



79  
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA  
DE MEXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES  
"ACATLAN"



LA FUNCION FISCALIZADORA DE LA  
CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

LICENCIADA EN DERECHO

P R E S E N T A :

IMELDA FERNANDEZ BUCIO

ASESORA: LIC. MARIA EUGENIA PEREDO GARCIA VILLALOBOS

280479

SANTA CRUZ ACATLAN, EDO. DE MEXICO. JUNIO DE 2000.





**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.

## DEDICATORIAS

A DIOS. Por estar *contigo* en los momentos gratos y difíciles de mi vida y porque me ha permitido llegar hasta este momento tan importante de mi existencia.

GRACIAS SEÑOR.

A MI MADRE, ESTELA BUCIO RAMÍREZ. A ti dedico este trabajo como agradecimiento a tu amor, apoyo y esfuerzo durante tantos años.

Gracias por ser mi guía, por todo lo que me has dado y enseñado, por ser ejemplo de trabajo y disciplina y una mujer fuerte y admirable.

Espero nunca defraudarte y que el tiempo que dios me conceda de vida, me sirva para agradecerle el que me haya dado una mamá como tu.

TE AMO MAMÁ.

A MI TÍA, LIC. LETICIA GARCIA GARCIA. Por el interés que siempre ha tenido por mi, porque estoy muy agradecida por su cariño y apoyo incondicional en todo momento, pero sobretodo le doy gracias por considerarme su hija y siempre tratarme como tal.

GRACIAS MAMA LETI.

A MI TÍO, LIC. JOSÉ DE JESÚS BUCIO RAMÍREZ. Por ser para mi un padre y tratar de hacer de mi una mujer de provecho.

GRACIAS PAPA.

**A MI HERMANO, JOSÉ.** Agradezco su cariño, apoyo, comprensión y compañía, por la alegría que me produce el saber que ha pesar del tiempo y la distancia seguimos estando juntos, porque nunca dejare de agradecer a dios el haberlo puesto en mi vida.

TE QUIERO MUCHO HERMANO.

**A MI HERMANA, LETI.** Por la felicidad y responsabilidad que siento al saber que puedo ayudar, apoyar y querer a alguien, como lo ha hecho mi familia conmigo.

TE QUIERO MUCHO.

**A HERIBERTO GONZÁLEZ FONSECA.** En agradecimiento a su gran amor, por los momentos gratos y difíciles que hemos compartido y porque deseo que juntos aprendamos el verdadero significado del amor.

TE AMO.

**A LA LIC. MARÍA EUGENIA PEREDO GARCIA VILLALOBOS.** Mi asesora de tesis, por su gran calidad humana, que amablemente puso a mi disposición su tiempo y conocimientos, a quien agradezco el haber aceptado dirigir este trabajo, ya que sin ella no hubiese sido posible la realización del mismo y porque admiro su profesionalismo como catedrática.

MUCHAS GRACIAS LICENCIADA.

Agradezco a mis sinodales de examen profesional:

LIC. EDUARDO BECERRIL VEGA  
LIC. EDUARDO SADOT MORALES FIGUEROA  
LIC. GENARO BIZUET RODRÍGUEZ  
LIC. MARÍA TERESA RODRÍGUEZ ALONSO

GRACIAS

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MÉXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES "ACATLÁN"

A TODOS MIS PROFESORES POR HACER POSIBLE LA TERMINACION  
DE MIS ESTUDIOS DE LICENCIATURA.

## CAPITULADO

	PAGINA
INTRODUCCION .....	5
CAPITULO 1. LA FISCALIZACION EN MEXICO .....	7
1.1 CONCEPTO DE FISCALIZACION .....	26
1.2 ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA ACTIVIDAD FISCALIZADORA EN MEXICO .....	31
1.2.1. EPOCA PREHISPANICA .....	31
1.2.2. LA COLONIA .....	33
1.2.3. EL SIGLO XIX .....	37
1.2.4. EL SIGLO XX .....	38
CAPITULO 2. LA FISCALIZACION EN OTROS SISTEMAS .....	44
2.1. EL MODELO ESPAÑOL .....	44
2.2. EL MODELO FRANCES .....	46
2.3. EL MODELO ALEMAN .....	55
2.4. EL MODELO EN LATINOAMERICA .....	56

CAPITULO 3. LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA .....	65
3.1. ANTECEDENTES HISTORICOS .....	65
3.2. ORGANIZACION .....	68
3.3. FUNCIONES .....	72
CAPITULO 4 LA CUENTA PUBLICA .....	77
4.1. CONCEPTO .....	77
4.2. INFORME PREVIO DE LA CUENTA PUBLICA .....	78
4.3. INFORME DE RESULTADOS DE LA CUENTA PUBLICA .....	81
CAPITULO 5. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA Y PROPUESTA DE SOLUCION .....	85
5.1. PROBLEMATICA ACTUAL .....	85
5.2. PROPUESTA PARA LA CREACION DE UN TRIBUNAL DE CUENTAS .....	88
CONCLUSIONES .....	99
BIBLIOGRAFIA .....	103

## A D D E N D A

La presente tesis fue concluida en el mes de Marzo de 1999, su objetivo fue demostrar la limitación de la Contaduría Mayor de Hacienda, al emitir el informe relativo a la revisión de la cuenta pública, pues se trata de un mero órgano revisor, ya que las sanciones, en caso de encontrar irregularidades las impone el Poder Ejecutivo, siendo que este mismo Poder es quien entrega dicha Cuenta para la citada revisión; es decir, en este comportamiento el Poder Ejecutivo es juez y parte a la vez.

En el mes de Julio de 1999 se efectuaron reformas a los artículos 74 Fracciones II, IV y 79 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en donde se desaparece la Contaduría Mayor de Hacienda y se le sustituye por un nuevo órgano denominado Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, el cual inicio sus funciones apartir del 1o de Enero del año 2000.

Es por tanto que la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación sera a partir de ese momento el órgano que realice las actividades que hasta entonces realizaba la Contaduría Mayor de Hacienda.

Es en el artículo 79 constitucional donde se enmarcan las funciones de la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, mismas que no presentaron cambios importantes respecto a las que desempeñaba la Contaduría Mayor de Hacienda, ya que no confieren al nuevo órgano de fiscalización atribuciones trascendentales para combatir las limitaciones que eran la problemática a la que se enfrentaba la Contaduría Mayor de Hacienda.

La Entidad de Fiscalización Superior de la Federación sigue siendo un órgano subordinado y de apoyo de la Cámara de Diputados y las acciones correspondientes en caso de encontrar discrepancias o irregularidades las sigue imponiendo Poder Ejecutivo Federal, situación que provoca y daña en control de poderes que debe existir para en buen funcionamiento del país.

Por lo antes expuesto las propuestas de esta tesis quedan vigentes.

## INTRODUCCION

Actualmente, la función primordial de la Contaduría Mayor de Hacienda, consiste en revisar la Cuenta Pública que le presenta el Poder Ejecutivo al Poder Legislativo en lo referente a la administración pública en general y le comunica el destino de los recursos que tuvo durante el ejercicio anterior; dicha revisión tiene por objeto comprobar si los programas aprobados se cumplieron de acuerdo a lo planeado. Cualquier anomalía encontrada en tal revisión, será comunicada por la Contaduría a la Cámara de Diputados, de quien depende. Finalmente, quien ejerce las acciones tendientes a corregir tal situación es la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, la cual forma parte del Poder Ejecutivo.

Lo anterior implica una combinación de actuaciones entre los Poderes Ejecutivo y Legislativo que podría en un momento dado perturbar la separación que entre ellos está establecida constitucionalmente; el Ejecutivo presenta la cuenta pública para su revisión al Legislativo, pero en caso de existir alguna irregularidad, quien sancionará será el mismo Poder Ejecutivo a través de una de sus Secretarías. Esto es, el Poder Ejecutivo actuará en caso de discrepancias encontradas entre lo que él mismo elaboró y presentó.

En consecuencia, la Contaduría Mayor de Hacienda, al ser dependiente de la Cámara de Diputados ve limitada su actuación de apoyo al mismo Poder Legislativo por un lado, y por otro, se le reduce a un mero órgano revisor. La Cámara de Diputados es sólo un instrumento de paso de los documentos que componen la Cuenta Pública del Poder Ejecutivo, ya que éste la presenta a la Cámara de Diputados, los revisa la Contaduría Mayor de Hacienda y regresan a través de la misma Cámara a la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo.

En este orden de ideas, el Poder Ejecutivo, es juez y parte en caso de existir discrepancias y por lo mismo, sus resoluciones carecen de imparcialidad, dando como consecuencia el mal manejo de los recursos del Estado.

Por lo tanto, el objetivo de la presente tesis es demostrar la limitación que tiene la Contaduría Mayor de Hacienda, órgano del Poder Legislativo, al emitir el informe relativo a la revisión de la cuenta pública, ya que la sanción a las irregularidades encontradas es

resuelta e impuesta por la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, órgano del Poder Ejecutivo, mismo sujeto de la revisión.

Para lograr el objetivo propuesto, se parte del estudio de la División de Poderes del Estado, que como veremos es el reparto de funciones que se efectúa dentro de un Estado, entre los diversos órganos para impedir que en uno de ellos se concentre el poder y que el sistema se incline hacia un modelo tiránico; este análisis se realiza en virtud de que la división de poderes tiene la característica de ser una garantía para la defensa de la libertad de intereses propios de un Estado, constituyendo asimismo una exigencia del pueblo, lo que en conjunto representa la democracia. Este punto inicia con la definición de Estado, sus elementos y fines.

En virtud de que la actividad financiera del Estado es de donde se obtienen, administran y erogan los medios con los cuales el Estado cumple sus fines, es indispensable referirnos a tal actividad. Posteriormente se refieren los antecedentes de la Contaduría Mayor de Hacienda, su organización y principales atribuciones, así como, derivado de lo anteriormente expuesto, la determinación de su ubicación dentro de la Administración Pública Federal y su comparación con los sistemas Español, Francés y Alemán, sirviendo estos modelos para hacer una crítica a la situación actual de la Contaduría Mayor de Hacienda en nuestro país.

Finalmente, se presentan las propuestas pertinentes para lograr una solución a la problemática planteada.

## CAPITULO 1 LA FISCALIZACION EN MEXICO

### EL ESTADO

Antes de referirnos a lo que es propiamente la fiscalización en nuestro país, consideramos necesario mencionar algunos aspectos importantes acerca del Estado.

Podemos decir que el Estado que conocemos en la actualidad, no es una creación reciente, su nacimiento se remonta a tiempos muy antiguos, ya que el hombre siempre se ha agrupado y de esta forma ha creado organizaciones y ciertos tipos de orden; la historia nos menciona las primeras formaciones sociales permanentes en Egipto cerca del año 6000 A.C

El Estado moderno aparece como una manifestación precoz, en la primera mitad del siglo XIII. EL Estado, creado en Sicilia por el genial Federico II, el cual se da a la tarea de dividir radicalmente el sistema feudal, el ejército, la administración financiera y en general aspectos característicos de aquel sistema y lo centraliza todo de modo burocrático; no obstante los orígenes propiamente dichos del Estado moderno y de las ideas que a él corresponden, hay que buscarlos en las Ciudades-República de la Italia septentrional en la época Renacentista del siglo XVI.

A comienzos de la Edad Moderna, el Estado tiene que encargarse de una serie de tareas que hasta entonces corrían a cargo de la familia, la iglesia o instituciones locales a las que correspondía cubrir determinadas necesidades.

La teoría del mercantilismo, desarrollada primeramente en Inglaterra durante el siglo XVI pero ya practicada allí un siglo antes, aspiraba a aumentar el poder del Estado mediante el incremento de los ingresos del monarca y por la elevación impositiva del pueblo. De la misma manera el absolutismo, por medio de la política mercantilista convirtió al Estado en el más fuerte sujeto económico- capitalista e hizo de los medios de dominación política un monopolio del Estado y arrebató a los Estamentos sus privilegios públicos de autoridad.

La palabra Estado deriva de *stato*, *stare*, *status*, que significa situación de permanencia, orden permanente o que no cambia.

Son muchos los autores que definen al Estado y muchas las teorías acerca de éste, de las que trataremos aquellas que nos parecen más claras y significativas.

Max Weber considera que el Estado no puede ser definido por sus fines, sino por sus medios específicos, es decir, por la fuerza física legitimada. Afirma que el Estado es una comunidad humana que reclama con éxito el monopolio del uso legítimo de la fuerza física en un territorio determinado, siendo el territorio una característica del Estado y la política un esfuerzo por compartir el poder. Considera que el Estado es una relación de hombres que dominan a otros, apoyada en la violencia legítima. Ello es posible por la obediencia. Se comparte el poder del Estado, bien sea para conseguir honor, botín o por vanidad. Así “el Estado moderno es una asociación obligatoria que organiza el poder”.<sup>1</sup>

Cerré de Malberg menciona que el Estado es una comunidad de hombres sobre un territorio organizado en una potestad superior de acción, mando y coerción.<sup>2</sup>

Berthelemy afirma que el Estado es una persona moral; los franceses son colectivamente propietarios de bienes y titulares de derechos. Estos bienes colectivos o de la colectividad no están a disposición de cada uno de ellos.<sup>3</sup>

Aurora Arnaiz lo define como la “organización política soberana de una sociedad humana establecida en un territorio determinado, bajo un régimen jurídico, con independencia y autodeterminación, con órganos de gobierno y de administración que persiguen determinados fines mediante actividades concretas”.<sup>4</sup>

El hombre no vive aislado sino en unión de otros seres humanos a los que está vinculado por diversos lazos de solidaridad, unión de esfuerzos, división de tareas, o bien por el lenguaje, las costumbres y la nacionalidad, por lo que “el Estado es una sociedad humana establecida en el territorio que le corresponde, estructurada y regida por un orden jurídico que es creado, definido y aplicado por un poder soberano, para obtener un bien público, formando una institución con personalidad moral y jurídica”.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> Citado por Cueva, Mario de la. La Idea del Estado. UNAM, México, 1994, pág. 142.

<sup>2</sup> Ibidem, pág. 144

<sup>3</sup> Ibidem, pág. 146.

<sup>4</sup> Arnaiz Amigo, Aurora. El Estado y su Derecho. Porrúa, México, 1995, pág. 236.

<sup>5</sup> Ibidem, pág. 115.

Lo antes expuesto significa que el Estado es una sociedad humana establecida, como mencionamos anteriormente, en el territorio que le corresponde, ya que existen otras sociedades estatales viviendo en sus respectivos territorios. Además, la existencia de una sociedad humana implica la necesaria presencia en la misma de un orden normativo de la conducta y de la estructuración del grupo social por lo que hablamos de un orden jurídico; pero todo orden jurídico supone de manera necesaria la existencia de un ordenador por lo que en la sociedad humana el orden jurídico es creado, aplicado y sancionado por un poder que posee las facultades indispensables para ese objeto y es independiente de otro poder que le sea superior y que por lo tanto recibe el calificativo de soberano.

Si pensamos en la sociedad humana que se encuentra en la base del Estado, notaremos que, moldeada por el orden jurídico, su actividad tiene una finalidad que es la realización de los más altos valores de la convivencia social humana, y como todos los integrantes de esa sociedad, han de participar en la obtención del bien, éste se convierte en un bien público; integrada así esta noción previa del Estado, nos podemos dar cuenta de que no obstante la actividad incesante de los hombres que integran la sociedad que está en su base, las notas que hemos descubierto en el Estado permanecen invariables dentro del mismo. Esta presencia invariable obedece a que el Estado es una institución que disfruta de personalidad moral a la que el orden jurídico atribuye un conjunto de derechos y obligaciones que le hacen nacer como persona jurídica.

Dicho concepto es el más acertado, pues encierra todos los elementos indispensables para conocer lo que entendemos por Estado.

El Estado moderno tiene un origen propio, ya que debido a la desaparición de los poderes políticos privados señoriales, la oligarquía medieval se transforma en poder político supremo. Tiene una estructura peculiar, además de unos fundamentos teóricos, recogidos de los grandes tratadistas del pasado; y por último una justificación que resuelve la eterna contradicción del hombre que obedece a la ley y a la autoridad, sin dejar a un lado el respeto al principio de la dignidad humana.

En el Estado moderno alcanza su mayor expresión la creencia de que el Estado existe por la interrelación de quehaceres sociales y en la convivencia que origina dicha interrelación.

Igualmente en el Estado moderno alcanza su mayor esplendor la afirmación Platónica de que el Estado surge en un contexto sociológico elevado, cuando existe la división del trabajo. Para la aparición del Estado moderno, además, fueron necesarias la cooperación y la solidaridad. El Estado se caracteriza por su suprema potestad de imperio jurídico. Es un poder jurídicamente organizado para posibilitar la vida en común

Para establecer el concepto de Estado señalamos algunos de los autores que han pretendido darle un sentido. De la misma forma, al aludir a los elementos del Estado hemos de referirnos a aquellos que la mayoría de los tratadistas señalan como tales, para lo que iniciaremos este apartado diciendo que, en la actualidad en distintas materias se utiliza el término "elemento" para designar cualquier objeto vinculado en cualquier relación a otros objetos en cierto complejo global o sistema. Al nexo existente entre los elementos del sistema se le da el nombre de estructura. Es muy discutible como veremos, el empleo del término "elemento" para referirnos a las entidades últimas que integran al Estado, ya que mantienen una relación de naturaleza muy diversa.

## LOS ELEMENTOS DEL ESTADO

De acuerdo con la teoría tradicional, el Estado se compone de tres elementos: el territorio, la población y el poder

Otros autores han llevado sus investigaciones a precisar la verdadera naturaleza de estos llamados elementos del Estado. Tal es el caso de Marcel de la Bigne de Villenueve quien en su obra titulada *Traité General de L'Etat*, editada en París en 1936 señala que para que surja el Estado se requiere de dos condiciones indispensables: la existencia de una comunidad humana y la absoluta necesidad de un aire territorial, en el que se manifieste su dominio y su independencia, éstos los llama elementos de orden extrínsecos, o condiciones de la existencia material del Estado.<sup>6</sup>

Para determinar los elementos considerados esenciales es necesario precisar que entre la población y el territorio se mantiene una relación fija y constante, pero esto no es lo único, el Estado es una cosa inmaterial, una entidad percibida por la inteligencia, pero que no se podría captar por los sentidos. Los elementos del Estado también deben ser inmateriales. Lo que manifiesta la existencia de este ser inmaterial, político jurídico, que nosotros llamamos Estado, es el establecimiento en las diversas comunidades sociales, de una cierta organización unificante, general, que requiere de un fin común, de un orden jerárquico único y estable. Un orden jerárquico con un poder de mando y el fin que implica, la unidad y permanencia. Estos son los elementos de orden interno necesarios para la formación del Estado.

En otros términos, el Estado debe comprender un grupo social importante, localizado sobre una porción de territorio, dotado de un poder de mando soberano y un orden jurídico general con el propósito de alcanzar determinados fines.

Los conceptos de Estado que hemos venido mencionando ponen de manifiesto que el Estado es consecuencia de una larga evolución de la sociedad humana y que está constituida por los siguientes elementos

<sup>6</sup> Citado por. Fernández Ruiz, Jorge. Derecho Administrativo. Porrúa. México. 1992. pág.197.

A) La población del Estado. Es un conjunto de individuos que forman la sociedad humana que se organiza políticamente y que constituye el elemento poblacional del Estado, es decir, los seres humanos que residen en el territorio estatal, y los cuales son considerados unitariamente, ya que el Estado sólo tiene un territorio y del mismo modo sólo tiene un pueblo.

B) El territorio del Estado. Un grupo social exige una porción geográfica en la que se desenvuelva su vida, el territorio es el área geográfica que le sirve de asiento. Lo antes mencionado implica que el orden jurídico es limitado y que las medidas coactivas y las sanciones establecidas por ese orden tienen que ser aplicables únicamente en ese territorio y ejecutadas dentro de él.

La palabra territorio viene de la voz *terra patrum* que significa, la tierra de los antepasados

Tradicionalmente se ha venido concediendo al territorio del Estado, las características de unidad, indivisibilidad, impenetrabilidad e inalienabilidad. La unidad no hace referencia a la continuidad material del territorio ni a la obligatoria existencia de regímenes administrativos iguales, sino a la unidad jurídica que se debe producir en el mismo. La indivisibilidad se refiere a que no puede ser posible dentro del territorio estatal la libre separación de éste por voluntad del soberano, como podía ocurrir en las monarquías tradicionales que disponían del territorio estatal como un patrimonio a su libre disposición. La impenetrabilidad hace referencia al poder de un Estado sobre su territorio, lo que autoriza a ese Estado a rechazar cualquier intervención externa. Por inalienabilidad se entiende la prohibición de la cesión patrimonial del territorio

C) El poder del Estado. El poder del Estado suele mencionarse como el tercero de los elementos del Estado.

El Estado es concebido como una unión de individuos, que vive dentro de una parte limitada de la superficie terrestre, y se encuentra sujeto a determinado poder. La soberanía es la característica que define ese poder. El concepto de soberanía, se ha definido de

diversas maneras, puede considerarse como "el poder superior que explica la independencia, la autodeterminación, el ejercicio del poder y el señalamiento de los fines del Estado, de tal manera que por encima de la soberanía no se acepta ningún otro que limite el poder estatal".<sup>7</sup>

La soberanía también implica la igualdad de todos los Estados que tienen esta característica y que son independientes. Al hablar de un Estado soberano, hablamos del poder que posee la autoridad suprema e independiente, no superado por ningún otro poder.

La palabra poder tiene diferentes significados, la podemos entender como dominio, imperio o facultad. El poder es la suprema potestad rectora y coactiva del Estado. El poder del Estado a que el pueblo se encuentra sujeto, no es sino la validez y eficacia del orden jurídico, de cuya unidad deriva la del territorio y la del pueblo. Cuando por otra parte, se habla de los tres poderes del Estado, la palabra poder es entendida como el órgano que realiza una función del Estado, y por lo tanto se admite la existencia de funciones estatales distintas, las que estudiaremos más adelante.

La soberanía por lo tanto, es un elemento del Estado, es la facultad de darse una norma suprema, es sinónimo de autodeterminarse, es una fuerza que se encuentra depositada en el pueblo.

Para la doctrina, la soberanía es un atributo del poder del Estado, es un elemento indispensable del Estado, ya que pueden existir un territorio y una población, pero si no se hace uso de la soberanía, el Estado no podrá formarse. La soberanía debe de ser esencialmente del pueblo o radicar en el pueblo. Para Dante, la soberanía tiene que radicar en el monarca, para Marcilio de Padua radica en el pueblo y no en el Papa; Maquiavelo nos dice que es el Príncipe el que debe ejercer la soberanía; Juan Bodino dice que la República o Estado, es un conjunto de familias y que ahí encontraremos la potestad soberana.

Estos elementos han aparecido sucesivamente en la historia de nuestro planeta y en la vida social humana. Primero fue el territorio; en segundo lugar apareció el hombre y con él la sociedad o comunidad; en tercer lugar, necesidades de supervivencia y autodefensa originaron la diferenciación entre gobernantes y gobernados, estimulados por la división del

---

Arnaiz Amigo, Aurora. Soberanía y Potestad. UNAM. México.1991. pág. 115

trabajo, dando paso a la organización del poder público; dentro de este punto podemos mencionar que aparece la subordinación de la fuerza al Derecho

Heller clasifica los elementos del Estado de la siguiente forma:

- a) Elementos físicos de orden externo. El territorio es un elemento imprescindible para determinar el ambiente estatal.
- b) Elementos étnicos o antropológicos. La población es un agregado numérico de individuos. El pueblo es una unidad coherente
- c) Elementos psíquicos. La idea del Estado como suprema forma de organización social a través de los fines que realiza.
- d) Elementos culturales. El soporte de una nación se finca en la comunidad de tradiciones y de cultura.
- e) Elementos políticos. El Estado es la sociedad política perfecta que organiza la autoridad política

Las doctrinas modernas han reducido el número de elementos del Estado a los elementos tradicionales o clásicos; es decir, el territorio, la población y el poder.

## LOS FINES DEL ESTADO

El Estado es un producto social, lo cual significa que es un producto del hombre, por lo tanto debe tener un fin, ya que el hombre no hace las cosas por el solo hecho de hacerlas, sino que su actividad siempre tiene una justificación.

La voluntad general o común que existe en toda sociedad, está formada por la multitud de voluntades individuales, dirigidas a un objeto común.

El problema de los fines del Estado preocupó a los pensadores de todos los tiempos. Aristóteles señala que "toda ciudad es una asociación y que toda asociación se forma por algún interés y para la obtención de un beneficio, pues el hombre no hace nada que no mire como un bien".<sup>8</sup>

El Estado ha sido construido paulatinamente para atender fines sociales, no sólo para servir a los fines de una clase o a un grupo privilegiado, pero aún así el Estado como una creación humana, tiene fallas y limitaciones, y aunque pretenda abarcar toda la vida social, será siempre un supuesto de difícil realización. El Estado por muy bien estructurado que se encuentre no puede abarcar la grandeza de la vida social y de las necesidades humanas.

El ser humano tiene fines individuales, tiene necesidades materiales y espirituales que debe realizar dentro de la sociedad en que se desenvuelve.

"Los fines del Estado son aquellos que la organización política ha de alcanzar por medio de su actividad, y si son algo que necesitan los individuos para su perfeccionamiento y desarrollo, la existencia del Estado quedará justificada".<sup>9</sup>

Es imposible que el individuo se consagre a fines que no son suyos, por lo tanto los fines del Estado deben convenir al individuo, sólo él es capaz de proponerse fines y realizarlos, pues sólo él tiene conciencia, la colectividad no tiene alma, únicamente quienes

<sup>8</sup> Citado por Arnaiz. Amigo. Aurora. El Estado y sus Fundamentos Institucionales. Trillas. México. 1995. pág. 41.

<sup>9</sup> Ibidem. pág. 96.

forman parte de ella, la colectividad será únicamente el medio por el cual se logren los supremos valores de la persona. El Estado deberá procurar, directa o indirectamente, los bienes materiales, morales y culturales que permitan el desarrollo y subsistencia de la persona humana.

La justicia, la convivencia de la ley y la utilidad del Estado se medirán por los logros obtenidos por los miembros de la sociedad.

Dentro de la vida social los factores económicos tienen un predominio de gran importancia y esto no significa negar importancia a los demás factores de la vida social.

De acuerdo con la opinión de Serra Rojas, "El Estado actual llamado Estado de servicio, o de bienestar, planifica e interviene procurando una mayor producción, el progreso económico y una distribución equitativa de la riqueza".<sup>10</sup>

Con los medios económicos el Estado se encarga de satisfacer las grandes o pequeñas necesidades humanas. El egoísmo del hombre lo ha llevado a luchar por acumular riquezas no sólo como satisfacción indispensable sino por el hecho de sentirse superior a los demás y seguro dentro de la sociedad, pues los medios económicos son la base del desarrollo de toda sociedad, mientras mejor vivan los integrantes de un grupo social se pensará que están mejor manejados sus recursos y por lo tanto su vida se tornará satisfecha. Como señalaba Roosevelt: "Una verdadera libertad individual no puede existir sin seguridad económica e independencia".<sup>11</sup>

Los fines del Estado más importantes son la seguridad pública, la justicia y el bien común.

<sup>10</sup> Serra Rojas, Andrés. Teoría del Estado. Porrúa. México. 1996, pág. 349.

<sup>11</sup> Citado por Garza, Sergio Francisco de la. Derecho Financiero Mexicano. Porrúa. México, 1994, pág. 14

## LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO

El Estado necesita recursos económicos para poder realizar sus fines, para lo cual realiza la actividad financiera que constituye una parte de la administración pública, integrada por el conjunto de actividades y servicios destinados al cumplimiento de los fines de utilidad general.

La actividad financiera es una parte de la actividad administrativa que implica la administración del dinero del Estado, dinero que es dado por los particulares para la satisfacción de las necesidades comunes.<sup>12</sup>

No se concibe ninguna medida en la obtención de recursos por parte del Estado que no repercuta en los distintos aspectos de la vida económica de los individuos, por ejemplo: con el impuesto, parte del ingreso individual es aplicado a una finalidad pública por lo que se ve alterado el presupuesto de los particulares. Del mismo modo, los impuestos de consumo y sobre la producción de los artículos gravados repercuten en el ingreso de las personas.

Asimismo, la actividad financiera del Estado ha sido definida por el tratadista mexicano Joaquín B. Ortega como "la actividad que desarrolla el Estado con el objeto de procurarse de los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general a la realización de sus propios fines".<sup>13</sup>

Resumiendo lo propuesto por varios tratadistas, podemos decir que la actividad financiera del Estado se compone de tres momentos:

1) Obtención de los recursos. Es la forma en que el Estado se allega de los recursos necesarios para realizar sus actividades y lo hará a través de los diversos medios que tiene a su alcance, como son: la explotación de sus propios bienes y por el manejo de sus empresas; el ejercicio de su poder de imperio, con base en el cual establece las contribuciones que los particulares deberán aportar para los gastos públicos y, finalmente por medio de empréstitos, que obtendrá de otros sujetos.

<sup>12</sup> Ibidem, pág. 40

<sup>13</sup> Ibidem, pág. 35.

2) Manejo de los recursos. Es la manera en que el Estado administra los ingresos obtenidos de maneras diversas, para la consecución de sus fines y se efectuará mediante los diferentes órganos que integran la administración pública.

3) Distribución de los recursos . Es la forma en que le Estado aplica los recursos obtenidos y que constituyen las erogaciones que por concepto de gasto público realiza.

Para regular la actividad financiera del Estado existe el Derecho Financiero que Sergio Francisco de la Garza define como "El conjunto de normas jurídicas que regulan la Actividad Financiera del Estado en sus tres momentos: en el establecimiento de tributos y obtención de diversa clase de recursos; en la gestión o manejo de los bienes patrimoniales y en la erogación de recursos para los gastos públicos, así como las relaciones jurídicas que en el ejercicio de dicha actividad se establecen entre los diversos órganos del Estado o entre dichos órganos y los particulares ya sean deudores o acreedores del Estado" <sup>14</sup>

Este a su vez lo encontramos dividido en tres ramas:

1.- Derecho Fiscal o Tributario, relativo a la recaudación.

2.- Derecho Patrimonial del Estado, relativo a la administración de los recursos del Estado.

3.- Derecho Presupuestario. Relativo a la erogación y responsabilidad de los servidores públicos en el manejo de los recursos.

---

<sup>14</sup> Ibidem. pág. 48

## LA DIVISION DE PODERES

La soberanía, como ya hemos anotado, es entregada por el pueblo a sus representantes para que la ejerzan.

La soberanía financiera es el poder de recaudar, administrar y erogar recursos; poder que sólo lo tiene el Estado y que no puede estar en manos privadas o de particulares.

El poder del Estado no es un poder que se divida; si así fuera tendríamos que retroceder a la Edad Media (siglos XI a XIV), cuando uno de los problemas que dificultaron y retrasaron la aparición del Estado moderno fue la división del poder político entre las corporaciones, los señores feudales y el alto clero, así como los fueros y privilegios de aquellos señores que dentro de los territorios principescos compartían sus dominios y atribuciones.

Comúnmente se habla de la división de poderes, pero en opinión de Aurora Arnaiz Amigo, hablar de división de poderes es erróneo, ya que el Estado sólo tiene un poder que es indivisible y sabemos por la doctrina de Bodino que este poder, identificado anteriormente como soberanía, es impartible.

No hay división de poderes sino distribución de funciones. Las funciones estatales erróneamente se denominan poderes del Estado. Si observamos nuestra Constitución, norma suprema del Estado Mexicano, encontramos que los artículos respectivos nos hablan de la división de poderes, y de los tres poderes en que se divide el Estado, pero en realidad se trata de tres funciones.

Desde los tiempos más antiguos, pensadores como Aristóteles afirmaron que el Estado tenía una actividad, que esta actividad se dividía en tres funciones, y que las personas encargadas de ellas se denominaban Senadores, que eran aquellos que integraban parte del Senado, Magistrados, quienes ejercían funciones en el Magisterio Político y Tribunos, los encargados de los tribunales.

No se mencionaba directamente el poder legislativo, ya que en tiempos de Aristóteles, no existía específicamente. En Grecia no existió el dualismo entre individuo y Estado, sino una democracia directa, sin representación política entre los gobernados y gobernantes. Los mismos gobernados constituidos por el pueblo de la polis, reunidos en asamblea, deliberaban sobre los problemas políticos. En la polis una ley era válida en tanto estaba fundada en la costumbre y la tradición.

La división tripartita Aristotélica imperó en la doctrina política de la Edad Media hasta el Renacimiento (siglos XIV y XV).

En el siglo XIV Bodino hablaba de la división tripartita de las funciones del Estado y las separaba entre legislación, ejecución y actuación judicial. Se estructuraban y organizaban según se tratara de formas de Estado o formas de gobierno.<sup>15</sup>

John Locke por su parte, dividió las funciones del Estado en tres y las denominaba respectivamente poder legislativo, poder ejecutivo y poder federal.<sup>16</sup>

Polibio y Cicerón nos hablaban de la división de funciones, no como una actividad del Estado sino como un freno para el abuso del poder.

Otra postura al respecto es la de Marsilio de Padua, que en su *Defensor pacis* (defensor de la paz) organizaba al Estado en relación con sus funciones, legislativa y ejecutiva, para evitar el abuso del poder.

El francés Montesquieu, autor de la obra *Del Espíritu de las Leyes*, apareció como el innovador de la teoría de la división de poderes.

Montesquieu observó los vicios que existían en el funcionamiento de las instituciones parlamentarias en Francia y tomó en consideración la preponderancia que tuvo en Francia el monarca en los siglos XVII y XVIII sobre los Estados generales; se formaba entonces el órgano legislativo, que no funcionaría de 1614 a 1789 por no ser convocado por los reyes, demostrando de esta forma que su preponderancia era total.

<sup>15</sup> Ibidem, pág. 291.

<sup>16</sup> Ibidem, pág. 292.

Montesquieu comparó la situación que imperaba en Francia con lo que acontecía en Inglaterra, donde el poder de los reyes iba en detrimento, tomando mayor importancia el parlamento. Con esta base Montesquieu elaboró su teoría, buscando el equilibrio entre los poderes, fijando sus funciones y sus respectivas esferas de competencia, evitando interferencias. Esta teoría, aceptada por diferentes constituciones, ha sido modificada y adaptada según las necesidades de cada Estado y fue recogida primeramente por las constituciones de países como Francia y Estados Unidos.

Montesquieu especificaba que cada órgano tenía delimitadas sus funciones. Su teoría se conoce como de los frenos y contrapesos, pues el fin es que un poder sirva de freno y control a otro.

Repartida la soberanía entre varios órganos, en un plano de igualdad, se obtiene equilibrio y un eficaz ejercicio del poder. Un poder vigila y controla a otro y por lo tanto los ciudadanos quedan asegurados contra las acciones prepotentes del poder del Estado.<sup>17</sup>

La doctrina de Montesquieu con el transcurso del tiempo ha sufrido modificaciones, y adecuaciones, no ha sido aplicada de manera total, pero si se han seguido sus lineamientos y se han adaptado a las nuevas circunstancias. Por ejemplo: Montesquieu hablaba de poderes como funciones y la teoría moderna los trata como un conjunto de órganos estatales estructurados por el orden jurídico para ejercer la competencia que se les atribuye, por lo que los poderes del Estado están formados por un conjunto de órganos a los que se les atribuyen un conjunto de funciones del Estado.<sup>18</sup>

De acuerdo con Montesquieu los poderes correspondían de manera total a órganos diferentes, la atención a sus funciones específicas daba como resultado el equilibrio de los poderes evitando interferencias entre ellos. Pero esta concepción de la división de poderes frenó la marcha del Estado moderno, cuya actividad requería la relación de los órganos del Estado.

Gropalli, otro autor que hablaba sobre la división de los poderes del Estado, los dividió en cuatro: el jefe del Estado, el Gobierno, el Parlamento y la Magistratura. Al jefe de Estado correspondía la titularidad de la función administrativa; al Gobierno, el ejercicio de la

<sup>17</sup> Ibidem, pág. 240.

<sup>18</sup> Porrúa Peráz, Francisco. Teoría del Estado. Porrúa, México, 1996. pág. 172.

función administrativa; al Parlamento la función legislativa y a la Magistratura la función jurisdiccional

En el caso específico de México podríamos anotar como antecedentes los siguientes:

La Constitución Política de la Monarquía Española, llamada también Constitución de Cádiz, por haberse promulgado en esa ciudad el 19 de marzo de 1812, fue publicada y promulgada en Nueva España, pero al encontrar oposición de las autoridades del Virreinato, no se aplicó. Dicha constitución disponía lo siguiente: "La potestad de hacer las leyes reside en las cortes con el rey", "La potestad de hacer ejecutar las leyes reside en el rey" y "La potestad de aplicar las leyes en las causas civiles y criminales reside en los tribunales establecidos por la ley."<sup>19</sup>

Posteriormente el Reglamento del Congreso de Chilpancingo del 13 de septiembre de 1813 surgió como el primer antecedente formal de un intento por organizar políticamente al país, sobre la base de la división de poderes. Fue el Congreso de Anáhuac el que elaboró, bajo la intervención directa del Generalísimo Morelos, los Sentimientos de la Nación con 59 puntos y que en su punto trece declara, lo siguiente: "Compuesto de este modo el cuerpo soberano de propietarios elegidos por los electores y de suplentes nombrados por mí, procederá una primera sesión a la distribución de poderes, reteniendo únicamente al que se llama legislativo".<sup>20</sup>

Es en la constitución de Apatzingán del 22 de octubre de 1814, donde comenzó a deslindarse el Poder Legislativo del Ejecutivo. Y así su artículo 41 declaraba que "Permanecerá el cuerpo representativo de la soberanía del pueblo con el nombre de supremo congreso. Se crearán además, dos corporaciones, la una con el título de Supremo Gobierno y la otra con el de Supremo Tribunal de Justicia".<sup>21</sup>

Es decir, el constituyente de Apatzingán estableció el equilibrio armónico de los tres poderes a los que, en cuanto a sus funciones, consideró supremos, pero enfatizó que el Congreso era el cuerpo representativo de la soberanía del pueblo. Si se comparan las atribuciones específicas del supremo gobierno con las del supremo congreso, se comprobará

<sup>19</sup> Ibidem, pág. 252.

<sup>20</sup> Ibidem, pág. 241.

<sup>21</sup> Ibidem, pág. 246.

el cuidado con el que el poder Constituyente desglosó las funciones legislativas de las de ejecución de las leyes

La Constitución de Apatzingán, estableció el principio de la división de poderes en sus artículos 11 y 12 al señalar lo siguiente: "Tres son las atribuciones de la soberanía, la facultad de dictar leyes, la facultad de hacerlas ejecutar y la facultad de aplicarlas a los casos particulares." y que, "Estos tres poderes, Legislativo, Ejecutivo y Judicial, no deben ejercerse ni por una sola persona, ni por una sola corporación."

Posteriormente, el Acta constitutiva de la Federación del 31 de enero de 1824 señalaba que, "El poder supremo de la federación se divide, para su ejercicio, en Legislativo, Ejecutivo y Judicial y jamás podrán reunirse dos o más de éstos en una corporación o persona ni depositarse el Legislativo en un individuo".

Por su parte la Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos de 4 de octubre de 1824 expresó en su artículo 6 lo siguiente: "Se divide el supremo poder de la federación para su ejercicio en Legislativo, Ejecutivo y judicial"<sup>22</sup>

Más tarde surgirían las 7 Leyes de 1836 en las que se estableció la separación entre el Poder Ejecutivo y el Poder Legislativo; el primero residió en los gobernadores y el segundo en las llamadas Juntas Departamentales.

Encontramos años después que la Constitución Federal de 5 de febrero de 1857 consagró el principio de la división de poderes señalando en su artículo 50 que, "El supremo poder de la Federación se divide para su ejercicio en Legislativo, Ejecutivo y Judicial, y que nunca podrán reunirse dos o más de estos poderes en una persona o corporación, ni depositarse el legislativo en un solo individuo".<sup>23</sup>

Por último, en la constitución de 1917 se dispuso según el artículo 49 que "El supremo poder de la Federación se divide para su ejercicio en Legislativo, Ejecutivo y Judicial y que no podrán reunirse dos o más de estos poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el Legislativo en un individuo, salvo el caso de facultades extraordinarias al Ejecutivo de la unión conforme a lo dispuesto por el artículo 29. En

<sup>22</sup> Ibidem. pág. 260.

<sup>23</sup> Ibidem. pág. 263.

ningún otro caso salvo lo dispuesto en el segundo párrafo del Artículo 131, se otorgarán facultades extraordinarias para legislar".<sup>24</sup>

Otro problema es el de definir si los tres poderes se consideran al mismo nivel, o si alguno es superior. Al respecto, la tesis más aceptada es la de la igualdad entre los poderes, por la misma importancia de sus funciones y la necesidad de su coordinación.

En la práctica y con base en las circunstancias históricas y políticas se proporciona gran importancia al Ejecutivo

De lo antes expuesto podemos señalar que el Estado para ejercer sus funciones crea órganos a los que la Constitución atribuye ciertas potestades. Así, el Congreso crea normas generales; se crea una Administración Pública que ejecuta las normas creadas por el Congreso y crea una organización judicial que resuelve las controversias que resultan de la aplicación del Derecho. De esta forma surgen los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial.

La función de legislar le corresponde al Poder Legislativo que es la actividad del Estado que tiende a crear el ordenamiento jurídico y se manifiesta en la elaboración y formulación de las normas que regulan la actividad del Estado, el funcionamiento de sus órganos, las relaciones entre el Estado y los ciudadanos y las de los ciudadanos entre sí.

La función legislativa tiene por tanto el objeto de crear normas de carácter general, imperativas y coercibles, cuya aplicación debe incluir a todas las personas.

En nuestro país el órgano legislativo se compone de dos cámaras que colaboran en la elaboración de leyes de acuerdo a lo establecido en la Constitución, además de que el Poder Ejecutivo tiene injerencia en la función legislativa, cosa que no sucede en otros países como los Estados Unidos de América y Francia, donde la función legislativa es exclusiva del parlamento. En otros sistemas se otorgan facultades al pueblo para interferir en la función legislativa, para aprobar las leyes después de que han sido elaboradas por el órgano legislativo, lo que se llama "Referendum".

En nuestra Constitución, lo relativo al Poder Legislativo se encuentra regulado en los artículos 50 al 79

---

<sup>24</sup> Martínez Morales, Rafael. Derecho Administrativo. Harla, México, 1996, pag. 97

La función ejecutiva por su parte se dirige a satisfacer una necesidad u obtener una utilidad que la norma jurídica garantiza y tiene por contenido fundamental las actividades del Poder Ejecutivo, encaminadas a cuidar los asuntos del Estado y a la satisfacción de los intereses y necesidades de la colectividad, además de tener a su cargo la coordinación de los poderes del Estado y la alta dirección del mismo.

El Poder Ejecutivo realiza actos de gobierno y actos administrativos al satisfacer las necesidades de los ciudadanos.

La Constitución asigna esta función al Poder Ejecutivo Federal enmarcada del artículo 80 al 93 en los que se establecen sus facultades y forma de organización.

La función jurisdiccional es una actividad del Estado subordinada al orden jurídico, atributiva y constitutiva de derechos, en los casos particulares para comprobar la violación de una regla de Derecho y que consiste primordialmente en dirimir controversias. El Estado crea la función jurisdiccional como una necesidad, pues de lo contrario la organización social decaería.

Groppalli señalaba que la función jurisdiccional "es la actividad del Estado encaminada a tutelar el ordenamiento jurídico, dirigida a obtener en los casos concretos la declaración del Derecho y la observación de la norma jurídica pre-constituida, mediante la resolución de las controversias que surjan por conflictos de intereses entre particulares, y entre particulares y el poder público, mediante la ejecución coactiva de las sentencias".<sup>25</sup>

La función jurisdiccional tiene como origen un conflicto de intereses que el Estado debe resolver a fin de procurar la armonía y convivencia pacífica de sus habitantes.

Dicha función es realizada por los órganos judiciales que la constitución establece y los cuales están enmarcados en nuestra Constitución en los artículos del 94 al 107, en los cuales se señala la forma que el Poder Judicial toma para la realización de sus actividades.

---

<sup>25</sup> *Ibidem*, pág. 107.

La separación de poderes es indispensable, ya que si por ejemplo se concentra la creación y la ejecución de normas en un solo órgano, existe el peligro de que el mismo no se atenga estrictamente a la norma general por él mismo creada, al resolver un caso concreto, y piense que puede modificarlo y aplicarlo en todo tiempo a su arbitrio. Aunque realmente el jefe de Estado en las repúblicas organizadas sobre el principio de la separación de poderes, participa de algún modo en el proceso legal.

## 11 CONCEPTO DE FISCALIZACION

Existen muchas definiciones y conceptos acerca de lo que debe entenderse como fiscalización, sin embargo, utilizaremos las más apropiadas para nuestro fin.

Pedro Pablo Camargo dice que la fiscalización "es la acción por medio de la cual se evalúan y revisan las acciones de gobierno considerando su veracidad, razonabilidad y apego a la ley".<sup>26</sup>

Si analizamos el contenido del concepto señalado, encontraremos que en términos generales explica todos los elementos importantes de lo que es la función de fiscalización, ya que el hecho de ser una acción, denota una serie de movimientos, trabajos, hacer o ejecutar determinados actos y provocar circunstancias. El evaluar y revisar las acciones realizadas supone la existencia de documentación, información, bienes, derechos, y obligaciones que deben quedar registradas físicamente para corroborar su existencia y realización. La evaluación y revisión se lleva a cabo mediante el estudio, análisis y evaluación de documentos, informes, procedimientos, hechos y operaciones.

Así, las acciones de gobierno se entienden como las actividades que el representante de una nación ejecuta en razón de su existencia y que se traducen en la obtención de

---

<sup>26</sup> Camargo, Pedro Pablo. El Control Fiscal de los Estados Americanos y México. UNAM, México. 1991. pág. 18.

recursos necesarios para hacer frente a sus gastos, aplicándolos en forma congruente y eficiente a la prestación de servicios y apoyo a la comunidad que representa.

La veracidad y razonabilidad representan los requisitos mínimos que deben presentar las acciones de gobierno y que comprenden la autenticidad, la eficiencia y la eficacia.

El apego a la ley es otra característica de la fiscalización y se refiere a que en todo gobierno los requisitos, mecanismos, instrucciones, mandatos y controles se deben encontrar plasmados y contenidos en la normatividad que rige dicho Estado y que abarca leyes, reglamentos, decretos y acuerdos de carácter general.

En su significación común, los términos "fiscalización", "control", y "contralor" son considerados como sinónimos, pero la palabra control tiene una acepción más amplia que los otros dos y se aplica a las funciones específicas de vigilancia, verificación o comprobación de actos perjudiciales de los que tienen a su cargo cualquier tarea de administración, y no sólo eso, sino se refiere también al control de las acciones de gobierno y dirección.

En términos generales el control consiste en verificar la realización efectiva y el cumplimiento de las disposiciones legales y administrativas, la eficiencia con que se efectuaron y la exactitud de su registro, si ocurren conforme al programa adoptado, y tiene por objeto señalar las faltas y los errores a fin de reparar y evitar su repetición.

El control no sólo tiene por fin el vigilar el cumplimiento de lo establecido, su cometido es llegar a imponer una sanción en caso de ser comprobada alguna irregularidad.

El control comienza junto con la planeación, y toda planeación se lleva a cabo de manera tal que sea susceptible de ser posteriormente controlada.

Por su parte, el término fiscalización denota una forma de control fiscal solamente, lo cierto es que, en el uso común se le asigna un significado equivalente al de control y en tal carácter lo abordaremos.

La mayoría de los diccionarios señalan que el término fiscalización denota la acción de fiscalizar que a su vez significa criticar y traer a juicio las acciones y obras de otro. Fiscal por su parte, es el que averigua o delata las operaciones del otro.

En los pueblos de indios, el fiscal era uno de los indigenas encargados de que los demás cumpliesen sus deberes religiosos.

La noción de fiscalización es inseparable de toda actividad administrativa. El error y el dolo son propios del ser humano, el primero se deriva de la imperfección de las facultades del individuo y el segundo es producto de la deformación moral, prescindir de ellos es imposible, por lo que se necesita buscar medios para combatirlos, pues todo aquel encargado de la administración puede caer en alguno de los supuestos mencionados.

La misión de fiscalización asignada a órganos específicos adquiere mayor significación en los Estados de régimen representativo, donde el gobierno es sólo un mandatario del pueblo, al que debe rendir cuentas de sus actos. El pueblo, dueño y mandante real del Estado, le dicta normas al poder administrador por medio de sus representantes en el parlamento, a las que deben sujetarse los órganos encargados de la administración. Debe existir un doble interés en la confrontación de los actos de la administración; por un lado el propio poder administrativo debe asegurar la corrección de sus agentes a los que delega ciertas funciones; y por otro, el pueblo titular de la soberanía debe procurar fiscalizar a la administración de sus mandatarios y determinar sus responsabilidades, para lo cual crea órganos encargados de la fiscalización.

Las funciones de fiscalización o control del Estado, se extienden a todos los aspectos de la gestión financiera y patrimonial, lo que implica verificar el cumplimiento de los presupuestos, movimientos de entradas o ingresos, salidas o egresos, transferencias de fondos, títulos y valores, operaciones sobre la deuda pública y emisiones.

Para la eficacia de la fiscalización es necesario guiarse por principios jurídicos, económicos y financieros, destacando la moral administrativa.

Bajo estas formas, el Estado debe ejercer su función fiscalizadora para que el servicio realizado pueda alcanzar los fines y no exceda los límites fijados para la satisfacción del interés público.

En México se puede señalar la existencia de dos niveles de fiscalización del Gobierno Federal.

1) En Primer lugar tenemos la fiscalización que se da por el Poder Legislativo sobre el Poder Ejecutivo, y que es realizada por el órgano técnico de la H. Cámara de Diputados llamado Contaduría Mayor de Hacienda, y cuya función primordial es revisar las cuentas públicas que por ley presenta el Poder Ejecutivo al Poder Legislativo y que en consecuencia comprende toda la Administración Pública Federal, tanto la centralizada formada por Secretarías de Estado y el Distrito Federal; y por la paraestatal, integrada por sociedades con participación mayoritaria o minoritaria, organismos descentralizados y fideicomisos públicos.

2) La siguiente es la fiscalización que se da dentro del Poder Ejecutivo y realizada en forma directa por la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, que se apoya en las contralorías internas ubicadas en la mayoría de las entidades y dependencias del Gobierno Federal, y cuya función primordial es revisar y ejercer control sobre las acciones que realizan las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal tanto centralizada como paraestatal, fiscalizando la actuación de los funcionarios y empleados que en ellos laboran.

El primero de los niveles mencionados será tratado en páginas posteriores, por corresponder al tema del presente trabajo.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos es el máximo ordenamiento del país y establece las bases para la promulgación y aplicación de todas las demás leyes y ordenamientos existentes en la República Mexicana. Este ordenamiento establece la división de poderes en Ejecutivo, Legislativo y Judicial. El poder Legislativo se deposita en un Congreso General dividido en dos cámaras, una de Diputados y otra de Senadores. Entre las facultades exclusivas de la Cámara de Diputados que se relacionan con la función de fiscalización se mencionan las siguientes:

A) Vigilar por medio de una comisión, el exacto desempeño de la Contaduría Mayor de Hacienda.

B) Examinar, discutir y aprobar anualmente la ley de ingresos y el presupuesto de egresos tanto de la Federación como del Distrito Federal.

C) Declarar si ha o no lugar a proceder legalmente contra servidores públicos en los términos de los artículos 110 y 111 de la propia Constitución.

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal es reglamentaria del artículo 90 constitucional y establece las bases de la organización de la Administración Pública Federal centralizada y paraestatal, define la organización, atribuciones y competencia de todas y cada una de las dependencias y entidades que la integran. Destacan por la influencia que tienen en la función de fiscalización, las atribuciones de las secretarías de Contraloría y Desarrollo Administrativo y de Hacienda y Crédito Público, que están contenidas en los artículos 31 y 37 de la mencionada ley.

La Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal es un ordenamiento que regula las erogaciones por concepto de gasto corriente, inversión física, inversión financiera, pagos de pasivo o deuda pública, que realizan las dependencias y entidades que integran la Administración Pública Federal y los poderes del Estado.

En este ordenamiento destaca la obligatoriedad de establecer órganos de auditoría interna en todas las dependencias y entidades de la administración pública. El capítulo de responsabilidades establece medidas administrativas sobre las responsabilidades que afectan a la Hacienda Pública Federal, la determinación de responsabilidades es competencia de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, situación que nos parece incongruente y que discutiremos en capítulos posteriores.

## 1.2. ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA FUNCION FISCALIZADORA EN MEXICO.

### 1.2.1. EPOCA PREHISPANICA.

Durante la época prehispánica, la fiscalización no fue semejante a la desarrollada durante la etapa colonial y las subsecuentes.

No obstante lo antes expuesto, se epreciaba durante la época prehispánica cierta forma de control, ya que existia un Rey-Emperador con poder casi absoluto y de carácter hasta despótico

Dentro de la sociedad azteca el Rey Tlatoani era el verdadero propietario y administrador de todas las tierras de la comunidad, incluyendo la fuerza de trabajo que la hacía producir, es decir, que los recursos fundamentales, la tierra y el trabajo eran controlados totalmente por el Gobierno.

El pueblo Mexica tuvo un nivel alto de productividad, alcanzado a través de un gran desarrollo tecnológico de las fuerzas productivas. El intercambio o trueque fue ampliamente desarrollado por los Mexicanos desde sus orígenes. Además, ese pueblo tuvo que desarrollar una gran habilidad guerrera para poder sobrevivir frente a otras tribus. Como último aspecto a considerar es la existencia del tributo; la Mexica fue una sociedad tributaria donde todas las clases sociales tenían que entregar a las autoridades un tributo en especie y en trabajo, y en algunos casos en tierras. Este tributo en un principio se destinaba sobre todo para las obras públicas y de desarrollo social de la comunidad, pero a medida que el excedente se fue haciendo mayor, comenzó a pasar de manera más persistente a manos de la familia real y de la nobleza en general, como estrato gobernante.

Para comprender mejor el tipo de control o fiscalización que se daba dentro de la sociedad azteca, es necesario distinguir los estamentos o grupos sociales entre los que se encontraban: la nobleza, que comprendía a la familia real o descendientes directos del primer soberano azteca. En una posición intermedia se encontraban aquellos sectores privilegiados que no eran nobles, es decir, los mercaderes o comerciantes y los miembros de la casta guerrera. También formaban parte de esta sociedad los artesanos especializados, los

macehuales o gente común que era constituida prácticamente por toda la población azteca, los esclavos, los tamemes o cargadores de oficio y los mayeques eran el sector desposeído.

Como anotamos anteriormente, el Rey-Emperador tenía poder absoluto y la nobleza fue una casta próxima a transformarse en la clase dominante con la protección y auspicio del Rey.

Este poder adquirido por el Rey se fue reforzando con la progresiva centralización del poder y de la riqueza logrados mediante las conquistas del ejército, cuyo jefe supremo era precisamente el Rey.

El papel de la religión dentro de esta sociedad fue muy importante, pues las creencias y prácticas asociadas con la concepción religiosa fueron un factor que contribuyó a la integración de las fuerzas económicas y políticas, por lo que jugó un importante papel en el tipo de control ejercido por los aztecas.

En México-Tenochtitlan existía un sistema judicial organizado y complejo, con diferenciación de funciones y cargos, que ejercía un amplísimo control sobre la población. El sistema judicial estaba encabezado por el Hueytlatoani o Rey quien también era la máxima autoridad sobre sacerdotes y guerreros. En orden jerárquico descendente le seguía el Cihuacoatl con quien el Rey compartía parte de su poder en materia de gobierno, hacienda y justicia. Existían además auxiliadores de la administración de justicia elegidos por el pueblo encargados de la vigilancia y cuidado de un determinado número de familias.

Como podemos ver, el Estado Mexica tenía una centralización político-económica que ejercía control total sobre su población, a través principalmente de la función ideológica de la religión.

En un Estado donde todas las actividades estaban reguladas, las faltas a cualquier norma debían considerarse graves, ya que el no comportarse de acuerdo con las expectativas generales ponía en peligro las bases que sustentaban la estructura del Estado.

El sistema político-económico de los aztecas requería de una amplia organización y buen funcionamiento de todas las instancias de la administración, de ellos se derivan las penas previstas para conductas como la falsificación por parte de los recaudadores del tributo quienes podían tener como pena la muerte, la confiscación de sus bienes o la

reducción a esclavitud de sus parientes. También el que cobraba más tributo del debido, era castigado con la muerte, ya que no cumplía correctamente con sus funciones.

Las conductas más gravemente penadas eran las que atentaban contra la organización del Estado, lo cual es congruente con el tipo de gobierno desarrollado por ellos y caracterizado por la concentración del poder económico-político en manos del Rey y de la nobleza.

Para aquellos que auxiliaban la administración y cometían faltas, como por ejemplo la malversación de fondos, existían penas de diversa índole como la esclavitud, el destierro, la confiscación de bienes y la destitución de función u oficio.

Si bien en esta época no existió un órgano superior de fiscalización como actualmente lo concebimos, el control sobre los recursos del Estado y de quien los manejaba era bastante estricto, las sanciones eran bien aplicadas, esto es, el Rey tenía los medios necesarios para no permitir la desviación de funciones en que pudieran incurrir sus colaboradores.

#### 1.2.2. LA COLONIA.

Durante el siglo XV, en Europa las grandes metrópolis como España, se dieron a la tarea de descubrir nuevas tierras lo que trajo consigo la envidia de otras naciones. La nación conquistadora adquirió prestigio, se allegó de grandes recursos, lo que provocó conflictos.

El enfrentamiento entre América y España, producto del encuentro entre dos mundos distintos causó conmoción en todos los órdenes. España se vio imposibilitada para tener un total control de los nuevos territorios, con sus hombres, riqueza, cultura, instituciones y sistemas, ya que éstos eran diferentes a los que se empleaban y conocían en la península

Ibérica, lo que trajo consigo la imposición de una civilización sobre una cultura y la modificación de sus estructuras normativas.<sup>27</sup>

Las riquezas encontradas en los territorios descubiertos dieron como origen la necesidad de aplicar una serie de instrumentos de control por parte de España.

La función fiscalizadora como tal, se dio en lo que actualmente es México, a la llegada de Hernán Cortés a la Villa Rica de la Veracruz, el 22 de abril de 1510.

Con Hernán Cortés llegaron los primeros oficiales reales de la Corona, que se denominaban "oficiales del Tribunal de Cuentas", nombre que no era apropiado, ya que dicho tribunal no estaba constituido como tal. Fue hasta 1705 cuando el Rey Felipe V por medio de una cédula le dio ese carácter.

El centralismo de la época prehispánica se mezcló y acentuó con el centralismo español, lo que dio como resultado la institución considerada más original de esa época, es decir, la organización administrativa de la hacienda india.

En la administración de la Hacienda de Castilla, a principios del siglo XVI, la tendencia fue la centralización de la administración en la Contaduría Mayor de Hacienda, que tenía a su cargo la administración, cobro y distribución del real erario; y la Contaduría Mayor de Cuentas tenía la misión de tomar las cuentas a todos los que tuvieran a su cargo cuentas reales.<sup>28</sup>

El control sobre la estructura orgánica de la economía colonial fue uno de los aspectos meticulosamente regulados desde la Metrópoli. Los primeros órganos de gobierno establecidos en los territorios descubiertos para el control de la administración de la economía, fueron los funcionarios de hacienda o también llamados "oficiales reales" que dependían de la corona española, y que posteriormente, en la medida en que la organización social de la colonia se vuelve más compleja, se descentralizan para formar órganos jurisdiccionales y administrativos propios de la Nueva España.

<sup>27</sup> Alcalá Zamora y Torres. Niceto. Nuevas Reflexiones Sobre las Leyes de Indias. Porrúa, México. 1980. pág. 111.

<sup>28</sup> Ibidem. pág. 126.

Los "oficiales reales" dependían directamente del Rey y administraban las principales rentas

Aun cuando el Tribunal de Cuentas es una institución muy antigua, cuyos orígenes los encontramos en el siglo XIII en España, con la creación de una magistratura colegiada como órgano de fiscalización superior de Hacienda, es hasta 1437 con las ordenanzas de Juan II de Castilla, dadas en Valladolid, cuando se consolida el Tribunal de Cuentas.

En la Nueva España existieron las siguientes instituciones que ejercieron actividades de control y jurisdicción financiera:

1524	Real y Supremo Consejo de Indias.
1527	El Virrey.
1527	La Caja de México.
1535	La Real Audiencia.
1557-1562	El Consejo de Hacienda.
1705	El Tribunal de Cuentas.
1812	Contaduría Mayor de Cuentas.
1824	Contaduría Mayor de Hacienda

Los órganos fiscalizadores a su vez eran fiscalizados y el procedimiento que empleaba la administración central para esto, era la rendición de cuentas.

El primero de agosto de 1524 nace con vida independiente, el Real y Supremo Consejo de Indias. Dicho consejo tenía jurisdicción suprema sobre las Indias occidentales descubiertas y que se descubrieran, así como de los negocios que de ellas resultaren, con el fin de lograr la buena gobernación y administración de la Hacienda Indiana.

Los medios fiscalizadores del Consejo eran las visitas y las residencias, las cuales se llevaban a cabo contra virreyes, oidores y altos funcionarios coloniales, que siempre eran sometidos a ellas al terminar el plazo de su encargo; los oidores lo eran de por vida, rendían cuentas cuando eran trasladados a otros lugares o ascendían a puestos más altos.<sup>29</sup>

<sup>29</sup> Albiña, César. El Control de la Hacienda Pública. Raalp. España. 1991, pág. 54.

Aunque desde el principio se estableció que los Oficiales de Hacienda en América debían remitir sus cuentas a la Casa de Contratación de Sevilla para su revisión, se recurrió a diversos procedimientos para efectuar una inspección directa en las propias Indias. El mecanismo más utilizado consistía en enviar Contadores de Cuentas de la Península. El otro mecanismo era la realización de visitas a las Cajas Reales y la concesión de atribuciones fiscalizadoras a las Audiencias en materia de Hacienda.

Las visitas se originaban cuando a los reyes les llegaban noticias o acusaciones contra funcionarios reales por cometer actos contra los intereses de la corona, por lo que se enviaba a un visitador, el que informaba del proceder de los inferiores y de los súbditos, lo mismo que del estado que guardaban las cosas en los distritos de su jurisdicción. Los visitadores eran nombrados por el Consejo de Indias. Existían visitadores de dos categorías: generales y particulares, los generales tenían a su cargo la fiscalización de todo un Virreinato o de un organismo del mismo, y los particulares por su parte revisaban la actuación de un solo funcionario.

Otro medio de control fue el "juicio de residencia". Los visitadores como funcionarios podían ser sujetos a este juicio, que era de carácter individual en contraposición con la visita que comúnmente era colectiva. La residencia significaba, "la cuenta que tomaba un juez a otro u otra persona de cargo público de la administración de su oficio, de aquel tiempo que estuvo a su cuidado".<sup>30</sup>

El juicio de residencia se efectuaba si el funcionario había concluido su encargo, por remoción o por traslado.

---

<sup>30</sup> Ibidem, pág. 57.

## 1.2.3. EL SIGLO XIX.

El Tribunal Mayor de Cuentas había permanecido por tres siglos, durante el tránsito de la Colonia a la Independencia y poco antes de la primera Constitución Federalista, continuó con sus funciones de fiscalizar la Hacienda Pública. La mencionada Constitución facultó al Congreso para fijar los gastos generales, establecer las contribuciones necesarias para cubrirlos, arreglar su recaudación, determinar su inversión y tomar anualmente cuentas del gobierno

Para 1824 el Gobierno de la Federación expidió un decreto titulado "Sobre arreglo de la administración de la Hacienda Pública", documento en el cual se determinaba suprimir el Tribunal Mayor de Cuentas y crear un órgano nuevo que se denominara Contaduría Mayor de Hacienda, el cual dependería de la Cámara de Diputados y que tendría como funciones primordiales, practicar el examen y la glosa de las cuentas que anualmente debía presentar el Secretario de Despacho de Hacienda y Crédito Público, conforme a lo dispuesto en su artículo 42 .

Para 1826, por medio de un decreto federal, se precisaron las facultades de la Contaduría Mayor de Hacienda, y se dispuso que ese órgano, para efecto de llevar la glosa y la revisión de las cuentas, comunicaría a los directamente responsables de los resultados que se produjeran durante dicho examen.

En 1828 se dieron facultades al Contador Mayor de Hacienda para autorizar los cortes de caja mensuales de la Tesorería General de la Federación y para expedir los correspondientes finiquitos, esto sin perjuicio de la resolución posterior del Congreso. En octubre de 1830, se dispuso que los libros que llevara la Tesorería general de la Nación fueran autorizados por el Contador Mayor de Hacienda.

Para 1838 la Contaduría Mayor de Hacienda pasó a formar parte nuevamente del Tribunal de Cuentas que fue re establecido por la Ley del 14 de marzo de ese mismo año.

Hacia 1836 las Siete Leyes abrogaron la Constitución de 1834, y no obstante su marcada ideología absolutista, dejaron con sus mismas facultades a la Contaduría Mayor de Hacienda dentro de la reaccionaria organización administrativa y política del país

Posteriormente, la Constitución política de 1857 derrumba las llamadas Siete Leyes y faculta al Congreso para aprobar el presupuesto de los gastos de la Federación que anualmente debía presentarle el Ejecutivo y para imponer las contribuciones necesarias para cubrir dicho presupuesto.<sup>31</sup>

El 16 de noviembre de 1853 se expidió un decreto que abrogaba la puesta en vigencia del Tribunal de Cuentas reestableciendo nuevamente a la Contaduría, en ese mismo año se expide una disposición jurídica titulada "de la presentación del presupuesto", donde se establece que la Contaduría glosaría la cuenta de la Tesorería y dentro de ella todas las oficinas, empleados o agentes que manejen caudales federales.

En 1896, durante los años del Porfiriato, el Congreso se dio a la tarea de expedir la primera Ley Orgánica de la Contaduría Mayor, en la que se aumentaban sus facultades y se le asignaban responsabilidades, se pusieron a su cargo las cuentas del tesoro federal y las cuentas de la Tesorería del Distrito Federal y de los territorios federales, así como el registro de los avisos de fianzas otorgados a empleados encargados del manejo de fondos, cuidando que le fuera enviada oportunamente la cuenta de cada año fiscal y en el caso de que algún funcionario resultara responsable debía hacerlo del conocimiento de la Cámara de Diputados, por conducto de la Comisión Inspector y despachar los finiquitos de las diversas cuentas cuya glosa hubiere sido afectada.

#### 1.2.4. EL SIGLO XX.

Con base en un decreto expedido por el Ejecutivo Federal en el año de 1901 en el que se determinaban los documentos que se le debían entregar para su revisión y custodia, la Contaduría Mayor de Hacienda inicio su función fiscalizadora en el presente siglo.

En 1904 al promulgarse la Ley Orgánica de la institución en cuestión, se reiteró que dicho organismo dependía de la Cámara de Diputados por mandato constitucional y que

---

<sup>31</sup> *Ibidem.* pág. 234.

tendría bajo su responsabilidad la revisión y glosa de las cuentas anuales del erario federal, para verificar si los gastos y cobros se hacían con la autorización necesaria; si unos y otros se hallaban debidamente comprobados y por último si había exactitud entre las operaciones aritméticas y de contabilidad.<sup>32</sup>

El 23 de mayo de 1910 nació la Dirección de Contabilidad y Glosa precedente inmediato del Departamento de Contraloría.

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

La creación de la Dirección de Contabilidad y Glosa fue frustrada porque al quedar junto con la Tesorería subordinada en su organización a la Secretaría de Hacienda, ésta manejó todo el control administrativo y fiscal de los fondos públicos.

Posterior a la Dirección de Contabilidad y Glosa de 1910, nació el Departamento de Contraloría de 1917, encabezado por un Contralor General, que tuvo facultades para llevar la contabilidad del gobierno de la nación y la glosa de toda clase de ingresos y egresos.

El Departamento de Contraloría se creó tras la reforma a la Ley Orgánica del Departamento de Contraloría de la Federación con la que se instituyó un instrumento centralizado de carácter técnico y fiscalizador de la Hacienda Pública de la Federación.

En 1926 se abrogó la Ley Orgánica del Departamento de Contraloría de 1917.

En 1934 se abrogó la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado, expidiéndose otra similar, y desapareció el Departamento de Contraloría de la Federación; y el 10. de enero de 1935 en el Diario Oficial de la Federación se publicó una nueva Ley Orgánica de la Contraloría de la Federación.

En la etapa del Cardenismo (1934-1940) se expidió la Ley Orgánica para la Contaduría Mayor de Hacienda como órgano de la Cámara de Diputados.

---

<sup>32</sup> Ibidem. pág. 236.

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

No es sino hasta 1979 cuando se abrogó la Ley del 13 de febrero de 1937, para dar vida jurídica a la nueva Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda. Puede decirse que esa nueva ley evidenciaba la necesidad de responder a un impostergable ejercicio de control de las acciones de Gobierno por parte del poder Legislativo.

En la ley de 1979 se abrieron nuevos y amplios campos de acción a la Contaduría, se modernizó su estructura orgánica y se le dotó de recursos para ejercer sus funciones en condiciones más favorables y en concordancia con la reforma administrativa de que era objeto el aparato público.

La Ley Orgánica de 1979 da la posibilidad de un mayor control legal y financiero del gasto público en nuestro país.

La Contaduría Mayor de Hacienda realiza una actividad fiscalizadora desde el interior de la administración pública y el poder funcional que ejerce como órgano técnico subordinado a la Cámara de Diputados es esencialmente político, porque el resultado que se obtenga de la fiscalización convalidará jurídica y socialmente la administración presupuestaria del Estado.

Hemos anotado los antecedentes más sobresalientes respecto a la función fiscalizadora que realiza la Contaduría Mayor de Hacienda por ser el órgano al que se refiere nuestro trabajo, pero consideramos importante mencionar brevemente los antecedentes de los otros órganos que forman parte de los niveles de fiscalización en nuestro país, por lo tanto anotaremos que la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo tiene su más claro antecedente en el año de 1976. Anteriormente la función auditora dentro del Poder Ejecutivo se daba de manera incipiente, no existía uniformidad en sus técnicas y procedimientos.

A partir de 1977 se dan los primeros pasos para dar uniformidad a la función de auditoría interna del Gobierno Federal.

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal expedida por el Poder Ejecutivo el 24 de diciembre de 1976, que entró en vigor el 10. de enero de 1977, abrogó la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado del 23 de diciembre de 1958 que en su fracción XV establecía como función específica de la Secretaría, establecer normas para la realización de auditorías en las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.

El 30 de diciembre de 1976 el Poder Ejecutivo expidió la Ley de Presupuesto Contabilidad y Gasto Público, que ratifica y norma la intervención de la Secretaría de Programación y Presupuesto, en relación con la formulación de los presupuestos de egresos, el ejercicio del gasto público y la contabilidad. Se enfatizó además en la creación de órganos de auditoría interna, por lo que señalaba en el art. 44 que "en las dependencias del Ejecutivo Federal, en el Departamento del Distrito Federal y en las entidades de la Administración Pública paraestatal, se establecerán órganos de auditoría interna, que dependerán del titular respectivo y cumplirán los programas mínimos que fije la secretaría de Programación y Presupuesto".<sup>33</sup>

El 31 de diciembre de 1979 se expidió la Ley de Responsabilidades de Funcionarios y Empleados de la Federación, del Distrito Federal y de los Altos Funcionarios de los Estados; esta Ley que entró en vigor el 4 de enero de 1980, derogó la Ley de Responsabilidades de los Funcionarios y Empleados de la Federación que había estado vigente desde el 21 de febrero de 1940.

No obstante lo dispuesto en los ordenamientos citados, se da en el gobierno una multiplicidad de instancias fiscalizadoras y de control destacando entre éstas, las siguientes:

La Dirección General de Auditoría Gubernamental, que pretendió coordinar la función de fiscalización realizada por el Poder Ejecutivo señalando lo relativo a las auditorías gubernamentales.

---

<sup>33</sup> Ibidem. pág. 239.

La Dirección General de Contabilidad Gubernamental, que llevaba el registro, control y seguimiento de los pliegos preventivos de responsabilidades emitidos por las unidades de auditoría interna.

La Procuraduría General de la República se encargaba de recibir, controlar y administrar el sistema por el cual los servidores públicos presentaban su manifestación de bienes.

Dentro del esquema de multiplicidad de instancias de fiscalización y control, el Poder Ejecutivo consideró necesario centralizar en una sola dependencia todas esas instancias, y modificó la ley Orgánica de la Administración Pública Federal, por lo cual el 10 de enero de 1983 se crea la Secretaría de Contraloría General de la Federación que absorbe las funciones anteriormente dispersas.

La Secretaría de la Contraloría General de la Federación debe cumplir con una función primordial en toda organización, y se le puede identificar como el órgano de control o fiscalización del Poder Ejecutivo, cuyas facultades se establecen en el artículo 37 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Pocos son los antecedentes que se tienen respecto de la función fiscalizadora de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por lo que se exponen los hechos más representativos en el desarrollo de dicha Secretaría, de donde se pueden identificar facultades y funciones en relación con dicha fiscalización.

El 8 de noviembre de 1821 se expidió el Reglamento Provisional para el Gobierno Interior y Exterior de las Secretarías de Estado por medio del cual se crea la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, aun cuando desde el 25 de octubre del mismo año existía la Junta de Crédito Público.

En 1824 el Congreso Constituyente otorgó a la Hacienda Pública el tratamiento adecuado a su importancia, expediendo para ello el 26 de noviembre del mismo año, el Decreto para el Arreglo de la Administración de la Hacienda Pública en el que se centralizó en la Secretaría de Hacienda la facultad de administrar todas las rentas de la Nación

El 23 de mayo de 1910 se creó la Dirección de Contabilidad y Glosa, asignándole las funciones de registro, glosa y contabilidad de las cuentas del Estado

La Ley de Secretarías y Departamentos de Estado del 31 de diciembre de 1917, creó el Departamento de Contraloría que realizó las funciones de la Dirección de Contabilidad y Glosa.

El 10. de enero de 1934 nace la Dirección General de Egresos, indicándose que las facultades para la autorización de egresos concedidos a la Tesorería de la Federación, quedarían a cargo de esa dirección.

Con la publicación el 29 de diciembre de 1976 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, el presupuesto, inversiones y facultades en estas materias, anteriormente competencia de la Secretaría de Hacienda pasan a ser atribuciones de la Secretaría de Programación y Presupuesto, que ya no existe, y cuyas funciones regresaron nuevamente a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Las funciones de esta última se establecen en el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

## CAPITULO 2. LA FISCALIZACION EN OTROS SISTEMAS.

### 2.1. EL MODELO ESPAÑOL.

El título primero de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas Español se refiere a la fiscalización económico-financiera y jurisdicción contable. Entre sus artículos señala que el Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y gestión económica del Estado. Es único en su orden y extiende su jurisdicción a todo el territorio español.

El Tribunal de Cuentas Español depende de las Cortes Generales y tiene como función la fiscalización externa y permanente de las actividades económico-financieras del sector público y el enjuiciamiento de la responsabilidad en que incurran quienes tienen a su cargo la administración de fondos públicos.

El Tribunal de Cuentas fiscaliza los créditos y avales del sector público, a personas físicas y morales; ejerce sus funciones con plena independencia y de acuerdo con el ordenamiento jurídico; elabora su propio presupuesto que es aprobado por las Cortes Generales; puede exigir la colaboración de todas las entidades del sector público para que le suministren datos, documentos e informes relacionados con su función fiscalizadora.

El incumplimiento de los requerimientos del Tribunal supone la aplicación de las sanciones que se establecen en la ley de funcionamiento del Tribunal de Cuentas Español.

El Tribunal de Cuentas ejerce su función fiscalizadora en relación con la ejecución de los programas de ingresos y gastos públicos. Fiscaliza además la situación y cambios en el patrimonio del Estado y entidades del sector público, los créditos extraordinarios y suplementarios y modificaciones a los créditos inicialmente otorgados.

El resultado de la fiscalización realizada por el Tribunal se presenta por medio de informes a las Cortes Generales y se publica en el boletín oficial del Estado, donde el tribunal de cuentas señala las infracciones, abusos e irregularidades, indicando la responsabilidad en que a su juicio se incurra. El informe que el Tribunal presenta a las Cortes Generales comprende el análisis de la cuenta general del Estado y del sector público en general.

La fiscalización de la gestión económica del Estado y del sector público se extiende a la observancia de la Constitución y a todas las normas que afecten la actividad económico-financiera del mismo.

El Tribunal de Cuentas fiscalizará la racionalidad en la ejecución del gasto público para que se base en criterios de economía y eficiencia y propondrá las medidas para mejorar la gestión económico financiera del sector público, además tendrá a su cargo el enjuiciamiento contable que se ejerce respecto de las cuentas que deban rendir quienes recauden, manejen o administren o utilicen caudales públicos.

Los órganos que integran el Tribunal son el Presidente, el Pleno, la Comisión de Gobierno, la Sección de Fiscalización, la Sección de Enjuiciamiento, los Consejeros de Cuenta, la Fiscalía y la Secretaría General.

El Presidente tiene a su cargo la jefatura superior del personal al servicio del Tribunal y la administración general del mismo. Convoca y preside el pleno y en caso de empate tiene voto de calidad.

El Tribunal en pleno se conforma de doce consejeros de cuentas y ejerce la función fiscalizadora de acuerdo con la ley de funcionamiento del Tribunal de Cuentas.

La Comisión de Gobierno la forman el Presidente y los Consejeros de Cuenta Presidentes de Sección y su función es establecer el régimen de trabajo del personal y ejercer la potestad disciplinaria en caso de faltas graves de dicho personal al servicio del Tribunal. La Comisión también distribuye los asuntos en las secciones.

La Sección de Fiscalización verifica la contabilidad de las entidades del sector público; examina y comprueba las cuentas que se someten a su fiscalización.

La Sección de Enjuiciamiento se organiza en salas integradas por un Presidente y dos Consejeros de Cuentas. Las salas conocen de las apelaciones contra las resoluciones en primera instancia dictadas por los Consejeros de Cuentas en los juicios de cuentas y los expedientes de cancelación de fianzas y los asuntos que determine la ley de funcionamiento del Tribunal.

Los Consejeros de Cuentas de acuerdo con la ley de funcionamiento del Tribunal, tienen a su cargo la **resolución en única y primera instancia de los juicios contables y de los expedientes de cancelación de fianzas.**

La Fiscalía del Tribunal de Cuentas depende funcionalmente del fiscal general del Estado y se integra por el fiscal y los abogados fiscales que la ley de funcionamiento del tribunal señala.

La Secretaría General desempeña las funciones conducentes al adecuado ejercicio de las competencias del Presidente, del Pleno y la Comisión de Gobierno y todo lo relativo al régimen interior del Tribunal de Cuentas.

Las acciones u omisiones contrarias a la ley y que originen el menoscabo de los caudales o patrimonio público, incurrirán en responsabilidad contable y por lo tanto estarán obligados a la indemnización de los daños y perjuicios causados que serán determinados por la ley de funcionamiento del Tribunal.<sup>34</sup>

## 2.2. EL MODELO FRANCES.

Durante el antiguo régimen, el Rey, soberano absoluto se percató de la necesidad de controlar los ingresos y gastos del reino. Existía un consejo: "la curia regis" (ancianos o mayores) que era el grupo de hombres que rodeaba al rey y lo auxiliaba en diversas tareas. Paulatinamente surge en el seno de este consejo un órgano especializado, la cámara de cuentas, prefiguración del actual tribunal de cuentas.<sup>35</sup>

La Cámara de Cuentas de París se instala en el Palacio de la Cite' en 1303 y permanece allí hasta la Revolución Francesa. En 1791 un decreto crea la Oficina de Contabilidad para reemplazar a la Cámara de Cuentas, oficina que era un simple auxiliar de la Asamblea Nacional, vigilaba el empleo de los fondos públicos y exigía su justificación.

<sup>34</sup> Dirección General de lo Contencioso del Estado. El Tribunal de Cuentas en España. Instituto de Estudios Fiscales. España, 1982. pág. 72.

<sup>35</sup> Raynaud, Jean. El Tribunal de Cuentas, Fondo de cultura Económica, México, 1991. pág. 17.

La Oficina de Contabilidad constaba de quince comisarios, nombrados por el rey y elegidos por la asamblea nacional mediante proposición del ministro de finanzas

La Oficina de Contabilidad examinaba las cuentas de los contadores principales, cajero general, pagadores principales del tesoro, recaudadores generales de los dominios y de las aduanas.

La competencia de la Oficina de Contabilidad era vigilada por la Asamblea y se limitaba a la preparación y examen de las cuentas. Sólo la Asamblea podía facultar a los contadores principales para intervenir definitivamente en las cuentas. En caso de litigio lo contencioso contable correspondía al Tribunal Civil geográficamente competente.

Se desemboca de este modo en un sistema en el que el control de cuentas se reparte en tres poderes: el poder de la Oficina de Contabilidad, para preparar y examinar las cuentas; el de la Asamblea, para la intervención, y el de los Tribunales Judiciales, para lo contencioso.

La Oficina de Contabilidad fue insuficiente para este cargo, los quince comisarios asistidos por subalternos eran incapaces de llevar a cabo la verificación del total de las cuentas. Los contadores presentaban cuentas insuficientes y manifestaban muy mala voluntad.

La situación anterior dio pie a modificaciones y a la creación de la Comisión de Contabilidad, nombrando para tal efecto a los comisarios de la contabilidad nacional. Eran cinco elegidos por el consejo de ancianos y colaboraban con el poder legislativo, al cual daban a conocer los abusos descubiertos.

El proyecto de ley acerca de la organización del Tribunal de Cuentas fue adoptado sin debate el 16 de septiembre de 1807 y se establece el tribunal el 5 de noviembre de 1807. El 28 de septiembre fue pronunciado el decreto de aplicación. El 5 de noviembre de 1807 se estableció el Tribunal.

El artículo 2o. de la ley del 16 de septiembre de 1807 precisó que el Tribunal de Cuentas estaría compuesto por un primer presidente, tres presidentes, dieciocho maestros de cuentas, refrendarios cuyo número sería determinado por el gobierno, un procurador general y un escribano forense en jefe

El tribunal era competente para juzgar cuentas de los contadores principales del Estado, de los departamentos y de las ciudades importantes. Tenía prohibido pronunciarse acerca de la gestión de los ordenadores de pagos, que eran los únicos que decidían y deciden actualmente la realización de pagos. Estos obedecían al emperador y el tribunal no podía criticarlos. Por lo tanto, lejos de colaborar con el Poder Legislativo, su informe estaba exclusivamente destinado al emperador. Si éste estimaba que mediante las cuentas algunos ordenadores faltaron a su tarea, él era el único competente para apreciarlo y sacar las consecuencias de ello.

El Tribunal de Cuentas Francés tuvo cierto número de etapas que marcaron su evolución hasta la época contemporánea y que se dieron de la siguiente manera:

1) Las Ordenanzas de abril de 1822 y posteriormente las ordenanzas de abril de 1833 precisaron por vez primera las atribuciones de los ordenadores y contadores, estos últimos encargados de garantizar el control de la regularidad de los gastos antes de proceder al pago.

2) Las Ordenanzas de abril de 1823 otorgaron competencia al Consejo de Prefectura para juzgar las cuotas de las colectividades locales

3) La Ley de Finanzas de abril de 1832 disponía que el informe anual fuera distribuido a los miembros del Parlamento; medida que constituyó la mayor conquista del Tribunal de cuentas desde 1807, le restituyó una prerrogativa de las más antiguas Cámaras de Cuentas ya que hasta entonces las amonestaciones al rey seguían siendo confidenciales y en adelante el informe del tribunal de cuentas fue presentado cada año al Parlamento.

4) El Decreto del 23 de octubre de 1856 creó a los auditores del Tribunal de Cuentas que en 1920 ascendieron al estatuto de magistrados del Tribunal.

5) El Decreto del 31 de mayo de 1862 contenía el reglamento general de la contabilidad pública. Se señaló por primera vez el presupuesto de Estado como "el acto por el que se prevén y se autorizan los ingresos y los gastos anuales del Estado"<sup>36</sup>

6) El Decreto ley del 8 de agosto de 1935, convirtió al Tribunal en juez de derecho común, competente para comprobar las cuentas de las colectividades locales. Confirmó que todos los contadores públicos estaban sometidos a la jurisdicción del Tribunal de Cuentas y

<sup>36</sup> Ibidem. pág. 26.

que las demás autoridades que hubieran conservado atribuciones referentes a las cuentas sólo actuarian bajo el control del Tribunal. En adelante los documentos justificativos de las diferentes operaciones de la contabilidad del Estado se presentaron al tribunal cada tres meses y no anualmente.

De este modo, el tribunal en la actualidad vigila de cerca la ejecución del presupuesto y da una mejor apreciación al gobierno acerca de la vida administrativa y financiera. Además su informe anual se publica desde 1938 en el diario oficial, y está destinado a las asambleas legislativas, al jefe de Estado y a la opinión pública en general.

Las funciones de contabilidad nacional son desempeñadas por el tribunal de cuentas que está situado inmediatamente después del Tribunal Supremo y goza de las mismas prerrogativas

El Tribunal de Cuentas se compone del primer presidente, presidentes de Sala, consejeros maestros, consejeros refrendarios y auditores.

El primer presidente tiene a su cargo la dirección general de los trabajos del Tribunal de Cuentas, su organización, métodos de control y las condiciones materiales de ejecución de los trabajos de los magistrados, además de estar encargado de firmar todas las decisiones del Tribunal

Cuando el Tribunal se creó, los presidentes de Sala eran tres. Se estableció una cuarta Sala en 1936, y una quinta en 1949 para juzgar las cuentas de la Seguridad social. Se instituyó un sexto puesto de presidente en 1956 y un séptimo en 1977. Por lo tanto, el Tribunal cuenta actualmente con siete presidentes de Sala.

Los presidentes de sala son nombrados por decreto deliberado en Consejo de Ministros.

Los consejeros maestros son ochenta y son nombrados por decreto del Presidente de la República, deliberado en Consejo de Ministros y cada uno de ellos tiene a su cargo contrarrelatar respecto a los informes presentados por un consejero refrendario, un auditor o un consejero maestro.

Los consejeros refrendarios son nombrados por decreto del Presidente de la República y tienen la tarea de verificar las contabilidades que se les distribuyen, y pueden

ser encargados de revisar varias simultáneamente. Cuando terminan la verificación, redactan el informe y lo someten al consejero maestro, contrarrelator. Luego preparan la redacción del proyecto de fallo y de los proyectos de intervención del Tribunal.

Por último, los auditores tienen los mismos derechos y reglas de disciplina que los demás miembros de la jurisdicción, efectúan los mismos trabajos que los consejeros refrendarios y en ocasiones son designados para auxiliar a un relator en la presentación de su trabajo.

Como todo órgano jurisdiccional, el Tribunal de Cuentas tiene un Ministerio Fiscal que se compone actualmente del Procurador General de la República, del primer abogado general y de dos abogados generales.

Los miembros del Ministerio Fiscal, representan a los poderes públicos y al gobierno; por lo tanto, éste puede escogerlos o reemplazarlos libremente.

Antes de que el Tribunal pronuncie un fallo o decida una intervención, el Ministerio Fiscal dispone de ciertos poderes pues vigila la exhibición de las cuentas en los plazos reglamentarios y en caso de retraso solicita la aplicación de la multa prevista por la ley, también comunica al Tribunal los informes que obtiene de las instituciones de control y exige las cuentas sometidas a la decisión de los tesoreros pagadores generales que el Tribunal requiera.

El procurador general vigila la ejecución de los trabajos del Tribunal, puede asistir a las sesiones de las Salas, presentar conclusiones, participar en los debates y someter a la Sala todos los asuntos que a su consideración le parezca justificado su examen.

El Ministerio Fiscal interviene después de que el Tribunal ha pronunciado sus fallos, informando a las autoridades competentes acerca de las violaciones de una reglamentación observadas por el Tribunal y notifica las decisiones de éste al ministro del Presupuesto o al ministro de Economía.

Si con motivo del control el Tribunal descubre hechos que motiven una acción penal, el Procurador General somete el caso al ministro interesado e informa al ministro de Economía y al ministro de Presupuesto.

Por lo tanto, el papel del Ministerio Fiscal ante el tribunal es importante y complejo, pues dictamina acerca de la organización y de la ejecución de los trabajos del Tribunal, debe sin embargo conservar la distancia necesaria para dar a conocer y representar la voluntad gubernamental y ser el representante de los poderes públicos, y por lo tanto ser la “salvaguardia del derecho”<sup>37</sup>

Las salas del Tribunal son siete, compuesta cada una por un presidente de sala y consejeros maestros, siendo los últimos los órganos deliberativos y jurisdiccionales, cada sala cuenta con cierto número de consejeros refrendarios y auditores, que varían según la competencia de las salas. Las dos últimas salas fueron creadas a consecuencia de la ley del 22 de junio de 1976, que transfirió al Tribunal de Cuentas las competencias desempeñadas hasta entonces por la Comisión de Verificación de las Cuentas de las empresas públicas.

Las salas se componen, por lo general, de diez a catorce consejeros maestros, y son los órganos deliberativos y jurisdiccionales del Tribunal

La competencia de las salas es fijada por desición del primer presidente. La Primera Sala juzga las cuentas de los contadores principales del Estado y examina las contabilidades de los Ministerios de Economía, del Presupuesto, de la Juventud, de los Deportes, de los Transportes, del Ambiente, de la Agricultura y del Nivel de Vida.

La Segunda Sala examina las cuentas de los Ministerios de Relaciones Exteriores, de Educación, de las Universidades, de la Cultura y de Justicia.

Las cuentas de las colectividades locales se reparten geográficamente entre la Tercera y la Cuarta Salas.

La Quinta Sala controla los gastos de sanidad y de los organismos de seguridad social.

La Sexta y Séptima Salas controlan la mayoría de las empresas públicas.

En un principio el Tribunal fue un organismo encargado de juzgar las cuentas y a los contadores, competencia que poco a poco se extendió, por lo que el legislador dio al Tribunal competencia para controlar la gestión de los servicios y el buen empleo de los fondos públicos.

---

<sup>37</sup> Ibidem. pág. 46.

Al controlar las cuentas del Estado y de las colectividades locales, el Tribunal ha seguido la extensión de las tareas del Estado y ha visto su competencia ampliarse hacia las nuevas tareas del mismo. De este modo controla los organismos de seguridad social, las empresas públicas y las sociedades o asociaciones privadas a las que el Estado otorgue ayuda financiera.

Así, en cualquier lugar el Tribunal puede examinar la utilización de los fondos de los contribuyentes y notifica lo relativo de estos al gobierno, al Parlamento e incluso a los ciudadanos.

La monarquía absoluta y el imperio consideraron al Tribunal de Cuentas como un instrumento al servicio del rey. El régimen de asamblea declara a ésta como la única competente para revisar las cuentas del Estado y juzgar a los contadores. En un régimen parlamentario, el equilibrio de los poderes se inclina a favor del Parlamento y el Tribunal es ampliamente consultado a fin de controlar las cuentas del Estado. En cambio, cuando el equilibrio de los poderes se inclina en favor del Poder Ejecutivo, el control del Parlamento sobre el gobierno es limitado y las relaciones con el Tribunal se reducen, aumentando cuando el Parlamento afirma su poder de control, y el Tribunal se convierte en un auxiliar del Parlamento. Esta tendencia es la que actualmente prevalece, y es por tanto el Tribunal de Cuentas dependiente del Parlamento.

El Parlamento vota los ingresos y gastos del Estado y controla el sector económico y productivo del país para lo cual extiende las facultades del Tribunal.

La deliberación sobre la aprobación del presupuesto del Parlamento se hace bajo la Vigilancia de un presidente de Sala del Tribunal de Cuentas y dos magistrados del mismo

“Para la opinión pública, es interesante y necesario que sea el control de las cuentas y el juicio de los contadores una tarea esencial. El contribuyente quiere saber si su dinero es correctamente utilizado y si la administración se condujo con el afán de economía y de eficacia que se espera de ella. Con ese fin, el ciudadano desea que el Tribunal pueda intervenir, confía en su independencia y competencia y lo considera como el último amparo contra el engaño y la arbitrariedad.”<sup>38</sup>

La intervención del Tribunal va progresando al examinar cobros, pagos y el empleo de créditos por lo que tiene que hacer observaciones acerca de las irregularidades encontradas, por lo que su fin es juzgar el empleo de los fondos.

---

<sup>38</sup> Ibidem. pág. 104.

Además interviene en la administración, pues los presidentes de Sala del Tribunal pueden dirigir a un director de ministerio una carta para señalarle prácticas o usos cuya regularidad es dudosa. Indica a los administradores la mala organización y la generación de gastos abusivos y que provocan pérdida en el patrimonio estatal. En el caso de que el Tribunal encontrare un acto delictivo, someterá el caso por medio del Procurador General al Ministerio de Justicia.

Puede el Tribunal mostrar a los ministros que cierta administración tiene una organización caduca, inadecuada a las circunstancias presentes, insuficiente o con exceso de personal.

El informe del Tribunal, el cual presenta anualmente, se publica en el diario oficial, además de presentar otro informe al parlamento que está destinado a dar a conocer a éste las condiciones en las que la ley de finanzas del ejercicio transcurrido fue ejecutada. El exceso de créditos, la transferencia de fondos y los errores en los gastos son señalados por el Tribunal al Parlamento.

Anteriormente, si durante las averiguaciones el Tribunal encontraba un comportamiento anormal y culpable del responsable de un servicio administrativo o una violación a las reglas de contabilidad pública, sin que esos actos constituyeran un delito penal sólo sugería la rectificación de la situación y proponía a la autoridad competente aplicar una sanción disciplinaria. Tal situación prevaleció hasta 1948 cuando el legislador dio al Tribunal la posibilidad de someter estos casos al Tribunal de Disciplina Presupuestaria y Financiera, órgano que ha sido complementado por leyes posteriores, donde se establece su autonomía y sus estrechos vínculos con el Tribunal de Cuentas, ya que el primer presidente del Tribunal de Cuentas preside el Tribunal de Disciplina Presupuestaria y Financiera; dos consejeros maestros del Tribunal de Cuentas son miembros del Tribunal de Disciplina Presupuestaria y Financiera; además el Tribunal de Disciplina sesiona en los locales del Tribunal de Cuentas y por último anotaremos que el Procurador General de la República ante el Tribunal de Cuentas desempeña las funciones de ministerio público del Tribunal de Disciplina Presupuestaria y Financiera.

Los hechos punibles fueron ampliamente enumerados por los artículos 20., 30., 40., 50., y 60., de la ley del 25 de septiembre de 1948 y ampliados por leyes posteriormente dictadas y se refieren en términos generales a las reglas de contabilidad pública, a la decisión de gastos sin créditos previstos en el presupuesto, la ausencia de suscripción de declaraciones fiscales relativas a la actividad del Estado y el otorgamiento de ventajas injustificadas de carácter pecuniario que provoquen un perjuicio al tesoro público.

Entre otras facultades del Tribunal de cuentas está el control que ejerce sobre las empresas públicas y organismos de seguridad social. La casi totalidad de los organismos de seguridad social está formada por personas morales de derecho privado y sus fondos son privados pero sus recursos provienen de cuotas obligatorias, el volumen de estos fondos hoy en día es igual al del presupuesto de Estado por lo que es necesario su control.

Respecto a las empresas públicas el Tribunal de Cuentas tiene competencia general sobre el control del conjunto de las empresas en las que el Estado o las colectividades locales poseen una participación financiera.

El Tribunal controla las cuentas y la gestión de los establecimientos públicos del Estado que se dediquen a la industria o comercio, de las empresas nacionales, de las sociedades nacionales y de las sociedades anónimas en las que el Estado posee la mayoría del capital.

El Tribunal de Cuentas tiene organismos anexos que funcionan en los locales del mismo y con la participación de su personal. Uno y el más importante es el ya mencionado Tribunal de Disciplina Presupuestaria y Financiera, otro es el Comité Central de Encuestas acerca del costo y del rendimiento de los servicios públicos y el Consejo de los Impuestos.

El Comité se instauró para que las actividades administrativas, económicas y sociales del Estado no dejen de extenderse y le compete buscar y proponer medidas apropiadas para reducir el costo y mejorar la calidad y rendimiento de los ministerios y establecimientos públicos, su competencia se extiende a las sociedades y organismos en los que el Estado tiene una participación financiera superior al 20%.

La igualdad del impuesto es una preocupación en todos los países, especialmente en Francia, llevar a cabo el reparto equitativo del impuesto es difícil, por lo que el gobierno creó en 1971 una institución encargada de comprobar y dar a conocer el reparto efectivo del impuesto. La institución sólo podía ser independiente al situarse fuera de las instancias gubernamentales, por lo que fue instalada en el Tribunal de Cuentas bajo la presidencia del primer presidente del Tribunal y se le conoce como Consejo de Impuestos; sus observaciones y propuestas son la base para mejorar las leyes impositivas francesas.

Durante los últimos 50 años la extensión de los poderes del Tribunal ha progresado, hoy el Tribunal tiene una competencia general sobre las cuentas del Estado, de las colectividades locales, de la seguridad social y de las empresas públicas. Cuando surgió el tribunal, el control de la administración de los recursos era confidencial, poco a poco, los

representantes de los electores desearon saber cómo funcionaba la administración y en qué se empleaban sus contribuciones. El Tribunal es completamente competente para satisfacer esta necesidad, su competencia, independencia y especialización en el control contable hace de él un organismo aceptado y escuchado

### 2.3 EL MODELO ALEMAN.

El Tribunal de Cuentas Alemán encuentra su base constitucional en el artículo 114, de la ley fundamental de 1949. Dicho Tribunal depende del Parlamento y los jueces que lo integran gozan de garantías análogas a las que poseen los magistrados del Poder Judicial

Entre sus facultades está el velar por la legalidad del presupuesto, por medio de auditorías e investigaciones. Su titular debe rendir informes ante las autoridades del gobierno, ante el Parlamento y ante el Consejo Federal. En estos informes se hace un minucioso análisis sobre las partidas presupuestales, las sumas correspondientes a los ingresos y la justificación de los gastos.

El Tribunal de Cuentas ejerce el control de la gestión presupuestaria y económica de la federación, de su patrimonio y el de las empresas públicas federales, asimismo, controla organismos ajenos a la administración cuando éstos estén encargados de administrar fondos o bienes del patrimonio de la federación, cuando perciban subsidios o cuando sean los encargados de ejecutar el plan presupuestal.

## 2. 4. EL MODELO EN LATINOAMERICA

A continuación presentaremos de manera sintetizada la denominación que se la da al órgano fiscalizador en cada uno de los países latinoamericanos, así como el órgano encargado de nombrarlo, para posteriormente señalar brevemente las facultades de cada uno.

PAIS	ORGANO FISCALIZADOR	ORGANO QUE LO NOMBRA
Bolivia	Contraloría General de la República	Cámara de Senadores y Presidente de la República
Colombia	Contraloría General de la República	Cámara de Representantes
Costa Rica	Contraloría General de la República	Presidente de la República y Senado
Chile	Contraloría General de la República	Presidente de la República y Senado
Ecuador	Contraloría General de la República	Congreso Nacional
Honduras	Contraloría General de la República	Congreso Nacional
Nicaragua	Contraloría General de la República	Asamblea Nacional y Presidente de la República
Panama	Contraloría General de la República	Asamblea Nacional
Perú	Contraloría General de la República	Senado y Presidente de la República
Venezuela	Contraloría General de la República	El Congreso
Brasil	Tribunal de Cuentas	Presidente de la República

Paraguay	Tribunal de Cuentas	Cámara de Senadores y Presidente de la República
Uruguay	Tribunal de Cuentas	Asamblea General
El Salvador	Corte de Cuentas	Asamblea Legislativa
República Dominicana	Cámara de Cuentas	Senado y Presidente de la República
Guatemala	Contraloría General de Cuentas	Congreso de la República
Argentina	Congreso	El Pueblo y las Legislaturas
México	Contaduría Mayor de Hacienda	Cámara de Diputados

A continuación anotaremos las principales funciones de fiscalización que el órgano encargado de dicha tarea realiza.

**Bolivia.** La Contraloría General de la República es la oficina de contabilidad y contralor fiscal, tiene a su cargo el control fiscal sobre las operaciones de entidades autónomas y sociedades de economía mixta. Anualmente publica estados demostrativos de la situación financiera y rinde las cuentas que le establece la ley. Este órgano depende directamente del Presidente de la República, quien además es el encargado de nombrar a su titular de terna propuesta por el Senado de la República.

**Colombia.** La Contraloría General de la República tiene a su cargo la vigilancia de la gestión fiscal de la administración. El Contralor General de la República lleva el libro de deuda pública del Estado, establece los métodos de la contabilidad de la administración nacional y sus entidades descentralizadas y la manera en que rendirán cuentas los responsables del manejo de fondos o bienes nacionales; también puede exigir los informes a los empleados públicos, departamentales o municipales, sobre su gestión fiscal y revisar las cuentas de los responsables del erario.

La Contraloría General de la República depende directamente de la Cámara de Representantes, y es dicha cámara quien se encarga de elegir al titular de la Contraloría.

**Costa Rica** La Contraloría General de la República es una institución auxiliar de la Asamblea Legislativa y por lo tanto depende de ella, efectúa la vigilancia de la Hacienda Pública, pero tiene absoluta independencia funcional y administrativa en el desempeño de sus labores.

La Contraloría está a cargo de un contralor y un subcontralor. Ambos funcionarios son nombrados por la Asamblea legislativa.

Entre sus deberes está el fiscalizar la ejecución y liquidación de los presupuestos ordinarios y extraordinarios de la república; examinar, glosar y fenece las cuentas de las instituciones del Estado y de los funcionarios públicos; y examinar, aprobar o no los presupuestos de las municipalidades e instituciones autónomas <sup>39</sup>

La Contraloría envía anualmente a la Asamblea Legislativa un informe del movimiento correspondiente al año económico anterior, con detalle de las labores del Contralor y una exposición de las opiniones y sugerencias que se consideren necesarias para el mejor manejo de los fondos públicos.

**Chile** La Contraloría General de la República es el organismo autónomo que ejerce el control de la legalidad de los actos de la administración, fiscaliza el ingreso y la inversión de los fondos del fisco, de las municipalidades y de los demás organismos y servicios que determinan las leyes; examina y juzga las cuentas de las personas que tengan a su cargo bienes de esas entidades y lleva la contabilidad general de la nación.

La Contraloría General de la República depende específicamente del Presidente de la República quien es el encargado de designar al Contralor General de la República con el acuerdo del Senado.

**Ecuador** La Contraloría General de la República es el organismo técnico y autónomo que controla el manejo de los recursos públicos y la normatividad de los mismos, tiene a su cargo además el control sobre bienes de propiedad de las entidades del Sector Público <sup>40</sup>

La vigilancia de la Contraloría se extiende a las entidades de derecho privado que reciban subvenciones estatales, en lo relativo a la correcta utilización de las mismas.

<sup>39</sup> Camarco, Pedro Pablo. El Control de los estados Americanos y México. UNAM. México. 1991, pág. 163

<sup>40</sup> Ibidem, pág. 167

La Contraloría General de la República depende del Congreso Nacional, quien tiene a su cargo la función legislativa del país, y es dicho congreso el que nombra al Contralor General.

**Honduras.** La Contraloría General de la República es un organismo auxiliar del Poder Legislativo, con independencia funcional y administrativa, encargado exclusivamente de la fiscalización a posteriori de la Hacienda Pública y de verificar la administración de los fondos y bienes públicos y glosar las cuentas de los funcionarios y empleados que los manejen. También fiscaliza la gestión financiera de las dependencias de la administración pública, establecimientos gubernamentales y las entidades que reciban subsidio del mismo; y examina la contabilidad del Estado y las cuentas que sobre la gestión de la Hacienda Pública presente el Poder Ejecutivo al Congreso Nacional. Tiene a su cargo la fiscalización del Banco Central de Honduras, en lo relacionado con el manejo de fondos del Estado y rinde informes de dicha fiscalización al Congreso Nacional.

La Contraloría general debe rendir al Congreso Nacional un informe exponiendo la labor realizada durante el año anterior, con exposición de opiniones y sugerencias que considere necesarias para lograr mayor eficiencia en el manejo y control de los fondos y bienes públicos.

La Contraloría General de la República está a cargo de un contralor y un subcontralor elegidos por el Congreso Nacional.

El Poder Legislativo se ejerce por un Congreso de Diputados conocido también como Congreso Nacional, es de dicho Congreso de quien depende la Contraloría General de la República.

Un dato importante que queremos señalar es que en Honduras se cuenta con un organismo denominado Dirección de Probidad Administrativa, que es un auxiliar del Poder Legislativo, con independencia funcional y administrativa.

La ley regula su organización y funcionamiento, pero nos ha sido imposible encontrar mayor información al respecto, su existencia la consideramos importante, ya que en nuestros días y sobre todo en nuestro país la probidad es una virtud un poco olvidada.

**Nicaragua.** La Contraloría General de la República es el organismo rector del sistema de control de la administración pública y debe establecer las medidas que preventivamente aseguren el uso debido de los fondos públicos. Tiene a su cargo el examen y evaluación de la gestión administrativa y financiera de los entes públicos, los subsidiados por el Estado y las empresas públicas o privadas con participación de capital público.

**La Contraloría General de la República** goza de autonomía funcional y administrativa y es dirigida por el **Contralor General de la República**, quien rinde un informe anual a la **Asamblea Nacional** acerca de sus actividades

**La Asamblea Nacional** tiene a su cargo ejercer el Poder Legislativo, la **Contraloría General de la República** depende de este poder y por lo tanto elige al **Contralor General de la República**, de terna propuesta por el **Presidente de la República**.

**Panamá** La **Contraloría General de la República** es un organismo estatal independiente, cuya dirección está a cargo de un funcionario público denominado **Contralor General**.

Entre las funciones de la **Contraloría General de la República** está el llevar las cuentas nacionales, incluso las referentes a las deudas interna y externa, fiscalizar, regular y controlar todos los actos de manejo de fondos y bienes públicos, a fin de que se realicen con corrección y apego a la ley, determinando los casos en que ejercerá tanto el control previo como el posterior sobre los actos de manejo.

Examina e interviene en las cuentas de los funcionarios públicos, entidades o personas que administren, manejen o custodien fondos o bienes públicos; realiza inspecciones e investigaciones tendientes a determinar la corrección o incorrección de las operaciones que afecten patrimonios públicos y, en su caso, presentar las denuncias respectivas; recabar de los funcionarios públicos correspondientes informes sobre la gestión fiscal de las dependencias públicas, nacionales, provinciales, municipales, autónomas y de las empresas estatales; demandar la declaratoria de inconstitucionalidad, o de ilegalidad, según los casos, de leyes y demás actos violatorios que afecten patrimonio públicos; y por último informar a la **Asamblea legislativa** y al **Organo Ejecutivo** sobre el estado financiero de la Administración Pública.

**La Contraloría General de la República** depende de la **Asamblea Legislativa** o llamada igualmente **Asamblea Nacional** que ejerce la Función Legislativa; entre sus funciones administrativas está el nombrar a el titular de la **Contraloría**.

**Perú** La **Contraloría General de la República** es un organismo autónomo y central que vigila la ejecución de los presupuestos del Sector Público, de las operaciones de la deuda pública y la gestión y utilización de bienes y recursos públicos.

El **Contralor General** es designado por el **Senado**, a propuesta del **Presidente de la República**.

El Poder Legislativo se ejerce por el Congreso que se compone por dos Cámaras, la de Senadores y la de Diputados. El Senado es de quien depende la Contraloría General de la República

**Venezuela.** La Contraloría General de la República es un órgano auxiliar del Congreso en su función de control sobre la Hacienda Pública y gozará de autonomía funcional en el ejercicio de sus atribuciones y se encarga del control, vigilancia y fiscalización de los ingresos, gastos y bienes nacionales.

La Contraloría General de la República actúa bajo la dirección y responsabilidad del Contralor General de la República, quien es nombrado por el Congreso

El Congreso tiene a su cargo la función de legislar y se compone de dos Cámaras, la de Diputados y la de Senadores, de quienes depende la Contraloría General de la República indistintamente

**Cuba.** La Fiscalía General de la República tiene como objetivo primordial, el control de la legalidad socialista sobre la base de la vigilancia del estricto cumplimiento de la ley y demás disposiciones legales, por los organismos del Estado, entidades económicas y sociales y por los ciudadanos, así como rendir a la Asamblea Nacional del Poder Popular los informes de rendición de cuentas de los organismos y entidades.

La Asamblea Nacional del Poder Popular es el órgano supremo del Poder del Estado. Representa y expresa la voluntad soberana de todo el pueblo, es dicha Asamblea de quien depende la Fiscalía General de la República y quien elige a sus integrantes

**Brasil.** El Tribunal de Cuentas tiene a su cargo el juzgamiento de las cuentas de los administradores y demás responsables por bienes y valores, así como la apreciación de las cuentas del Presidente de la República.

La Función Legislativa la ejercen la Cámara de Diputados y la de Senadores de las que depende el Tribunal de Cuentas, los Ministros de este Tribunal son nombrados por el Presidente de la República, del grupo de candidatos propuestos por el Senado.

**Paraguay.** El Tribunal de Cuentas controla las cuentas de inversión del presupuesto general de la nación, sobre cuya ejecución informará anualmente al Poder Ejecutivo y a la Cámara de Diputados

El Tribunal de Cuentas se encuentra dentro del Poder Legislativo de la Nación, el cual se ejerce por medio de dos Cámaras, una de Senadores y otra de Diputados, siendo esta última quien adopta las medidas pertinentes cuando del informe anual del presupuesto presentado por el Tribunal de Cuentas, surgen malos manejos en las inversiones públicas. Por su parte es el Presidente de la República con acuerdo de la Cámara de Senadores, el que nombra a los miembros del Tribunal.

**Uruguay** El Tribunal de Cuentas actúa con autonomía funcional y es el encargado de dictaminar e informar en materia de presupuesto; intervenir preventivamente en los gastos y pagos conforme a las normas que establece la ley de hacienda, y en su caso realizar las observaciones correspondientes; dictaminar e informar respecto de la rendición de cuentas y gestiones de todos los órganos del Estado, inclusive Gobiernos Departamentales, entes autónomos y servicios descentralizados, así como también, en cuanto a las acciones correspondientes en caso de responsabilidad, exponiendo las consideraciones y observaciones pertinentes y presenta a la Asamblea General un informe anual relativo a la rendición de las cuentas señaladas anteriormente.

El Poder Legislativo es ejercido por La Asamblea General, que se compone de dos Cámaras, una de Representantes y otra de Senadores, las que actúan separada o conjuntamente, según lo disponga la Constitución.

El Tribunal de Cuentas depende de la Asamblea General, la que en reunión de ambas Cámaras elige a los miembros del Tribunal de Cuentas, quienes a su vez, son responsables ante la Asamblea General por el fiel y exacto cumplimiento de sus funciones. La Asamblea General podrá destituirlos, en casos de ineptitud, omisión o delito.

**El Salvador** La Corte de Cuentas de la República es un organismo independiente del Órgano Ejecutivo y que tiene a su cargo la fiscalización de la Hacienda pública en general y de la ejecución del presupuesto en particular. Tiene como atribuciones, vigilar la recaudación, la custodia y la erogación de los fondos públicos, así como la liquidación de impuestos, tasas, derechos y demás contribuciones cuando la ley lo determine; autorizar la salida de fondos del tesoro público de acuerdo con el presupuesto e intervenir preventivamente en todo acto que afecte el tesoro público o el patrimonio del Estado; vigilar, inspeccionar y glosar las cuentas de los funcionarios y empleados que administren o manejen bienes públicos y conocer los juicios a que den lugar dichas cuentas; fiscalizar la gestión económica de las instituciones y empresas estatales de carácter autónomo y de las entidades que se costeen con fondos del erario o que reciban subsidio del mismo; examinar la cuenta que sobre la gestión de la Hacienda Pública rinda el Órgano Ejecutivo a la

Asamblea e informar a ésta del resultado de su examen; informar por escrito al Presidente de la República, a la Asamblea Legislativa y a los superiores jerárquicos de las irregularidades relevantes comprobadas a cualquier funcionario o empleado público en el manejo de bienes y fondos sujetos a fiscalización; y por último se encarga de velar porque se hagan efectivas las deudas a favor del Estado y Municipios.

La Corte de Cuentas de la República forma parte del Órgano Legislativo llamado Asamblea Legislativa, que es un cuerpo colegiado compuesto por Diputados elegidos en la forma prescrita por la Constitución y a ella compete fundamentalmente la tarea de legislar y entre sus funciones está el elegir a los Magistrados de la Corte de Cuentas.

**República Dominicana** La Cámara de Cuentas, examina las cuentas generales y particulares de la República, las cuales presenta al Congreso cada año.

El Poder Legislativo se ejerce por un Congreso de la República, compuesto de un Senado y una Cámara de Diputados, es el Senado quien elige a los miembros de la Cámara de Cuentas de las ternas que le presente el Poder Ejecutivo. La Cámara de Cuentas funciona sólo como auxiliar del Congreso pues su labor es únicamente presentar el estado de recaudación e inversión de las rentas del Estado.

**Guatemala.** La Contraloría General de Cuentas es una institución técnica descentralizada, con funciones fiscalizadoras de los ingresos, egresos y en general de todo interés hacendario de los organismos del Estado, los municipios, entidades descentralizadas y autónomas, así como de cualquier persona que reciba fondos del Estado.

También están sujetos a esta fiscalización los contratistas de obras públicas y cualquier otra persona que, por delegación del Estado, invierta o administre fondos públicos.

La potestad legislativa corresponde a el Organismo Legislativo denominado Congreso de la República, integrado por Diputados electos directamente por el pueblo. Es del Congreso del que forma parte la Contraloría General de Cuentas, y es el mismo Congreso quien elige al jefe de la Contraloría general de Cuentas.

**Argentina.** El Congreso compuesto de dos Cámaras, una de Diputados de la Nación y otra de Senadores de las Provincias y de la Capital, tiene a su cargo el Poder Legislativo de la Nación y entre sus atribuciones le corresponde fijar anualmente el presupuesto de gastos de la administración de la Nación y aprobar o desechar la cuenta de inversión.

La variedad de denominaciones y facultades que tienen los órganos de fiscalización, nos lleva a comentar que en la mayoría de los Estados actuales existe la preocupación de otorgar a estos órganos facultades para que en el ejercicio de sus funciones obtengan mejores resultados, pues la aplicación de los fondos públicos a los programas planeados es a nuestro juicio el factor más importante para que el Estado realice sus tareas primordiales, por lo tanto la vigilancia del erario público no debe quedar al margen en los Estados modernos, cuya preocupación primordial debe ser la eficaz aplicación del presupuesto.

Después de conocer cómo en distintos países se da la función fiscalizadora, en nuestro siguiente capítulo, veremos el caso específico de México, cómo opera el órgano encargado de la fiscalización de los recursos y las cuestiones que limitan su actuación.

## CAPITULO 3 LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA

### 3.1. ANTECEDENTES HISTORICOS

La Contaduría Mayor de Hacienda tiene su más remoto y claro antecedente en la institución denominada Tribunal Mayor de Cuentas creado por las Cortes Españolas en el año de 1453 y que tenía como función específica la fiscalización de las cuentas de la hacienda real. En el año de 1524 se crea el Tribunal Mayor de Cuentas de la nueva España, institución que tuvo como objetivo inicial la revisión de los gastos realizados en la expedición de Hernán Cortés.

El Tribunal Mayor de Cuentas subsiste hasta el año de 1824 en el que se expide la Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos que establece como facultad del congreso general el tomar anualmente las cuentas al gobierno federal. Con este antecedente, el 16 de noviembre de 1824 se expide el decreto Arreglo de la Administración de la Hacienda Pública, documento por el cual se suprime el Tribunal Mayor de Cuentas y da paso a la creación de lo que actualmente se conoce como Contaduría Mayor de Hacienda, órgano técnico dependiente de la H. Cámara de Diputados, con funciones para examinar y glosar las cuentas de la hacienda y del crédito público. No fue sino hasta la Constitución de 1917 en que se introdujeron cambios y adiciones sustanciales, como son la obligación por parte de la H. Cámara de Diputados de revisar las cuentas públicas dentro del periodo de sesiones inmediato siguiente al año en que se refieren las mismas, así como la facultad del Congreso de la Unión para expedir la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.

La Constitución de 1917, respecto de las promulgadas en 1836 y 1857, establece modificaciones y adiciones que afectan la existencia y facultades de la Contaduría Mayor de Hacienda; como antecedente trasental se puede mencionar la Ley Orgánica de la Contaduría mayor de Hacienda de fecha 31 de diciembre de 1936, la que fue abrogada por la actual Ley Orgánica promulgada el 18 de diciembre de 1978, que se complementa con el Reglamento Interior de la Contaduría mayor de Hacienda expedido el 14 de Mayo de 1980.

El órgano encargado de la fiscalización de los recursos en nuestro país, ha tenido en el transcurso de los años, diferentes denominaciones que señalaremos en la forma siguiente:

La Colonia	Real y Supremo Consejo de Indias	1524-1824. Es constituido el 12 de agosto de 1524 por el Rey Carlos V
La Independencia	Contaduría Mayor	1824-1838. El 16 de noviembre de 1824, el Presidente Guadalupe Victoria, dispone su creación
La República Central	Tribunal de Cuentas	El 14 de noviembre de 1838, Anastacio Bustamante dispone su creación
Acta de Reformas de 1847	Contaduría Mayor	1846-1853. El 22 de agosto de 1846, Mariano Salas <i>suprime</i> el Tribunal de Cuentas
Acta Reformas de 1847	Tribunal de Cuentas	1853-1855. En noviembre de 1853, Antonio López de Santa Anna <i>suprime</i> la Contaduría Mayor
Restablecimiento del Estado	Contaduría Mayor	1855. Don Juan Alvarez, el 10 de octubre de 1855 <i>suprime</i> el Tribunal de Cuentas
Constitución de 1857	Contaduría Mayor de Hacienda	1857-1865. El 19 de febrero de 1857 Ignacio Comonfort dispone su creación

El Segundo Imperio	Tribunal de Cuentas	1865-1867. En abril de 1865 Maximiliano de Habsburgo en el Estatuto Provisional del Imperio Mexicano dispone su creación
El Porfiriato	Contaduría Mayor de Hacienda	1884-1911. En 1904 se promueve la Ley Orgánica que rige sus funciones, se establece por mandato constitucional que depende de la Cámara de Diputados
Cardenismo	Contaduría Mayor de Hacienda	1936-1940. El 13 de febrero de 1937 el presidente Lázaro Cárdenas promueve la Ley Orgánica que establece importantes modificaciones en sus funciones.

A partir del Porfiriato el órgano de fiscalización superior se ha denominado Contaduría Mayor de Hacienda, la cual sigue ejerciendo sus funciones como tal y siendo un órgano subordinado de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión.

### 3.2. ORGANIZACION

La forma de organización de la Contaduría Mayor de Hacienda se establece en el Artículo 2o. de la Ley Orgánica de la misma, la cual manifiesta que al frente de este organismo estará uno contador mayor designado por la Cámara de Diputados, quien para realizar sus funciones será auxiliado por un subcontador mayor, los directores y subdirectores, jefes de departamento, auditores, asesores, jefes de oficina y de sección y los trabajadores de confianza y de base que se necesiten y se puedan contratar según lo permitido en el presupuesto de egresos de la Cámara de Diputados.

Por su parte en el Reglamento Interior de la Contaduría Mayor de Hacienda se establecen en el artículo 2o. las diferentes direcciones, unidades administrativas y servidores públicos entre las cuales se repartirán las distintas atribuciones que tiene que desempeñar la Contaduría Mayor de Hacienda y que son las que enumeramos a continuación:

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

Se considera que bajo la coordinación de la Contaduría Mayor de Hacienda todas las Unidades Administrativas, mencionadas anteriormente, participan directamente en la formulación del informe previo y de resultados, a través de aportar los resultados de sus estudios, análisis y revisiones. Cada una de dichas unidades atiende a objetivos determinados que comentaremos brevemente a continuación, independientemente de que sus funciones se encuentran señaladas en el Capítulo V del Reglamento Interior de la Contaduría Mayor de Hacienda

**Dirección General Jurídica.** A esta dirección compete principalmente asesorar en materia jurídica a la Contaduría Mayor de Hacienda; ejercer en los juicios en que la

Contaduría sea parte, las acciones correspondientes y representar a la misma ante los tribunales y en general, resolver las cuestiones legales que surjan con motivo del cumplimiento de funciones de la Contaduría Mayor de Hacienda. Además le corresponde estudiar los proyectos de leyes, decretos, reglamentos, circulares y disposiciones jurídicas en las materias que sean competencia de la Contaduría Mayor de Hacienda, debe ejercer las acciones judiciales, civiles y contencioso administrativas en los juicios en que la Contaduría Mayor de Hacienda sea parte y por tanto se encarga de interponer pruebas y recursos así como dar seguimiento a los juicios. Tiene a su cargo la representación de la Contaduría mayor de Hacienda ante los Tribunales cuando se presenten conflictos respecto de la aplicación de la Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado y del Reglamento Interior y de las condiciones Generales de Trabajo de la Contaduría Mayor de Hacienda. Le corresponde presentar denuncias o querellas ante las autoridades competentes, en relación con los hechos que constituyan delitos y dar seguimiento a las averiguaciones y procesos que con tal motivo se instruyan. Por último debe presentar a la Cámara de Diputados las denuncias que procedan por hechos que hubiere conocido la Contaduría mayor de Hacienda y que pudieren dar lugar al inicio de juicios políticos.

**Dirección General de Administración.** Esta unidad se encarga de la administración interna de la Contaduría, por lo que administra al personal y bienes de la Contaduría, además de preparar el anteproyecto del presupuesto anual de la Contaduría. Tiene a su cargo la adquisición de bienes y servicios que requiera para su funcionamiento la Contaduría y debe de encargarse de suministrar los recursos materiales que soliciten todas las unidades administrativas y proporcionar los servicios generales a la Contaduría.

**Dirección General de Sistemas.** Asesora en materia de informática y comunicaciones a la Contaduría. Vigila que los equipos necesarios para tal efecto funcionen y se encuentren en condiciones que permitan a la Contaduría la realización pronta y oportuna de sus funciones y vigilar que los equipos de cómputo tengan el mantenimiento que se requiere.

**Dirección General de Análisis e Investigación Económica.** Asesora en materia económica a la Contaduría, analiza la información económica, financiera y presupuestal que se presenta en las cuentas públicas, con el objeto de elaborar estudios sobre el comportamiento de la economía nacional y las finanzas públicas. Analiza los Presupuestos de Egresos y las Leyes de Ingresos de la Federación con el fin de elaborar los informes previo y de resultados. Presenta a la Dirección General Jurídica la documentación necesaria para ejercutar las acciones legales que hubiera lugar y que detecte en las visitas e inspecciones que realiza.

**Dirección General de Auditoría de Ingresos al Sector Central.** A esta dirección compete practicar las visitas, inspecciones y auditorías, conforme a los programas

establecidos por la Contaduría mayor de Hacienda, para comprobar que la recaudación de los ingresos y el movimiento de los fondos de la Federación, así como las operaciones relacionadas con la deuda pública, se hayan llevado conforme a las leyes aplicables y con economía, eficiencia y eficacia, para lo cual podrá requerir a las dependencias y entidades de la administración pública federal, a los Poderes de la Unión y a los particulares que hubieren realizado operaciones con las dependencias y entidades sujetas a revisión, la documentación e información necesaria.

Con la documentación recabada analizará las deficiencias que se detecten en las dependencias y entidades que fueron sujetas a revisión y en las que se haya detectado la evasión o la elusión fiscal, así como los problemas que impidan el adecuado funcionamiento del sistema tributario y presentar a la Dirección General Jurídica la documentación necesaria para ejercer las acciones legales que procedan y que puedan constituir delitos.

**Dirección General de Auditoría de Egresos al sector Central.** A esta dirección compete la revisión de las dependencias del Gobierno Federal, a fin de verificar que los egresos de las dependencias se hayan ajustado a lo establecido en las leyes aplicables en la materia y que las operaciones se hayan realizado con economía, eficiencia y eficacia, para lo cual podrá requerir a las dependencias y entidades de la administración pública federal, a los Poderes de la Unión y a los particulares y terceros que hubieren celebrado alguna operación con las entidades sujetas a revisión, la información que requiera para llevar a cabo las labores de fiscalización que le estan encomendadas y enterará a la Dirección General Jurídica de las irregularidades que descubra y que constituyan delitos.

**Dirección General de Auditoría Sector Paraestatal.** Para esta dirección general, el ámbito de competencia es la auditoría al sector paraestatal de la Administración Pública Federal; la revisión que se practica se dirige indistintamente a los renglones de ingresos y egresos labor que lleva a cabo a través de las revisiones que efectúa.

Debe verificar que las operaciones de las entidades paraestatales del Gobierno Federal se hayan realizado de acuerdo con la ley, con eficiencia, eficacia y economía, para lo cual podrá requerir la documentación e información que se les solicite a las dependencias y entidades de la administración pública federal, a los Poderes de la Unión, y a los particulares y terceros que hubieren celebrado operaciones con las entidades sujetas a revisión y presentarla a la Dirección General Jurídica en caso de encontrar irregularidades que constituyan algún delito.

**Dirección General de Auditoria de Obra Pública.** A esta dirección le corresponde la revisión de las obras públicas previstas en el programa de inversiones del Gobierno Federal, para lo cual podrá practicar inspecciones, visitas y auditorías y de este

modo comprobar que la planeación, adjudicación, ejecución y destino de la obras públicas y otras inversiones físicas a cargo de las dependencias y entidades públicas se hayan realizado de acuerdo a la ley y que las erogaciones correspondientes y hayan estado debidamente comprobadas y justificadas. Igualmente podrá requerir la documentación necesaria a las dependencias y entidades, Poderes de la Unión y particulares que hubieren celebrado operaciones con las entidades sujetas a revisión para esclarecer irregularidades y turnarlos a la Dirección General Jurídica en caso de que se considere la existencia de algún delito.

**Dirección General de Evaluación de Programas.** Supervisa el cumplimiento de objetivos y metas de los presupuestos públicos que, como se sabe, tienen su base en el sistema de planeación democrática en su principal documento representativo, que es el plan nacional de desarrollo.

Para cumplir con sus atribuciones esta dirección practica las inspecciones, auditorías y visitas a las dependencias y entidades públicas, a fin de comprobar que se hayan cumplido los objetivos y metas de los programas establecidos en los Presupuestos de Egresos del Gobierno Federal, y de igual manera que las anteriores direcciones informar a la Dirección General Jurídica de la irregularidades encontradas y que constituyan delitos.

**Unidad de Programación, Normatividad y Control de Gestión.** Integra el programa general de actividades de la Contaduría Mayor de Hacienda y formula los métodos idóneos para el mejor desempeño de las funciones de la misma, elabora los programas de cada unidad administrativa y controla y evalúa su ejecución. Debe informar a sus superiores jerárquicos sobre el avance de los programas establecidos para cada unidad administrativa y las causas de desviaciones cometidas en la realización de dichos programas y, en su caso, proponer las medidas correctivas necesarias.

La Unidad de Programación debe también elaborar y someter a consideración del Contador Mayor de Hacienda los programas y recursos indispensables para la capacitación y adiestramiento del personal de la Contaduría Mayor de Hacienda e impartir, ya sea directamente o por conducto de otras instituciones los cursos, seminarios y conferencias que requiera el personal para el mejor desempeño de sus labores. Y por último tiene a su cargo la corrección de la presentación de los informes previo y de resultados, así como editar los mismos.

**Dirección de Auditoría Interna.** Se encarga de practicar auditorías a las unidades de la Contaduría Mayor de Hacienda para verificar el cumplimiento de la normatividad que rige internamente dicho órgano y en caso de ser necesario proponer las medidas preventivas o correctivas que estime convenientes. Debe procurar que las disposiciones legales aplicables a la Contaduría Mayor de Hacienda, así como la normatividad que rige internamente este

órgano se cumpla adecuadamente y que los sistemas de control interno operen eficientemente. Tiene como atribución además el evaluar si los recursos humanos, materiales y financieros asignados a la Contaduría Mayor de Hacienda, se utilizan con eficiencia, eficacia y economía, además debe revisar la documentación justificativa y comprobatoria del gasto y del ingreso de la Contaduría Mayor de Hacienda y en su caso hacer las recomendaciones que considere convenientes e investigar los actos u omisiones de los servidores públicos de la Contaduría Mayor de Hacienda que constituyan responsabilidad administrativa.

### 3.3. FUNCIONES

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, define y establece la creación de la Contaduría Mayor de Hacienda, al asentar en el artículo 73, fracción XXIV, como facultad del Congreso de la Unión, la expedición de la Ley Orgánica de este órgano. Asimismo, en el artículo 74, al enunciar las facultades exclusivas de la Cámara de Diputados dispone que dicha Cámara debe vigilar que las funciones de la Contaduría Mayor de hacienda se desempeñen de manera correcta, además de que la Cámara de Diputados será la encargada de nombrar a los jefes de esa oficina y de revisar la cuenta pública que le sea entregada por la Contaduría mayor de hacienda.

A la Contaduría Mayor de Hacienda se le abren nuevos campos de acción en 1979, modernizando su estructura orgánica y dotándole de recursos para ejercer sus funciones en buenas condiciones y acorde con la reforma administrativa.

La diputación electa en ese año, propuso la iniciativa de una nueva Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.

Dicha iniciativa complementaba una serie de adecuaciones e innovaciones jurídicas que se estaban realizando como la Ley de Deuda Pública, La Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y la creación de la Secretaría de Programación y Presupuesto.

Para dar un ejemplo de la situación en que se encontraba la Contaduría en el año de 1978, citaremos el comentario que el Diputado Priego Ortiz realizó:

“... Veíamos con angustia la gran responsabilidad que como diputados estábamos comprometidos y estamos comprometidos, de vigilar el erario del Estado mexicano, una de las grandes responsabilidades históricas que tiene la Cámara de Diputados y entre millones de papeles los empleados nos platicaban y reflejaban en su rostro indignación y también indiferencia, por la angustia de no poder resolver y vigilar adecuadamente el gasto de la cuenta pública, como, sin contar con los instrumentos físicos y sin recursos humanos y las condiciones adecuadas, para hacer una vigilancia eficiente del gasto público.”<sup>41</sup>

Con la nueva ley orgánica que se encuentra actualmente vigente, se posibilita un mayor control financiero del gasto público en nuestro país.

La Contaduría Mayor de Hacienda, como lo manifiesta su ley orgánica, es el órgano técnico de la Cámara de Diputados que, como organismo superior de fiscalización, tiene a su cargo la revisión de la cuenta pública del Gobierno Federal y por lo tanto, debe verificar que todas las entidades del Gobierno Federal comprendidas en la cuenta pública, y que se enumeran en el artículo 2o. de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, realicen sus operaciones con apego a las Leyes de Ingresos y a los presupuestos de Egresos de la Federación y cumplan con las disposiciones de las Leyes General de Deuda Pública, de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, Orgánica de la Administración Pública y demás ordenamientos a que dichas entidades deban atender. Debe verificar que dichas entidades hayan ejercido correctamente los programas aprobados y conforme a los montos establecidos; que apliquen los recursos provenientes de financiamientos en la forma establecida por la ley y de esta manera la Contaduría Mayor de Hacienda elabore y rinda a la Comisión de Presupuesto y Cuenta de la Cámara de Diputados, por conducto de la Comisión de Vigilancia, el informe previo de la cuenta pública, dentro de los diez primeros días del mes de noviembre siguiente a la presentación de la cuenta pública del Gobierno Federal y el informe sobre el resultado de la revisión de la cuenta pública del Gobierno Federal, el cual remitirá por medio de la Comisión de Vigilancia en los diez primeros días del mes de septiembre del año siguiente al de su recepción.

La Contaduría Mayor de Hacienda debe fiscalizar los subsidios concedidos por el Gobierno Federal a los Estados, a los organismos de la Administración Pública paraestatal, a los municipios, a las instituciones privadas y a los particulares con el fin de verificar que se hayan aplicado al objeto para el cual se autorizaron.

Para realizar sus objetivos la Contaduría Mayor de Hacienda puede practicar las visitas, inspecciones, realizar las auditorías y revisar los libros y documentos que considere necesarios para comprobar si la recaudación de los ingresos se ha realizado con apego a la leyes establecidas para tal efecto; puede inspeccionar obras para verificar que las inversiones realizadas y los gastos que se autorizaron se hayan aplicado eficientemente y para el

<sup>41</sup> Medina, A. y Mejía, J.. El Control en la Implantación de la Política Pública. Plaza y Valdez, 1993, pág. 31.

objetivo que fueron destinados. En caso de que se requiera de los auditores externos de las entidades, deberán presentar a la Contaduría los informes de las auditorías por ellos practicadas y hacer las declaraciones que la Contaduría les quisiera requerir. Si de las revisiones, auditorías e inspecciones que la Contaduría realiza encuentra irregularidades que afecten a la Hacienda Pública, promoverá ante las autoridades competentes el fincamiento de responsabilidades

La profundidad con que se realiza la verificación de todas la entidades del Gobierno Federal por parte de la Contaduría Mayor de Hacienda permite que la cuenta pública sea analizada posteriormente por parte de los diputados, pues tiene la posibilidad de obtener los datos que revelen si el ejercicio de dicho gasto se realiza con apego a las leyes de ingresos y al presupuesto de egresos de la federación y del Distrito Federal y también si tal gasto observó lo estipulado en la ley general de la deuda pública, y de la ley orgánica de la administración pública federal, y demás disposiciones relacionadas con el erario público. Dicho análisis no se limitará a una sencilla verificación, pues se podrá auditar e interpretar la actividad financiera

Una vez señaladas las principales funciones de la Contaduría Mayor de Hacienda es importante hacer una breve comparación de estas funciones con las que desarrollan los modelos analizados en el capítulo segundo de esta tesis. Como vimos en ese capítulo el Tribunal de Cuentas Español es el supremo órgano fiscalizador con jurisdicción en todo el territorio, realiza la fiscalización externa y permanente de las actividades económico financieras de todo el sector público y se encarga de realizar el enjuiciamiento de todas las responsabilidades en que lleguen a incurrir quienes tienen a su cargo la administración de los fondos públicos, así como el enjuiciamiento contable respecto de las cuentas que deben rendir quienes recauden, manejen, administren o utilicen caudales públicos, tiene independencia en la realización de sus funciones y entrega a las Cortes Generales un informe del análisis de la cuenta general del Estado, características que no tiene la Contaduría Mayor de Hacienda en México, pues su actividad se limita a realizar una revisión de las cuentas presentadas por el Poder Ejecutivo sin tener una intervención permanente en las actividades económicas y financieras del país y sin llegar a realizar ningún tipo de enjuiciamiento sobre las irregularidades que descubre durante el desarrollo de sus actividades, pues aunque también tiene independencia en cuanto a la realización de sus funciones, éstas se limitan sólo a señalar a la Cámara de Diputados las irregularidades para que ésta la turne a la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo quien decidirá las acciones a tomar.

Por su parte el Tribunal de Cuentas de Francia, está situado inmediatamente después del Tribunal Supremo y goza de las mismas prerrogativas que éste y no es un mero órgano revisor de la cuenta pública como la Contaduría Mayor de Hacienda en nuestro país. El Tribunal de Cuentas francés, examina las cuentas de todos los ministerios, colectividades

locales, sanidad, seguridad social y empresas públicas y le compete controlar la gestión de los servicios y el buen empleo de los fondos públicos para notificarlo al Gobierno, al Parlamento y a los ciudadanos, cosa que no pasa en México, pues aunque la Contaduría Mayor de Hacienda revisa y examina la cuenta pública del Gobierno Federal, no tiene control sobre la gestión de los servicios ni sobre el buen empleo de los fondos públicos. En Francia la deliberación sobre la aprobación del presupuesto del Parlamento se hace bajo la vigilancia de un Presidente de Sala del Tribunal de Cuentas y dos magistrados del mismo; interviene también en la administración pues los Presidentes de Sala del Tribunal tienen la facultad de dirigir a los directores de los ministerios cartas donde les señalan prácticas cuya regularidad es dudosa, indicándole la mala organización y gastos abusivos que generan pérdidas en el patrimonio del Estado a diferencia de la Contaduría Mayor de Hacienda que no tiene intervención en la aprobación del presupuesto, pero al igual que el Tribunal Francés da recomendaciones a las entidades revisadas para mejorar su organización y aprovechamiento de los recursos de que disponen, pero con la gran diferencia de que en Francia las recomendaciones el Tribunal las hace constantemente y en el momento oportuno y no mucho tiempo después de concluido el ejercicio en el que se cometieron dichas prácticas como lo hace la Contaduría Mayor de Hacienda. El Tribunal de Cuentas en Francia en caso de encontrar actos delictivos, someterá el caso por medio del procurador general al ministerio de justicia, aspecto que nos parece fundamental pues es un órgano investido para impartir justicia quien se encarga de resolver las acciones perjuiciosas y en México la Contaduría mayor de Hacienda en caso de encontrar regularidades lo turna, por conducto de la Cámara de Diputados a la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, que es una dependencia del mismo órgano revisado.

El Tribunal de Cuentas tiene un ministerio fiscal que se compone por el procurador general de la república, por un primer abogado y dos abogados generales, quienes representan a los poderes públicos y al Gobierno. El ministerio fiscal vigila que las cuentas se exhiban en los plazos reglamentarios y vigila la ejecución de los trabajos del Tribunal, puede asistir a las sesiones de Sala del tribunal, presentar conclusiones y participar en los debates, así como someter a la Sala los asuntos que considere deban ser examinados con mayor profundidad, e informa a las autoridades competentes acerca de las violaciones a la reglamentación observada por el Tribunal y si descubre hechos que motiven acción penal, el procurador general somete el caso al ministro interesado e informa lo sucedido al ministro de economía y al ministro de presupuesto. México, por su parte, no cuenta con un órgano que vigile tan a fondo las acciones de la Contraduría Mayor de Hacienda ni que represente ante ésta a los otros poderes públicos.

El Tribunal de Cuentas en Francia tiene una competencia general sobre las cuentas del Estado y cuenta con la competencia, independencia y especialización para controlar toda la actividad económica del Estado, aspectos con los que la Contaduría Mayor de Hacienda no cuenta y que por tanto hacen que no tenga control sobre las actividades económicas del Estado.

En Alemania el Tribunal de Cuentas depende del Parlamento y los jueces que lo integran gozan de garantías similares a las que poseen los magistrados del Poder Judicial, el Tribunal vigila la legalidad del presupuesto por medio de auditorías y las investigaciones que sean necesarias, su titular debe rendir informes sobre las actividades del tribunal a las autoridades del Gobierno, al Parlamento y al Consejo federal, en dicho informe se analizan las partidas presupuestales, los ingresos y los gastos; en general el Tribunal de Cuentas ejerce control sobre la cuestión presupuestaria y económica del país, de su patrimonio y de las empresas públicas , así como la vigilancia de los organismos ajenos a la administración cuando estos tengan a su cargo fondos del Estado

Las actividades del Tribunal en Alemania son también muy completas pues es un órgano de control de la actividad financiera del Estado, a diferencia de la Contaduría mayor de Hacienda que sólo revisa y no controla.

Por lo que respecta a los modelos latinoamericanos expuestos todos de ellos cuentan con órganos fiscalización que dependen de algún poder estatal ya sea Legislativo o Ejecutivo, dejando por lo tanto las funciones de esos órganos fiscalizadores sujetos a la subordinación de los poderes de los que dependen, cosa que sucede en México y que como vemos tiene muy mala repercusión en la vida del país, pues las desviaciones de fondos son muy comunes y siempre se dejan sin sancionar.

El modelo del cual podríamos tomar las mejores características sería el español pues el Tribunal de Cuentas en ese país, ejerce una fiscalización permanente sobre las cuentas del Estado y no depende de ningún poder y tiene además amplias facultades para enjuiciar en caso de encontrar irregularidades en el manejo del patrimonio estatal.

El modelo francés también es muy completo, y gracias a que tiene amplia intervención en toda la actividad financiera, puede darse cuenta de todas las discrepancias existentes en el manejo de los fondos públicos, además de que el contar con la presencia del Ministerio fiscal hace que dentro del mismo Tribunal las actividades se realicen con eficiencia y honestidad.

De los Tribunales de España y Francia, México podría tomar aspectos para conformar un ente de fiscalización superior con amplias facultades para controlar toda la actividad económica , pues son estos los países que dan a sus tribunales mayores elementos para corregir y sancionar las deficiencias en el manejo de fondos públicos, para nuestro país sería una gran ventaja contar con algún organismo al que se le dotara de amplias facultades de control y no sólo como mero informador que es lo que actualmente sucede con la Contaduría Mayor de Hacienda.

## CAPITULO 4. LA CUENTA PUBLICA

### 4.1. CONCEPTO

La cuenta pública es el documento que en forma anual prepara el Poder Ejecutivo para ser presentado a la H. Cámara de Diputados, por el cual comunica la forma y destino de los recursos humanos y materiales que estuvieron bajo su administración y la situación que guardan a la terminación de cada ejercicio.

La presentación de la cuenta pública está prevista en el artículo 74, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos donde se establece como facultad exclusiva de la Cámara de Diputados, la revisión de la cuenta pública del año anterior, la cual tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar que los presupuestos y programas establecidos se realizaron de acuerdo con los objetivos propuestos. En caso de que existieran discrepancias entre las cantidades gastadas y las manifestadas en los presupuestos y no concordaran los gastos realizados o no existiera justificación de los gastos realizados, la Contaduría determinará y manifestará a la Cámara de Diputados las responsabilidades que encontrare de acuerdo con la ley

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

Para la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, la cuenta pública del Gobierno Federal está constituida por los estados contables y financieros y toda aquella información que pueda mostrar el registro de las operaciones que se llevaron a cabo al aplicar las Leyes de Ingresos y los Presupuestos de Egresos de la Federación y la repercusión de dichas operaciones en los activos y pasivos de la Hacienda Pública Federal así como en el patrimonio total del Estado. Esta ley también considera que forman parte del la cuenta pública los estados presupuestales y financieros que resulten de la aplicación de las operaciones realizadas por los organismos de la Administración Pública paraestatal, que son sujetos de control presupuestal de acuerdo a lo estipulado en las Leyes de Presupuesto, Contabilidad, y Gasto Público Federal y General de Deuda Pública

La cuenta pública del Gobierno Federal es presentada por el Presidente de la República a la Cámara de Diputados, por medio de la Comisión Permanente del Congreso de la Unión y es turnada por medio de la Comisión de Vigilancia, a la Contaduría Mayor de Hacienda para que realice la revisión correspondiente. Todas las entidades sujetas a revisión deben poner a disposición de la Contaduría Mayor de Hacienda todos los datos, libros y documentos que puedan justificar y comprobar los gastos y las erogaciones que las

entidades realizaron con el objeto de verificar que en el cumplimiento de sus actividades se ajustaron a los programas establecidos y aprobados.

La Contaduría Mayor de Hacienda, para cumplir con las atribuciones que le confiere su ley orgánica, tiene amplias facultades para revisar todos los documentos y practicar las auditorías, inspecciones y en general todo lo que le permita recabar la información para realizar sus funciones.

La revisión de la cuenta pública del Gobierno Federal debe precisar el ingreso y el gasto público así como el resultado de la gestión financiera para verificar que los ingresos deriven de la aplicación de la Ley de Ingresos y los gastos del cumplimiento del Presupuesto de Egresos y por tanto el exacto desempeño de los programas establecidos. La revisión no sólo debe limitarse a verificar que los ingresos y egresos concuerden, sino que debe ser una revisión amplia que además manifieste la situación legal, económica y contable del ingreso y gasto público. Si de la revisión de la cuenta pública aparecen discrepancias entre las cantidades gastadas y las autorizadas en el presupuesto y no existen medios que comprueben o justifiquen los gastos o percepciones realizadas y no programadas, se determinarán las responsabilidades que procedan y se promoverá su sancionamiento ante las autoridades competentes.

Puede decirse que la Cuenta Pública tiene los siguientes objetivos.

- A) Comunicar al pueblo, cómo, cuándo y en qué fueron erogados los recursos que estuvieron bajo su administración.
- B) Convertirse en la herramienta fundamental para que la representación popular a través de la Cámara de Diputados controle el gasto gubernamental aprobado por la misma, puesto que de su examen y revisión puede derivar la solicitud de la documentación comprobatoria que dicha cámara juzgue pertinente e incluso, llevar a cabo visitas, inspecciones y prácticas de auditorías, a las entidades que lo ameriten.

#### 4.2. INFORME PREVIO DE LA CUENTA PÚBLICA

Al hablar sobre las funciones de la Contaduría Mayor de Hacienda, se comentó que este órgano técnico tiene dos obligaciones muy importantes en que se concretan sus funciones y facultades, y que consisten en la formulación y presentación a la Cámara de

Diputados de dos informes diferentes: el informe previo sobre la revisión de la cuenta pública y el informe de resultados sobre la revisión de la cuenta Pública

La Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda en su artículo 3o. señala que este órgano debe elaborar y rendir a la Comisión de Presupuesto y Cuenta de la Cámara de Diputados, por conducto de la Comisión de Vigilancia, el informe previo, dentro de los diez primeros días del mes de noviembre siguiente a la presentación de la cuenta pública del Gobierno Federal, el cual contendrá comentarios generales sobre si la cuenta pública está presentada de acuerdo a los principios que en materia de contabilidad se aplican a las entidades del Gobierno Federal; contendrá también los resultados de la gestión financiera y la comprobación de que las entidades ajustaron sus gastos de acuerdo a lo establecido y planeado en las Leyes de Ingresos, Presupuestos de Egresos, leyes fiscales y reglamentos establecidos para tales efectos, así como el cumplimiento de los objetivos y metas de los programas que se establecieron y el análisis de las desviaciones de los presupuestos, con el fin de presentar a la Cámara de Diputados los elementos necesarios para, en su caso, fincar las responsabilidades a que hubiere lugar.

Este documento, como antes mencionamos, se presenta dentro de los diez primeros días del mes de noviembre del año siguiente a aquél al que corresponden las cuentas públicas; se puede considerar que representa un apoyo para que las comisiones legislativas y en especial la de presupuesto, contabilidad y gasto público, cuenten con información adicional para una mejor evaluación de la información que contiene las citadas cuentas públicas, que en el período de debates del mes de diciembre, se presenta a la Cámara de Diputados.

El informe previo, en términos generales, contiene una evaluación de las finanzas públicas y se estructura con los siguientes puntos:

**-Marco jurídico.** Se establecen las diferentes disposiciones legales que fundamentan las acciones que realiza la Contaduría Mayor de Hacienda para llevar a cabo la revisión de toda la documentación necesaria para la emisión del informe previo de la cuenta pública.

**-Marco socioeconómico.** Se analiza la situación y evolución de la economía nacional e internacional y los efectos y relación que las mismas tienen sobre los ingresos y egresos de la Federación.

**-Cumplimiento de disposiciones legales.** Se comentan las principales desviaciones e incumplimiento de los preceptos legales en que pudieron haber incurrido las dependencias

ESTA TESIS NO DEBE SALIR DE LA BIBLIOTECA

materia de la revisión y que con tales desviaciones provoquen perjuicio en el patrimonio estatal.

**-Cumplimiento de principios de contabilidad gubernamental.** Se comentan casos específicos de entidades que no cumplieron con principios de contabilidad gubernamental y que por lo tanto contravinieron los programas establecidos para el ejercicio de sus presupuestos.

**-Análisis financiero y presupuestario.** Se analizan las principales variaciones del presupuesto ejercido contra el autorizado y aquél contra el ejercicio el año anterior, especificando aquellos casos de crecimiento o decremento en el gasto; se analiza el déficit público presupuestario y la deuda pública para valorar los resultados y la aplicación del gasto y encontrar las causas del aumento o disminución en el gasto y su repercusión en el patrimonio del Estado.

**-Evaluación de programas.** Se analiza si el cumplimiento de los objetivos y las metas de los programas establecidos se llevó a cabo de acuerdo a los presupuestos marcados, y se verifica la congruencia de los recursos financieros con las metas que fueron alcanzadas.

**-Seguimiento de observaciones y recomendaciones.** Apartado en el cual se informa a la Cámara de Diputados sobre el cumplimiento que las dependencias y entidades dieron a recomendaciones hechas por la Contaduría Mayor de Hacienda en años anteriores respecto a las observaciones hechas en cuanto a la ejecución de sus presupuestos o de actividades que representaron gastos excesivos y que afectaron la economía estatal o si no presentaron a la Contaduría los documentos por ella solicitados para justificar los gastos realizados por las entidades o dependencias.

**-Conclusiones y recomendaciones.** Independientemente de las conclusiones y recomendaciones que se realizan en cada uno de los capítulos del informe, se hace una evaluación general de las finanzas públicas y se comentan las principales recomendaciones hechas para mejorar el aprovechamiento de los recursos del Gobierno Federal, así como los sistemas y procedimientos para corregir las irregularidades encontradas

#### 4.3. INFORME DE RESULTADOS DE LA CUENTA PÚBLICA

El artículo 3o. de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda señala, aparte del informe previo de la Cuenta Pública, la facultad de la Contaduría para presentar a la Cámara de Diputados el informe sobre los resultados obtenidos de la revisión de la cuenta pública del Gobierno Federal, el cual remitirá a la Cámara por medio de la Comisión de Vigilancia dentro de los diez primeros días del mes de septiembre del año siguiente al de su recepción; dicho informe contendrá el señalamiento de las irregularidades que haya encontrado en la realización de sus funciones.

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

En el contenido de este informe sólo se presentan prácticamente las desviaciones e irregularidades que se detecten en las unidades administrativas y entidades que fueron elegidas para una revisión detallada.

Su estructura comprende un panorama económico y una exposición breve, para no duplicar la información ya presentada en el informe previo.

Su estructura se basa en los siguientes puntos:

**-Alcance de la Revisión.** Se indican las unidades y entidades elegidas para revisión y el porcentaje de sus operaciones que fueron sujetas a revisión.

**-Resultados de la revisión y acciones.** Se comentan los resultados observados y las acciones a emprender por la Contaduría Mayor de Hacienda para su corrección.

**-Seguimiento de observaciones y recomendaciones.** Se vuelve a informar sobre el avance en el desahogo y aclaración de irregularidades detectadas en la propia revisión.

Es conveniente mencionar que estos dos tipos de informes se presentan tanto por la Cuenta de la Hacienda Pública Federal como por la del Distrito Federal.

Los resultados que se obtienen de las revisiones, evaluaciones y análisis que realiza la Contaduría Mayor de Hacienda y que se presentan en los informes antes referidos, pueden dar como consecuencia la generación de cualesquiera de las siguientes acciones por parte de este órgano técnico:

**Oficios de recomendaciones.** A través de este documento se da a conocer a las dependencias y entidades que integran la Administración Pública Federal que fueron sujetas a revisión por parte de la Contaduría, los resultados de carácter administrativo que no representan afectación económica y material al interés del erario federal; es decir, representan deficiencias en sistemas y procedimientos administrativos, incumplimiento de leyes y disposiciones, normatividad y en general insuficiencia en el control interno de cada dependencia y se les invita a adoptar medios más eficientes y eficaces para la realización de sus actividades.

**Oficios de señalamiento** Documentos a través de los cuales se comunica a diversas dependencias y entidades la necesidad de aplicar sanciones administrativas a personal de las mismas en los términos y condiciones que establece la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, cuando las acciones realizadas por éstos se ubiquen en algún caso previsto en el citado ordenamiento. Además, se solicita a alguna dependencia o entidad la práctica de una revisión complementaria y en su caso la aplicación de las sanciones que correspondan y determinar su ubicación en una situación de omisión o evasión fiscal respecto de impuestos federales o locales, como por ejemplo las comunicaciones que se giran a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por las que se le reportan los casos de contribuyentes que con motivo de la revisión que practica la contaduría se determina su ubicación en una situación en alguno de los supuestos antes mencionados.

**Pliegos de Observaciones.** Son documentos oficiales en los que se hacen constar situaciones y hechos que por su naturaleza causen daño o perjuicio, cuantificable en dinero, al interés de la Hacienda Pública Federal o a la del Distrito Federal. Este tipo de documentos se encuentran previstos en el artículo 45, fracción III de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, y en el 32 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda; normalmente se fincan cuando la irregularidad correspondiente obedece a un error u omisión; es decir, cuando en su realización no existan dolo o mala fe.

Notificados estos documentos a las partes interesadas, cuando no se recibe aclaración, justificación o reintegro, se hacen efectivos a través del procedimiento administrativo de ejecución, que se instrumenta por la vía de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo por medio de la Tesorería de la Federación.

**Denuncias Penales.** Se realizan en aquellos casos en los que las irregularidades representan un daño estimable en dinero que afecta el interés de la Hacienda Pública Federal y contrario a lo que se indica en el punto anterior, en la irregularidad correspondiente se

estima que hubo maquinación, dolo o mala fe, situación que puede ubicarse en alguno de los supuestos previstos en el Código Fiscal de la Federación .

En el primero de los cuatro casos que se comentan, es decir, los oficios de recomendaciones, éstos son formulados directamente por las unidades administrativas de la Contaduría que detectaron las situaciones observadas, y previa la firma y autorización del Contador Mayor de Hacienda, se remiten a las entidades y dependencias correspondientes. Los tres mecanismos restantes se instrumentan a través de la Dirección General Jurídica, unidad que por sus facultades da forma y apoyos legales que darán fuerza a los mismos.

Después de analizar las funciones a cargo de la Contaduría Mayor de Hacienda, podemos considerar que los resultados que se generan a través de su gestión, se clasifican de la siguiente manera:

**Informativos.** Son los comentarios sobre los aspectos más relevantes de la economía nacional e internacional, en los que se da un esquema de la situación actual y se comentan efectos pasados, presentes y en algunos casos futuros, así como las repercusiones que dichas situaciones tendrán en todas las actividades del Estado.

**Administrativos.** Se elaboran cuando de la revisión correspondiente se detectan irregularidades en sistemas, procedimientos y aspectos de control en el desarrollo de las actividades de dependencias y entidades.

También se consideran dentro de este tipo, los incumplimientos a la normatividad vigente y las sanciones a irregularidades de esta naturaleza. Se aplica a funcionarios y empleados de acuerdo con lo establecido en la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

**Operativos.** Se refieren a la eficiencia y eficacia en el gasto público, donde se evalúan los recursos presupuestales y su relación con el cumplimiento o incumplimiento de objetivos y metas trazados. Este tipo de irregularidades, igual que el anterior pueden ser sujetas a la imposición de sanciones que marca la Ley Federal de Responsabilidades de los servidores públicos.

**Económicas.** Aquí se encuentran aquellas que representan una afectación al erario federal y pueden ser causadas por negligencia, dolo o mala fe. Por su importancia se pueden seguir dos acciones:

a) Fincamiento de pliegos de observaciones que son convertidos en pliegos definitivos de responsabilidad por la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo y en consecuencia se sujetan al procedimiento administrativo de ejecución por el cual la Tesorería de la Federación recupera las cantidades desviadas y percibidas fuera de las normas establecidas.

b) Denuncia penal que es instrumentada por la Contaduría Mayor de Hacienda y que aparte de tener el fin de resarcir al erario federal las cantidades desviadas, busca la imposición de sanciones de carácter corporal pero que se instrumentan al igual que las anteriores por medio de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, cosa que es ineficaz y que va en contra de la división de poderes establecida en nuestra Constitución pues es ilógico que sea una dependencia del mismo Poder Ejecutivo la que se encargue de seguir los procedimientos para imponer las sanciones en que el mismo Poder Ejecutivo o algunas de sus dependencias incurrieron, problema que dada su importancia y repercusión trataremos más en el capítulo siguiente, pues es lo que pretendemos demostrar en el desarrollo del presente trabajo.

## CAPITULO 5. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA Y PROPUESTA DE SOLUCION

### 5.1. PROBLEMATICA ACTUAL.

En el artículo 65, fracción I, de la Constitución de 1917, se señalaba que la revisión de la cuenta pública no se limitaría a investigar si las cantidades gastadas estaban o no de acuerdo con las partidas respectivas del presupuesto, actividad que se había realizado en forma tradicional, sino que además debería examinarse la exactitud y justificación de los gastos hechos y fincar las responsabilidades a que hubiera lugar.

Con las reformas constitucionales de 1977, lo establecido por la Constitución de 1917 se modificó con un enfoque más completo; en la fracción IV del artículo 74, Constitucional se señala como facultad exclusiva de la Cámara de Diputados, la revisión de la cuenta pública, la cual tiene por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados en el presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas, precisando que se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la ley, y que la cuenta pública del año anterior deberá ser presentada a la Cámara de Diputados dentro de los diez primeros días del mes de junio.

Para cumplir con su cometido, la Cámara de Diputado ha contado con un órgano técnico denominado Contaduría Mayor de Hacienda, cuyos orígenes de remontan propiamente a los inicios de nuestra vida independiente, pero cuyas funciones, hasta ahora, se encuentran limitadas por la misma Constitución y por su ley orgánica, a la revisión de la cuenta pública y a la promoción ante órganos del Poder Ejecutivo del fincamiento de las responsabilidades que descubre.

No obstante que la mayor parte de las atribuciones de la Contaduría Mayor de Hacienda se enfocan principalmente a aspectos de fiscalización, éstos tienen como finalidad cumplir con lo que establece el párrafo segundo del artículo 30. de su Ley Orgánica, que se refiere en primer término, a elaborar y rendir a la Comisión de Presupuesto y Cuenta de la Cámara de Diputados, por conducto de la Comisión de vigilancia, el informe previo, dentro de los diez primeros días del mes de noviembre siguiente a la presentación de la Cuenta Pública del Gobierno Federal los informes previo y de resultados de la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal; y en segundo plano a elaborar y rendir, a la Cámara de Diputados el informe sobre el resultado de la revisión de la cuenta pública del Gobierno federal, el cual remitirá por conducto de la Comisión de Vigilancia en los diez primeros días del mes de septiembre del año siguiente al de su recepción. Este informe contendrá el

señalamiento de las irregularidades que haya advertido en la realización de las actividades mencionadas en este artículo.

Considerando las fechas de entrega de estos documentos que hemos anotado, podemos concluir que las acciones de revisión de este órgano técnico, se realizan a casi dos años de haberse efectuado las operaciones por parte de dependencias y entidades, ya que el informe de resultados se presenta un año nueve meses después de cerrado el año fiscal al que corresponde; todo lo anterior ocasiona las siguientes desventajas:

- a) Extemporaneidad en la presentación de sus resultados.
- b) Falta de oportunidad en la realización de sus revisiones y evaluaciones.

Como complemento de lo antes expuesto, conviene destacar que la Cámara de Diputados debate la cuenta pública en el seno de la misma, en el mes de diciembre del año de su recepción, y posteriormente se expide el "Decreto por el que se revisa la Cuenta Pública", lo cual nos permite ver la incongruencia entre las disposiciones legales, dado que el informe de resultados de la Cuenta Pública que presenta la Contaduría Mayor de Hacienda, lo recibe la Cámara de Diputados nueve meses después de que la misma ha sido discutida y expedida en el decreto correspondiente, sin que exista un procedimiento formal y oficial, para considerar con posterioridad los resultados que presenta la Contaduría Mayor de Hacienda y en los cuales se señalen irregularidades que causen seria efectación en el patrimonio estatal o constituyen delitos que ya no son analizados ni mucho menos castigados por la extemporaneidad en la presentación de este informe.

En conclusión, el informe de resultados debería entregarse antes de que la Cámara de Diputados discutiera la cuenta pública correspondiente, lo que haría que dicho informe fuera una base para enriquecer el dictamen que formula la Cámara, y que las acciones correspondientes que siguiera la Contaduría Mayor de Hacienda, se llevaran a cabo con la oportunidad y el tiempo conveniente.

Como señalamos en capítulos anteriores, la fracción IX del artículo 3o. de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda indica que este órgano tiene entre sus atribuciones, promover ante las autoridades competentes el fincamiento de responsabilidades. Dicha autoridad competente es la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, dependencia que forma parte del Poder Ejecutivo, lo cual a nuestro juicio va en contra de la división de poderes que establece nuestra Carta Magna, dado que si surgen irregularidades en la revisión de la cuenta pública por deficiencias en el manejo de los recursos del Estado por parte del Poder Ejecutivo, que es quien elabora la Cuenta Pública y que es sujeto de la revisión y es el Poder Legislativo quien la revisa a través del órgano técnico, llamado Contaduría Mayor de Hacienda, es incongruente que el fincamiento de responsabilidades quede a cargo del mismo Poder Ejecutivo por medio de una de sus Secretarías; a nuestro juicio no tiene caso que el mismo Poder Ejecutivo sea quien finque las

responsabilidades en actos que él mismo realizó, dejando a un lado los motivos que originan la existencia de los tres poderes que se establecen en nuestra Constitución y que es el control que debe existir de un poder a otro originando por lo tanto el mal manejo de los recursos y la corrupción que se acentúa cada vez más en nuestro país.

Al ser la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo la que se encarga de seguir los trámites respectivos a las sanciones que se impondrán en los casos en que la Contaduría Mayor de Hacienda encuentre irregularidades o actos que constituyan delitos o causen perjuicios en contra del patrimonio estatal, existe una importante violación al principio de la División de Poderes que marca la Constitución, por ser el mismo Poder sujeto a la revisión quien impone la sanción por medio de una de sus secretarías, lo que origina que las faltas en las que incurren muchas entidades y dependencias del Gobierno Federal no se sancionen y causen grandes perjuicios económicos a nuestro país.

La actual crisis por la que atraviesa México, y la mala administración de muchos servidores públicos, que han visto nuestra república como botín y no como medio para servir a la sociedad, hace necesario que a un órgano de fiscalización superior como es la Contaduría Mayor de Hacienda, se le dote de las facultades necesarias para ejercer un total control de las cuentas del Estado.

El constitucionalismo mexicano, tradicionalmente se ha basado en dos principios: por un lado la división de poderes y por otro la protección a los derechos del hombre.

La división de poderes y la coordinación de los mismos es un elemento de equilibrio y autocontrol del ejercicio del poder público, que tiene por objeto alejarlo de la arbitrariedad, el despotismo y la corrupción.

Cabe señalar que en México, todo tipo de control de la función pública tiene su base en la Constitución Federal, la cual organiza al Estado Mexicano y establece un sistema de control a base de equilibrios y contrapesos entre los poderes y órganos del gobierno como los encargados de ejercer la soberanía nacional cuyo único titular es el pueblo.

La distribución entre los poderes es para cada uno de ellos una limitación y un control que se plasma. El punto culminante del control político yace en la posibilidad de la exigencia de responsabilidad política, que se manifiesta cuando un titular del poder tiene que dar cuentas a otro titular sobre el cumplimiento de la función que le ha sido encomendada.

## 5.2. PROPUESTA PARA LA CREACION DE UN TRIBUNAL DE CUENTAS.

Conjuntamente con la modernización y organización de un Tribunal de Cuentas en nuestro país, se necesitan establecer nuevas formas de verificación del gasto público dentro de la más estricta técnica jurídica que recoja e incorpore innovaciones en la programación de presupuestos y mejore las técnicas de recursos humanos que supongan personal calificado y especializado en la revisión de cuentas públicas.

Actualmente se ha pasado de la concepción del Estado como mero proveedor de servicios públicos y administrador de los fondos recaudados, a la noción moderna de Estado como promotor del desarrollo y rector de la actividad económica, que realiza para ello muy variadas funciones, directamente o a través de sus organismos. Esto requiere recursos cuantiosos, que deben ser manejados escrupulosamente, dado que el Gobierno Federal administra recursos públicos, que el pueblo le ha entregado mediante las contribuciones, para sostener el desempeño de sus actividades.

Tratándose de recursos públicos, en todas las naciones democráticas en las cuales el pueblo es el mandante y el gobierno el mandatario, es necesario que el mandante califique los resultados correspondieron a los objetivos planteados. Por ello el Poder Ejecutivo asume la obligación de presentar al pueblo, representado por el Poder Legislativo, información respecto de sus actividades, que comprende la gestión de las finanzas públicas y de los resultados alcanzados.

Por ser recursos públicos, independientemente de los controles que el Poder Ejecutivo establezca dentro de su propio ámbito para lograr que la actividad financiera se realice correctamente, la atribución de controlar, fiscalizar y evaluar tal actividad es inherente al Poder Legislativo, quien la ejerce, por conducto de órganos de fiscalización que dependen de él.

México, nación democrática, no es la excepción, aunque dicho órgano de fiscalización no ha alcanzado el desarrollo que tiene en otros países.

Por todo lo anterior, en los momentos actuales, se considera imperativo que las funciones de la Contaduría Mayor de Hacienda se amplíen, para que pueda desempeñar con plena responsabilidad la fiscalización, control y evaluación financiera, lo cual le permitiría no sólo descubrir mediante una revisión de la Cuenta Pública, hechos u omisiones pasados que constituyan irregularidades en el manejo de fondos, sino ejercer un efectivo y actual control de la actividad financiera del Sector Público, ejerciendo sus facultades en forma pronta y oportuna, así como la evaluación de las metas alcanzadas en relación con los programas respectivos; determinando responsabilidades, fijando los créditos que correspondan, vigilando que su cobro se realice y recomendando medidas tendientes al mejoramiento de sistemas, métodos y procedimientos que conlleven a la optimización de las actividades.

Todo ello dentro de un marco de imparcialidad e independencia de juicio, con libertad de acción y disponibilidad de recursos suficientes.

La ampliación de las funciones del órgano superior de fiscalización no sería completa, si no se le dota de las facultades tanto para fincar las responsabilidades que descubra en el ejercicio de sus atribuciones como para imponer sanciones a los responsables de daños y perjuicios causados a la Hacienda Pública Federal, o bien a los que hubieren obtenido beneficios indebidamente, o a quienes obstaculicen o impidan la correcta ejecución de las funciones. Esta nueva atribución resulta importante para que su actuación no quede supeditada a resoluciones del Ejecutivo Federal, que resulta ser el propio poder fiscalizado.

Si retrocedemos un poco hacia los antecedentes históricos de la Contaduría Mayor de Hacienda, recordaremos que existió en nuestro país un Tribunal de Cuentas, que desapareció posteriormente para dar cabida a la Contaduría Mayor de Hacienda; también pudimos observar como en todas las leyes fundamentales que ha tenido México, la Contaduría como órgano del Poder Legislativo ha sobrevivido a las vicisitudes políticas y sociales hasta llegar a nuestros tiempos, en los que se busca impulsar y fortalecer las instituciones, para que México siga siendo un país democrático y viable en lo económico, cultural y político, por lo que es importante reconsiderar la tradición de ejercer el control de la Cuenta Pública a través de un Tribunal Mayor de Hacienda como órgano superior de fiscalización en lugar de la actual Contaduría Mayor de Hacienda.

Por lo antes señalado, las normas constitucionales que se refieren a la Contaduría Mayor de Hacienda deben renovarse e incorporar nuevamente el título de Tribunal de la misma.

Tener un Tribunal Mayor de Hacienda, está dentro de nuestra historia y sería acorde con la evolución internacional, que se retomara dicha institución.

Las ventajas que podemos exponer en torno a la formación de un Tribunal de Cuentas en México, entre otras son las siguientes:

-La autonomía de dicho Tribunal en materia jurisdiccional financiera fortalecería la división de poderes y evitaría desconfianza de un poder a otro y de la sociedad hacia los titulares de nuestras instituciones.

-Dicha autonomía sustraería a este órgano de control de las tendencias partidistas y de la influencia que se pudiera hacer valer por parte del partido dominante, cualquiera que fuera, toda vez que, parte de la desconfianza popular hacia la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, en torno a las facultades que tiene para fincar responsabilidades de acuerdo a los informes que le remite la Contaduría Mayor de Hacienda por conducto de

la Cámara de Diputados, se debe a la existencia de un partido dominante que hasta recientemente influyó en el actuar de estos órganos fiscalizadores del gasto público.

Sustraer de la situación antes planteada a la Contaduría Mayor de Hacienda es esencial para su funcionamiento y credibilidad.

Existe la necesidad de que un órgano especializado fuera de la esfera del Ejecutivo y de la dependencia absoluta de algunos de los poderes de la unión, explique las normas relativas a la jurisdicción financiera, fijando responsabilidades e imponiendo sanciones a los responsables de daños y perjuicios causados a la Hacienda Pública.

Es una necesidad urgente efectuar modificaciones a la Constitución y a la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, en que se considere cambiar el nombre de la Contaduría Mayor de Hacienda, por el de Tribunal Mayor de Hacienda o Contraloría Mayor de Hacienda o cualquier otro nombre que denote un órgano de fiscalización superior con amplias facultades para controlar y no sólo revisar todas las cuentas y actividades de las dependencias y entidades que de cualquier forma manejen dinero del país. Que la Norma Constitucional otorgue rango supremo y autonomía en el ejercicio de sus facultades al Tribunal o Contraloría, pues de no ser un órgano supremo y con capacidad para llevar a cabo sus funciones de manera independiente seguirá siendo sólo un mero órgano revisor y sin capacidad para que sus resoluciones tengan efecto, por lo que se hace necesario que el órgano de control de la cuenta pública, goce de manera expresa de facultades jurisdiccionales que complementen su actividad fiscalizadora.

Las facultades jurisdiccionales de que debe gozar el órgano de fiscalización superior, llámsese Tribunal Mayor de Hacienda o cualquier otra denominación, fortalecerían la división de poderes y evitaría desconfianza de un poder hacia otro y de la sociedad hacia los titulares de nuestras instituciones.

Dicha autonomía evitaría que las resoluciones de dicho órgano quedaran truncadas al ser la Secretaría de Contralorías y Desarrollo Administrativo la que determine el fin que tendrán las resoluciones de la Contaduría Mayor de Hacienda, por lo que dicha secretaría provoca la desconfianza de la sociedad, pues ve en ésta un instrumento de control del Poder Ejecutivo que ha desplazado al Poder Legislativo y a su órgano fiscalizador: la Contaduría Mayor de Hacienda, de tal forma existe la necesidad de crear un órgano especializado fuera de la esfera del Ejecutivo que finque las responsabilidades e imponga las sanciones a los responsables de daños y perjuicios acasionados a la hacienda pública.

Al ampliarse el marco de las funciones del órgano de fiscalización superior, se deben imponer cambios en su estructura, por lo que se requiere expedir la Ley Orgánica respectiva, a efecto de regular su organización, los procedimientos que debe emplear y los informes que debe rendir. Congruente con esto, es necesario el cambio de la denominación que hasta ahora ostenta, de Contaduría Mayor de Hacienda por otro que denote mayor amplitud de funciones y destaque la importancia que tendrá, por lo que nos atrevemos a proponer la Creación de un Tribunal Mayor de Hacienda y para lo cual se requiere la modificación de

los artículos 73, fracción XXIV y 74, fracciones II, III, IV, en sus párrafos primero, cuarto, quinto y 76, fracciones VIII y IX; la adición de los párrafos sexto, séptimo y octavo de la fracción IV del artículo 74 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que de la propia Constitución deben derivar la creación y las características del órgano de fiscalización superior, para quedar como sigue:

*Artículo 73. El Congreso tiene facultad;  
XXIV. Para expedir la Ley Orgánica del Tribunal Mayor de Hacienda.*

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

*I. (...)*

*II. Vigilar en coadyuvancia con el Senado, por medio de una Comisión, el exacto desempeño del Tribunal Mayor de Hacienda.*

*III. Nombar a los Magistrados del Tribunal Mayor de Hacienda.*

*IV. Examinar, discutir y aprobar anualmente el presupuesto de egresos de la Federación, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlos; fiscalizar, controlar y evaluar la actividad financiera de la Federación, incluyendo la revisión de la cuenta Pública.*

*La fiscalización, control y evaluación a que alude el primer párrafo de esta fracción, tendrá por objeto la verificación de si el ingreso, la gestión financiera y el gasto público se ajustaron a lo establecido en las leyes de ingresos y presupuestos de egresos de la federación; si se cumplió con los objetivos y si éstos se sujetan a los planes para el desarrollo integral de la nación y, en general, si las funciones respectivas se realizan con eficiencia, economía, eficacia y con apego a la Ley y a las demás disposiciones aplicables. Las actividades a que se refiere el párrafo anterior serán ejercidas por el Tribunal Mayor de Hacienda, fungiendo como órgano jurisdiccional de la Cámara de Diputados e institución de fiscalización superior; la cual, en relación a las irregularidades que detecte, fincará las responsabilidades, impondrá las sanciones y tomará las medidas correctivas que correspondan conforme a la Ley.*

*El Tribunal Mayor de Hacienda goza de plena autonomía para dictar sus fallos, de presupuesto propio, de facultades jurisdiccionales en relación con su competencia fiscalizadora y se organizará conforme a los lineamientos de su Ley Orgánica.*

*El Tribunal Mayor de Hacienda estará integrado por el número de magistrados que determine su Ley Orgánica. Los magistrados del Tribunal Mayor de Hacienda serán inamovibles, sólo podrán ser removidos en términos del título cuarto de esta Constitución y*

*gozarán de las mismas prerrogativas que los ministros de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.*

*La Comisión de Vigilancia del Congreso de la Unión, estará integrada por Diputados y Senadores, habiendo mayoría de Diputados.*

*Artículo 76. Son facultades exclusivas del Senado:*

*VIII. Otorgar o negar su aprobación a los nombramientos de los ministros de la Suprema Corte de Justicia y de los magistrados del Tribunal Mayor de Hacienda, así como a las solicitudes de licencia y a las renuncias de los mismos funcionarios, que le somete el Presidente de la República o la Cámara de Diputados.*

*IX. Vigilar en coadyuvancia con la Cámara de Diputados, por medio de una comisión, el exacto desempeño del Tribunal Mayor de Hacienda.*

Con base en las modificaciones realizadas a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos el Congreso de la Unión tendrá facultad para expedir la Ley Orgánica del Tribunal Mayor de Hacienda donde precisará las características y principales atribuciones que tendrá.

La Ley Orgánica del Tribunal Mayor de Hacienda, en términos generales, debe definir el ámbito de actuación del Tribunal Mayor de Hacienda, para la plena realización de sus funciones de fiscalización superior, determinando el momento a partir del cual ejerce sus atribuciones; debe establecer su estructura administrativa adecuándola a los objetivos que persigue y a las funciones importantes a su cargo, precisando la información que debe rendir a las Cámaras del Congreso de la Unión.

Se deben tomar en cuenta las experiencias adquiridas en nuestro país, así como las que internacionalmente se han adoptado para lograr una eficaz labor de fiscalización, control y evaluación en materia de finanzas públicas

Destacará el articulado respectivo a las normas que confieren nuevas atribuciones al citado órgano, en relación con las que tiene asignada la Contaduría Mayor de Hacienda en su actual Ley Orgánica. Así se establecerá que podrá fiscalizar, controlar y evaluar la actividad financiera de la Federación y de las demás entidades que integren la administración pública paraestatal, incluyendo expresamente a las instituciones de educación superior y a los organismos políticos de la sociedad civil que reciban y ejerzan subsidios gubernamentales.

La fiscalización, control y evaluación se podrá efectuar en cualquier momento posterior a la realización de actos o hechos sujetos a fiscalización o en que hayan tenido lugar omisiones que deben ser objeto de investigación, lo cual constituye uno de los cambios más trascendentales.

De especial importancia resulta la nueva atribución para fincar oportuna y eficazmente las responsabilidades por irregularidades que descubra el Tribunal Mayor de Hacienda, en el ejercicio de sus facultades e imponer sanciones de carácter económico quienes causen daños y perjuicios a la Hacienda Pública, obtengan beneficios indebidos, o impidan u obstaculicen la realización de las funciones del Tribunal Mayor de Hacienda.

Establecerá la estructura y funciones del Tribunal Mayor de Hacienda, las que se ordenan en los siguientes capítulos:

- I. Disposiciones generales.
- II. Organización administrativa
- III. Atribuciones generales.
- IV. Operación del Tribunal Mayor de Hacienda
- V. Revisión de la cuenta pública y presentación de informes.
- VI. Responsabilidades y sanciones
- VII. Medios de defensa.

Las disposiciones del Capítulo I, tendrán como objetivo precisar la naturaleza del órgano de fiscalización superior, o sea, del más alto nivel porque ya no existirá instancia de fiscalización sobre él, pues su actividad será la fiscalización, control y evaluación de todas las entidades que apliquen recursos públicos. La reforma de los artículos constitucionales citados, establece claramente que el Tribunal Mayor de Hacienda no debe tener limitaciones para examinar la aplicación, utilización y erogación de los recursos públicos.

Las disposiciones del Capítulo II, tendrán como propósito normar la organización del Tribunal Mayor de Hacienda, a partir de una autoridad ejecutiva que será el Presidente de Tribunal. Las atribuciones que la nueva iniciativa asigna a los magistrados del Tribunal Mayor de Hacienda son en gran parte las mismas que figuran para el Contador Mayor de Hacienda en la ley vigente. Se agraga la de proponer a la comisión de vigilancia la organización del Tribunal Mayor de Hacienda, ya que esta comisión, de acuerdo con lo establecido en el artículo 10., debe ejercer control sobre la actividad del Tribunal Mayor de Hacienda. Se deben otorgar atribuciones generales al Pleno del Tribunal que le permitirán, elegir al presidente, adscribir los magistrados a las salas, calificar las excusas, impedimentos y recusaciones de sus miembros y resolver los recursos de revocación; atribuciones que permitirán el cabal ejercicio de las nuevas responsabilidades que se asigenen al Tribunal Mayor de Hacienda, dado el incremento en el número e importancia de estas responsabilidades.

Las disposiciones del Capítulo III, se referirán a las atribuciones generales de las salas del Tribunal Mayor de Hacienda, las que efectuarán la fiscalización a todas las entidades que efectúan gasto público, en los términos de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.

Las fiscalización no sólo implicará la revisión contable, económica, financiera o administrativa, sino también la verificación y evaluación de que las entidades hayan actuado, con eficiencia, economía, eficacia y apego a las disposiciones jurídicas que regulan la actividad financiera pública.

En el mismo capítulo se debe establecer la coordinación y colaboración que tendrá el Tribunal Mayor de Hacienda con los órganos de fiscalización superior dependientes de las legislaturas de los estados, a efecto de lograr mayor eficiencia en el cumplimiento de sus responsabilidades respectivas.

En esta forma, el campo de acción del Tribunal Mayor de Hacienda se ampliará, pudiendo abarcar con mayor facilidad, por ejemplo la aplicación correcta de los subsidios federales otorgados a los municipios y otras entidades.

A fin de obtener oportunidad, tanto en la consecución como en la comunicación de los resultados de las labores de fiscalización superior a cargo del Tribunal Mayor de Hacienda, se debe establecer que podrá ejercer sus atribuciones en cualquier momento posterior a la realización de los actos o hechos sujetos a revisión, o que hayan tenido lugar las omisiones.

Por tanto el Tribunal Mayor de Hacienda con base en las funciones encomendadas que realicen las Salas podrá verificar y evaluar si las entidades realizaron sus actividades con eficiencia, economía, eficacia y con apego a las leyes, para lo cual ordenará las auditórias, visitas, inspecciones y solicitar de cualquier persona física o moral la documentación e información que le fuere necesaria y así formular las recomendaciones a las entidades fiscalizadas sobre sistemas, métodos, procedimientos o medidas, cuya adaptación por parte de éstas estime conveniente para el mejor desempeño de sus labores o en su caso fincar las responsabilidades e imponer las sanciones que correspondan, para de este modo hacer valer, los derechos que se originen a favor de la hacienda pública, por actos de responsabilidad imputables a los individuos que manejen recursos públicos.

Los actos que realice el Tribunal Mayor de Hacienda conforme a las atribuciones que le conferirá esta ley, entre otras finalidades tendrá las de verificar y evaluar si en materia de ingresos públicos, se cumple con las leyes de ingresos de la Federación; si se ejerce el gasto público de conformidad con los presupuestos de egresos de la federación, con apego a las leyes, reglamentos y demás disposiciones aplicables en la materias y conforme a los programas y subprogramas aprobados; si se ajustan y ejecutan los programas de inversión en los términos y montos aprobados; si se aplican los recursos provenientes de financiamientos con la periodicidad y forma establecidas por las leyes y demás disposiciones

aplicables; si se cumple, en su caso, con las leyes, decretos, reglamentos y demás disposiciones aplicables en materia de sistemas de registro y contabilidad autorizados; contratación de servicios; obra pública, adquisiciones, arrendamientos, conservación, uso, destino, afectación, enajenación y baja de bienes muebles e inmuebles, almacenes y demás activos y recursos materiales y si las adquisiciones y obra pública se efectúan con la calidad requerida y a los precios, condiciones y forma de pago prevalecientes en el mercado.

El Tribunal Mayor de Hacienda verificará si de los términos y condiciones de los actos que realicen o de los contratos o convenios que las entidades celebren, pueden derivarse daños o perjuicios en contra de la Hacienda Pública Federal; si los programas de las entidades se ajustan a la Ley de Planeación; si son suficientes y adecuados, si se alcanzaron con eficiencia, economía y eficacia los objetivos y metas fijados en los programas, en relación con los recursos humanos, materiales y financieros disponibles y si la aplicación de éstos se ajusta a los presupuestos correspondientes; si se encuentran establecidos los sistemas administrativos convenientes y los sistemas internos de evaluación tendientes a introducir con oportunidad los cambios necesarios para corregir desviaciones y si los servidores públicos han cumplido con las obligaciones de legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia en el desempeño de sus funciones, empleos cargos o comisiones.

Por su parte en el Capítulo IV se establecerán las disposiciones necesarias para la adecuada operación del Tribunal Mayor de Hacienda, facultándolo para requerir todos los elementos necesarios para el desempeño de sus funciones y estableciendo la obligación a las entidades públicas, incluyendo a gobiernos estatales y municipales y en general a personas físicas y morales, de proporcionárselos en los plazos que el propio Tribunal fije en cada caso, dándose las bases para evitar la resistencia u oposición a proporcionar la información requerida y los procedimientos para sancionar el incumplimiento.

Algunas situaciones derivadas de las revisiones, inspecciones o auditorías que practique el Tribunal Mayor de Hacienda a las entidades públicas, pueden dar lugar a la formulación de aclaraciones, observaciones o sugerencias, que deben revestir carácter de formalidad, aunque sin llegar a las medidas que se deben utilizar cuando se comprueba la existencia de dolo o mala fe. Por tanto, se hace necesaria la expedición de oficios dirigidos a las entidades, a efecto de que aclaren al Tribunal Mayor de Hacienda lo conducente, expliquen e informen lo que a primera vista parece irregular o procedan a corregir las fallas en que hubieren incurrido. Igualmente, se establecerá el procedimiento a seguir en estos casos.

Es necesario asegurar que las recomendaciones y promociones expedidas por el Tribunal Mayor de Hacienda, se tramiten con la oportunidad y rapidez debida y por ello las autoridades y entidades deberán informar al Tribunal las resoluciones y actuaciones realizadas respecto de aquellas, lo que permitirá al propio Tribunal vigilar la ejecución o aplicación de sus sugerencias u observaciones.

Para que pueda contar con más elementos de juicio el Tribunal Mayor de Hacienda podrá solicitar a los auditores externos y a los órganos de auditoría interna de las entidades, informes y otros documentos relativos a los exámenes que hayan realizado.

Destacará la facultad de realizar embargos precautorios en bienes de los presuntos responsables, para garantizar los intereses del Estado, en caso de daños y perjuicios ocasionados a la Hacienda Pública o de beneficios obtenidos indebidamente. Esta facultad se otorgará al Tribunal Mayor de Hacienda para hacer efectiva su acción de recuperación de fondos públicos.

El complemento obligado de las atribuciones de fincar responsabilidades e imponer sanciones es la promoción que debe hacer el Tribunal Mayor de Hacienda ante autoridades competentes, para que éstas cobren las responsabilidades y sanciones impuestas por el Tribunal y para que, en los casos procedentes, el Ministerio Público ejerza acción penal.

Paralelamente se plantea una mayor intervención fiscalizadora en el aspecto tributario, al atribuir al Tribunal Mayor de Hacienda la función de promover, ante las autoridades fiscales, el ejercicio de las facultades de comprobación establecidas en el Código Fiscal de la Federación y demás leyes fiscales. Esta intervención más acentuada es necesaria, dado que existen una gran variedad de anomalías en el sistema tributario, dándose evasiones de consideración. Por tanto, sin obstaculizar en manera alguna la acción se las autoridades, se prevé una mayor participación del Tribunal Mayor de Hacienda.

Se debe señalar la intervención de la Comisión de Vigilancia del Congreso de la Unión en las labores de fiscalización, control y evaluación que realice el Tribunal Mayor de Hacienda, por lo que podrá, por lo tanto, cuando lo estime conveniente, ordenar a éste la práctica de auditorías, visitas o inspecciones y dictar las medidas necesarias para que el propio Tribunal Mayor de Hacienda cumpla las disposiciones que le asignen las leyes relativas.

La actividad tradicional de fiscalización, que consiste en el examen de la cuenta pública del Gobierno Federal se conservará como parte de las funciones que debe desempeñar el Tribunal Mayor de Hacienda. Esta actividad se regulará en el Capítulo V.

Por ello, con todo detalle se establecerá cuál debe ser el contenido de la cuenta pública precisando la finalidad y alcance de su fiscalización.

El Capítulo VI tendrá por objeto regular la determinación y el fincamiento de responsabilidades y la imposición de sanciones. Estas nuevas funciones se encomendarán al Tribunal Mayor de Hacienda en virtud de que debe ejercerlas respecto a las irregularidades que encuentre, ya que son complemento lógico de sus facultades jurisdiccionales y de fiscalización, las cuales no se complementarán de no llevarse a cabo tales acciones por la misma institución fiscalizadora superior. Por lo antes mencionado, será necesario precisar los casos en que se incurra en responsabilidades; las acciones que dichas responsabilidades originen; a quiénes serán exigibles; establecer las características de las suspensiones de

funciones que se podrán aplicar a los servidores públicos; y los requisitos de las gestiones que este órgano hará ante las autoridades competentes, para que éstas apliquen a los servidores públicos sanciones administrativas o de otra naturaleza.

Para que la Hacienda Pública no sufra quebranto, en virtud del tiempo que transcurra para hacer efectivas las sanciones económicas impuestas, para resarcirla de los daños y perjuicios que se le occasionen con motivo de irregularidades, se establecerá un mecanismo para actualizar el importe de estas sanciones, que toma en consideración el monto de los salarios mínimos vigentes al momento en que se cometió la falta.

Para garantizar en todo caso el derecho de audiencia a los presuntos responsables de irregularidades, se establecerá el procedimiento que se seguirá para tal efecto, estableciendo los medios de defensa que tendrán a su disposición las personas a quienes se finquen responsabilidades o se impongan sanciones, mismas que se regularán en el Capítulo VII.

Considerando que la utilización regular y racional de los fondos públicos constituye una de las condiciones esenciales para garantizar el buen manejo de las finanzas públicas y la eficacia de las decisiones adoptadas por la autoridad competente, es indispensable que cada Estado cuente con la entidad fiscalizadora superior eficaz, cuya independencia esté garantizada por la Ley.

La finalidad de tener en nuestro país un órgano de fiscalización superior es que sea una institución de control que señale oportunamente, las desviaciones en las operaciones financieras, de tal modo que puedan adoptarse las medidas correctivas convenientes en cada caso, determinarse la responsabilidad del órgano culpable, exigirse la indemnización correspondiente.

La tarea tradicional de las entidades fiscalizadoras a nivel internacional y cuyas características debe tomar el órgano de fiscalización superior en nuestro país, es el control de todas las operaciones en que se utilicen bienes de la nación y que se orienta hacia la rentabilidad, utilidad y economicidad y que abarca toda la administración, incluyendo su organización y los sistemas administrativos.

La entidad fiscalizadora superior sólo puede cumplir correctamente sus funciones si es independiente de la institución controlada y se encuentra protegida contra influencias exteriores.

Aunque una independencia absoluta respecto de los demás órganos estatales es imposible, por estar ella misma inserta en la totalidad estatal, la entidad fiscalizadora superior debe gozar de la independencia funcional y organizativa necesaria para el cumplimiento de sus funciones.

La entidad fiscalizadora superior y el grado de su independencia deben regularse en la Constitución; los aspectos concretos podrán ser regulados por medio de leyes y

especialmente debe de gozar de una protección legal suficiente, contra cualquier injerencia en su independencia.

Hay que poner a disposición de la entidad fiscalizadoras superior los medios financieros necesarios para el cumplimiento de las funciones que le incumben.

La independencia otorgada a la entidad fiscalizadora superior por la Constitución, le garantiza un máximo de iniciativas y responsabilidades, aun cuando actúe como órgano dependiente de las cámaras y ejerza el control por encargo de ésta. La Constitución debe regular las relaciones entre la entidad fiscalizadora superior y las cámaras

La entidad fiscalizadora superior debe tener acceso a todos los documentos relacionados con las operaciones y el derecho a pedir de los órganos fiscalizados todos los informes, que le parezcan necesarios.

La entidad fiscalizadora superior deberá tener, según la Constitución, el derecho y la obligación de rendir su informe anualmente a las cámaras, sobre los resultados de su actividad y publicarlos, para efecto de informar a toda la población los resultados de su gestión.

Los miembros y funcionarios del órgano de fiscalización y que serán los encargados del control deben tener la integridad moral necesaria para el perfecto cumplimiento de su tarea.

Los objetivos específicos de fiscalización y la propia utilización de los fondos públicos son necesarios para la estabilidad y desarrollo de los estados.

Las recientes reformas a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, cambia el nombre del órgano encargado de la fiscalización en nuestro país, de Contaduría Mayor de Hacienda a Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, señalando las reformas en el Artículo 79 del citado ordenamiento, pero mantiene las limitantes que tenía la Contaduría Mayor de Hacienda en el desempeño de sus funciones y que señalamos con anterioridad; por lo que el cambio en el órgano encargado de la fiscalización superior sigue necesitándose

## CONCLUSIONES

1.- El Estado es la organización política soberana de una sociedad humana establecida en un territorio determinado, bajo un régimen jurídico, con independencia y autodeterminación, con órganos de gobierno y administración que persiguen determinados fines mediante actividades concretas.

El Estado para la realización de sus fines realiza distintas funciones, que nuestra constitución, norma suprema del Estado Mexicano, enmarca como poderes, así nuestro maximo ordenamiento en su título tercero describe las actividades que realiza el Poder Ejecutivo, el Poder Legislativo y el Poder Judicial.

2.- Una de las actividades del Estado es la financiera que implica la administración del dinero del Estado, dinero que es dado por los particulares para la satisfacción de las necesidades comunes.

La administración implica la obtención, el manejo y la distribución de los recursos con que el Estado cuenta para la realización de sus metas

3.- La actividad administrativa, corresponde al Poder Ejecutivo, preponderantemente.

Dentro de la actividad administrativa esta la fiscalización que realizan algunas dependencias u órganos del Gobierno Federal, y que consiste en revisar y evaluar las acciones del Gobierno, con el objeto de verificar la realización y el cumplimiento de las disposiciones legales y administrativas que se establecen en los programas y planes gubernamentales.

4.- En todos los poderes, sin embargo, se realizan acciones de fiscalización es decir, de evaluación y revisión de las acciones de gobierno.

La fiscalización se ha realizado en nuestro país por distintas instituciones desde tiempos muy antiguos, dichas instituciones han adquirido diversas denominaciones pero siempre han perseguido el fin de controlar las actividades estatales para detectar irregularidades que representen un perjuicio económico o material al Estado.

No sólo en nuestro país la función fiscalizadora es importante; a nivel internacional diversos Gobiernos han creado órganos de fiscalización superior que ejercen control sobre la administración de los recursos con que cuentan para la satisfacción de las necesidades de sus poblaciones.

5.- Una de las formas de fiscalización existentes en nuestro Gobierno Federal es la que efectúa el Poder Legislativo y es realizado por el órgano técnico de la Cámara de Diputados llamado Contaduría Mayor de Hacienda.

6.- La Contaduría Mayor de Hacienda tiene como función primordial, revisar las cuentas públicas que por ley presenta el Poder Ejecutivo al Poder Legislativo y que en consecuencia comprende toda la Administración Federal.

7.- La cuenta pública es el documento que en forma anual prepara el Poder Ejecutivo para ser presentado a la Cámara de Diputados, por el cual comunica la forma y destino de los recursos que estuvieron bajo su administración y la situación que guardan a la terminación de cada ejercicio. La cuenta pública del año anterior deberá ser presentada a la Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión dentro de los diez primeros días del mes de junio.

8.- Las irregularidades encontradas en la cuenta pública por la Contaduría Mayor de Hacienda, son expuestas por ésta en sus informes previo y de resultados. El primero es presentado por la Contaduría Mayor de Hacienda dentro de los diez primeros días del mes de noviembre siguiente a la presentación de la cuenta pública; este informe contiene sólo comentarios sobre si la cuenta pública se presentó conforme a los principios que en materia de contabilidad se aplican a las entidades del Gobierno Federal y que consisten

primordialmente en registrar las operaciones que se generan por la administración o manejo del patrimonio estatal.

El informe de resultados se remite a la Cámara de Diputados dentro de los diez primeros días del mes de septiembre del año siguiente al de su recepción, y contendrá el señalamiento de las irregularidades encontradas en las revisiones realizadas a entidades que, por algún motivo fueron objeto de una investigación detallada.

9.- Considerando los lapsos mencionados en los dos puntos anteriores, las acciones de revisión de este órgano técnico se realizan a casi dos años de que se efectuaron la operaciones, lo que provoca extemporaneidad en la presentación de sus resultados y la falta de oportunidad en la realización de sus revisiones y evaluaciones; por tanto no se aclaran a tiempo las irregularidades encontradas ni se subsanan las deficiencias en la administración del Estado.

10.- La autoridad competente ante la cual la Contaduría Mayor de Hacienda debe promover el fincamiento de responsabilidades por las irregularidades detectadas en la cuenta pública, es la Secretaría de Contraloría y desarrollo Administrativo dependiente del Poder Ejecutivo, esto es, si en el informe que rinda el Poder ejecutivo a la Cámara de Diputados, la Contaduría Mayor de Hacienda encuentra alguna irregularidad por la que deba fincar responsabilidades, esto lo hará ante un órgano que forma parte también del Poder Ejecutivo.

11.<sup>3</sup> Lo anterior contraviene la división de poderes y el control que debe existir de un poder a otro, originando por lo tanto el mal manejo de los recursos y la corrupción que se acentúa cada vez más en nuestro país.

Por lo que se hace necesaria la creación de una entidad de fiscalización superior, sea cual sea su denominación, pero que cuente con amplias facultades para revisar que efectivamente se alcanzaron las metas establecidas en el tiempo, lugar, cantidad y calidad requeridas, y que existe una exacta congruencia entre la realización de los objetivos planeados con los recursos utilizados.

La entidad fiscalizadora debe contar con personal que tenga la preparación, experiencia y capacitación necesaria para el desarrollo de sus actividades, además de tener absoluta independencia en relación a las operaciones y funcionarios de la dependencia o entidad examinada para poder emitir informes claros y precisos, respaldados con la suficiente evidencia que permita la elaboración de conclusiones y recomendaciones tendientes a mejorar las actividades de las dependencias y en su caso fincar las responsabilidades necesarias.

## BIBLIOGRAFIA

Albiña, César, EL CONTROL DE LA HACIENDA PUBLICA, Raalp, 24a. edición, España, 1991

Acosta Romero, Miguel, SEGUNDO CURSO DE DERECHO ADMINISTRATIVO, Porrúa, 2a edición, México, 1993

-----, TEORIA GENERAL DEL DERECHO ADMINISTRATIVO, Porrúa, 11a edición, México, 1993

Alcalá Zamora y Torres, Niceto, NUEVAS REFLEXIONES SOBRE LAS LEYES DE INDIAS, Porrúa, 14a. edición, México, 1980

Arnaiz Amigo, Aurora, DEL ESTADO Y SU DERECHO, Porrúa, 2a. edición, México, 1992

-----, EL ESTADO Y SUS FUNDAMENTOS INSTITUCIONALES, Trillas, 2a. edición, México, 1995

-----, SOBERANIA Y POTESTAD, UNAM, 2a. edición, México, 1991

Camargo, Pedro Pablo, EL CONTROL FISCAL DE LOS ESTADOS AMERICANOS Y MEXICO, UNAM, 11a. edición, México, 1991

Cortiñas Peláez, León, INTRODUCCION AL DERECHO ADMINISTRATIVO, Porrúa, 2a. edición, México, 1994

Cueva, Mario de la, LA IDEA DEL ESTADO, UNAM, 28a. edición, México, 1994

Delgadillo Gutiérrez, Luis, ELEMENTOS DE DERECHO ADMINISTRATIVO, 20 CURSO, Trillas, 5a. edición, México, 1991

Espinoza Barragán, Manuel, LINEAMIENTOS DE DERECHO PUBLICO, Cárdenas, 13a. edición, México, 1991

Faya Viesca, J., FINANZAS PUBLICAS, Porrúa, 11a. edición, México, 1995

Fernández Arena, José Antonio, LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA, Diana, 3a. edición, Mexico, 1993

Fernández Ruiz, Jorge, DERECHO ADMINISTRATIVO, Porrúa, 3a. edición, México, 1995

Fraga, Gabino, DERECHO ADMINISTRATIVO, Porrúa, 33a. edición, México, 1994

Garza, Sergio Francisco de la, DERECHO FINANCIERO MEXICANO, Porrúa, 17a. edición, México, 1992

Guerrero Orozco, Omar, INTRODUCCION A LA ADMINISTRACION PUBLICA, Harla, 2a. edición, México, 1992

Guiliani Fonrouge, Carlos M., DERECHO FINANCIERO, Depalma, 4a. edición, Buenos Aires, 1987

Kelsen, Hans, TEORIA GENERAL DEL DERECHO Y DEL ESTADO, UNAM, 32a. edición, México, 1992

Hood, Christopher C., LOS ALCANCES DE LA ADMINISTRACION PUBLICA, Limusa, 2a. edición, México, 1990

Isoard, Carlos A. y Jiménez de Sandi, AUDITORIA DE LAS OPERACIONES DE GOBIERNO, Fondo de Cultura Económica, 2a. edición, México, 1992

Matínez Morales, Rafael I., DERECHO ADMINISTRATIVO, Harla, 4a. edición, México, 1996

Medina, A. y Mejía J., **EL CONTROL EN LA IMPLANTACION DE LA POLITICA PUBLICA**, Plaza y Váldez, México, 1993

OsornioCorres, Francisco Javier, **ASPECTOS JURIDICOS DE LA ADMINISTRACION FINANCIERA EN MEXICO**, UNAM, 2a. edición, México, 1992

Palacio, Ernesto, **TEORIA DEL ESTADO**, Editorial Universitaria de Buenos Aires, 5a. edición, Buenos Aires, 1989

Petit, Eugene, **TRATADO ELEMENTAL DE DERECHO ROMANO**, Porrúa, 12a. edición, México, 1993

Pina Vara, Rafael de, **DICCIONARIO DE DERECHO**, Porrúa, 17a. edición, México, 1991

Porrúa Pérez, Francisco, **TEORIA DEL ESTADO**, Porrúa, 27a. edición, México, 1994

Raynaud, Jean, **EL TRIBUNAL DE CUENTAS**, Fondo de Cultura Económica, 24a. edición, México, 1991

Retchkiman K., Benjamín, **TEORIA DE LAS FINANZAS PUBLICAS**, UNAM, 15a. edición, México, 1992

Serra Rojas, Andrés, **TEORIA DEL ESTADO**, Porrúa, 12a. edición, México, 1996

Vázquez Alfaro, José Luis, **EL CONTROL DE LA ADMINISTRACION PUBLICA EN MEXICO**, UNAM, 7a. edición, México, 1996

Zippelius, Reinhold, **TEORIA GENERAL DEL ESTADO**, Porrúa, 2a. edición, México, 1989

**EL TRIBUNAL DE CUENTAS EN ESPAÑA**, Dirección General de lo Contencioso del Estado, Instituto de estudios fiscales, España, 1982