabilidad en uso operan satisfactoriamente; si la naturaleza y destino - de las partidas tienen una clasificación adecuada y suficiente. También se in forma sobre los resultados obtenidos al practicar el examen y evaluación a - los sistemas de control." Pero si la auditoría, es para evaluar la economía, - eficiencia y eficacia, de operaciones o programas, entonces, el auditor infor- mará si "la idoneidad de los criterios establecidos, por la entidad, permiten- reconocer, clasificar y medir objetivos, metas y realizaciones; si cuenta con- parámetros adecuados para juzgar la suficiencia, insuficiencia o exceso de -- los recursos asignados para el logro de metas y objetivos; si la eficacia se - determina aplicando el mismo criterio que se usa para calcular la dimensión de objetivos y metas." (120)

Como consecuencia de estos criterios, aseveramos que es responsabi- lidad del auditor de dar cuenta de manera explícita, por ejemplo, si el encar

(120) Curso "Informe de Auditoría", impartido por la Secretaría de la Contra- loría General de la Federación, México, 1988, pp. 17-21.

gado de la oficina, departamento o delegación, al ejecutar su programa o actividad, cumplió con las previsiones presupuestarias relativas al destino y monto de los recursos asignados. En el supuesto de encontrarse desviaciones, en cuanto al destino, cantidad y calidad, en los recursos empleados, tendrá que incluir las razones que le da el titular del área objeto de la auditoría; más - en todo caso, el auditor ha de exponer los elementos de juicio, los motivos, - criterios y procedimientos que emplea, para apoyar o cuestionar tales razonamientos.

Bajo estas premisas, el informe de auditoría ha de redactarse de manera concisa, conteniendo tres partes esenciales: Una parte narrativa, una parte motiva y por último, las conclusiones a que llegaron los auditores; ello es con el objeto de que el lector aprecie, con toda precisión, la temática planteada.

Redacción del informe. Con el propósito de que, durante la discusión, el auditor pueda obtener nuevas pruebas y elementos de juicio que le permitan reafirmar, con un conocimiento seguro y claro, sobre la evidencia obtenida, es conveniente que se prepare un "borrador para discutir sobre las observaciones, conclusiones y recomendaciones detectadas en la auditoría." (121)

(121) Curso "El Informe de Auditoría Gubernamental", impartido por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, México, 1988, ----- pp. 22-24.

A fin de llegar a un acuerdo, en relación a la implantación de las medidas correctivas y de esta forma "precisar un plan adecuado para mejorar las operaciones", tomando en cuenta que para ello se deben de "hacer recomendaciones razonables y susceptibles de ser llevadas a cabo." (122)

Como consecuencia de la discusión, se obtiene un resultado, que puede contener alguna de estas dos premisas:

1) En el supuesto de que, el titular del área revisada, está en desacuerdo con las observaciones hechas y no firme el borrador, el auditor lo requerirá para que le presente los puntos de vista contrarios debidamente razonados, los que deberán estar comprendidos en el informe.

2) En el caso de llegar a un acuerdo sobre los resultados de la auditoría, el borrador deberá llevar las firmas del titular responsable, del lugar auditado, así como la firma del auditor que llevó a cabo la revisión.

Para concluir se elabora el informe formal, por escrito, en donde sólo lo aparece la firma del contralor interno; con copia al responsable del área -

(122) "Seminario del Trabajo de Auditoría", impartido por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, México, 1988, pp. 63-69.

auditada y el original para el director general del organismo, con lo que se le proporciona, además de información, un instrumento que "coadyuve a una mejor toma de decisiones", con el fin de simplificar la resolución a las cuestiones detectadas y contribuir a un mejor funcionamiento del organismo. (123)

Como auditores, sabemos que el informe de auditoría reviste una especial importancia, ya que ahí se refleja el trabajo del auditor, pues contiene las conclusiones y resultados obtenidos en cada auditoría; además es el documento final donde se registra y valida, toda la actividad fundamental de la contraloría interna, el ejercicio de sus facultades, el cumplimiento de sus funciones, objetivos y programas, de manera detallada. Además, el informe de auditoría gubernamental, constituye un instrumento importante para el sistema de información.

En síntesis, la actividad desarrollada por la contraloría interna ha contribuido, primero, en modernizar los sistemas de control y evaluación, reforzando la fase preventiva, lo que redundará en mejorar la gestión administrativa.

(123) Curso "El Informe de Auditoría Gubernamental", impartido por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, México, 1988, p. 9.

CONCLUSIONES

- 1.- La palabra control adquiere, en materia de contraloría interna, una --- connotación especial debido a que una de las responsabilidades que han--- limitado a las mismas, es el propio ejercicio del control sobre la toma--- de decisiones.
- 2.- Los regímenes de control institucionales modernos, se han formado a -- través de una larga evolución, así se encuentra desde un control rudi--- mentario y pragmático, hasta el control interno que utiliza una serie -- de técnicas bastante avanzadas, acorde con la época.
- 3.- Las actividades de control interno se inician dentro del ámbito guber--- namental.
- 4.- La nota distintiva del control interno es su carácter dual, es decir, que--- puede ser, a la vez, preventivo y permanente y también puede ser previo y posterior.
- 5.- El control interno abarca, no sólo aspectos de legalidad, probidad y ho--- nestidad administrativa, sino que verifica sin limitaciones, el mérito de--- la gestión, en cuanto a conveniencia y oportunidad de un acto determi--- nado.

- 6.- El control interno se manifiesta en toda la organización de la actividad administrativa de una dependencia u entidad gubernamental.
- 7.- El control interno es la base fundamental para el estructura de cualquier tipo de unidad económica.
- 8.- La intervención del Estado, en la constitución de empresas paraestatales, se justifica porque cumple con un fin que es el de satisfacer los intereses de la sociedad.
- 9.- El Tribunal Mayor de Cuentas en la Colonia y el Consejo de Hacienda, constituyen el antecedente histórico, directo, más antiguo de la Contaduría Mayor de Hacienda.
- 10.- El papel que desempeña la Contaduría Mayor de Hacienda, es como Organismo Técnico Superior de Fiscalización, encargado de la vigilancia sobre la correcta aplicación y captación del ingreso público por parte del Poder Legislativo.
- 11.- El control que ejerce la Contaduría Mayor de Hacienda, la ubica como un elemento de suma importancia, dentro de la Cámara de Diputados, -

debido a que su examen es el fundamento para dictaminar si la información, presentada en la Cuenta Pública, es correcta y si está de acuerdo con la Ley de Ingresos y con el presupuesto de egresos, correspondientes.

- 12.- La Contaduría Mayor de Hacienda es la que controla la preparación del presupuesto y que quien, interna y previamente, aprueba los proyectos de gastos de las dependencias y organismos públicos. Vista así, la Contaduría Mayor de Hacienda, es el gran organismo de control interno en la Administración Pública Federal.
- 13.- La Secretaría de la Contraloría General de la Federación, realiza funciones de control administrativo, de naturaleza y efectos completamente diferentes a los que efectúa la Contaduría Mayor de Hacienda.
- 14.- Una de las más importantes funciones que cumple la Secretaría de la Contraloría, es la de evaluar los resultados de toda la gestión administrativa, de esta manera desarrolla un aspecto importante del control fiscal que es el control de resultados.
- 15.- El control que ejerce la Secretaría de la Contraloría, sobre las entida--

des paraestatales es de manera general, "desde afuera", y lo realiza -- de oficio o por petición expresa del organismo.

- 16.- Tradicionalmente, dentro del sector paraestatal, a la contraloría interna se le ha considerado como un instrumento de apoyo para el director general de la entidad en donde se encuentra ubicada.
- 17.- La contraloría interna de un organismo paraestatal, está dotada de facultades para revisar y vigilar la actuación de las áreas de la entidad a la que pertenece, en caso de encontrar irregularidades debe denunciarlo al director general del organismo y ante la Secretaría de la Contraloría General de la Federación.
- 18.- El campo de acción de la contraloría interna de un organismo paraestatal, está vinculado estrechamente, al control de gestión, lo que le permite acumular de manera sistemática toda la información que le sirve para llevar a cabo sus evaluaciones.
- 19.- La auditoría interna es la que, de manera permanente, realiza la contraloría interna dentro de la entidad paraestatal; llevando a cabo un control constante de toda la actividad administrativa del referido organismo.

- 20.- La importancia de la contraloría interna se demuestra en los resultados de las auditorías internas, es por ello que se afirma que, un organismo, sin control interno, sería muy problemática su administración.
- 21.- La contraloría interna es el alma de cualquier dependencia o entidad -- pública, pues es el soporte básico, sobre el cual descansa la confiabilidad del buen desarrollo de las operaciones de la entidad.
- 22.- La contraloría interna, del sector paraestatal, rinde cuentas a la contraloría interna de la cabeza de sector, al mismo tiempo a la Secretaría - de la Contraloría y a los órganos de gobierno.
- 23.- Lo que ha sido pasado por alto, por las contralorías internas, es el hecho que, debido a la naturaleza única de su posición, dentro de la entidad, es que están en un lugar muy especial, desde donde no sólo puede-observar, sino incluso influir, sobre la toma de decisiones.
- 24.- La contraloría interna dentro del sector paraestatal, tiene un valor --- evidente, desde el punto de vista administrativo, tanto en lo jurídico, -- como en lo económico-financiero y, bien ejercidas sus funciones adquiere supremacía en el aspecto de la moral administrativa, la que constan-

temente debe indagarse y procurarse; es por esto que la contraloría interna no puede convertirse en el instrumento justificativo del organismo en donde está ubicada, ni puede ser torniquete en contra del mismo; -- de estas consideraciones, surgió la necesidad de reglar sus actividades, dentro de la legislación actual.

- 25.- Básicamente, la contraloría interna se encuentra en el umbral del paso siguiente, que es el de la especialización de sus funciones, pues es evidente que ya no resulta suficiente, tener un contralor de apoyo y sólo es cuestión de tiempo para ver la creación de nuevas formas de contralores, o de su especialización, tales como un contralor interno de producción, un contralor interno de distribución, entre otros, en el ámbito gubernamental.
- 26.- Con profunda fe en el Derecho pienso que, por la continúa evolución de los medios, para controlar la compleja actividad estatal, redundará en establecer un sistema ideal de control interno, que permitirá vigilar, -- controlar y regular, con más exactitud la actividad total de la administración pública paraestatal.

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

ACOSTA ROMERO, Miguel.

Teoría General del Derecho Administrativo.
6a. edición, Ed. Porrúa, S.A., México, 1984.

BIELSA, Rafael

Estudios de Derecho Público y Derecho Administrativo.
Tomo I, 2a. edición, Ed. Depalma, Buenos Aires 1950.

CARRILLO CASTRO, Alejandro.

Las Empresas Públicas en México.
Ed. Instituto de Administración Pública, México, 1976.

FAYA VIESCA, Jacinto.

Administración Pública Federal.
Ed. Porrúa, S.A., México 1979.

FERNANDEZ RUIZ, Jorge.

El Estado Empresario.
Ed. Instituto de Investigaciones Jurídicas.
UNAM, México 1982, Serie G, Estudios Doctrinales 75.

FIORINI, Bartolomé.

Derecho Administrativo.
Tomo I, 2a. edición, Ed. Abeledo-Perrot, Argentina 1976.

FRAGA, Gabino.

Derecho Administrativo.
11a. edición, Ed. Porrúa, S.A., México 1978.

GARZA, Sergio Francisco de la
Derecho Financiero Mexicano.

14a. edición, Ed. Porrúa, S.A., México 1986.

HEREDIA, H. Horacio
Contralor Administrativo.
2a. edición, Ed. Depalma, Buenos Aires 1949.

LANZ CARDENAS, José Trinidad.
La Contraloría y el Control Interno en México.
Ed. Lito Ediciones Olimpia, México 1987.

LOPEZ ROSADO, Diego G.
La Burocracia en México.
Ed. Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, México, 1983.

MARIENHOFF, Miguel.
Tratado de Derecho Administrativo.
Tomo I, 2a. edición, Ed. Abeledo, Argentina 1977.

MUÑOZ AMATO, Pedro.
Introducción a la Administración Pública.
Tomo I, 3a. edición, Ed. Fondo de Cultura Económica, México 1963.

OLIVERA TORO, Jorge.
Manual de Derecho Administrativo.
2a. edición, Ed. Porrúa, S.A., México 1965.

PILLOT, Gilbert.
Maîtrise du Contrôle de Gestion.
Francia 1982. Traducción para la Secretaría de Gobernación, 1984.

REYES PONCE, Agustín.
Administración de Empresas.
2a. parte, 3a. edición, Ed. Limusa-Wiley, S.A., México 1970.

SACAMAN G y K THOMPSON.
Control e Ideología en las Organizaciones
Ed. Fondo de Cultura Económica, México 1984.

SERRA ROJAS, Andrés.
Derecho Administrativo.
Tomo I, 12a. edición, Ed. Porrúa, S.A., México 1983.

TENA RAMIREZ, Felipe.
Derecho Constitucional Mexicano.
21a. edición, Ed. Porrúa, S.A., México 1985.

TORRES ISLAS, Marcela y otros.
Empresa Pública.
Vol. I, Ed. CADEP-CIDE, México, 1986.

VILLEGAS BASAVILBASO, Benjamín.
Derecho Administrativo
Tomo I, Ed. Tipográfica, Argentina 1949.

WITKER, Jorge.
Introducción al Derecho Mexicano.
Ed. UNAM, México 1981.

DICCIONARIO DE LA LENGUA ESPAÑOLA
19a. edición, Ed. Real Academia Española, 1970.

DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO ILUSTRADO DE LA LENGUA CASTELLANA
11a. edición, Ed. Sopena, Argentina, 1965.

ENCICLOPEDIA VOX
Ed. Press Service Inc. Nueva York 1967.

"Manual de Organización de la Contraloría Interna de la Comisión Nacional
del Cacao", México 1980-1988.

"Marco de Relación de las Contralorías Internas".
Secretaría de la Contraloría General de la Federación, México, 1983.

"Los Estándares de Gestión".
Contraloría Interna de la Comisión Nacional del Cacao, México 1983.

"Marco de Actuación de las Contraloría Internas de las Entidades".
Secretaría de la Contraloría General de la Federación, México, 1983-1987.

"Lineamientos Generales para la Implantación del Sistema Integrado de Control en las Contralorías Internas."
Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, México, 1984.

"Responsabilidad de la Operación del Sistema Integrado de Control de las Entidades".
Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, México 1984.

Programa de Control de la Subsecretaría "B" de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, México 1987.

"Lineamientos del Marco de Relaciones de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación", México 1987.

"Documentos del Centro de Comunicaciones"
Secretaría de la Contraloría General de la Federación, México, 1987.

"Manual de Procedimientos"
Contraloría Interna de la Comisión Nacional del Cacao, México 1988.

"Normas y Lineamientos que Regulan el Funcionamiento de los Organos Internos de Control".
Secretaría de la Contraloría General de la Federación, México 1988.

Diario Oficial de la Federación, México 1973.

Revista "Diálogo"
2a. época, año 1, Ed. Contaduría Mayor de Hacienda, México, 1984.

Revista "Contaduría Pública".
Instituto de Contadores Público, México, 1987.

Programa Anual de Auditoría Detallado.
Contraloría Interna de la Comisión Nacional del Cacao, México, 1987.

Boletín "A" y Boletín "F 003", Lineamientos Específicos de Control y Fiscalización para 1988. Secretaría de la Contraloría General de la Federación, México, 1988.

Curso "Gestión Estratégica de Empresa Pública". Impartido en el Centro de Investigaciones y Docencia Económica, México, 1980.

Curso "Papeles de Trabajo", impartido por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, México, 1984.

Curso "Diagramas de Flujo", impartido por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, México 1984

Curso "Control de Gestión", impartido por el Centro de Investigaciones y Docencia Económica, México 1984.

Curso "Supervisión del Trabajo de Auditoría", impartido por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, México 1987.

Seminario "Del Trabajo de Auditoría". Impartido por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación. México 1988.

Curso "El Informe de Auditoría Gubernamental", impartido por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, México 1988.

L E Y E S

CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL.

LEY DE PRESUPUESTO, CONTABILIDAD Y GASTO PUBLICO FEDERAL.

LEY FEDERAL DE LAS ENTIDADES PARAESTATALES.

LEY ORGANICA DE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA.

REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARIA DE LA CONTRALORIA
GENERAL DE LA FEDERACION.

LEY FEDERAL DE RESPONSABILIDADES DE LOS SERVIDORES PUBLICOS.

DECRETO DEL PRESUPUESTO DE EGRESOS DE LA FEDERACION PARA
EL EJERCICIO FISCAL DE 1988.