

332



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE
MÉXICO**

**ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
CAMPUS ARAGON**

**“FORTALECIMIENTO DE LAS FUNCIONES DE
CONTRALORÍA Y FISCALIZACIÓN DE LA
CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA DE LA H.
CÁMARA DE DIPUTADOS”**

T E S I S
**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :**

FELIPE DE JESÚS NAVARRETE VILLAR

**DIRECTOR DE TESIS:
LIC. JOSÉ EDUARDO CABRERA MARTÍN**



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

*A MI MUY APRECIADA
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO,
POR SU INVALUABLE LEGADO.*

*A MIS ESTIMADOS CATEDRÁTICOS
POR HABERME TRANSMITIDO SUS
AMPLIOS CONOCIMIENTOS.*

*A MI ESPOSA LETICIA Y KEVIN, MI HIJO,
LES DEDICO ESTA OBRA CON MUCHO AMOR.*

*IN MEMORIAM.
A MI MADRE, A QUIEN FUNDAMENTALMENTE
DEBO MI FORMACIÓN PROFESIONAL,
PERSONAL Y ESPIRITUAL.*

*A MI PADRE POR SU SIEMPRE DESINTERADO
Y CONSTANTE APOYO, CON UN INMENSO CARIÑO.*

*A MIS HERMANOS: ALBERTO, URIEL,
MIGUEL, VICENTE, LILIANA
Y DANIEL, CON GRAN AFECTO.*

*AL LIC. EDUARDO CABRERO MARTÍNEZ,
POR SU VALIOSA Y DETERMINANTE
COLABORACIÓN QUE HIZO POSIBLE
LA REALIZACIÓN DEL PRESENTE TRABAJO,
CON PROFUNDO AGRADECIMIENTO.*

Í N D I C E

PÁGINA

INTRODUCCIÓN..... 1

CAPÍTULO 1

ANTECEDENTES

1.1. Constitución Política de la Monarquía Española del 28 de marzo de 1812. 4

1.2. Decreto Constitucional para la Libertad de la América Mexicana, sancionado en Apatzingán el 22 de octubre de 1814. 7

1.3. Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos de 1824. 11

1.4. Leyes Constitucionales, 29 de diciembre de 1836. 16

1.5. Bases de Organización Política de la República Mexicana. 19

1.6. Constitución Política de 1857 20

1.7. Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda de 1896. 27

1.8. Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda de 1904. 29

1.9. Constitución Política de 1917. 37

1.10. Decreto por el que se declaran reformados los artículos 73, 74, 78 y 79 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. 40

CAPÍTULO 2

LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA COMO ÓRGANO DE FISCALIZACIÓN SUPERIOR.

2.1.	Concepto de Fiscalización Superior.	48
2.1.1.	Diferencias entre la fiscalización que realiza la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo y la Contaduría Mayor de Hacienda.	52
2.2.	Control de Gestión Pública.	55
2.2.1.	Concepto de Control.	56
2.3.	Tipos de Control	
	A) Interno	
	B) Externo	
2.4.	Las Facultades Exclusivas de la Cámara de Diputados.	66
2.4.1.	Facultades Constitucionales y Legales de la Contaduría Mayor de Hacienda. . .	69
2.5.	Rendición de la Cuenta Pública.	76
2.5.1.	Objetivo de la Cuenta Pública.	76
2.5.2.	¿Quién la formula y ante quiénes se presenta?.	79
2.5.3.	Información que proporciona.	81
2.6.	El concepto de Auditoría, su función e importancia en el Control Gubernamental.	82
2.6.1.	Naturaleza de la Auditoría en el Sector Público.	83
2.6.2.	Características de la Auditoría.	84
2.6.3.	Definición de Auditoría Gubernamental.	86
2.6.4.	Tipos de Auditoría.	87
2.7.	Acciones que promueve la Contaduría Mayor de Hacienda.	93

2.7.1. Recomendaciones.	94
2.7.2. Oficio de Solicitud de Información y Documentación sobre resarcimiento espontáneo.	95
2.7.3. Pliego de Observaciones.	96
2.7.4. Promoción de Fincamiento de Responsabilidades.	98
2.7.5. Oficio de Señalamiento.	99
2.7.6. Promoción del Ejercicio de las Facultades de Comprobación Fiscal.	99
2.7.7. Promoción de Imposición de Sanciones Administrativas.	100
2.7.8. Denuncia Penal.	101
2.8. Análisis Jurídico del artículo 74, fracción IV Constitucional.	102

CAPÍTULO 3

ANÁLISIS COMPARATIVO DE LA FISCALIZACIÓN SUPERIOR EN MEXICO CON LOS PAISES DE ARGENTINA, ESPAÑA, FRANCIA Y VENEZUELA.

3.1. Características del Organismo Fiscalizador.	111
3.1.1. Denominación.	111
3.1.2. Sistemas de Control.	111
3.1.3. Organismos sujetos a Fiscalización.	113
3.2. Fundamento Constitucional (Jerarquía).	113
3.3. Autonomía de Gestión.	117
3.4. Acciones que promueve.	118
3.5. Atribuciones en materia Hacendaria.	119
3.6. Facultades de Sanción.	121

CAPÍTULO 4

MEDIDAS PARA FORTALECER LA FISCALIZACIÓN SUPERIOR EN MÉXICO.

4.1.	Problemática que enfrenta la Contaduría Mayor de Hacienda en el ejercicio de sus atribuciones.	123
4.2.	Sometimiento de las acciones legales que promueva la Contaduría Mayor de Hacienda ante el Poder Ejecutivo.	128
4.3.	Análisis de las iniciativas de reformas Constitucionales relacionadas con la Fiscalización Superior.	136
4.4.	Análisis de las reformas a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y propuestas ante la inminente expedición de la Ley Orgánica de la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación.	140
	A) Autonomía de Gestión.	
	B) Facultades para emprender acciones legales directamente.	
4.5.	Propuestas relativas a la Ley Orgánica de la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación y su actuación	157
	Conclusiones.	159
	Bibliografía.	162

INTRODUCCIÓN

La Contaduría Mayor de Hacienda de México es una Institución con una larga trayectoria republicana e histórica; no obstante, debido a la diversidad de sus funciones y atribuciones, grandes sectores de opinión del país sólo tienen una visión parcial de su quehacer global, por lo cual es necesario difundir una visión de conjunto de este órgano técnico y de las labores que realiza y las que ejercerá en lo futuro con la creación de la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, su ubicación respecto a los Poderes de la Unión, el control que ejerce sobre la administración pública, su tarea de revisión de la cuenta pública, y su larga e importante tradición institucional.

Con esta tesis se intenta dar una visión sintética sobre el tema de las facultades constitucionales y legales de la Contaduría Mayor de Hacienda, Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, cuya existencia está prevista en nuestra Constitución Política; asimismo, se plantean las limitaciones y problemáticas que enfrenta el órgano técnico en su actividad fiscalizadora, derivadas en gran parte por la falta de actualización de los ordenamientos legales que rigen su actuación.

Un mayor conocimiento sobre la función de la Contaduría Mayor promoverá, sin duda, que sectores más amplios de nuestra sociedad comprendan los alcances del trabajo que realiza esta institución que históricamente está facultada para efectuar estudios, revisiones y evaluaciones externas de la gestión gubernamental, de conformidad con las atribuciones conferidas al Poder Legislativo.

Las tareas a cargo de la Contaduría Mayor se encauzan en dos grandes vertientes: la de evaluación y revisión del desempeño de la administración pública dentro del marco de diversos ordenamientos legales que rigen su actuación, realizando para ello, auditorías y evaluaciones económicas, financieras, programáticas, de obra pública, de sistemas y de legalidad, dando cumplimiento así a la obligación de preparar los

informes Previos y de Resultados sobre la revisión de la cuenta pública que le señala su ley orgánica; y, por otra parte, la de atender los requerimientos específicos de la Cámara de Diputados.

Por la naturaleza de las tareas que implica la revisión de la cuenta pública, es necesario el empleo de diversos métodos, técnicas, procedimientos y tecnologías adecuadas por parte de especialistas en varias disciplinas que se integran en torno a un propósito interdisciplinario y multidisciplinario que sustenta y caracteriza la riqueza de las evaluaciones y revisiones practicadas.

Sin embargo, aún cuando la labor de la Contaduría Mayor de Hacienda ha sido trascendente, porque con ella, indudablemente se ha contribuido al mejoramiento de la gestión pública, se requiere que sus atribuciones se fortalezcan, principalmente por lo que hace a las acciones legales derivadas de su revisión, toda vez que en esa materia existen limitaciones para dicho órgano técnico, en virtud de que en la mayoría de los casos éstas se someten a consideración de las autoridades competentes del Poder Ejecutivo, lo cual es cuestionable considerando que para efectos de la revisión es el propio poder ejecutivo el auditado.

En la presente tesis se analizan las facultades constitucionales y legales de la Contaduría Mayor de Hacienda, Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, para lo cual se divide en cuatro capítulos.

En el primero se señalan los antecedentes históricos de la Contaduría Mayor de Hacienda.

En el segundo se analiza la actividad del órgano técnico, se precisan los conceptos de Fiscalización Superior, Control y Auditoría, sus facultades constitucionales y legales, y las acciones legales que se promueven.

En el capítulo tercero se realiza un análisis comparativo de la fiscalización superior en México con los países de Argentina, España, Francia y Venezuela, considerando las características de los órganos, su fundamento constitucional, su autonomía de gestión, las acciones que promueven, sus atribuciones en materia hacendaria y sus facultades de sanción.

Por último el cuarto capítulo se orienta a las medidas que bien, pueden incorporarse al marco legal bajo el cual la Contaduría Mayor de Hacienda ejerce sus funciones y atribuciones, mismas que permitirán modernizar y fortalecer la fiscalización superior en México; asimismo, se analiza la problemática que enfrenta en el ejercicio de sus atribuciones, destacando, el sometimiento de sus acciones legales ante el Poder Ejecutivo. Por otra parte, se realiza un análisis de las iniciativas presentadas por los diversos grupos parlamentarios para modificar los ordenamientos que rigen la actuación del órgano técnico así como de las reformas constitucionales publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 30 de julio de 1999 y, finalmente, se formulan diversas propuestas relativas a Ley Orgánica de la Entidad de Fiscalización Superior y a su actuación.

CAPÍTULO 1

ANTECEDENTES

1.1. CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LA MONARQUÍA ESPAÑOLA DEL 28 DE MARZO DE 1812.

Se trata de la Constitución promulgada por las Cortes de Cádiz en la fecha arriba mencionada en su intento por renovar las estructuras de la organización política de España, y mantener la unidad fundamental del país, invadido entonces por Napoleón, quien había hecho preso al rey español.

“Las Cortes Generales y Extraordinarias comenzaron a sesionar el 24 de septiembre de 1810 haciendo una declaración solemne de hallarse legítimamente reunidas y de residir en ella la más amplia soberanía, erigiéndose como la máxima autoridad en todo el imperio. Estas Cortes estuvieron sesionando hasta el 24 de septiembre de 1813 y produjeron una vasta obra legislativa comprensiva de todos los campos de la administración incluyendo la materia militar, pues eran ellas las que dirigían la lucha armada contra Napoleón. Su obra cumbre fue la Constitución Política de la Monarquía Española de 1812”.¹

“Estas Cortes y su obra, son de importancia para México, no sólo por haber estado representado en ellas con un buen número de diputados, sino porque sus disposiciones estuvieron en vigor en nuestro país inclusive mucho más allá de consumada la independencia, como sucedió con las leyes expedidas para la administración de justicia de 9 de octubre de 1812, o la de 24 de marzo de 1813 sobre responsabilidad de funcionarios.”²

¹ Carrillo Prieto, Ignacio. “La Ideología Jurídica en la Constitución del Estado Mexicano” 1812-1814”. México, UNAM, 1981. p. 102.

² Lanz Cárdenas, José Trinidad. “La Contraloría y el Control Interno en México”, Editorial Fondo de Cultura Económica, 1ª. Edición, México 1987, p. 152.

La Constitución de 1812 es un texto muy extenso, pues además de su basto discurso preliminar dedicado a justificar la obra de reforma emprendida por aquella asamblea, consta de 384 artículos divididos en nueve títulos y éstos en sendos capítulos. Contiene las dos partes clásicas de toda constitución, una dogmática y otra orgánica. La parte dogmática está integrada por las diversas declaraciones solemnes o principios fundamentales de la convivencia política y social de la comunidad, pero no contiene ninguna declaración de derechos del hombre y del ciudadano, como se pensaría de rigor, sino que estos derechos se reconocen de antemano y se van insertando a lo largo de todo el texto, sin el propósito de enumerarlos todos. La parte orgánica contiene la estructura y reglamentación fundamental o de principios relativos al poder público, dividido en poder legislativo, ejecutivo y judicial. Esta parte representa el centro y el cuerpo más extenso de la Constitución, que concluye con las provisiones generales acerca de su observancia y el sistema de reformas a la propia Carta fundamental.

La Constitución que expidieron las Cortes de Cádiz promulgada en 1812, establecía en su artículo 131 que era facultad de las Cortes: **fixar los gastos de la Administración Pública, establecer anualmente las contribuciones e impuestos, examinar y aprobar las cuentas de la inversión de los caudales públicos, hacer efectiva la responsabilidad de los Secretarios del Despacho y demás empleados públicos, como se indica a continuación:**

“Artículo 131. Las facultades de las Cortes son:

.....

.....

Novena: Decretar la creación y supresión de contribuciones e impuestos.

Décimacuarta: Tomar caudales a préstamo en casos de necesidad sobre el crédito de la Nación.

Décimaquinta: Aprobar el repartimiento de las contribuciones entre las provincias.

Décimasexta: Examinar y aprobar las cuentas de inversión de los caudales públicos.

Vigésimaquinta: Hacer efectiva la responsabilidad de los Secretarios del Despacho y demás empleados públicos".³

Esa misma Constitución establecía que en cada provincia habría una Diputación llamada Provincial, cada provincia estaría presidida por un jefe superior que sería nombrado por el Rey. Cada una de las Diputaciones se encargaría de promover la prosperidad de la provincia. Asimismo, se establece en el artículo 335 de la mencionada Constitución, que esas Diputaciones intervendrían en la aprobación del repartimiento hecho a los pueblos, de las contribuciones que hubieren cabido a la provincia y velar sobre la buena inversión de los fondos públicos de los pueblos, así como examinar sus cuentas para que, con su visto bueno, recayera la aprobación superior cuidando de que en todo se observaran las Leyes y Reglamentos. Además, se establecía que para que las Cortes pudieran fijar los gastos en todos los ramos del servicio público y las contribuciones que debieran cubrirlos, el Secretario del Despacho de Hacienda, tenía la facultad de presentar un presupuesto general una vez que hubiera recogido de cada uno de los demás Secretarios del Despacho de Hacienda el respectivo a su ramo. Asimismo, se proponía que hubiera una sola para toda la Nación, a la que le tocaría disponer de todos los productos de cualquier renta destinada al servicio del Estado y para que ésta llevara su cuenta con pureza y honestidad, el cargo y la data debían ser intervenidos respectivamente por las Contadurías de Valores y de Distribución de Renta Pública, mientras que una instrucción particular arreglaría estas oficinas y para el examen de todas las cuentas de los caudales públicos se erigiría una Contaduría Mayor de Cuentas, misma que se organizaría por una Ley especial.

En ella se encuentra el primer antecedente constitucional de la facultad de las diputaciones para examinar las cuentas provenientes de la inversión de los fondos

³ "Las Constituciones de México 1814-1991", "Congreso de la Unión, Cámara de Diputados LIV Legislatura", Comité de Asuntos Editoriales, México, 1991. pp. 571 y 572.

públicos y las contribuciones que debían de cobrarse, al establecer en sus artículos 335 y 341, lo siguiente:

“Artículo 335. Tocarà a estas diputaciones... aprobar el repartimiento hecho a los pueblos de las contribuciones que hubieren cabido a la provincia; velar sobre la buena inversión de los fondos públicos de los pueblos y examinar sus cuentas, para que, con su visto bueno, recaiga la aprobación superior, cuidando de que en todo momento se observen las Leyes y Reglamentos.

Artículo 341. Para que las Cortes puedan fijar los gastos de todos los ramos del servicio público y las contribuciones que deben cobrarles, el Secretario del Despacho de Hacienda los presentará luego que estén reunidos al presupuesto general de los que estime precisos recogiendo de cada uno de los demás secretarios del despacho, el respectivo a su ramo”.⁴

1.2. DECRETO CONSTITUCIONAL PARA LA LIBERTAD DE LA AMERICA MEXICANA, SANCIONADO EN APATZINGAN EL 22 DE OCTUBRE DE 1814.

Durante la insurgencia, no sólo se trató de dominar militarmente la situación. Fue tarea también y sin duda de mayor trascendencia proveer un fundamento jurídico y político al movimiento. Tal fue la preocupación del cura Don José María Morelos y Pavón, quien para ello, convocó e instaló en la ciudad de Chilpancingo el 14 de septiembre de 1813, al que se conoce como Congreso de Anáhuac.

⁴ Constitución Política de la Monarquía Española del 28 de marzo de 1812, pp. 588 y 589.

"El Congreso declaró la independencia de América Septentrional, la abolición de la esclavitud y proclamó la necesidad de formular una constitución que estableciera que la soberanía dimana del pueblo".⁵

"Acosado por las tropas realistas, el Congreso tuvo que trasladarse a Apatzingán. Ahí el 22 de octubre de 1814, emitió el "Decreto Constitucional para la Libertad de la América Mexicana", primer texto que, aun cuando no llegó a entrar en vigor por la lucha que se libraba, fija ya en su parte orgánica, destinada a la estructuración de los órganos del poder público el principio de la soberanía popular, entendiéndola como una facultad de dictar leyes y establecer una forma de gobierno".⁶

Inspirándose en las ideas de los enciclopedistas y en especial de Montesquieu respecto de la división de los poderes gubernamentales, el Decreto Constitucional "adoptó la representación política como sistema y localizó el ejercicio de la soberanía en la representación nacional formada por los diputados. Reconoció el sistema de división de poderes, la residencia del legislativo en el Supremo Congreso Mexicano, el ejecutivo en el Supremo Gobierno y el judicial en el Supremo Tribunal. En relación al ejecutivo, alejó el sistema unipersonal y adoptó el de un órgano colegiado compuesto de tres personas iguales en autoridad, que alternarían su ejercicio en la Presidencia por cuatrimestres y se renovarían uno anualmente, previniendo respecto a ellos, en cierta forma, la prohibición de su reelección".⁷

En este ordenamiento, conocido comúnmente como "Constitución de Apatzingán", se encuentra el primer antecedente constitucional mexicano de la facultad de examinar y

⁵ Burgos Orihuela, Ignacio - "El Juicio de Amparo", Editorial Porrúa, S.A., 3ra. Edición, México, 1991 p. 82.

⁶ Pérez de León E. Enrique - "Notas de Derecho Constitucional y Administrativo", Editorial Porrúa, S.A. 14ta. Edición, México, 1993, p. 8.

⁷ *Ibidem*, p. 10.

aprobar la cuenta pública por parte de un órgano distinto e independiente del Poder Ejecutivo, ya que establece en el Capítulo VIII, Artículo 114, lo siguiente:

"Capítulo VIII. De las atribuciones del Supremo Congreso.

Al Supremo Congreso pertenecen exclusivamente

Artículo 114. Examinar y aprobar las cuentas de recaudación e inversión de la Hacienda Pública..."⁸

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

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

En los informes y manifiestos de los Poderes Ejecutivo y Legislativo se indica "quedó el Imperio, al disolverse el antiguo Gobierno, sin erario, obstruidas las fuentes de la riqueza pública, alterados los rumbos todos los giros; extraviada la opinión de millares de puntos; recargados los pueblos de contribuciones gravísimas, y acostumbrados por consiguiente, a defraudarlas; sin ningún sistema de hacienda ni administración; sin seguridad de la adhesión o aversión de los empleados públicos; sin poder continuar los antiguos impuestos por ruinosos, mal combinados y contrarios a la opinión e interés general; pero sin poder tampoco suprimirlos del todo, por no haber con qué acudir a los gastos civiles que con la independencia debieron aumentarse; y en fin, sin poder pensar en

⁸ "Las Constituciones de México", 1814-1991 Op. Cit. P. 54.

contribuciones directas, por no poderse sistemar todavía, ni estar los pueblos en disposición de recibirlos; la renta del tabaco, la más valiosa y productiva en el sistema antiguo, cargada de deudas económicas, sin existencia de consideración que poder realizar, sin materias primas que dedicar al laborío, en una palabra, sin arbitrio para volver a ser lo que antes fuera”.⁹

“Las condiciones de la Hacienda Pública volvieron a cubrirse del ropaje triste y desalentador, pues todas las rentas fueron gravadas hasta el 87% y aún el 94% de sus ingresos, no siendo menores otros compromisos de distintas fuentes de recursos; se debían elevadas sumas de dinero a instituciones de crédito, hipotecados edificios y propiedades de la Nación y sin esperanza alguna de superar un déficit que alcanzaba a los 23 millones de pesos, el mayor que hasta entonces se había tenido”.¹⁰

El 25 de octubre de 1821, a un mes escaso de la consumación de la independencia mexicana, se creó la Junta de Crédito Público, cuya función era dictaminar los créditos que la nación debería reconocer. A tal efecto, tuvo que reunir y clasificar los documentos, escrituras y comprobantes relativos. “Para Presidente de dicha Junta se nombró a Don José Alejo Alegría, Contador Decano de la Contaduría Mayor de Cuentas, y a su propuesta se aprobó el nombramiento para vocales de la misma, en favor de Don Felipe Santiago Sáenz, Don Ildefonso Maniau, Don Ignacio Nájera y Don Fernando Navarro, quien debería fungir como Secretario”.¹¹

⁹ Informes y Manifiestos de los Poderes Ejecutivo y Legislativo, México, Imprenta del Gobierno Federal, 1905, Tomo I. P. 10.

¹⁰ México a través de los Informes Presidenciales – La Hacienda Pública – Introducción – México, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Secretaría de la Presidencia, 1976., pp. XXXI-XXXII.

¹¹ Ibidem. p.p. XXXVI.

1.3. CONSTITUCIÓN FEDERAL DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS DE 1824.

Se trata de la primera Constitución Federal de México. Fue elaborada por el llamado segundo Congreso Constituyente Mexicano y promulgada el 4 de octubre de 1824, dos días después de haber sido declarado Don Guadalupe Victoria primer presidente constitucional de los Estados Unidos Mexicanos.

En el contexto histórico de aquel entonces, esta constitución se nos muestra como un complemento y desarrollo del Acta Constitutiva o Pacto de Unión del 31 de enero de 1824, cuyos principios debía respetar y daba por definitivamente establecidos, ya que ni siquiera los vuelve a tratar, como sucede con el principio de la soberanía nacional o con el principio de que los Estados miembros de la Unión eran soberanos, libres e independientes en su régimen interior.

La distribución de las materias en este texto sigue en sus 171 artículos el modelo que para entonces ya es clásico. Podemos distinguir las dos partes ideales en que se divide una constitución; la parte dogmática, dedicada al reconocimiento de los derechos del hombre y del ciudadano junto con otros varios principios fundamentales para la comunidad y la parte orgánica, dedicada a la división de los poderes públicos con los señalamientos precisos relativos a su organización y funcionamiento. Contiene además un breve preámbulo y un título relativo a la observancia, reforma y juramento de la propia constitución; está dividida en títulos, secciones y artículos.

En el preámbulo se invoca a Dios Todopoderoso, como autor y supremo legislador de la sociedad y se dice que el congreso constituyente desempeñando los deberes que le han impuesto sus comitentes viene a decretar la constitución referida.

La parte dogmática carece de la clásica declaración de derechos del hombre y del ciudadano y no incluye todos los principios dogmáticos que eran de rigor. El título I, que

consta de tan sólo tres artículos, se refiere, en el primero, a la libertad e independencia de la nación mexicana; en el segundo, al territorio; y en el tercero se hace la declaración de que la religión sería perpetuamente la católica, apostólica, romana, prohibiéndose el ejercicio de cualquier otra.

Por su parte el título II hace referencia a la forma de república representativa y popular que adoptará la nación mexicana; a las partes integrantes de la federación, así como al principio relativo a la división del poder público en sus tres ramas clásicas: legislativo, ejecutivo y judicial.

La explicación de la voluntaria omisión de la declaración de derechos es muy sencilla, ya que a través de las discusiones del texto de la constitución podemos percibir que tal declaración fue considerada como materia propia de las legislaturas locales, las cuales, en efecto, sí se ocuparon de manera expresa y detallada de esta materia. Únicamente se menciona la libertad de imprenta o libertad de expresión, pero para asegurar que los poderes federales especialmente velarían por su respeto y porque jamás se limitara, ya que figura entre los puntos que no podrían ser reformados nunca.

La parte orgánica abarca los títulos III, IV y V, que están consagrados a la organización y funcionamiento de los poderes federales; y el título VI, que está dedicado a la organización y funcionamiento de los poderes de los Estados miembros de la Unión mexicana.

El título III, desde el artículo 7º al 73, se ocupa del poder legislativo federal, el cual se deposita en un Congreso General, dividido en dos cámaras: diputados y senadores. La cámara de diputados estaba compuesta por representantes elegidos por los ciudadanos de los Estados, del Distrito y de los Territorios Federales. La cámara de senadores, en cambio estaba compuesta por dos representantes elegidos por las propias legislaturas de dichos Estados.

El título IV, que va del artículo 74 al 122, habla del poder ejecutivo. Este fue uno de los puntos que mayores desvelos y debates produjo. El problema de si debía ser unipersonal o colegiado se planteó ya desde el momento en que se puso a discutir esta misma materia por el Proyecto del Acta Constitutiva y se resolvió finalmente que fuera unipersonal, si bien además del presidente habría un vicepresidente. "El prolongado debate se debió tanto a fundamentaciones doctrinales, como a la conveniencia política de aquel entonces, cuando dicho poder descansaba provisionalmente en un triunvirato, como se sabe. En esta materia llama la atención la influencia de la Constitución de Cádiz de 1812, ya que se sigue casi al pie de la letra lo relativo a las prerrogativas, atribuciones, facultades y restricciones que se le reconocían al rey español, cuyo nombre ahora se cambia por el de presidente. Se configura un ejecutivo fuerte, pero limitado constitucionalmente y muy vigilado por el Congreso General y por la figura del Consejo de Gobierno, que actuará durante los recesos de aquél. El presidente y el vicepresidente serán pues responsables directamente ante el Congreso, quién además intervendrá, sobre la lista de nombres que hayan sido remitidos, por las legislaturas estatales, en el proceso de nombramiento de ambos mandatarios, en el cual no participaba para nada la población.¹²

Bajo este mismo título IV está la sección quinta consagrada al mencionado Consejo de Gobierno, el cual funcionaría únicamente durante los recesos del propio Congreso General. Este organismo estaría compuesto por la mitad de los senadores, uno precisamente por cada Estado, y sería presidido por el vicepresidente de los Estados Unidos Mexicanos. Podemos señalar entre sus funciones la de vigilar la puntual observancia de la constitución y de todo el orden legal establecido y la de emitir dictámenes en cuestiones de interés general. Tenía facultades para instruir expedientes de responsabilidad y para, con tal motivo, convocar a congreso extraordinario. Se trata de un reflejo de la diputación Permanente de Cortes de la Constitución de 1812.

¹² Barragán Barragán, José. "Crónicas de la Constitución de 1824". UNAM, México 1974, 2 vols. P.85

Asimismo, bajo este mismo título IV se encuentra la regulación correspondiente al despacho de los negocios de gobierno a través del número de secretarías que el congreso determine por una ley. Sus titulares debían refrendar con su firma los actos del presidente que correspondieran a su secretaría y ser corresponsables de los actos de éste que contravienieran la Constitución, el Acta Constitutiva, las leyes o las Constituciones de los Estados y que correspondieran al ramo concreto de cada uno de los secretarios.

El último título, el VII, que va desde el artículo 163 al 171, se ocupa de la observancia, interpretación y reforma de la Constitución y del Acta Constitutiva. En cuanto a su observancia, se decreta la obligación de todo funcionario público de prestar juramento de cumplir y hacer cumplir la Constitución.

“Como se desprende, en esta Constitución se encuentra el segundo antecedente constitucional mexicano de que es el Congreso el encargado de revisar la cuenta pública que presente el Poder Ejecutivo, al establecer en su artículo 50 como facultades exclusivas del Congreso General la de fijar los gastos generales, establecer las contribuciones necesarias para cubrirlos, arreglar su recaudación, determinar su inversión, y tomar anualmente cuentas al gobierno.”¹³

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

¹³ Faya Viesca, Jacinto, “Evolución Constitucional y Significado Político de la Cuenta Pública de México”, Revista de Administración Pública, INAP, (34), octubre-diciembre, 1980, p. 62.

Con esta ley se extingue el Tribunal de Cuentas y se crea la Contaduría Mayor de Hacienda, bajo la inspección exclusiva de la Cámara de Diputados y con la misión de efectuar el examen de glosa de la contabilidad de los ramos de Hacienda y Crédito Público.

Esta ley, a la cual Matías Romero calificó mucho después como "un sistema completo de organización" de la Secretaría de Hacienda, entre otros órganos el denominado Contaduría Mayor de Hacienda, bajo la dependencia exclusiva de la Cámara de Diputados, con la estructura, atribuciones y características que se fijan en sus artículos 42 y 51, que a la letra decían: "42. Para el examen y glosa de las cuentas que anualmente debe presentar el Secretario del Despacho de Hacienda, y para las de crédito público, se establecerá una Contaduría Mayor." "43. Esta Contaduría estará bajo la inspección exclusiva de la Cámara de Diputados." "44. La Cámara ejercerá esta inspección por medio de una comisión que será permanente aun por el tiempo del receso de la Cámara, y a ella tocará examinar los presupuestos y la memoria del Secretario del Despacho de Hacienda." "45. La Contaduría se dividirá en dos secciones, de Hacienda y Crédito Público, y cada sección estará a cargo de un Contador Mayor." "46. El nombramiento de estos dos jefes se hará por la Cámara a pluralidad absoluta de votos". "47. El de los demás empleados de la Contaduría se hará por la misma Cámara a propuestas en terna del respectivo Contador, informada por la comisión." "48. Los empleados de otros ramos o en militares vivos o retirados, atendiendo a la mejor aptitud, y mayor economía de la hacienda." "49. Luego que sean elegidos los contadores, formarán a la mayor brevedad el reglamento de la Oficina, que con el informe de la comisión se pasará a la Cámara de Diputados." "50. La memoria del ramo de hacienda debe comprender extractos puntuales, claros, sencillos y bien comprobados de las cuentas de la Tesorería General, comisarías y administraciones de rentas." "51. La del Crédito Público debe comprender con la misma exactitud, claridad y comprobación el estado de la deuda nacional, las sumas amortizadas, los intereses que se hubieren satisfecho, y lo demás que sea conveniente al objeto de su instituto.

Posteriormente, el 8 de mayo de 1826, se publicó el decreto que regulaba lo relativo a la memoria anual que debía presentar al Congreso el Ministro de Hacienda; el 10 y 13 de mayo se emitieron los reglamentos de las dos secciones que integraban la Contaduría Mayor de Hacienda: la de la Hacienda y la de Crédito Público.

Las leyes del 26 de marzo y del 4 de abril de 1829 establecen, respectivamente, que el Contador Mayor de Hacienda autorizará los cortes mensuales de caja de la Tesorería General de la Federación y que, conforme a lo previsto en el reglamento respectivo, procederá a expedir finiquitos a los responsables de las cuentas glosadas.

Una vez publicada el 21 de mayo de 1831 dispuso que la Sección de Crédito Público de la Contaduría Mayor de Hacienda procedería a calificar, clasificar y liquidar la deuda pública interior de la nación, con arreglo a las bases establecidas en la ley del 28 de junio de 1824.

1.4. LEYES CONSTITUCIONALES, 29 DE DICIEMBRE DE 1836.

Conocida también como la "Constitución de las Siete Leyes" por estar dividida en siete estatutos, esta Ley Fundamental de carácter centralista, fue expedida en la Ciudad de México, el 29 de diciembre de 1836.

La primera ley se refiere a los derechos y obligaciones de los mexicanos y habitantes de la República.

La segunda a la organización de un supremo poder conservador, el cual tenía asignadas atribuciones muy trascendentes, en virtud de que podía declarar la nulidad de una ley o decreto, cuando eran contrarios a artículo expreso de la Constitución; declarar la nulidad de los actos del Poder Ejecutivo cuando fueron contrarios a la Constitución; declarar la incapacidad física o moral del Presidente de la República;

declarar la nulidad de los actos de la Suprema Corte de Justicia; calificar las elecciones de los senadores, etc.

Cabe destacar, que dicho poder era responsable de sus operaciones sólo ante Dios y la opinión pública y sus miembros en ningún caso podrían ser juzgados y reconvenidos por sus opiniones.

La tercera ley denominada "Del Poder Legislativo, de sus miembros y de cuanto dice relación a la formación de las leyes", establecía en su artículo 1º. que el ejercicio del Poder Legislativo, se depositaba en el Congreso General de la Nación, el cual estaba compuesto por dos Cámaras.

En el artículo 14, relativo a las sesiones del Congreso, se señaló que el mismo sesionaría en dos periodos. En el segundo, el Congreso se ocupaba exclusivamente de examinar y aprobar el presupuesto del año siguiente, así como de la cuenta del Ministerio de Hacienda respectivo al año penúltimo.

Sin embargo, en el artículo 52, fracciones I y II relativo a las facultades exclusivas de la Cámara de Diputados, se incluía la de vigilar por medio de una comisión inspectora, compuesta de cinco individuos de su seno, el exacto desempeño de la Contaduría Mayor y de las Oficinas Generales de Hacienda. Asimismo, indicaba que una ley secundaria detallaría el modo y términos en que la Comisión Inspectora debía desempeñar su encargo, según las atribuciones que en ella se le fijaron, y nombrar los jefes y demás empleados de la Contaduría Mayor.

En la cuarta ley, se organiza el Supremo Poder Ejecutivo, cuyo ejercicio se deposita en un Supremo Magistrado denominado Presidente de la República.

La quinta ley, se refería al Poder Judicial de la República Mexicana, en dicha ley se incluían disposiciones relativas a los Tribunales Superiores de los Departamentos, así como de prevenciones generales sobre la Administración de Justicia en lo civil y en lo criminal.

En la sexta ley, se contienen disposiciones relativas a la división del territorio de la República y Gobierno Interior de sus pueblos, y en la séptima a las variaciones de las leyes constitucionales.

Como podemos observar, en esta ley se encargó la revisión y aprobación de la Cuenta Pública al Congreso, no obstante, que en esta Constitución se instituye expresamente la Comisión Inspectoradora de la Cámara de Diputados, a la que estaría adscrita en lo sucesivo la Contaduría Mayor de Hacienda.

De esta manera, en la tercera de las Siete Leyes Constitucionales de la República Mexicana, ordenamientos de carácter centralista que se publicaron el 29 de diciembre de 1836 y sustituyeron a la Constitución Federal de 1824, se instituyó expresamente la Comisión Inspectoradora de la Cámara de Diputados, la que estaría adscrita en lo sucesivo a la Contaduría Mayor de Hacienda.

Por ley del 14 de marzo de 1838, se estableció el Tribunal de Revisión de Cuentas, del cual pasó a formar parte la Contaduría Mayor de Hacienda. El tribunal estaba integrado por tres salas: en la primera instancia juzgarían tres Contadores Mayores (los que hasta entonces habían estado a cargo de las Secciones de Hacienda y Crédito Público de la Contaduría Mayor de Hacienda y otro que nombraría la Cámara de Diputados); la segunda y la tercera salas conocerían de los recursos ulteriores y serían las mismas de la Suprema Corte de Justicia, según su turno.

El 12 de marzo de 1840, se publicó el Reglamento del Tribunal de Revisión de Cuentas y su Contaduría Mayor.

1.5. BASES DE ORGANIZACIÓN POLÍTICA DE LA REPÚBLICA MEXICANA.

Acordadas por la Honorable Junta Nacional Legislativa establecida conforme a los Decretos de 19 y 3 de diciembre de 1842, sancionadas por el Supremo Gobierno Provisional con arreglo a los mismo decretos el día 12 de junio de 1843 y publicadas por Bando Nacional del 14 del mismo mes y año ¹⁴, y las Bases Orgánicas en su Título IV "Del Poder Legislativo" establecían que éste se depositaba en un Congreso dividido en dos Cámaras, una de diputados y una de senadores, dichas bases en su artículo 66 encomendaron al Congreso entre otras facultades, la de decretar anualmente los gastos que se habían de hacer en el siguiente año, y las contribuciones con que debían cubrirse, así como examinar y aprobar cada año la cuenta general que debía presentar el Ministro de Hacienda por lo respectivo al año anterior.

También en estas bases en el artículo 69 se otorgaba a la Cámara de Diputados la facultad exclusiva de vigilar por medio de una comisión inspectora de su seno, el exacto desempeño de la Contaduría Mayor y nombrar a sus jefes y empleados, a los cuales daría sus derechos el Presidente de la República.

Cabe señalar, que por decreto del 2 de septiembre de 1846, se extinguió el Tribunal de Revisión de Cuentas y se restablecieron las atribuciones de la Contaduría Mayor de Hacienda, con arreglo a la ley de mayo de 1826 y los reglamentos respectivos.

Mediante decreto del 26 de noviembre de 1853, Santa Ana estableció el Tribunal de Cuentas, que estaría formado por dos salas. En la de primera instancia conocería de los juicios de los tres Contadores Mayores; en la segunda, los otros dos Contadores Mayores y el Magistrado de Hacienda. Dicho decreto fue derogado el 26 de noviembre de 1853.

¹⁴ Lanz Cárdenas, José Trinidad. Op. Cit. p. 152

1.6. CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE 1857.

Decretada por el Congreso Extraordinario Constituyente el 5 de febrero de 1857, cuyos integrantes fueron llamados por el Plan proclamado en Ayutla el 1º. de marzo de 1854, reformado en Acapulco el día 11 del mismo mes y año, por la convocatoria expedida el 17 de octubre de 1855, para constituir a la Nación bajo la forma de República democrática, representativa y popular.

Mario de la Cueva, señala que: "en el seno del constituyente de 56-57 se registraron las más brillantes sesiones de la historia parlamentaria mexicana. La participación de los hombres más significativos del llamado partido liberal, permitió que se plasmaran en el texto de la Constitución de 1857 los principios básicos del liberalismo político y económico, aunque no todos llevados a sus últimas consecuencias por la tesonera actitud de los conservadores y los liberales moderados, que impidieron la realización plena del ideario liberal."¹⁵

Por su parte, Tena Ramírez, en su obra denominada "Leyes fundamentales de México" 1808-1875, señala "El triunfo de la Revolución de Ayutla dio al partido liberal la fuerza suficiente para convocar a un congreso extraordinario cuyo objetivo sería constituir a la nación bajo la forma de república representativa popular. La convocatoria del congreso constituyente la hizo don Juan Alvarez el 16 de octubre de 1855. La asamblea se reunió el 17 de febrero de 1856 y al día siguiente inicio sus sesiones. La composición del congreso mostró la existencia de las dos tendencias para entonces ya clásicas, las cuales claramente definidas lucharían por sus principios hasta el límite de sus fuerzas; la liberal y la conservadora. En medio de ambas se perfilaba una corriente liberal moderada que buscaba mediar entre las dos posiciones extremas".¹⁶

¹⁵ Cueva, Mario de la. "El Constitucionalismo Mexicano", "El Constitucionalismo a Medios del Siglo XIX, México, UNAM, México 1957.

¹⁶ Tena Ramírez, Felipe "Leyes Fundamentales de México 1808-1991", 16ª. Edición, Editorial Porrúa, S.A., México 1991, p. 128

En el seno del ala liberal del congreso se encontraban los hombres de la llamada "generación de la reforma", heredera de los principios de la revolución de la independencia y del pensamiento de Mora y Gómez Farías. Entre ellos debe señalarse, por lo menos, a los siguientes: Ponciano Arriaga, José María del Castillo Velasco, Santos Degollado, Manuel Doblado, Valentín Gómez Farías, Jesús González Ortega, León Guzmán, Benito Juárez, Ignacio de la Llave, Melchor Ocampo, Guillermo Prieto, Ignacio Ramírez, Vicente Riva Palacio, Ignacio Vallarta, Leandro Valle y Francisco Zarco. Estos hombres lucharían por plasmar en el texto constitucional el ideario liberal, que aunque era profundamente individualista, era el ideario revolucionario en esa época, por ser el único que garantizaba la libertad humana frente a todos los poderes. Entre los principios que defendieron se encuentran: el sufragio universal; la desaparición de los fueros y privilegios militar y eclesiástico; la igualdad y la libertad humanas; la separación de la iglesia y el Estado; la libertad de conciencia, cultos, enseñanza, pensamiento e imprenta; la libertad de trabajo, industria y comercio; la desamortización de los bienes del clero; la propiedad privada frente a la propiedad corporativa y comunal; el sistema federal; la división de poderes y el instrumento para garantizar el estado de derecho; el juicio de amparo.

La Constitución de 1857 está dividida en títulos, secciones, párrafos y artículos. El título I. Sección I es el relativo a los derechos del hombre. En su articulado se consagraban los derechos fundamentales del hombre como base y objeto de las instituciones sociales. Las secciones II y IV estaban consagradas a determinar quiénes eran mexicanos, y la III quiénes extranjeros. En el título II, sección I se fijaba el concepto de soberanía nacional, y en la sección II cuáles eran las partes integrantes de la federación y del territorio nacional. El mismo título II en sus secciones I, II y III con sus respectivos párrafos establecía la división tripartita del poder: legislativo, unicameral; ejecutivo, unipersonal y judicial, depositado en una Corte Suprema de Justicia y los tribunales de Distrito y de Circuito. El título IV era el relativo a la responsabilidad de los funcionarios públicos. El título V establecía las reglas generales para el gobierno de los Estados de la Federación, libres y soberanos. Los títulos VI, VII y VIII hacían referencia a las

prevenciones generales, el modo para reformar o adicionar la Constitución y su inviolabilidad, respectivamente.

En esta Constitución se reconocen en forma amplia y pormenorizada los derechos y libertades de la persona humana y el modo de hacerlos efectivos a través del juicio de amparo, establecido por primera vez en la Constitución de Yucatán de 1840, y después en el Acta Constitutiva y de Reformas de 1847. Al lado de los derechos individuales se establecieron los principios de la forma federativa de la república; los estados libres, independientes y soberanos estaban facultados para decidir todo lo relativo a su régimen interior. La Constitución de 1857 consagraba la división tripartita del poder, pero el Congreso sería unicamaral, por lo demás, el sistema que estableció contemplaba un ejecutivo sin facultad de veto.

“El 17 de diciembre Zuloaga se pronunció contra la Constitución sumándose a esta actitud el presidente Comonfort asumiendo la presidencia Benito Juárez, por ministerio de ley. El periodo comprendido entre esta fecha y el regreso de Juárez a la capital de la República, se conoce como Guerra de Reforma o Guerra de Tres Años. Después de una larga trayectoria por dos distintos rumbos del país, el gobierno juarista se instaló en Veracruz. Es precisamente en este lugar donde se dictan las principales leyes que son complemento del ideario liberal, las llamadas Leyes de Reforma. El regreso de los liberales a la capital de la República fue sólo el preludio de la Intervención Francesa.”¹⁷

Derrotados los restos del ejército invasor, y muertos los principales dirigentes del II Imperio, se inició el periodo que se conoce como “La restauración de la República”. Los gobiernos que se sucedieron durante el periodo que va de 1867 a 1910, se dieron cuenta de que la Constitución de 57 requería de algunos ajustes para hacer posible la formación y consolidación de un “estado nacional”. Amén de diversas reformas que sufrió la Constitución de 57 durante la época del gobierno de Porfirio Díaz, aquí hacemos referencia a tres que eran capitales para lograr dos objetivos: la consolidación

¹⁷ Cueva, Mario de la, Op. Cit. P. 327

de la reforma y el equilibrio de poderes. El primero de estos objetivos se obtuvo elevando, en 1873 a nivel constitucional las llamadas Leyes de Reforma, y el segundo, se obtuvo principalmente, restaurando el Senado y otorgándole facultad de veto al ejecutivo federal, en 1874. Estas reformas se realizaron durante el gobierno de Sebastián Lerdo de Tejada. De esta manera, se logró que el texto constitucional fuera operativo para iniciar la reconstrucción nacional después del prolongado estado de guerra civil que había sido la tónica durante los primeros cincuenta años de vida independiente.

Tena Ramírez, señala que en "el Constituyente de 56 el dictamen de la Comisión propuso el sistema unicamarista, que suprimía el Senado. En contra presentó un voto particular el diputado Olvera, y Zarco lo fundó con claras razones, distinguiendo el Senado propio del sistema federal, que era el que se proponía del cuerpo aristocrático que habían fundado las Bases Orgánicas y había perdurado en el sistema mixto de Acta de Reformas. No obstante la distinción tan neta entre las dos clases del Senado, la asamblea se decidió por el unicamariismo por 44 votos por 38, llevada de su malquerencia a los Senados más próximos, que habían sido cuerpos de clase con tendencias aristocráticas."¹⁸

Sin embargo, la Comisión pretendió suplir, mediante las diputaciones, la función del Senado consistente en representar a las entidades federativas. La diputación de un Estado es el grupo de diputados, elegidos por la población de ese Estado. "Cuando la diputación de un Estado, por unanimidad de sus individuos presentes decía el art. 69 del proyecto-, pidiere que una ley, además de la votación establecida en los artículos anteriores, se vote por diputaciones, se verificará así, y la ley sólo tendrá efecto si fuere aprobada en ambas votaciones." El precepto servía "para que no se frustre el objeto de la igual representación de los Estados", ¹⁹ según las palabras del dictamen. Además,

¹⁸ Tena Ramírez, Felipe, "Derecho Constitucional Mexicano", Editorial Porrúa, S.A., 2ª. "Edición, México, 1993, p.272.

¹⁹ Zarco, Francisco, "Historia del Congreso Constituyente de 1857", Tribunal Superior de Justicia del Distrito Federal, Tomo II, México 1992, pp.602 y sig.

mediante un lento y laborioso proceso en la formación de las leyes, el proyecto buscaba enmendar el inconveniente de premura que se atribuía a la institución de la Cámara única.

Fueron los derrotados partidarios del bicammarismo, Olvera y Zarco en especial, en actitud que por incongruente extraño a Mata, autor del dictamen, quienes consiguieron echar abajo los propósitos de la Comisión, borrando el artículo que se refería a las diputaciones y simplificando el relativo a los trámites de la discusión y votación. Suprimieron así en la Constitución las únicas huellas de bicammarismo y, por la ausencia total del Senado, se creó un sistema federal diferente de su modelo.

“De esta manera en el artículo 51 de la Constitución de 1857, se estableció que el ejercicio del Supremo Poder Legislativo se deposita en una Asamblea denominada Congreso de la Unión.

En el artículo 68 se establecía que el segundo periodo de sesiones se destinaría al examen y votación de los presupuestos del año fiscal siguiente; a decretar las contribuciones para cubrirlos y a la revisión de la cuenta del año anterior que presentaba el Ejecutivo.

Dicha Asamblea con fundamento en lo dispuesto en el artículo 72, fracción VII, tenía facultades para aprobar el Presupuesto de los Gastos de la Federación, que anualmente debe presentarle el Ejecutivo e imponer las contribuciones necesarias para cubrirlo.”²⁰

Posteriormente, “mediante iniciativa de 13 diciembre de 1867 se propuso ante el Congreso de la Unión la reimplantación del Senado. Sin embargo, casi siete años permaneció debatiéndose esta trascendental cuestión, ya que no fue sino hasta el 13

²⁰ Colección “Los Derechos del Pueblo Mexicano”, Congreso de la Unión, Cámara de Diputados, L Legislatura, “México a través de las Constituciones”, Tomo VIII, Editorial Porrúa, S.A. 4ta. Edición, México, 1994. pp.690 y 691.

de noviembre de 1874 cuando, satisfechos los requisitos para incorporar la reforma constitucional que tal iniciativa traía necesariamente aparejada a la Ley Fundamental de la República, se expidió el decreto respectivo, conforme al cual el sistema bicamaral debía regir desde el 16 de septiembre del año siguiente (1875). Las razones a favor de la restauración del Senado y las que apoyaban el mantenimiento del unicamarismo repitieron las argumentaciones contrarias que se formularon en el Constituyente de 57 sobre el consabido tópico. La comisión, para dictaminar favorablemente la mencionada iniciativa, fundó su punto de vista, en la doctrina extranjera sustentada a la sazón, invocándose entre otros autores de derecho público, a Laboulaye, Delome, Benjamín Constant y Story, sin haber dejado de referirse a la realidad política mexicana para fundamentar la vuelta al sistema bicamaral.²¹

Al distribuir entre las dos Cámaras, por la implantación del bicamarismo en 1874, algunas de las facultades que antes pertenecían a la Cámara única, tocó a la de diputados la facultad exclusiva de aprobar el presupuesto anual de gastos.

Tena, cuando cita a Rabasa, señala que "Este exclusivismo de la Cámara, inquieta y propensa a la discusión fogosa y a la resolución apasionada, en materia que exige reposo y estudio de detalles, no se encuentra en la Constitución de ninguna de las naciones importantes del Continente. Ignoramos de dónde fue a tomar el legislador mexicano inspiración para este precepto, que es, por otra parte, de una inconsecuencia que raya en la contradicción. No se aviene con la fracción XI del artículo 72, porque el presupuesto de egresos crea y suprime empleos, señala sus dotaciones y las aumenta o disminuye muchas veces, y aquella fracción señala estas atribuciones al Congreso General; de modo que pudiera sostenerse que en el presupuesto anual no puede hacerse modificación con respecto a empleos, lo que sería extravagante, o que todo lo que con relación a ellos contenga debe pasar a la revisión del Senado, lo que sería

²¹ Burgoa Orihuela, Ignacio, "Derecho Constitucional Mexicano", Editorial Porrúa, S.A., 9ª. Edición, México 1994, p. 638.

infringir la fracción VI del inciso a), que es terminante. La otra consecuencia, si no es legal es científica: imponer al Senado la responsabilidad de decretar los impuestos necesarios para cubrir gastos, en cuya adopción no tiene injerencia; lo que vale tomar parte en la acción legislativa que más lastima a los pueblos, sin tenerla en la que puede aliviarlos; dar su aquiescencia al gasto sin poder hablar de economía.

Continúa diciendo el autor, el Constituyente de Querétaro confirmó el sistema censurado por Rabasa, pues según la primera parte de la fracción IV del artículo 74, es facultad exclusiva de la Cámara de Diputados aprobar el presupuesto anual de gastos, lo cual fue reiterado por la reforma constituyente de 1977, en lo que ahora es el primer párrafo de la citada fracción IV del artículo 74.

“No obstante que el presupuesto de gastos que habrá de regir durante todo un año es obra exclusiva de una Cámara, cualquier modificación posterior a dicho presupuesto, si se produce por un nuevo gasto no previsto en el mismo, tiene que ser obra de las dos Cámaras. En efecto, el artículo 126 dispone que no podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por ley posterior. Este precepto consagra el principio de que todos los gastos públicos tendrán que ajustarse a la norma del presupuesto; regla que sólo tiene como excepción las partidas secretas que, aunque deben constar en el presupuesto, su empleo queda a la discreción del Ejecutivo (artículo 74, fracción IV, inciso tercero); pero establece, además, la intervención de ambas Cámaras en la aprobación de los pagos no incluidos en el presupuesto, cuando habla de que dichos pagos deben estar determinados por la ley posterior: toda ley, como lo hemos visto, es obra del Congreso de la Unión y nunca de una sola Cámara, por ser acto típicamente legislativo.”²²

²² Tena Ramírez, Felipe, “Derecho Constitucional Mexicano”, Op. Cit., pp.325 y 326

1.7. LEY ORGÁNICA DE LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA DE 1896.

Una vez establecido el sistema de la República, el soberano Congreso Constituyente, dándose cuenta exacta de su representación en la esfera económica, comprendió la necesidad de crear un organismo dependiente de éste, para que desempeñara la delicada misión de velar por los intereses colectivos que forman la Hacienda Pública, a cargo del Ejecutivo y para verificar periódicamente una minuciosa comprobación de los ingresos, egresos y otras operaciones efectuadas en cada ejercicio fiscal. Esta situación motivó a que por decreto del 16 de noviembre de 1824, se estableciera la Contaduría Mayor de Hacienda, bajo dependencia exclusiva de la Cámara de Diputados, dicho decreto se originó en base a lo establecido por el artículo 50 fracción VII de la Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos de 1824, que en su parte conducente establecía como facultades exclusivas del Congreso General, "Tomar anualmente cuentas al Gobierno".²³

Al establecerse la Contaduría Mayor de Hacienda, se hizo necesario el dotarla de los instrumentos mínimos para su eficaz cumplimiento, fue así como el 8 de mayo de 1826 se expidió un decreto sobre la memoria del Ministro de Hacienda, o sea la exposición con que se acompañaba la cuenta general de gastos que anualmente debía presentarse al Congreso, ese decreto, en su artículo 10 precisaba de una manera amplia y categórica, las facultades de la Contaduría Mayor de Hacienda, disponiendo que esta institución, en la glosa y revisión de cuentas, se entendería con los inmediatos responsables, por conducto del Gobierno, respecto a los reparos y resultados que ocurrieran en el examen, igualmente se señalaba la facultad del Contador Mayor de Hacienda para intervenir en los cortes de caja y reconocimientos de las existencias en numerario, efectos, etc. De todas las oficinas en que se recibieran caudales de la Federación y que debieran practicarse el 1º de julio, o sea al comenzar el año económico.

²³ "Las Constituciones de México". Op. Cit. p. 581

Seguendo con esa misma tónica de otorgar facultades a la Contaduría Mayor, fue como en el reglamento del 10 de mayo de ese mismo año, se señaló al Contador Mayor de Hacienda como el único capacitado para examinar por sí mismo los Presupuestos Generales de Gastos y las Cuentas de la Secretaría del Despacho de Hacienda, a fin de formular las observaciones y realizar las reclamaciones del caso, pasando al mismo Secretario los pliegos de reparos que produjeran dichas cuentas.

Con posterioridad las leyes del 26 de marzo y del 4 de abril de 1828, facultaron también al Contador Mayor de Hacienda para autorizar los cortes de caja mensuales de la Tesorería General de la Federación y para expedir los correspondientes finiquitos, sin perjuicio de la posterior resolución del Congreso, más tarde en octubre de 1830, se previno que los libros que llevara la Tesorería General de la Nación fueran autorizados por el Contador Mayor de Hacienda.

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

En la Constitución Federal del 5 de febrero de 1857, se reconoce la facultad del Poder Legislativo para fiscalizar los gastos públicos, por tal razón subsiste la Contaduría Mayor de Hacienda, situación que se confirma en el artículo 72, fracción XXIX del propio ordenamiento, mismo que previene el funcionamiento de este organismo.

Con fecha 10 de mayo de 1862, se publicó un Decreto del Gobierno facultando al Contador Mayor para pedir a las Secretarías del Despacho, Corporaciones y Particulares responsables las noticias, instrucciones o expedientes que fueran necesarios a la cuenta y razón, mismos que serían remitidos sin excusa ni pretexto con calidad de devolución.

El 29 de mayo de 1896, se expidió una nueva Ley Orgánica de la Contaduría Mayor, ampliando sus facultades en la forma siguiente:

Glosa de la Cuenta del Tesoro Federal; Glosa de las Cuentas de las Tesorerías Municipales del Distrito; Territorios Federales y, todas aquellas otras que determinen las leyes; toma de razón de los despachos civiles y militares y demás documentos que conforme a las leyes necesiten ese requisito; registro de los avisos de fianzas otorgadas por empleados o agentes de manejo de fondos; intervención en los cortes de caja, tanto ordinarios como extraordinarios, de las oficinas federales establecidas en la capital, de las de los municipios, banco nacional y demás oficinas y establecimientos que determinen las leyes, ministración de datos, modelos y formularios relativos a la contabilidad de las oficinas públicas; resolver las consultas que se formulen. Se señalaron, además, como atribuciones: cuidar de que oportunamente le sea enviada la cuenta de cada año fiscal; formular las observaciones y reparos que resulten en la glosa; exigiendo los requisitos que no se hubieren llenado en su oportunidad; reclamar los documentos faltantes y hacer las réplicas consiguientes; hacer la consignación a la oficina del timbre en los casos de infracción a la Ley de la Materia, y a la autoridad judicial competente cuando de la glosa resultare responsabilidad criminal o pecunaria; y tratándose de funcionarios que disfruten de fuero constitucional, poner en conocimiento de la Cámara de Diputados las responsabilidades de aquellos por conducto de la Comisión Inspectora; finalmente, expedir los finiquitos de las diversas cuentas cuya glosa haya sido terminada.

1.8. LEY ORGÁNICA DE LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA DE 1904.

La Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda de 1896 fue modificada por la del 6 de junio de 1904, que confería a la Contaduría Mayor las siguientes facultades y atribuciones: revisión y glosa de las cuentas anuales del erario federal, la de beneficencia pública y los ayuntamientos del Distrito y Territorios Federales; el estudio y

examen para rendir dictamen a la Comisión de Presupuestos por medio de estados comparativos en que concentre las operaciones de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal; la de practicar cortes de caja extraordinariamente a las oficinas federales de la capital; la expedición de finiquitos, y la de exigir responsabilidades civiles o penales que resulten de la glosa de las cuentas, haciendo las consignaciones que procedan, dando cuenta a la Cámara, por conducto de la Comisión Inspectorá de las responsabilidades en que hayan incurrido los funcionarios que gocen de fuero federal.

En nuestra actual Constitución Política promulgada el 5 de febrero de 1917, inicialmente, se establecieron amplias facultades fiscalizadoras al Legislativo, tales como las de: "Revisar la Cuenta Pública del año anterior, cuya revisión se extenderá al examen de la exactitud y justificación de los gastos hechos y las responsabilidades a que hubiera lugar, así como también la de expedir la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor y el de vigilar por medio de una Comisión de su seno el exacto desempeño de las funciones de ésta, así como nombrar a los jefes y demás empleados de esa oficina".

Posteriormente, en efecto, el 31 de diciembre de 1936, el entonces Presidente de la República, General Lázaro Cárdenas, promulgó el decreto relativo a la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, que entró en vigor en la misma fecha.

Las atribuciones encomendadas al organismo que nos ocupa, de acuerdo con la ley que se comenta, se encuentran mencionadas en los artículos 1º., 7º., 8º., 9º., 17, 18, 19 y 20 de ellas se pueden formar tres grupos: a) de revisión y glosa, b) de fiscalización y c) de finiquitos.

La Contaduría Mayor de Hacienda, conforme a dicha ley tenía a su cargo la revisión y la glosa de las cuentas anuales del erario federal, distrito y territorios federales, beneficencia pública, Lotería Nacional y demás oficinas con manejo de fondos o valores de la Federación; debiendo comprender dicho examen no solamente la conformidad de las partidas de ingresos y egresos, sino que era necesario hacer una revisión legal,

numérica y contable de esas partidas cuidando que tales cantidades estuvieran debidamente justificadas y comprobadas.

La Contaduría Mayor de Hacienda, tenía como facultad la de fiscalizar la contabilidad de las oficinas a que nos hemos referido en el párrafo precedente, pudiendo ordenar las visitas de carácter especial que estimara necesarias, previa aprobación para practicar tales visitas de la Comisión Inspector de la Cámara de Diputados.

Por último la Contaduría Mayor de Hacienda, una vez revisada y glosada una cuenta anual, tenía facultades para extender el documento extintivo de la obligación que se enviaba a la oficina remitora de la cuenta, para que ésta a su vez expidiera el certificado respectivo a cada oficina o empleado, dependiente de ella, con la particularidad de que los finiquitos se podían otorgar por una cuenta anual ya glosada, aún cuando se encontrara otra anterior pendiente, inclusive el finiquito se otorgaba estando pendiente de glosar algunas cuentas.

La Ley Orgánica de 1936 estuvo vigente hasta el 28 de diciembre de 1978 y las reformas de que fue objeto son las siguientes:

El inciso b) de la fracción I del artículo 32, fue reformado por decreto de 28 de diciembre de 1948, publicado en el Diario Oficial del 31 de diciembre de 1948. La reforma en cuestión facultó al Ejecutivo Federal para que por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público resolvería qué bonos y cupones amortizados de la Deuda Pública Nacional, era conveniente conservar por tiempo indefinido y cuáles podrían ser incinerados dentro o fuera del país con las formalidades, que el reglamento respectivo determinara. De acuerdo con el texto original este tipo de documentos debían conservarse en las oficinas por tiempo indefinido.

Posteriormente, por decreto publicado el 30 de diciembre de 1963, los artículos 27 y 28 de la Ley Orgánica de 1936, sufren reformas en virtud de dicho decreto, las oficinas del Ejecutivo, de la Federación y todas aquellas que de acuerdo con la ley deben presentar la cuenta anual, debían remitir a la Contaduría Mayor de Hacienda los estados de contabilidad que resumiesen sus cuentas anuales, debiendo conservar a disposición de la Contaduría los documentos comprobatorios originales, así como los libros de contabilidad respectivos, para su revisión, glosa y consulta a partir de cuando dichas oficinas entregarán sus estados de cuenta. Por otra parte, la reforma del artículo 28 del ordenamiento que se comenta hizo más preciso el plazo de un año de que disponía la Contaduría Mayor de Hacienda para la práctica de la revisión y glosa, ya que dicho término debe computarse a partir de la fecha en que la Contaduría recibiera los estados de contabilidad.

El Decreto del 30 de diciembre de 1963, derogó los artículos 29, 30 y 31 de la Ley de 1936, ello, no obstante, y de acuerdo con el Transitorio Segundo del Decreto de Reformas que se analiza, los procedimientos observados respecto al envío o devolución de documentos y libros, a que se referían los artículos derogados, deberían seguirse practicando en tanto no se expidiera alguna disposición en contrario, lo que no llegó a suceder.

Por último, por decreto publicado el 31 de diciembre de 1976, se reformaron los artículos 7º, 8º, 12, 27, 28 y se adicionaron con los artículos 29 y 30 de la propia Ley, Reformas y Adiciones que vamos a analizar en sus aspectos más sobresalientes.

En el artículo 7º, impuso a la Contaduría Mayor de Hacienda, la obligación de tener cuidado de que todas las cantidades relativas a los cobros y pagos hechos estuvieran debidamente comprobados conforme a precios y tarifas autorizadas o mercado, según procediera.

En virtud de las reformas al artículo 8º de la Ley de 1936, la Contaduría Mayor de Hacienda podía no solamente practicar visitas, sino inclusive auditorías a las diversas oficinas; asimismo, se le facultaba a solicitar datos, informes y documentación en general a las entidades del sector público, así como a las empresas privadas o particulares que de alguna manera hubieran participado en operaciones de ingreso y del Gasto Público Federal en el desempeño de sus funciones, la Contaduría podía auxiliarse de profesionales especializados en su carácter de asesores.

La reforma del artículo 12, establece que las responsabilidades que se constituyan a cargo de los funcionarios o empleados del sector público, no eximirían a los particulares de sus obligaciones y, por tanto, se les exigiría su cumplimiento, aún cuando la responsabilidad se hubiere hecho efectiva total o parcialmente.

El artículo 27, contempla lo referente al mecanismo que se sigue en la revisión de la Cuenta Pública y disponía que la Contaduría Mayor de Hacienda dentro de los primeros diez días de noviembre de cada año, por conducto de la Comisión Inspectora presentaría a la Comisión de Presupuesto y Cuenta de la Cámara, el informe derivado de la revisión, conteniendo las evaluaciones técnicas que a su juicio procedieran, con el objeto de que el Congreso de la Unión al examinar la Cuenta Pública adoptara las determinaciones que considerara convenientes.

El artículo 28, por su parte, disponía que la Contaduría gozaría del plazo de un año, a partir de la fecha en que recibiera los estados de contabilidad, para practicar la glosa de la Cuenta Pública Federal, plazo que de no ser suficiente a juicio de la Contaduría, lo haría del conocimiento de la Comisión Inspectora, a fin de que ésta resolviera lo conveniente, se trataba con dicha reforma de conceder a la Contaduría el plazo que fuese necesario para que la revisión de la documentación conteniendo la Cuenta Pública se realizara en la forma más exhaustiva posible.

La adición a la Ley del artículo 29, faculta a la Contaduría Mayor de Hacienda de intervenir en el cobro de ingresos y en los actos o contratos que afecten las partidas del Presupuesto o propicien el incumplimiento de una ley.

Por último el artículo 30, también de la adición que sufrió la Ley Orgánica de 1936, imponía al Ejecutivo Federal, por conducto de la dependencia competente, la obligación de informar a la Contaduría Mayor de Hacienda a solicitud de ésta, de los actos y contratos que resulten derechos u obligaciones a las entidades del sector público, con el propósito de verificar si de sus términos y condiciones pudieran derivarse daños contra el erario federal, que afectasen a la Cuenta Pública.

La organización interna de la Contaduría Mayor de Hacienda hasta 1978 obedeció a las funciones que en ese entonces se contemplaban en su Ley Orgánica, y que en términos generales se reducirían a la práctica de la llamada glosa tradicional, tanto de ingresos como egresos federales, procedimiento que consistía en una revisión simple de tipo legal, numérica y contable de la documentación justificativa y comprobatoria de las operaciones de gobierno.

En 1978 se expide el decreto que crea la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, abriéndose una nueva etapa en la historia del órgano técnico, pues en ella se establecieron las bases necesarias para su mejor funcionamiento y estructura orgánica.

Por su naturaleza la ley, está compuesta de tres partes a saber:

La orgánica, integrada por los 3 primeros capítulos que definen y conforman a los órganos que tienen injerencia en el examen y revisión de la Cuenta Pública, asignándoles sus respectivas funciones y competencias; la funcional, que consta de los 2 siguientes capítulos, define a la Cuenta Pública y establece la operación, los medios y los elementos de que se vale el órgano técnico para ejecutar sus funciones; y la parte

final que se refiere a las responsabilidades, constituida por un capítulo, y la prescripción, integrada por el último capítulo.

En concreto podemos mencionar que dicha Ley Orgánica confirió a la Contaduría Mayor de Hacienda amplias facultades, dentro de las cuales podemos mencionar las siguientes:

La de examinar y revisar no sólo si el ingreso y el gasto público están de acuerdo con las Leyes de Ingresos y Presupuestos de Egresos aprobados, sino que si su recaudación y aplicación responden al cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas y subprogramas, y además es eficiente, también se establece la coordinación con la Secretaría de Programación y Presupuesto (actualmente Secretaría de Hacienda y Crédito Público), a fin de uniformar sus criterios en materia de contabilidad, auditoría gubernamentales y archivo contable, a fin de lograr una Cuenta Pública, un examen y una revisión eficientes; asimismo, establece que en un plazo improrrogable de 45 días para que las dependencias y entidades a las que se le dirijan pliegos de observaciones los solventen; es oportuno destacar que dentro de las atribuciones de la Contaduría están las de fiscalizar los subsidios concedidos por el Gobierno Federal, el de promover ante las autoridades competentes el fincamiento de responsabilidades y el de solicitar a las entidades la información de los actos, convenios o contratos de los que les resulten derechos y obligaciones con objeto de verificar si de sus términos y condiciones pudieran derivarse daños en contra de la Hacienda Pública Federal, sobre esta base tales entidades están obligadas a proporcionar a la Contaduría Mayor de Hacienda la información que se le solicite y a permitir la práctica de visitas, inspecciones y auditorías necesarias para el esclarecimiento de los hechos.

Se establece igual obligación a los funcionarios de los Gobiernos de los Estados, del Departamento del Distrito Federal, de los organismos de la Administración Pública

Paraestatal y de los Municipios, así como las instituciones privadas a las que el Gobierno Federal hubiera concedido subsidios.

Como consecuencia de la expedición de esta Ley Orgánica, hubo necesidad de adecuar la estructura organizacional a las nuevas atribuciones conferidas por dicho ordenamiento jurídico. Administrativamente, la Contaduría Mayor adoptó en 1983 una nueva y moderna estructura, con el propósito de optimizar los recursos disponibles para un mejor desempeño de sus responsabilidades presentes y futuras, proceso al cual siguió un acontecimiento significativo en la vida de la Contaduría Mayor de Hacienda: su cambio de sede; el órgano técnico de la Cámara de Diputados que había estado ubicado en distintos edificios de la ciudad, se establece en 1984 de modo definitivo en el edificio que hoy ocupa (Av. Coyoacán No. 1501, Col. Del Valle, México, D.F.) el cual fue acondicionado especialmente de acuerdo con las necesidades del momento.

Con el propósito de optimizar los recursos disponibles para el mejor desempeño de las responsabilidades presentes y futuras, la Contaduría Mayor de Hacienda posee administrativamente, una moderna estructura. En el artículo 2º de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda se establece que al frente de este órgano, "como autoridad ejecutiva, estará un Contador Mayor designado por la Cámara de Diputados, de terna propuesta por la Comisión de Vigilancia, quien será auxiliado en sus funciones por un Subcontador Mayor; los Directores; Subdirectores; Jefes de Departamento, Auditores; Asesores; Jefes de Oficina, de Sección, y trabajadores de confianza y de base que se requieran en el número y con las categorías que autorice anualmente el Presupuesto de Egresos de la Cámara de Diputados".

Sin embargo, la estructura específica se establece en el artículo 2º de su Reglamento Interior, el cual dispone: "Para el ejercicio de sus atribuciones y el despacho de los asuntos que le competen a la Contaduría Mayor de Hacienda contará con los siguientes servidores públicos y unidades administrativas:

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

1.9. CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE 1917.

El 14 de enero de 1917, el Congreso Constituyente discutió el dictamen acerca del artículo 65 del proyecto de Constitución, disposición que establecía que "el primero de septiembre de cada año se reunirá el Congreso de la Unión para celebrar sesiones ordinarias en las que se ocupará de revisar la Cuenta Pública del año anterior, la que será presentada a la Cámara de Diputados dentro de los diez primeros días de la apertura de dichas sesiones, sin que la revisión se limite a investigar si las cantidades gastadas están o no de acuerdo con las partidas respectivas del presupuesto, sino que se extenderá el examen de la exactitud y justificación de los gastos hechos y a las responsabilidades a que hubiese lugar, no pudiendo haber otras partidas secretas que las que se consideren necesarias con ese carácter en el mismo presupuesto, cuyo ejercicio por los secretarios está sujeto a acuerdo escrito del Presidente de la República".²⁴

²⁴ Diario de Debates del Congreso Constituyente. Tomo II. p. 277. 14 de enero de 1917. Cabe señalar que dicho proyecto se aprobó por unanimidad de 150 votos que conservó igual número en la Constitución de 1917.

En lo que corresponde al Artículo 74, el proyecto facultaba a la Cámara de Diputados para "vigilar por medio de una comisión inspectora de su seno, el exacto desempeño de las funciones de la Contaduría Mayor", propuesta que pasó en sus términos de unanimidad de votos, quitando tan sólo la expresión "Inspectora". Debe destacarse en relación al Artículo 73, en cuya fracción XXX original se reiteraban las atribuciones señaladas en el Artículo 65, que por primera vez en la Historia Constitucional de México, se atribuyó de manera expresa, competencia al Congreso de la Unión para "expedir la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor", que solo reconoce antecedentes indirectos en la fracción XXXIX del artículo 72 de la Constitución de 1857, en los términos siguientes: "Nombrar y remover libremente a los empleados de su Secretaría y a los de la Contaduría Mayor, que se organizará según lo disponga la Ley".

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

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

El marco constitucional de la actuación de la Contaduría Mayor de Hacienda, para revisar la Cuenta Pública, lo establecían hasta antes de las Reformas Constitucionales, publicadas en el Diario Oficial de la Federación de fecha 30 de julio de 1999, las siguientes disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

"Artículo 73.- El Congreso tiene facultad:

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

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

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

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

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

El Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la iniciativa de la Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación, a más tardar el día 15 del mes de noviembre o hasta el día 15 de diciembre cuando inicie su encargo en la fecha prevista por el artículo 83, debiendo comparecer el Secretario del Despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos.

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

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

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

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

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

1.10. DECRETO POR EL QUE SE DECLARAN REFORMADOS LOS ARTÍCULOS 73, 74, 78 Y 79 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

Con la finalidad de emprender una reforma profunda al esquema de control y supervisión de la gestión pública federal, que previera instrumentos más efectivos de la fiscalización del uso honesto y eficiente de los recursos que la sociedad aporta al Gobierno y un oportuno y claro rendimiento de cuentas por parte de los servidores públicos, fue publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha 30 de julio de 1999, el Decreto por el que se declaran reformados los artículos 73, 74, 78 y 79 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, mismo que entró en vigor al día siguiente de esa fecha, con lo cual se intenta fortalecer las facultades de la Cámara de Diputados en materia de revisión, vigilancia y fiscalización de la eficacia y transparencia en el uso de los recursos públicos.

De esta manera se crea la nueva entidad encargada de la fiscalización superior de la Federación, en los términos de las disposiciones constitucionales que a continuación se citan:

1. Se modificó la fracción XXIV del artículo 73 constitucional, a fin de ampliar el ámbito de la facultad legislativa del Congreso de la Unión a todas las leyes que normen la gestión, control y evaluación del sector público federal, y no sólo para expedir la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, quedando como sigue:

"ARTÍCULO 73.- El Congreso tiene facultad.

I a XXIII.

XXIV. Para expedir la Ley que regule la organización de la entidad de fiscalización superior de la Federación y las demás que normen la gestión, control y evaluación de los Poderes de la Unión y de los entes públicos federales;

XXV a XXX....

2. Se mantiene la fracción II del artículo 74 constitucional, pero con distinta redacción, acorde con la función que tendría el órgano de la Cámara de Diputados que fungirá como enlace con la nueva entidad encargada de la fiscalización superior de la Federación.

Asimismo, se derogó la fracción III del artículo 74 constitucional toda vez que sus disposiciones regularían y mayor amplitud los aspectos que actualmente están previstos en el contenido normativo de dicha fracción, como es el caso de la adición al párrafo quinto de la fracción IV del mismo numeral, relativo a la fiscalización superior de la Federación y a la entidad encargada de llevarla a cabo.

ARTÍCULO 74.- Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados.

I...

II...Coordinar y evaluar, sin perjuicio de su autonomía técnica y de gestión, el desempeño de las funciones de la entidad de fiscalización superior de la Federación, en los términos que disponga la ley;

III...Derogada

IV...

...
...
...

En términos del texto para el párrafo quinto de la fracción IV del artículo 74, la entidad de fiscalización superior de la Federación estará en condiciones de revisar la Cuenta Pública de manera tal, que pueda detectar la discrepancias entre los ingresos y gastos, con los conceptos y partidas de los presupuestos de ingresos y de egresos.

Para la revisión de la Cuenta Pública, la Cámara de Diputados se apoyará en la entidad de fiscalización superior de la Federación. Si del examen que ésta realice aparecieran discrepancias entre las cantidades correspondientes a los ingresos o a los egresos, con relación a los conceptos y las partidas respectivas o no existiera exactitud o justificación en los ingresos obtenidos o en los gastos realizados, se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la Ley.

....
....

V a VIII....

- 1. Se reúnen en el artículo 78 constitucional las disposiciones relativas a la Comisión Permanente del Congreso de la Unión.**

ARTÍCULO 78.- ...

La Comisión Permanente, además de las atribuciones que expresamente le confiere esta Constitución, tendrán las siguientes:

- I. Prestar su consentimiento para el uso de la Guardia Nacional en los casos de que habla el artículo 76 fracción IV:**
- II. Recibir, en su caso, la protesta del Presidente de la República;**

- III. Resolver los asuntos de su competencia; recibir durante el receso del Congreso de la Unión las iniciativas de ley y proposiciones dirigidas a las Cámaras y turnarlas para dictamen a las Comisiones de la Cámara a la que vayan dirigidas, a fin de que se despachen en el inmediato periodo de sesiones.
- IV. Acordar por sí o a propuesta del Ejecutivo, la convocatoria del Congreso o de una sola Cámara a sesiones extraordinarias, siendo necesario en ambos casos el voto de las dos terceras partes de los individuos presentes. La convocatoria señalará el objeto u objetos de las sesiones extraordinarias;
- V. Otorgar o negar su ratificación a la designación del Procurador General de la República, que le someta el titular del Ejecutivo Federal;
- VI. Conceder licencia hasta por treinta días al Presidente de la República y nombrar el interino que supla esa falta;
- VII. Ratificar los nombramientos que el Presidente haga de ministros, agentes diplomáticos, cónsules generales, empleados superiores de Hacienda, coroneles y demás jefes superiores del Ejército, Armada y Fuerza Aérea Nacionales, en los términos que la ley disponga, y
- VIII. Conocer y resolver sobre las solicitudes de licencia que sean presentadas por los legisladores.

4. Se adicionó una Sección V al Capítulo II del Título Tercero de la Ley Fundamental, en cuyo artículo 79 se regularían las nuevas estructura y funciones de la entidad de fiscalización superior de la Federación. Al respecto, los artículos transitorios del proyecto de Decreto regulan las modalidades necesarias para la entrada en vigor de las nuevas disposiciones.

SECCIÓN V
DE LA FISCALIZACIÓN SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN

ARTÍCULO 79.- La entidad de fiscalización superior de la Federación, de la Cámara de Diputados, tendrá autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones y para decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones, en los términos que disponga la ley.

Esta entidad de fiscalización superior de la Federación tendrá a su cargo:

- I. Fiscalizar en forma posterior los ingresos y egresos; el manejo, la custodia y la aplicación de fondos y recursos de los Poderes de la Unión y de los entes públicos federales, así como el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas federales, a través de los informes que se rendirán en los términos que disponga la ley.

También fiscalizará los recursos federales que ejerzan las entidades federativas, los municipios y los particulares.

Sin perjuicio de los informes a que se refiere el primer párrafo de esta fracción, en las situaciones excepcionales que determine la ley, podrá requerir a los sujetos de fiscalización que procedan a la revisión de los conceptos que estime pertinentes y le rindan un informe. Si estos requerimientos no fueren atendidos en los plazos y formas señalados por la ley, se podrá dar lugar al fincamiento de las responsabilidades que corresponda.

- II. Entregar el informe del resultado de la revisión de la Cuenta Pública a la Cámara de Diputados a más tardar el 31 de marzo del año siguiente al de su presentación. Dentro de dicho informe se incluirán los dictámenes

de su revisión y el apartado correspondiente a la fiscalización y verificación del cumplimiento de los programas, que comprenderá los comentarios y observaciones de los auditados, mismo que tendrá carácter público.

La entidad de fiscalización superior de la Federación deberá guardar reserva de sus actuaciones y observaciones hasta que rinda los informes a que se refiere este artículo; la ley establecerá las sanciones aplicables a quienes infrinjan esta disposición.

- III. Investigar los actos u omisiones que impliquen alguna irregularidad o conducta ilícita en el ingreso, egreso, manejo, custodia y aplicación de fondos y recursos federales, y efectuar visitas domiciliarias, únicamente para exigir la exhibición de libros, papeles o archivos indispensables para la realización de sus investigaciones, sujetándose a las leyes y a las formalidades establecidas para los cateos, y
- IV. Determinar los daños y perjuicios que afecten a la Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales y fincar directamente a los responsables las indemnizaciones y sanciones pecuniarias correspondientes, así como promover ante las autoridades competentes el fincamiento de otras responsabilidades; promover las acciones de responsabilidad a que se refiere el Título Cuarto de esta Constitución, y presentar las denuncias y querellas penales, en cuyos procedimientos tendrá la intervención que señale la ley.

La Cámara de Diputados designará al titular de la entidad de fiscalización por el voto de las dos terceras partes de sus miembros presentes. La ley determinará el procedimiento para su designación. Dicho titular durará en su encargo ocho años y podrá ser nombrado

nuevamente por una sola vez. Podrá ser removido, exclusivamente, por las causas graves que la ley señale, con la misma votación requerida para su nombramiento, o por las causas y conforme a los procedimientos previstos en el Título Cuarto de esta Constitución.

Para ser titular de la entidad de fiscalización superior de la Federación se requiere cumplir, además de los requisitos establecidos en las fracciones I, II, IV, V y VI del artículo 95 de esta Constitución, los que señale la ley. Durante el ejercicio de su encargo no podrá formar parte de ningún partido político, ni desempeñar otro empleo, cargo o comisión, salvo los no remunerados en asociaciones científicas, docentes, artísticas o de beneficencia.

El Poder Ejecutivo Federal aplicará el procedimiento administrativo de ejecución para el cobro de las indemnizaciones y sanciones pecuniarias a que se refiere la fracción IV del presente artículo.

TRANSITORIOS

PRIMERO.- El presente Decreto entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el **Diario Oficial de la Federación**, salvo lo dispuesto en los siguientes transitorios.

SEGUNDO.- La entidad de fiscalización superior de la Federación iniciará sus funciones el 1º de enero del año 2000. La revisión de la Cuenta Pública y las funciones de fiscalización a que se refieren las fracciones I a IV del artículo 79 reformado por este Decreto, se llevarán a cabo, en los términos del propio Decreto, a partir de la revisión de la Cuenta Pública correspondiente al año 2001.

La entidad de fiscalización superior de la Federación revisará la Cuenta Pública de los años 1998, 1999 y 2000 conforme a las disposiciones vigentes antes de la entrada en vigor de este Decreto.

Las referencias que se hacen en dichas disposiciones a la Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados, se entenderán hechas a la entidad de fiscalización superior de la Federación.

TERCERO.- En tanto la entidad de fiscalización superior de la Federación no empiece a ejercer las atribuciones a que se refiere este Decreto, la Contaduría Mayor de Hacienda continuará ejerciendo las atribuciones que actualmente tiene conforme al artículo 74, fracción IV, de la Constitución, su Ley Orgánica y demás disposiciones jurídicas aplicables vigentes hasta antes de la entrada en vigor del presente Decreto.

Los servidores públicos de la Contaduría Mayor de Hacienda no serán afectados en forma alguna en sus derechos laborales con motivo de la entrada en vigor de este Decreto y de las leyes que en consecuencia se emitan.

Una vez creada la entidad de fiscalización superior de la Federación, todos los recursos humanos, materiales y patrimoniales en general de la Contaduría Mayor de Hacienda, pasarán a formar parte de dicha entidad.

CUARTO.- El Contador Mayor de Hacienda será titular de la entidad de fiscalización superior de la Federación hasta el 31 de diciembre de 2001; podrá ser ratificado para continuar en dicho encargo hasta completar el periodo de ocho años a que se refiere el artículo 79 de esta Constitución."

CAPÍTULO 2

LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA COMO ÓRGANO DE FISCALIZACIÓN SUPERIOR

Al señalar expresamente la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos como una facultad exclusiva de la Cámara de Diputados, la revisión de la Cuenta Pública, con objeto de conocer los resultados de la gestión financiera y comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el presupuesto y si se han cumplido los objetivos contenidos en los programas, se está refiriendo precisamente a las atribuciones de fiscalización.

2.1. CONCEPTO DE FISCALIZACIÓN SUPERIOR

El término fiscalización, de acuerdo al Glosario Técnico sobre Fiscalización y Control Gubernamental, viene del concepto "fiscalizar", lo que quiere decir hacer el papel de fiscal, que significa velar y verificar que se proceda con legalidad.

En consecuencia a través de la fiscalización de las transacciones financieras se persigue comprobar que éstas se han llevado a cabo de acuerdo con la ley y con las normas expedidas al efecto. Cuando esta fiscalización es ejercida por el Poder Legislativo, se trata en realidad de la que se conoce comúnmente con el nombre de fiscalización superior.²⁵

Para Becerril Lozada y Adam Adam, fiscalizar es "la acción por medio de la cual se evalúan y revisan las acciones de gobierno considerando su veracidad, razonabilidad y el apego a la ley."²⁶

²⁵ Glosario Técnico sobre Fiscalización y Control Gubernamental, Asociación Nacional de Organismos Superiores de Fiscalización, ASOFIS, México, 1985, p. 137.

²⁶ Adam Adam, Alfredo y Becerril Lozada, Guillermo, "La Fiscalización en México", UNAM, México 1986, p.7

Atendiendo a las definiciones anteriores podemos desprender que fiscalización, comprende los actos de verificar, examinar, revisar el ingreso y el egreso de acuerdo a las disposiciones jurídicas que regulan el ingreso y el ejercicio del gasto público.

Adicionalmente, se puede señalar que en caso de que como resultado de la fiscalización se detecten irregularidades, se emprendan acciones correctivas y las preventivas, elemento sin el cual la fiscalización sería innecesaria.

La fiscalización que realiza la Contaduría Mayor de Hacienda, además de legal resulta una consecuencia lógica, puesto que, por ser facultad de la Cámara de Diputados el examen, discusión y aprobación anual del Presupuesto de Egresos de la Federación, previa discusión de las contribuciones que deban decretarse para cubrirlo, compete a ella revisar los resultados finales del ejercicio presupuestal que autorizó.

Al revisar la Cuenta Pública presentada por el Ejecutivo Federal, la Cámara de Diputados a través de su órgano técnico realiza una fiscalización superior, para realizar dicha fiscalización es necesario que se tengan conocimientos técnicos en diversas materias toda vez que en la Cuenta Pública se consignan estados contables y financieros de las operaciones derivadas de la aplicación de la Ley de Ingresos y del Presupuesto de Egresos de la Federación.

Para realizar dicha función la Contaduría Mayor de Hacienda está facultada para ordenar visitas, inspecciones, practicar auditorías, solicitar informes, revisar libros y documentos para comprobar si la recaudación de los ingresos se ha realizado de conformidad con las leyes en la materia y además eficientemente, aspectos que se trataran expresamente en el tema relativo a las facultades de la Contaduría Mayor de Hacienda.

Para Becerril Lozada y Adam Adam, en México se puede definir la existencia de tres niveles de fiscalización del Gobierno Federal. En seguida, se exponen, en términos generales, las características de cada uno.

1. La fiscalización que se realiza por el Poder Legislativo sobre el Poder Ejecutivo, se efectúa por el órgano técnico de la H. Cámara de Diputados (Contaduría Mayor de Hacienda).

La función primordial de la Contaduría Mayor de Hacienda es revisar la cuenta pública que por ley presenta el Poder Ejecutivo al Poder Legislativo; en consecuencia, comprende toda la Administración Pública Federal tanto la que se conoce como centralizada (Secretarías de Estado) y la paraestatal (empresas de participación estatal, organismos descentralizados y fideicomisos públicos), así como los poderes Legislativo y Judicial.

Cabe señalar, que el hecho de que la revisión practicada por la Contaduría Mayor de Hacienda se realice sobre la información contenida en cuenta pública, implica que se efectúe sobre resultados, por lo que puede decirse que es una revisión a posteriori.

2. El segundo nivel de fiscalización es el que se realiza dentro del Poder Ejecutivo a través de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, la cual se apoya en las Contralorías Internas ubicadas en las entidades y dependencias del Gobierno Federal. Este nivel de fiscalización se denomina interno del Poder Ejecutivo.²⁷

²⁷ De acuerdo con el Decreto que reforma la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, la Ley Federal de las Entidades Paraestatales y la Ley Federal de Responsabilidad de los Servidores Públicos, publicado en el D.O.F. el 24 de diciembre de 1996, se modificó la relación laboral de los titulares de los órganos internos de control de las dependencias y entidades, actualmente su designación y remoción está a cargo de la SECODAM.

La función principal de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo es organizar y coordinar el sistema de control y evaluación gubernamental, así como inspeccionar el ejercicio del gasto público federal y su congruencia con los presupuestos de egresos.

3. Para Becerril Lozada y Adam Adam, el tercer nivel de fiscalización es el que se efectúa por el Poder Ejecutivo a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a contribuyentes u obligados al pago de impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, así como también terceros obligados al cumplimiento de disposiciones legales. En este aspecto es importante señalar que con motivo de la revisión que realiza la Contaduría Mayor de Hacienda puede detectar irregularidades consistentes en la omisión del cumplimiento de disposiciones fiscales por parte de las dependencias y entidades o de terceros que al celebrar operaciones con las mismas no realizan ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la declaración correspondiente. Ante dicha situación el órgano técnico en ejercicio de sus facultades se coordina con la autoridad hacendaria a efecto de que **ésta solicite el cobro correspondiente o practique auditorías directas o particulares debiendo informar de las acciones ejercidas o resarcimientos efectuados, la cual analizaremos con más detalle cuando estudiemos las acciones legales que promueve la Contaduría Mayor de Hacienda.**

Como podemos observar existen aspectos de control, el que realiza la Contaduría Mayor de Hacienda por su carácter externo y posterior, se distingue del autocontrol que ejerce el propio Poder Ejecutivo, ya que, las atribuciones de la Contaduría Mayor de Hacienda, consisten básicamente en examinar los resultados obtenidos por la Administración Pública, tanto de carácter financiero como programático, en cambio, el control interno tiende a vigilar el cumplimiento de las normas y disposiciones aplicables a la Administración Gubernamental. Así, mientras que el control interno mira desde y hacia el interior del Poder Ejecutivo, para garantizar su correcto desempeño ante el propio Ejecutivo, el control externo

que ejerce la Contaduría Mayor analiza los resultados de la gestión gubernamental desde el punto de vista de los propósitos, objetivos y metas establecidos ante el Poder Legislativo. Aunque difieren en su enfoque, ambos tipos de control son complementarios entre sí, puesto que mientras uno permite al Ejecutivo garantizar su correcta administración, el otro tiene como propósito dar fe de la gestión gubernamental ante la sociedad en su conjunto y ambos contribuyen al mejoramiento de la gestión pública.

Cabe señalar, que en la práctica no existe diferencia entre los conceptos "fiscalización" y "control", ya que ambos se utilizan indistintamente, no obstante a continuación se analizan algunos aspectos de control que han sido tratados doctrinariamente.

2.1.1. DIFERENCIAS ENTRE LA FISCALIZACIÓN QUE REALIZA LA SECRETARÍA DE CONTRALORÍA Y DESARROLLO ADMINISTRATIVO Y LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA

Cabe señalar, que la revisión que lleva a cabo la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo se ha considerado, en algunos casos, como duplicatoria de la que lleva a efecto la Contaduría Mayor de Hacienda; lo cual es erróneo en virtud de que:

- Las acciones realizadas por el Gobierno Federal son de tal magnitud, que las dos instituciones no pueden abarcar la revisión total de las mismas.
- Los objetivos de la revisión son diferentes.
- Los momentos de revisión también son diferentes; la Contaduría realiza sus intervenciones a posteriori y la SECODAM, independientemente de que pueda intervenir a posteriori, tiene facultad y oportunidad de intervenir en forma concomitante a la realización de las acciones de gobierno.

De esta manera, la Contaduría Mayor de Hacienda y la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, conforme a las atribuciones que tiene conferidas, efectúan paralelamente auditorías y evaluaciones, la primera, a las entidades enumeradas en el artículo 2º de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal y la segunda a las dependencias y entidades que según la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal conforman a la Administración Pública.

Cabe destacar que la Contaduría Mayor de Hacienda cuenta con facultades para revisar y evaluar las operaciones de la SECODAM, no así ésta las de la Contaduría.

Lanz Cárdenas en su obra la Contraloría y el Control Interno en México, señala algunas diferencias específicas entre la Contaduría Mayor de Hacienda y la SECODAM, entre las cuales, se indican a continuación las de mayor relevancia. ²⁸

Contaduría Mayor de Hacienda

Revisa la Cuenta Pública del Gobierno Federal y del Departamento del Distrito Federal.

Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo

La fracción I del artículo 37 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal la faculta para planear, organizar y coordinar el sistema de control y evaluación gubernamental, y para inspeccionar el ejercicio del Gasto Público Federal y su congruencia con los Presupuestos de Egresos.

²⁸ Lanz Cárdenas, José Trinidad. Op. Cit. Pp. 546-552.

Verifica si las entidades a que se refiere el artículo 2° de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, realizaron sus operaciones de acuerdo a las leyes, ejercieron correctamente sus presupuestos, se ajustaron a los programas de inversión y aplicaron los de financiamiento con periodicidad y legalidad.

El control se concreta únicamente a la Administración Pública Centralizada y Paraestatal.

En la fracción I del artículo 3° de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda se pretende siempre a posteriori la verificación del cumplimiento exclusivo de obligaciones presupuestales y financieras, así como de programas de inversión.

La Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo tiene facultades para ejercerlas en todo tiempo, en función del control preventivo que le corresponde.

En la fracción II del artículo 3° de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, se faculta a la Contaduría para rendir informes previo y de resultados, siempre sobre la revisión de la Cuenta Pública, a la Cámara de Diputados, con las observaciones y comentarios correspondientes.

La SECODAM debe informar anualmente al Presidente de la República sobre el resultado de la evaluación de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal que hayan sido objeto de fiscalización.

La Contaduría Mayor de Hacienda puede promover el fincamiento de

La SECODAM está facultada para constituir o fincar responsabilidades

responsabilidades (acción IX del artículo 3° LOCMH). Dichas responsabilidades sólo serán por daños o perjuicios causados intencional o imprudentemente a la Hacienda Pública Federal o al Departamento del Distrito Federal.²⁹

administrativas cuando procedan a los servidores públicos; aplicar las sanciones que le correspondan y constituir o fincar responsabilidades a su propio personal.

2.2. CONTROL DE LA GESTIÓN PÚBLICA

En todos los ámbitos administrativos inclusive en las empresas particulares, concurren de acuerdo con las ciencias administrativas, dos tipos de controles, el interno o preventivo y el externo o conclusivo.

Así pues, en el caso de nuestro país existe la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo como órgano de control interno del Poder Ejecutivo y la Contaduría Mayor de Hacienda como órgano dependiente de la Cámara de Diputados cuyo control es externo toda vez que su función se concreta a la revisión de la Cuenta Pública.

En el ámbito de la Administración Pública, en todas las latitudes, además del control presupuestal que ejerce el Poder Legislativo y que corresponde en unos casos a tribunales de cuentas, en otros a contadurías de hacienda o auditorías generales; en otros contralorías; en otros principalmente en los regímenes socialistas, en donde se llaman órganos de control partidista, existen sistemas y órganos de control interno, control preventivo o autocontrol de los propios órganos ejecutivos, pero qué se debe entender por control

²⁹ No coincide con la opinión de Lanz Cárdenas, toda vez que la Contaduría Mayor de Hacienda, promueve el fincamiento de responsabilidades por imputaciones de servidores públicos a diversos ordenamientos, aún cuando no exista daño o perjuicio a la Hacienda Pública, o bien los mismos no estén determinados.

2.1. CONCEPTO DE CONTROL.

El Diccionario de la Lengua de la Real Academia Española define el término "control" como "(1) inspección, fiscalización, intervención y (2) dominio, mando, preponderancia. El primer sentido limitaría al "control" a lo que hoy en día llamamos la "auditoría". Es realmente el segundo sentido de "dominio" o "mando" que describe en mejor forma el control interno gerencial dentro de los conceptos de la administración moderna. Una definición más apropiada para fines de "control" en el ámbito gerencial es "el proceso a través del cual las actividades de una organización se adaptan a un plan de acción deseado y dicho plan se acopla a las actividades de la organización". Aquí es importante subrayar la importancia de un plan de acción realista, simple y factible en vez de un plan teórico, sofisticado e inalcanzable que frecuentemente constituye el defecto principal al logro de resultados y casi siempre produce desperdicio de recursos. Por esto el plan tiene que adaptarse a la misión, objetivos y actividades de la empresa o entidad.³⁰

Para que el control funcione y se le perciba, es necesario:

- 1. Establecerlo en forma sistematizada, es decir, que debe seguir un ordenamiento racional.**
- 2. Dotarlo de los elementos necesarios para su funcionamiento.**
- 3. Orientarlos hacia objetivos específicos, de manera que su efecto por la acción que produce, pueda ser evaluado.**

³⁰ Diccionario de la Lengua : Española. Real Academia de la Lengua Española, Editorial Espasa-Calpe, 21ª. Edición, Madrid. 1992.

Hablar de control o materializar su existencia es tan difícil como pretender hacerlo con el espíritu o el alma de ser humano, que a pesar de ser un ente de carácter abstracto, su existencia no es negada.

Controlar es una acción, sólo así es palpable y por consiguiente el efecto que produce es medible o evaluable. Así como el espíritu es inherente al cuerpo humano, el control lo es a la entidad como ente concreto y específicamente a la administración, personificada en sus órganos de decisión y ejecución correspondientes.

De acuerdo al Glosario Técnico sobre Fiscalización y Control Gubernamental se entiende por control "el proceso que consiste en verificar, mediante revisiones periódicas o continuas, si todas las actividades fueron realizadas conforme al plan adoptado. Si el caso lo requiere, se aplican las medidas correctivas necesarias o conducentes. Es también la medición, total o parcial de los resultados actuales y pasados, en relación con los resultados esperados, con el fin de corregir, mejorar o formular nuevos planes."³¹

Cabanellas en su Diccionario de Derecho Usual, sostiene que "la palabra control no posee justificación alguna en el español y afirma que se cuenta con vocablos propios para traducirla y poderla matizar, en grado envidiable sosteniendo que lo adecuado es, según el caso, emplear las expresiones, comprobación, fiscalización, registro, vigilancia, gobierno, predominio, supremacía, dirección, guía freno y regulación."³²

"También se afirma que el campo de la función pública debe entenderse por control el acto contable o técnico que realiza un poder, un órgano o un funcionario que tiene atribuidas por la ley la función de examinar la adecuación a la legalidad de un acto o una serie de actos y la obligación de pronunciarse sobre ellos."³³

³¹ Glosario Técnico sobre Fiscalización y Control Gubernamental ASOFIS Op. Cit. p. 76.

³² Cabanellas, Guillermo Diccionario de Derecho Usual, Editorial Depalma, Ediciones Arayo, Buenos Aires, Argentina, 1953, p. 216.

³³ Bielsa, Rafael, Derecho Administrativo, Roque Depalma Editor, 5ta. Edición, Buenos Aires 1966, p. 123.

Lanz Cárdenas en su obra "La Contraloría y el Control Interno en México" cita al jurista argentino Manuel M. Diez, quien afirma que "se entiende por control un nuevo examen de actos de una persona por otra expresamente autorizada, con objeto de establecer la conformidad de tales actos con determinadas normas o su correspondencia o proporción con determinados fines".³⁴

Faya Viesca por su parte, afirma que "el control del presupuesto se orienta a constatar que el Poder Ejecutivo esté cumpliendo con la decisión de la Cámara de Diputados en materia presupuestaria. Si el Poder Ejecutivo se aparta de las autorizaciones presupuestarias de la Cámara fundamentalmente estaría violando una decisión netamente política. La segunda finalidad de control del presupuesto es financiera. Se trata de vigilar e impedir acciones presupuestarias de carácter dispendiosas, de desorden y corrupción además tiene la finalidad de cuidar no sólo la exacta y adecuada aplicación del gasto sino también verificar el cumplimiento de los programas consignados en el presupuesto con fundamento en lo dispuesto en los artículos 13, 15, 17, 19 de la Ley de Presupuesto Contabilidad y Gasto Público y otras disposiciones legales."³⁵

2.3. TIPOS DE CONTROL.

Por otra parte, existen varios criterios de clasificación, según el punto de vista desde el cual se enfoque la utilización de control.

A) Control Interno

El "control interno" es una expresión utilizada con el objeto de describir todas las medidas adoptadas por los propietarios y directores de empresas o titulares y administradores de entidades públicas para dirigir y controlar las operaciones de sus

³⁴ Diez, Manuel María. Derecho Administrativo. Buenos Aires, Plus Ultra, 1979. p. 93.

³⁵ Faya Viesca, Jacinto. "Finanzas Públicas", Editorial Porrúa, S.A., 3ª. Edición, México, 1996. p. 273.

instituciones. Normalmente para una entidad específica se refiere a su "sistema de control interno" a pesar de que no existe un sistema definido en forma separada con sus propios procedimientos, normas, manuales, etc., siendo los procedimientos y procesos de control interno incluidos en todos los demás sistemas administrativos y operativos. ³⁶

Es importante reconocer la necesidad de canalizar en la dirección deseada los esfuerzos del personal designado para llevar a cabo la labor de establecer y operar el control. Por lo tanto, aun cuando existen ciertos principios y requerimientos que deben observarse al calificar y seleccionar el personal adecuado, todos los otros elementos de control interno están diseñados para "controlar" las actividades de los funcionarios y empleados de la entidad. En otras palabras, el concepto de control se refiere a la acción y no a la forma.

Las técnicas específicas empleadas para ejercer un control sobre las operaciones y recursos varían de una entidad a otra según la magnitud, naturaleza, complejidad y dispersión geográfica de las operaciones. Sin embargo, los siguientes pasos básicos deben ser parte de un sistema de control interno eficaz.

1. Establecer normas, metas u objetivos (criterios).
2. Analizar el rendimiento y evaluar los resultados (comparación).
3. Tomar acciones correctivas.

Cada uno de estos pasos implica algún tipo de acción. Su eficacia depende de la competencia y actitud de todos los funcionarios y empleados directamente encargados de llevar a cabo una tarea y de rendir cuenta de los resultados. El proceso administrativo no está en manos de unos cuantos funcionarios, aún tratándose de

³⁶ Manual Latinoamericano de Auditoría Profesional en el Sector Público. Instituto Latinoamericano de Ciencias Fiscalizadoras, ILACIF, Bogotá Colombia, 1981. p. 114.

organismos pequeños. Cubre todos los niveles de supervisión y su eficacia es el resultado de los esfuerzos de muchos funcionarios y empleados.

La esencia del control está en las acciones tomadas a dirigir o llevar a cabo las operaciones. Dichas medidas incluyen el corregir las deficiencias y adaptar las operaciones para que estén de conformidad con las normas prescritas o con los objetivos deseados.

El control es consustancial a todos los actos y procesos administrativos de una entidad, de tal forma que no puede ni debe concebirse separadamente. El término "control" se emplea en una amplia gama de sentidos y aplicaciones, para enfocar de una forma más clara se emplea el término "control interno" para dar énfasis a su naturaleza interna en la entidad, pudiéndose agregar el término "gerencia" con fines de enfatizar en la responsabilidad principal de la gerencia por el funcionamiento efectivo de todos los niveles.

"Control interno" o "Control interno gerencial" son considerados sinónimos por el auditor, pueden aplicarse a cualquier actividad operativa y toma sentido concreto únicamente cuando se asocia con una operación específica.

El Glosario Técnico sobre Fiscalización y Control Gubernamental define al control Interno, señalando que es la verificación del cumplimiento del plan de organización y del conjunto de métodos y medidas adoptados por una dependencia o entidad para salvaguardar sus recursos, comprobar la exactitud y veracidad de su información financiera y administrativa, promover la eficiencia en las operaciones, estimular la observancia de la política prescrita, y lograr el cumplimiento de las metas y objetivos programados".³⁷

B) Control Externo

³⁷ Glosario Técnico sobre Fiscalización Superior y Control Gubernamental, ASOFIS Op. Cit. p. 77

El control externo comprende "el conjunto de procedimientos, medidas y métodos coordinados aplicados por el Organismo Superior de Control y por las sociedades o firmas privadas de auditoría debidamente designadas y contratadas a través de técnicas modernas de auditoría, con el fin de : 1) verificar, evaluar y dar fe sobre la situación financiera, los resultados de las operaciones, el cumplimiento con las disposiciones legales y el logro de las metas y objetivos programados con el máximo grado de eficiencia, efectividad y economía en la utilización y salvaguardia de los recursos humanos, materiales y financieros, 2) hacer recomendaciones para mejorar las operaciones, actividades y transacciones que se consideren necesarias." ³⁸

De esta definición se puede desprender que el control externo moderno es siempre posterior y como emplea técnicas modernas de auditoría es muy diferente del control interno, que en sus aspectos previos y concurrentes está integrado en los procesos administrativos y operativos y únicamente es semejante en su aspecto posterior al aplicado por la auditoría interna. Asimismo, el control interno es mucho más amplio y profundo que el control externo, dando énfasis a las responsabilidades gerenciales de la entidad. El control interno entra en el proceso de toma de decisiones diferenciándose del control externo por este motivo.

Dentro del principio clásico de la división de poderes se puede hablar de un control legislativo, administrativo y judicial o jurisdiccional.

De conformidad con los conceptos que anteceden, se puede hablar de diferentes aspectos del control que conducen a varios criterios de clasificación, según el punto de vista desde el cual se enfoque la utilización de control.

Se incluyen a continuación clasificaciones de los diversos conceptos del control en las funciones públicas, atendiendo al criterio o enfoque que pudiera adoptarse.

³⁸ Manual Latinoamericano de Auditoría Profesional en el Sector Público, Op. Cit. p. 114.

A tal efecto, se ordena de primera intención al control en tres grandes rubros, que coinciden con los órganos constitutivos del Estado dentro del principio clásico de división de poderes, así como con las funciones de éstos: pero al hacerlo se tiene la conciencia de que las funciones no se desarrollan con pureza, en forma exclusiva para cada uno de los poderes, ya que en la práctica constitucional alguno de ellos indistintamente, dentro del marco de las leyes, puede no sólo ejercer la función que por antonomasia se le encuentra encomendada, sino también alguna de las otras dos; es lo que los tratadistas distinguen como temperancias constitucionales.

Consecuentemente y sin desconocer tales circunstancias, Lanz Cárdenas señala "que los controles del Estado se clasifican, en principio, en razón de cada uno de los poderes y de sus funciones propias, a saber: control legislativo, control administrativo y control judicial o jurisdiccional".³⁵

1. El Control Legislativo.

El Control correspondiente al Congreso de la Unión, a su vez puede presentar tres diversas manifestaciones: la primera, la instrumentación de medidas de control a través de decretos o leyes que establecen una normatividad tendiente a regular específicamente los planes, el manejo de los recursos económicos, e inclusive la conducta de los servidores públicos. La segunda, que consiste en el control presupuestal, que abarca las dos grandes fases del presupuesto, es decir, la aprobación inicial y la de lo ejercitado como última fase del ejercicio financiero de los poderes; y una tercera, que se traduce en el control político, mismo que se ejerce a través de la facultad de exigir a los secretarios de Estado y titulares de organismos y empresas de participación estatal que comparezcan ante las cámaras a informar sobre sus ramos, e incluso a través de la facultad de constituir comisiones especiales para

³⁵ Lanz Cárdenas, José Trinidad, Op. Cit. pp. 468-470.

investigar las actividades, los ejercicios presupuestales y el cumplimiento de programas por parte de las entidades de la Administración Pública Federal.

Estos campos de operación de control legislativo encuentran su fundamento en la Constitución General de la República, particularmente en sus artículos 73, 74, 90 y 93, así como en las respectivas Leyes Orgánicas del Congreso de la Unión y de la Contaduría Mayor de Hacienda.

2. El Control Administrativo.

Correspondiente al Poder Ejecutivo Federal, tal vez el más amplio que ejerce en las funciones públicas, es constitutivo del control de la Administración Pública Federal con amplia fundamentación en el propio texto de la Constitución y en el vasto universo de las leyes administrativas, según se expondrá más adelante. Esta variante del control puede ser clasificada desde seis puntos de vista o criterios diferentes.

En principio deriva del tipo de actos que se realicen para tratar de controlar la Administración Pública, dentro de los que se pueden advertir tanto actos de verificación como de vigilancia, recomendación, decisión (autorizaciones, permisos, licencias, etc), evaluación, corrección y hasta imposición de sanciones.

El segundo criterio se apoya en el objeto que se persigue con el control, por lo que puede clasificarse como control de legalidad, de fiscalización, de oportunidad y de gestión o eficiencia.

El tercer punto de vista radica en el momento o tiempo en que se efectúan los actos de control, lo que permite reconocer, en primer lugar, el control preventivo, también llamando a priori o ex ante, y que es el que tiene lugar antes de que los actos propiamente administrativos se realicen, a través de medidas tendientes a cuidar o

prevenir que dichos actos se ejecuten, con sujeción a las leyes, planes y programas. En segundo término, el concurrente o coincidente, que puede realizarse durante todo el desarrollo de la gestión administrativa, y, por último, el conclusivo, también denominado a posteriori o ex post, que puede efectuarse después de realizados los actos administrativos que se tratan de controlar, a modo de revisión o verificación.

De acuerdo a este criterio podemos afirmar que el control que realiza la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo es a priori o ex ante que tiene como finalidad impedir o corregir las acciones irregulares antes de su consumación.

El cuarto criterio corresponde a la forma de actuación de los órganos de control, y así se tiene, por una parte, la actuación de los órganos controladores, discrecionalmente, pueden o no intervenir para constatar, verificar o vigilar las gestiones de los servidores públicos o los actos administrativos pueden realizarse a petición de la parte interesada, ya sea que se trate de particulares o de personas morales del sector público; y en un tercer lugar, los actos de manera obligatoria, al tenor del mandato de la ley, deben efectuarse por los órganos de control.

El quinto enfoque se presenta desde el ángulo del sujeto activo u órgano que realiza el control, y en este aspecto, el control puede ser interno, cuando se efectúa por órganos o autoridades de la propia Administración Pública como un autocontrol, o por instrucciones y designación de los miembros de la misma, como en el caso de las firmas de auditores que se contratan para el efecto.

También puede ser externo, cuando el control, en el caso presupuestal, se efectúa por la Cámara de Diputados a través de su órgano técnico, la Contaduría Mayor de Hacienda, o bien en otros casos de discusión de constitucionalidad o incertidumbre o cuestionamiento de legalidad, cuando se realiza por el Poder Judicial o por tribunales administrativos autónomos.

Por último, el sexto criterio se fija en función de los efectos o resultados del control administrativo, y así puede ser formal, cuando sólo constata que las acciones administrativas efectuadas se ajusten a la ley con efectos únicamente declarativos; o constitutivo, cuando la intervención de los órganos controladores genera derechos y obligaciones o constituye el fundamento y base para la realización de acciones posteriores, ya fuere de corrección o inclusive de orden sancionativo.

3. El Control Judicial o Jurisdiccional

Que corresponde al Poder Judicial de la Federación (Artículos 103 y 107 de la Constitución General de la República; Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, Ley de Amparo y Códigos Federales Civil, Penal y de Procedimientos Civiles y Penales), puede clasificarse como control de constitucionalidad, cuando se trata de analizar si los actos de las autoridades se encuentran apegados a los imperativos y garantías de la Carta Fundamental, o como control de legalidad, cuando tratándose de dirimir controversias y en la función primordial de definir el derecho, se imprime certeza jurídica a situaciones de conflicto que se suscitan con los particulares, entre sí o con el Estado en cualquiera de sus diversas manifestaciones."

Por lo antes citado, podemos afirmar categóricamente que ni teórica ni jurídicamente puede sustentarse duplicidad de objetivos o de funciones entre la Contaduría Mayor de Hacienda y la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, toda vez que se trata de órganos formal y materialmente diversos que realizan un control gubernamental desde distintos ángulos y motivaciones uno externo y otro interno, uno a posteriori y otro a priori, uno posterior al ejercicio presupuestal y el otro preventivo y permanente y que nos obstante lo anterior, se complementan en lo que técnicamente y con propiedad puede considerarse como un ciclo total de control gubernamental, a fin de lograr que los actos del Estado que por autonomasia tienen encomendados se ajustan a los fines de beneficio colectivo.

2.4. LAS FACULTADES EXCLUSIVAS DE LA CÁMARA DE DIPUTADOS.

Por facultades exclusivas de la Cámara de Diputados se entienden aquellas que constitucionalmente tiene como propias, es decir, que en su ejercicio no intervenga el Senado. Dentro del sistema bicameral adoptado por la Constitución, dichas facultades no corresponden por modo absoluto a la función legislativa, ya que toda ley debe ser expedida por el Congreso de la Unión, o sea, mediante la colaboración ineludible de las dos Cámaras que lo componen. En consecuencia, las facultades exclusivas de la Cámara de Diputados son político-administrativas, político-económicas y en un caso específico político-jurisdiccionales.

Una facultad exclusiva muy importante de dicha Cámara concierne a la materia relativa a las finanzas públicas. Tal facultad, a que se refiere la fracción IV del citado artículo 74 Constitucional, consiste en "examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, discutiendo primero las contribuciones que a su juicio deban decretarse para cubrirlo". También dicha Cámara debe revisar la cuenta pública del año anterior que le envíe el Ejecutivo Federal, según lo establece la misma disposición.

Como se desprende de lo anterior, las facultades de la Cámara, se ejercen principalmente a través de tres actos:

- a) la expedición de la Ley de Ingresos;
- b) la expedición del Presupuesto de Egresos, y
- c) la aprobación de la Cuenta Pública.

La Administración Pública tiene necesariamente que erogar gastos para poder prestar los servicios públicos que constituyen su objeto: la autorización de tales gastos consta en el Presupuesto de Egresos, que expide la Cámara de Diputados y cuya duración es de un año (art. 74 frac. IV, párrafo primero).

Más para hacer frente a los gastos decretados es preciso contar con recursos: la obtención de tales recursos se hace mediante contribuciones impuestas a los habitantes del país, que el Ejecutivo recauda de acuerdo con la Ley de Ingresos iniciada ante la Cámara de Diputados y expedida anualmente por el Congreso de la Unión (arts. 73, frac. VII y 74 IV, párrafo primero).

Tena Ramírez, señala "que los dos actos anteriores prevén situaciones futuras, como son la recaudación y la inversión de los impuestos en el año siguiente. En cambio, la cuenta anual de gastos que el Ejecutivo debe someter a la aprobación de la Cámara de Diputados se refiere a una situación pasada, pues tiene por objeto comprobar que durante el año anterior el Ejecutivo se ajustó estrictamente a los gastos autorizados en el presupuesto. ⁴⁰

Al respecto Burgoa señala que dichas facultades "... revisten suma importancia para la vida económica del país, pues estriban en controlar la actividad del Presidente de la República y de los Secretarios de Despacho, así como el Jefe del Departamento del Distrito Federal, en lo que atañe tanto a la formulación del presupuesto anual de egresos, como a los gastos públicos que se hubieren efectuado en el año anterior. El ejercicio de las anteriores facultades revela que, en el ámbito estrictamente constitucional, el Ejecutivo Federal no es un órgano hegemónico que pueda disponer a su arbitrio de la economía nacional en sus diferentes aspectos y aplicaciones, sino que su conducta a este respecto está sometida a las dos importantes funciones que hemos mencionado. ⁴¹

Para garantizar el oportuno desempeño de las mismas, la propia fracción IV del artículo 74 de la Constitución consigna diversas prescripciones. Así, se obliga al Presidente de la República a presentar ante la aludida Cámara la iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación, a más tardar el

⁴⁰ Tena Ramírez, Felipe, "Derecho Constitucional Mexicano", Op. Cit. p. 323.

⁴¹ Burgoa Orihuela, Ignacio, Op. Cit. p. 692.

día 15 del mes de noviembre de cada año o hasta el 15 de diciembre en el caso de que asuma el cargo el día 1° del mismo mes a efecto de que con cierto desahogo se puedan discutir y revisar.

También dicha disposición constitucional impone a los Secretarios del Despacho con cuyos ramos se relacionan dicha iniciativa y proyecto, la obligación de comparecer ante la aludida Cámara para producir la información pertinente .

La misma fracción IV del invocado artículo 74, prohíbe la existencia de "partidas secretas" que no se consideren necesarias, debiéndose emplear en este último caso por los mencionados Secretarios de Despacho "por acuerdo escrito del Presidente de la República".

La facultad revisora de la cuenta pública tiene por objeto "conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas".

A este respecto, debe recordarse que como dependencia directa de la Cámara de Diputados existe la Contaduría Mayor de Hacienda, a la que la misma disposición constitucional que comentamos le otorga la importante facultad de realizar el examen en dicha cuenta pública, a efecto de que si "aparecieren discrepancias entre las cantidades gastadas y las partidas respectivas del presupuesto o no existiera exactitud o justificación en los gastos hechos, se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la ley".

Debe subrayarse, además, que para que el examen de la Cuenta Pública se realice con la debida oportunidad por la Contaduría Mayor de Hacienda, el penúltimo párrafo de la fracción IV del artículo 74 tantas veces señalado, constriñe al Presidente para presentarla a la Comisión Permanente del Congreso de la Unión "dentro de los diez días del mes de junio" de cada año. Estimamos que esta Comisión, una vez recibida

la cuenta pública, debe turnarla a la aludida Contaduría Mayor para que ésta la revise y la someta a la discusión y aprobación de la Cámara de Diputados con todas las observaciones que, en su caso, se formulen.

Por último, el plazo de que dispone el Ejecutivo Federal para presentar las iniciativas de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos y que fenece, según hemos dicho, el quince de noviembre de cada año, o hasta el 15 de diciembre en el supuesto del artículo 83 constitucional, sólo puede ampliarse "cuando medie solicitud del Ejecutivo suficientemente justificada a juicio de la cámara o de la Comisión Permanente, debiendo comparecer en todo caso el Secretario del despacho correspondiente a informar de las razones que lo motiven", prevenciones que también rigen tratándose de la presentación de la cuenta pública. Es evidente que la mencionada Cámara puede acceder o no a la referida solicitud, de acuerdo con las facultades de control económico con que las disposiciones constitucionales comentadas la invisten.

2.4.1. FACULTADES CONSTITUCIONALES Y LEGALES DE LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA.

Como se ha mencionado, es la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, máximo ordenamiento de nuestro país, la que define y establece la creación de la Contaduría Mayor de Hacienda, el 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, en las siguientes fracciones:

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

- III. Nombrar a los jefes y demás empleados de esa oficina.
- IV. Examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlos, así como revisar la Cuenta Pública del año anterior.”

El citado artículo 74, establece que la revisión de la Cuenta Pública tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas.

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

Como lo establece la citada fracción II, la Cámara de Diputados debe vigilar, por medio de una comisión de su seno, el exacto desempeño de las funciones de la Contaduría Mayor.

Sobre el particular la Ley Orgánica del Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos de 25 de mayo de 1979, establece en su artículo 51 que la Comisión de Vigilancia de la Contaduría Mayor de Hacienda ejerce sus funciones conforme a la Ley Orgánica de la propia Contaduría.

Respecto a la integración de la Comisión de Vigilancia, no se determina nada en particular, esto es, le es aplicable en lo general lo dispuesto para las demás llamadas comisiones ordinarias, así, se integrará, por regla general, por 17 diputados electos por el Pleno de la Cámara, procurando que en ella se encuentren representados los

diferentes grupos parlamentarios; respecto al funcionamiento de la comisión también le son aplicables las reglas generales que el Reglamento para el Gobierno Interior del Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos determina. En lo que hace al ejercicio de sus funciones, la referida ley establece que lo hará conforme a lo dispuesto en la Ley Orgánica de la propia Contaduría Mayor de Hacienda.

En el ámbito específico de la Contaduría, ésta se encuentra regulada por su Ley Orgánica y su Reglamento Interior, promulgados el 18 de diciembre de 1978 y 14 de mayo de 1980, respectivamente.

Conforme a lo que establece dicha Ley Orgánica en su artículo 1º, la Contaduría, en el desempeño de sus funciones, se encuentra bajo el control de la Comisión de Vigilancia nombrada por la Cámara de Diputados.

Podemos decir, en principio, que la Contaduría Mayor es, de acuerdo con lo señalado en el propio artículo 1º de su Ley Orgánica, "el órgano técnico con el que cuenta la Cámara de Diputados que, como organismo superior de fiscalización, tiene a su cargo la revisión de las cuentas públicas del Gobierno Federal y del Departamento del Distrito Federal".⁴²

Esencialmente, la Contaduría en la revisión de la Cuenta Pública Federal, ejerce funciones de contraloría, contando para tales efectos con las atribuciones que el artículo 3º de su Ley Orgánica establece, así:

⁴² Por reformas al artículo 122 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicada en el D.O.F. el 22 de agosto de 1996, compete actualmente a la Contaduría Mayor de la Asamblea Legislativa revisar la Cuenta Pública del Distrito Federal; sin embargo, con fundamento en el citado artículo 122, apartado A, fracción III corresponde al Congreso de la Unión, legislar en materia de Deuda Pública del Distrito Federal. Por su parte, el artículo 25 del Estatuto de Gobierno del Distrito Federal publicado en el D.O.F. el 26 de julio de 1994, señala que la Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados vigilará la correcta aplicación que de los recursos provenientes del endeudamiento del Distrito Federal realice el Jefe del Distrito Federal.

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

- a) Realizaron sus operaciones, en lo general y en lo particular, con apego a las Leyes de Ingresos y a los Presupuestos de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal y, cumplieron con las disposiciones respectivas de las Leyes Generales de Deuda Pública, de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, Orgánica de la Administración Pública Federal y demás ordenamientos aplicables a la materia;
- b) Ejercieron correcta y estrictamente sus presupuestos conforme a los programas y subprogramas aprobados;
- c) Ajustaron y ejecutaron los programas de inversión en los términos y montos aprobados y de conformidad con sus partidas, y
- d) Aplicaron los recursos provenientes de financiamientos con la periodicidad y forma establecida por la ley.

II. Elaborar y rendir:

- a) A la Comisión de Presupuesto y Cuenta de la Cámara de Diputados⁴³ por conducto de la Comisión de Vigilancia, el informe previo, dentro de los 10 primeros días del mes de noviembre siguiente a la presentación de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y de la del Departamento

⁴³ Considerar lo dispuesto por el artículo 43, fracción II del Decreto que modifica y adiciona la Ley Orgánica del Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos publicada en el Diario Oficial de la Federación el 20 de junio de 1994, el cual prevé como denominación de dicha Comisión, el de Comisión de Programación, Presupuesto y Cuenta Pública.

del Distrito Federal. Este informe contendrá, enunciativamente, comentarios generales sobre:

1. Si la Cuenta Pública está presentada de acuerdo con los principios de contabilidad aplicables al sector gubernamental;
 2. Los resultados de la gestión financiera;
 3. La comprobación de si las entidades se ajustaron a los criterios señalados en las leyes de ingresos y en las demás leyes fiscales, especiales y reglamentos aplicables en la materia, así como en los Presupuestos de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal;
 4. El cumplimiento de los objetivos y metas de los principales programas y subprogramas aprobados;
 5. El análisis de los subsidios, las transferencias, los apoyos para la operación e inversión, las erogaciones adicionales y otras erogaciones o conceptos similares, y
 6. El análisis de las desviaciones presupuestales;
- b) A la Cámara de Diputados el informe sobre el resultado de la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal, el cual remitirá por conducto de la Comisión de Vigilancia en los 10 primeros días del mes de septiembre del año siguiente al de su recepción. Este informe contendrá, además, el señalamiento de las irregularidades que haya advertido en la realización de las actividades mencionadas en este artículo.
- III. Fiscalizar los subsidios concedidos por el Gobierno Federal a los estados, al Departamento del Distrito Federal, a los organismos de la Administración

Pública Paraestatal, a los municipios, a las instituciones privadas, o a los particulares, cualesquiera que sean los fines de su destino, así como verificar su aplicación al objeto autorizado.

En el caso de los municipios, la fiscalización de los subsidios se hará por conducta del gobierno de la entidad federativa correspondiente;

- IV. Ordenar, visitas, inspecciones, practicar auditorías, solicitar informes, revisar libros y documentos para comprobar si la recaudación de los ingresos se ha realizado de conformidad con las leyes aplicables en la materia y, además eficientemente;
- V. Ordenar visitas, inspecciones, practicar auditorías, solicitar informes, revisar libros y documentos, inspeccionar obras para comprobar si las inversiones y gastos autorizados a las entidades, se han aplicado eficientemente al logro de objetivos y metas de los programas y subprogramas aprobados y, en general, realizar las investigaciones necesarias para el cabal cumplimiento de sus atribuciones;
- VI. Solicitar a los auditores externos de las entidades, copias de los informes o dictámenes de las auditorías por ellos practicadas y las aclaraciones, en su caso, que se estimen pertinentes;
- VII. Establecer coordinación en los términos de esta ley, con la Secretaría de Programación y Presupuesto,⁴⁴ a fin de uniformar las normas, procedimientos, métodos y sistemas de contabilidad y las normas de auditoría gubernamentales y de archivo contable de los libros y documentos justificativos y comprobatorios del ingreso y del gasto públicos;

⁴⁴ Considerar que las atribuciones de la Secretaría de Programación y Presupuesto fueron conferidas a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante el Decreto que deroga, reordena y reforma diversas disposiciones de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de febrero de 1992.

- VIII. Fijar las normas, procedimientos, métodos y sistemas internos para la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal;
- IX. Promover ante las autoridades competentes el fincamiento de responsabilidades, y
- X. Todas las demás que le correspondan conforme a esta ley, su reglamento y disposiciones que dicte la Cámara de Diputados.”

Si bien las funciones de la Contaduría Mayor de Hacienda son dignas de estudio pormenorizado, consideramos que los efectos del presente comentario son suficientes, por lo que consideramos pertinente aludir, ya en este momento a la otra facultad que le corresponde a la Cámara de Diputados en relación con este órgano contralor, a saber las del nombramiento de los jefes y demás empleados de esa oficina que se determinan en la fracción III del artículo 74 que, en esencia son los que se encuentran listados en el artículo 2° de la Ley Orgánica de la Contaduría.

¿En qué consiste la revisión que realiza la Cámara de Diputados respecto de la Cuenta Pública del año anterior? Consiste y tiene por objeto, precisamente, el conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas.

El artículo 20 de la citada Ley Orgánica establece que la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal precisará el ingreso y el gasto públicos, determinará el resultado de la gestión financiera, verificará si el ingreso deriva de la aplicación de las leyes de Ingresos y de las leyes fiscales, especiales y reglamentos que rigen en la materia, comprobará si el gasto público se ajustó al Presupuesto de Egresos de la Federación y si se han cumplido los programas y subprogramas aprobados.

La revisión no sólo comprenderá la conformidad de las partidas de ingresos y de egresos, sino que se extenderá a una revisión legal, económica y contable del ingreso y del gasto públicos, y verificará la exactitud y la justificación de los cobros y pagos hechos, de acuerdo con los precios y tarifas autorizados o de mercado, y de las cantidades erogadas.

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

2.5.1. OBJETIVO DE LA CUENTA PÚBLICA.

Puede ser subdividido en dos grandes finalidades. Una, ser el informe por medio del cual el Ejecutivo Federal comunica al pueblo cómo, cuándo y en qué fueron erogados los recursos financieros bajo su administración; es decir, cómo fue ejercido el gasto público. La otra, convertirse en herramienta fundamental para que la representación popular, Cámara de Diputados, controle el gasto gubernamental, 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 practicar auditorías, a las entidades que considere lo ameritan. ⁴⁵

Al tratarse de un informe público, debe ser catalogada como un documento de interés general y, por ende, útil a todos los sectores de la población.

Las entidades públicas sujetas a control presupuestal, tanto en lo particular como en su conjunto, encuentran en la Cuenta Pública un elemento muy valioso para conocer los logros alcanzados por el Sector Gubernamental y de esta manera tener elementos de

⁴⁵ ¿Qué es la Cuenta Pública?, Secretaría de Programación y Presupuesto, México 1979, p. 11.

juicio para evaluarlos y normar la orientación de sus planteamientos futuros, independientemente de que, en su caso, podrán prever la superación de aquellos obstáculos que hayan podido impedir la plena satisfacción de las metas que fueron trazados.

El Poder Legislativo, representado por la Cámara de Diputados en cuanto a la fiscalización de accionar del Ejecutivo, en materia administrativa, vería multiplicados sus esfuerzos si no contara con la información proporcionada por la Cuenta Pública.

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

La Cuenta Pública viene a ser la concentración, que lleva a cabo la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de la información financiera y contable que rinden las entidades del sector público, bajo control presupuestal.

De lo anterior es factible derivar el grado de cumplimiento alcanzado respecto a los programas aprobados en los correspondientes presupuestos. O sea, que se está en condiciones de conocer, y por ende calificar, el estado administrativo de las secretarías de estado, organismos descentralizados y empresas del sector paraestatal sujetas a control presupuestario.

Por tanto, al tener un conocimiento totalmente apegado a la realidad de la acción de las dependencias gubernamentales, se está en posibilidad de dar un encauzamiento razonable y lógico al futuro quehacer; es decir, programar de acuerdo con las circunstancias y buscando los máximos beneficios para la colectividad. Todo esto con el objetivo de obtener el máximo aprovechamiento de los recursos disponibles, mediante

la orientación a que obliguen las etapas por las que transcurre el proceso de desarrollo socioeconómico del país.

La Cuenta Pública debe considerarse, por ello, como parte integrante de la infraestructura financiera federal. Auxilia al Gobierno y a los particulares en la medición del progreso económico y en la formulación de políticas crediticias, monetarias y fiscales, así como en la fijación de los objetivos nacionales, en la orientación de la planeación económica y en la formulación del Presupuesto de Egresos de la Federación.

Destaca su utilidad en la formulación de planes y proyectos de corto plazo, pues mediante el análisis económico permite evaluar y establecer las prioridades en el desarrollo económico y social.

En otro aspecto, la Cuenta Pública también remata el círculo de operaciones que se inicia con la autorización, por el Poder Legislativo, de la Ley de Ingresos y del Presupuesto de Egresos (obtención de recursos y aplicación de los mismos) en el año de que se trate. Una vez ejercido el Presupuesto de Egresos, el Presidente de la República envía la Cuenta Pública al Poder Legislativo por conducto de la Comisión Permanente del Congreso de la Unión, y la Cámara de Diputados, en sesión abierta, la analizan.

En resumen, corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público desde hacer la integración del Plan Nacional de Desarrollo, hasta la evaluación de los alcances parciales y anuales, que van siendo logrados.

Un adecuado análisis de la multicitada Cuenta Pública, permite un progresivo enfoque del proceso programación-presupuestación, siempre con el ideal de seguir, con la mayor celeridad posible, hacia el objetivo del desarrollo planeado de nuestro país.

2.5.2. ¿QUIÉN LA FORMULA Y ANTE QUIÉNES SE PRESENTA?

Las etapas de su elaboración y presentación.

- La Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, encarga a la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, la formulación de la Cuenta anual de la Hacienda Pública Federal.
- A su término, es sometida a la consideración del Presidente de la República, quien, una vez que la aprueba, mediante oficio de remisión, la hace llegar a la Cámara de Diputados.
- Su recepción corre a cargo de la Comisión Permanente del Congreso de la Unión, misma que la turna a la Comisión de Vigilancia de la Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados.
- Ésta remite la Cuenta Pública a la Contaduría Mayor de Hacienda de la propia Cámara, para que proceda a su examen y revisión.
- La Contaduría Mayor de Hacienda, elabora y rinde a la Comisión de Programación, Presupuesto y Cuenta Pública 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 su recepción.
- En igual forma procede respecto al informe definitivo sobre el resultado de la revisión de la Cuenta Pública, mismo que debe terminar dentro de los diez primeros días del mes de septiembre de año siguiente.

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

- La Cámara de Diputados, en pleno, es la responsable de revisar y discutir la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal. El documento que analiza el cuerpo legislativo es el mencionado informe previo.

La revisión por la Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados.

Al término de la revisión inicial, la Contaduría Mayor formula el mencionado informe previo, que ordinariamente contiene:

- Comentarios sobre si la Cuenta Pública fue presentada de acuerdo con principios de contabilidad aplicables al Sector Gubernamental.
- Los resultados de la gestión financiera.
- Opinión relativa a si las entidades se ajustaron a los criterios señalados en las leyes y ordenamientos aplicables en la materia, así como el Presupuesto de Egresos de la Federación.
- Comentarios sobre el cumplimiento de los objetivos y metas de los principales programas y subprogramas aprobados.
- El análisis de los subsidios, las transferencias, los apoyos para operación e inversión, las erogaciones adicionales y otras erogaciones o conceptos similares.
- El análisis de las desviaciones presupuestales.

Debate en la Cámara.

Sobre este punto, todo lo tiene que decir la propia Cámara de Diputados; esto es, sus miembros y los partidos políticos a los cuales pertenecen. El debate, sin fecha fija, suele realizarse, como ya se dijo, a finales de noviembre o en el transcurso de diciembre del mismo año en que se presenta la Cuenta Pública del año anterior.

Los representantes populares discuten la Cuenta Pública y el dictamen. Las conclusiones de la revisión se formalizan en un Acuerdo que ordinariamente se publica en el Diario Oficial de la Federación hacia el mes de diciembre.

2.5.3. INFORMACIÓN QUE PROPORCIONA.

Estructura de la información.

El contenido específico de la Cuenta Pública, está integrado por dos grandes apartados:

1. Exposición de motivos, y
2. Estados financieros y presupuestos.

Exposición de Motivos.

Es el documento que muestra el análisis de los estados presupuestarios que conforman la Cuenta Pública y un breve estudio del comportamiento de la economía en su conjunto, respecto al desarrollo del país, incluyendo indicadores económicos que orienten en relación a las distintas tasas de desarrollo, en la forma siguiente:

Análisis de Ingresos. Estudio de la recaudación de la Ley de Ingresos de la Federación.

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

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

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

2.6. EL CONCEPTO DE AUDITORÍA, SU FUNCIÓN E IMPORTANCIA EN EL CONTROL GUBERNAMENTAL.

El artículo 3° fracciones IV y V de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, facultan a este órgano técnico para ordenar visitas, inspecciones, practicar auditorías, solicitar informes, revisar libros, etc.

Siendo la Contaduría la encargada de revisar la Cuenta de la Hacienda Pública Federal tiene necesariamente que revisar los documentos justificativos y comprobatorios del gasto, para tal efecto cada año, emite diversos oficios a las dependencias y entidades seleccionadas, mediante los cuales comunica el inicio de los trabajos de auditoría. Al respecto, es necesario señalar el concepto de auditoría:

Concepto.

El Glosario Técnico sobre Fiscalización y Control Gubernamental señala que la Auditoría Gubernamental "comprende el examen de las operaciones de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, con el objeto de informar si los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera; si

los objetivos y metas han sido alcanzados cabalmente; si los recursos han sido administrados de manera eficiente; y si se ha cumplido con las disposiciones legales y aplicables.”⁴⁶

La auditoría profesional hoy en día, es reconocida como elemento indispensable para el logro completo de una adecuada administración, tanto en el sector público como en el privado. En la actualidad la auditoría está dirigida a cualquier actividad u operación, dando énfasis aún a los aspectos financieros, especialmente los de costos y beneficios, sin dejar de lado lo relativo a su legalidad.

2.6.1. NATURALEZA DE LA AUDITORÍA EN EL SECTOR PÚBLICO.

El término “auditoría” frecuentemente ha sido mal empleado. Además, siendo un término técnico, de relativamente reciente introducción al idioma español, en algunos países es desconocido, no utilizado o empleado únicamente en sentidos incorrectos. Repetidamente se observa, en la literatura, el empleo de términos tales como: “censura de cuentas”, “intervención”, “fiscalización”, “revisión de cuentas” y aún a veces “control de cuentas” o simplemente “control”, pero ninguno de estos términos describe adecuadamente la “auditoría”. Por lo tanto es necesario determinar sus características, para luego definiría claramente con el objeto de efectuar su estudio y aplicación.

La auditoría enfocada hacia el examen independiente de los estados financieros con la finalidad de dar fe o dictaminar sobre la presentación razonable de los mismos, es la forma más conocida de auditoría en el sector privado, hoy en día. Por otro lado la auditoría interna está desarrollándose con rapidez, en dicho sector, como un servicio a la gerencia al proporcionar una actividad independiente de examen y evaluación de las operaciones. Ha sido descrita como un control gerencial que funciona midiendo y evaluando la eficacia de otros controles.

⁴⁶ “Glosario Técnico sobre Fiscalización y Control Gubernamental”, ASOFIS, Op. Cit. p. 36.

La auditoría en el sector público engloba todos los conceptos del examen de estados financieros y de la auditoría interna de igual aplicación que en el sector privado; además agrega aspectos de cumplimiento de las disposiciones legales y los objetivos de los programas, utilizando los recursos públicos de manera eficiente, efectiva y económica. Sin embargo, la auditoría profesional efectuada en el sector público no debe ser considerada diferente de la auditoría realizada en el sector privado por firmas de contadores públicos profesionales y por auditores internos profesionales. En la realidad la auditoría gubernamental ha evolucionado de dichas actividades, de las cuales ha obtenido y utilizado casi la totalidad de su filosofía.

2.6.2. CARACTERÍSTICAS DE LA AUDITORÍA.

La auditoría, con base en su evolución, presenta hoy en día las siguientes características:

- 1. Es un examen que incluye evaluaciones, estudios, revisiones, diagnósticos e investigaciones necesarias.**
- 2. Es objetiva, siendo una condición que el auditor sea independiente de las actividades revisadas, cuidando siempre mantener una actitud mental independiente.**
- 3. Es sistemáticamente planeada y efectuada.**
- 4. Es profesionalmente dirigida por un auditor o contador público a nivel universitario o equivalente, afiliado a un organismo profesional que prescriba las normas profesionales y el código de ética profesional.**
- 5. Cubre las operaciones financieras o administrativas de una entidad o grupo de entidades afiliadas o una parte de las mismas.**
- 6. Se efectúa posteriormente a la ejecución de las operaciones examinadas, sin embargo, su valor disminuye directamente en proporción a cualquier demora**

indebida entre la ejecución de las operaciones y su examen. Por lo tanto, a pesar de ser posterior debe ser oportuna.

7. Verifica las operaciones determinando su legalidad, veracidad y propiedad.
8. Evalúa las operaciones examinadas comparándolas con normas de rendimiento, de calidad y cualquier otra norma aplicable, incluyendo las políticas, estrategias, planes objetivos y metas, tanto como, las disposiciones legales aplicables, los principios y prácticas generalmente aceptadas en el área de estudio y las prácticas prudentes resultantes de la aplicación del sentido común.
9. Concluye con un informe tanto verbal como por escrito, presentando los resultados del examen.
10. El informe contiene comentarios del auditor sobre los hallazgos desarrollados durante el curso de su examen. En los comentarios se presentan y discuten las condiciones, criterios, causas y efectos correspondientes.
11. El informe presenta las conclusiones del auditor con respecto a cada área del hallazgo.
12. El informe contiene recomendaciones constructivas para introducir mejoras en las operaciones examinadas.
13. Cuando el examen ha comprendido los estados financieros de la entidad, el informe proporciona una opinión o dictamen profesional del auditor sobre la razonabilidad en la presentación de los mismos.

Las características enumeradas constituyen el marco general de cualquier examen efectuado en el sector público y denominado auditoría. Este término debe ser empleado únicamente, para describir una actividad o labor circunscrita a dichas características y de este modo se evita confundir a personas poco familiarizadas con la auditoría. Por el mismo motivo es aconsejable evitar el empleo de otros términos que no impliquen las características enumeradas. Aún el término "control" debe emplearse con sumo cuidado porque mientras la auditoría constituye un mecanismo de control en el sector público (el único profesional, sistemático y generalmente aceptado), el control no necesariamente

significa, ni implica la auditoría. Por lo tanto es siempre preferible utilizar el término auditoría al referirse a un examen cuyas características han sido enumeradas.

2.6.3. DEFINICIÓN DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL.

Con base en las características discutidas en la sección anterior se define la auditoría como sigue:

AUDITORÍA

"Es el examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones financieras o administrativas, efectuado con posterioridad a su ejecución con la finalidad de verificarlas, evaluarlas y elaborar un informe que contenga comentarios, conclusiones, recomendaciones, y, en el caso del examen de estados financieros, el correspondiente dictamen profesional."

Esta definición es aquella oficialmente aceptada por el ILACIF e incorporada en su Política Técnica No. T-4. Esta política ratifica la aceptación del ILACIF de los pronunciamientos oficiales que se han emitido en las Conferencias Interamericanas de Contabilidad sobre la auditoría y la necesidad de observar las normas de auditoría generalmente aceptadas." ⁴⁷

Es significativo anotar que a su vez, la XII Conferencia Interamericana de Contabilidad formalmente señaló la aplicabilidad de las normas de auditoría generalmente aceptadas a la auditoría efectuada en el sector público.

La diferencia principal entre la auditoría interna y la externa, siendo la relación de los servidores públicos de la entidad sujeta a examen con los auditores, en la primera, en contraste a la independencia absoluta de los auditores, en la segunda. La diferencia

⁴⁷ Manual Latinoamericano de Auditoría Profesional en el Sector Público, Op. Cit. p. 20.

principal entre la auditoría financiera y la auditoría operacional es el alcance más amplio de la segunda, que puede extenderse a cualquier operación o actividad de la entidad auditada, mientras el alcance de la primera se limita a las operaciones y transacciones financieras, los registros contables y los estados e informes financieros.

2.6.4. TIPOS DE AUDITORÍA.

La auditoría como función, se clasifica e identifica de diversas formas, siendo la más significativa según Becerril: ⁴⁸

a) Por su ámbito.

Interna. Se realiza dentro del ámbito de una organización, entidad o dependencia, por personal adscrito y que depende económicamente de las mismas. Su importancia radica en que se constituye en el instrumento de control interno que revisa, analiza, diagnostica y evalúa el funcionamiento de otros controles, proporcionando a los responsables de la dirección de operación, información sobre el resultado de su gestión propiciando en su caso, la adopción de medidas que tiendan a mejorar la eficiencia en la administración de los recursos, así como la eficacia en el logro de los objetivos y metas previstas.

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

b) Por su competencia.

⁴⁸ Adam Adam, Alfredo Becerril Lozada, Guillermo "La Fiscalización en México", Op. Cit. p. 177.

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

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

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

Adicionando algunos elementos a dicha definición se considera que la auditoría gubernamental comprende el examen o revisión de las funciones, actividades y operaciones, cualesquiera que sea su naturaleza, realizada por las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, con objeto de evaluar si el todo o parte de los estados financieros y presupuestales presentan razonablemente la situación financiera o el ejercicio presupuestal; si los objetivos o metas fueron alcanzados en condiciones de eficacia y eficiencia con relación a los recursos que se le asocian, y si se ha cumplido con las disposiciones legales aplicables.

c) Por su tipo.

Financiera. Se identifica como la revisión de los libros y registros contables de una entidad, así como el estudio y evaluación del control interno y procedimientos contable-administrativos de la misma, basados en técnicas específicas (normas y

procedimientos de auditoría), con la finalidad de emitir una opinión acerca de la razonabilidad de las cifras que se presentan en los estados financieros.

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

Técnica. Tiene como objetivo revisar y evaluar las actividades especializadas que son de la competencia de las diversas dependencias y entidades.

De evaluación de Programas. Este tipo de auditoría analiza la eficacia y congruencia alcanzada en el logro de los objetivos y las metas establecidas en relación con su ejercicio presupuestal.”⁴⁹

En los términos del artículo 19 de su Ley Orgánica, la Contaduría Mayor de Hacienda está facultada “para revisar toda clase de libros, instrumentos, documentos y objetos, practicar visitas, inspecciones y auditorías y, en general, recabar los elementos de información necesarios para cumplir con sus funciones.” Según el artículo 21 del mismo ordenamiento, las auditorías comprenderán, enunciativamente, las siguientes actividades:

- “I. Verificar si las operaciones se efectuaron correctamente y si los estados financieros se presentaron en tiempo oportuno, en forma veraz y en términos accesibles, de acuerdo con los principios de contabilidad aplicables al sector gubernamental;

⁴⁹ Ibid. P. 178.

- II. Determinar si las entidades auditadas cumplieron en la recaudación de los ingresos y en la aplicación de su Ley de Ingresos y los Presupuestos de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal y demás leyes fiscales, especiales y reglamentos que rigen en la materia;
- III. Revisar si las entidades alcanzaron con eficiencia los objetivos y metas fijados en los programas y subprogramas, en relación a los recursos humanos, materiales y financieros aplicados conforme a los Presupuestos de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal ejercidos."

De acuerdo con el espíritu del precepto citado y con los criterios más avanzados en materia de fiscalización y control gubernamentales, la Contaduría Mayor de Hacienda aplica en sus auditorías dos enfoques; el de regularidad y el operacional.

Conforme al primer enfoque, se determina el grado en que las operaciones financieras y la información correspondiente se ajustaron a la legislación y normatividad aplicables.

Mediante el segundo se verifica si las operaciones se efectuaron con la debida economía, eficiencia y eficacia, es decir, se trata de comprobar, respectivamente, si los bienes y servicios necesarios para la operación se adquirieron en las mejores condiciones posibles en cuanto a precio, oportunidad, cantidad y calidad; si los bienes y servicios producidos correspondieron a los recursos empleados en su producción; y si se cumplieron los objetivos y metas de los programas aprobados.

Ambos enfoques se conjugan en la auditoría integral que es un tipo de revisión en el cual ha comenzado a incursionar la Contaduría Mayor de Hacienda. Las auditorías, que abarcan prácticamente toda la actividad de los organismos públicos, son por su objeto de diversos tipos; financieras, de sistemas, de legalidad, de

normatividad de obras públicas, de obras públicas y de evaluación de programas, principalmente.

- **Auditorías financieras.** En general, se trata de comprobar, en forma selectiva y mediante revisiones *in situ*, que las operaciones financieras de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal que se reflejan en la Cuenta Pública se hayan efectuado y registrado en la contabilidad de conformidad con la normatividad y la legislación aplicables. Entre otros aspectos, se verifica si los ingresos, incluyendo los captados por financiamientos, correspondieron a los estimados y fueron obtenidos, registrados y controlados correctamente; si los egresos se ajustaron a los presupuestos o, en su defecto, los presupuestos se modificaron de acuerdo con lo establecido al respecto; si las erogaciones están debidamente justificadas y comprobadas y los recursos se aplicaron con arreglo a los programas y subprogramas aprobados; si los pagos por concepto de deuda pública se realizaron conforme a lo previsto y en cumplimiento de las disposiciones legales que rigen en la materia; y si las transferencias que recibieron las entidades paraestatales se destinaron a los fines para los cuales fueron otorgadas.
- **Auditorías de Sistemas.** Su finalidad es evaluar el conjunto de los sistemas y procedimientos en uso, o bien uno o varios de esos sistemas o procedimientos en particular, con objeto de determinar si su diseño es correcto, si se aplican debidamente y, en suma, si contribuyen suficientemente al control interno del área, dependencia o entidad correspondiente.
- **Auditorías de Legalidad.** Tienen como propósito comprobar si, en general, las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal operan de conformidad con el objeto que se les fijó en el instrumento jurídico por el cual fueron creadas, si sus órganos jurídicos cuidan de que en todos los aspectos de su gestión se observen las disposiciones legales aplicables; y si, como

resultado de su propia actuación, dichos órganos han protegido y defendido debidamente desde el punto de vista legal los intereses de la dependencia o entidad a la cual están adscritos.

- **Auditorías de Normatividad de Obras Públicas.** Se practican en dependencias y entidades que realizan gasto de inversión en obras públicas, con objeto de evaluar el cumplimiento de las disposiciones de la legislación aplicable, principalmente por lo que respecta a la contratación de las obras y de los servicios relacionados con ellas.
- **Auditorías de Obras Públicas.** Se practican con el propósito de comprobar que las obras se hayan ejecutado de conformidad con las disposiciones legales y reglamentarias vigentes en la materia; que hayan ajustado a las asignaciones presupuestales aprobadas, a los proyectos respectivos y a las normas generales y específicas de construcción de la dependencia o entidad auditada; que se hayan aplicado adecuadamente los sistemas de supervisión y de control de calidad de las obras; que los precios unitarios coincidan con los estipulados en los contratos y, en su caso, que sus escalaciones se hayan efectuado correctamente; y que los volúmenes de obra pagados correspondan a los que se hayan estimado en la inspección física de las obras.
- **Auditorías de Evaluación de Programas.** Se inician con un análisis general de los resultados programáticos más relevantes de cada uno de los sectores sujetos a revisión y de la estrategia de gasto que se aplicó en el ejercicio, con objeto de verificar que sean congruentes con el marco de planeación correspondiente. Posteriormente, se seleccionan aquellos programas, subprogramas o proyectos del sector que se consideran de mayor importancia para la evaluación, de acuerdo con los criterios que la Contaduría Mayor de Hacienda ha establecido al respecto, a fin de determinar la eficiencia y eficacia con que fueron ejecutados.

- **Auditorías Especiales.** Son aquellas que se realizan a solicitud expresa de la Cámara de Diputados, por conducto de su Comisión de Vigilancia, y pueden incluir uno o más tipos de auditorías o bien revisiones de procesos específicos, como los de desincorporación de entidades paraestatales, respecto de los cuales se verifica que se hayan ejecutado de conformidad con la legislación y normatividad aplicables.

2.7. ACCIONES QUE PROMUEVE LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA.

Como consecuencia de las auditorías, este organismo fiscalizador puede detectar irregularidades de diversa índole, desde las más leves hasta las gravísimas que dan lugar a una responsabilidad de carácter penal. De ahí que la palabra **irregularidad, dentro de la fiscalización superior, debe entenderse en un sentido amplio, es decir latu sensu, así tienen diversas aceptaciones a saber; falla, error, emisión, falta, anomalía, infracción, contravención.**

Las irregularidades descubiertas provocan distintas responsabilidades, sean administrativas, penales, políticas, etc.

Ante las irregularidades detectadas la Contaduría Mayor de Hacienda efectúa acciones de diversa naturaleza que tienden fundamentalmente a corregir o a mejorar sistemas, procedimientos y actividades, o bien promover, ante las autoridades competentes, la imposición de las sanciones administrativas o penales que procedan por irregularidades o delitos que se hayan detectado en las revisiones así como el resarcimiento de daños ocasionados al erario federal, al Departamento del Distrito Federal o al patrimonio de las entidades paraestatales. Dichas acciones consisten en:

2.7.1. RECOMENDACIONES.

Las recomendaciones se comunican a las dependencias o entidades públicas auditadas a través de un oficio, en el que se establece un plazo variable para su atención que fluctúa entre 30 y 45 días hábiles, de acuerdo al criterio que establezca la unidad sustantiva.

Las recomendaciones son concretamente pedimentos a las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal por las cuales se realizan un conjunto de propuestas y sugerencias a efecto de que se superen deficiencias detectadas en el desarrollo de la auditoría, las cuales pueden ser de carácter programático, de sistemas, legales, financieras, de planeación, de ejecución de obras, etc., o bien para mejorar el aspecto procedimental y operacional de las áreas o unidades administrativas revisadas. En otras palabras, el propósito de las recomendaciones es el de mejorar la gestión financiera y administrativa, solicitando para este efecto que las dependencias y entidades comuniquen a este órgano fiscalizador las medidas adoptadas en relación con las recomendaciones formuladas, o en su caso, los comentarios correspondientes en el plazo solicitado.

Las recomendaciones se refieren a una serie de deficiencias o aspectos que se pueden mejorar, y que en términos generales no conllevan a un resarcimiento a la Hacienda Pública del Gobierno Federal; por esa razón, las recomendaciones se notifican sin perjuicio de que la Contaduría Mayor de Hacienda pueda promover otras acciones que legalmente procedan.

2.7.2. OFICIO DE SOLICITUD DE INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN SOBRE RESARCIMIENTO ESPONTÁNEO.

Este procedimiento es utilizado por la Contaduría Mayor de Hacienda, principalmente por razones de economía, pues el efecto de un resarcimiento espontáneo es el de originar el desahogo de la irregularidad respectiva, dándose por concluido el asunto de que se trate, de ahí que sería innecesario proseguir con los trámites subsecuentes como sería el pliego de observaciones, el cual a la vez podría dar origen a la promoción de fincamiento de responsabilidades. Por medio de este procedimiento la Contaduría Mayor conoce del acuerdo que celebran por una parte la dependencia o entidad públicas que hayan sufrido menoscabo en su patrimonio, y por la otra el particular que se vio beneficiado con el pago de lo indebido; el acuerdo deberá tener como punto principal los términos en que el particular reintegrará a la Hacienda Pública el pago recibido en exceso, levantando al efecto una acta administrativa para constancia del acto, en la que se hará mención a los antecedentes de la irregularidad detectada por el órgano de fiscalización; los términos en que el particular efectuará el resarcimiento o reintegro la Hacienda Pública Federal, la Contaduría Mayor de Hacienda toma conocimiento de lo acordado en esa reunión, para promover, en su caso, las acciones que legalmente pudieran resultar.

El resarcimiento espontáneo tiene lugar si se presentan los siguientes supuestos:

- 1. Que exista consentimiento entre las partes, en este caso la dependencia o entidad y el particular que haya participado en la irregularidad para que éste realice el resarcimiento de la cantidad o cantidades que haya percibido indebidamente.**
- 2. Que la irregularidad detectada no haya sido provocada en forma dolosa y de mala fe, que presumiblemente no sea constitutiva de algún delito. Este supuesto es importante y debe tenerse siempre presente a efecto**

de evitar conductas de carácter delictivo que se pretendan subsanarse con un mero resarcimiento.

2.7.3. PLIEGO DE OBSERVACIONES.

Mediante el Pliego de Observaciones se comunica a las dependencias o entidades públicas auditadas la irregularidad o conjunto de irregularidades detectadas en sus áreas o unidades administrativas y trae como consecuencia el requerimiento y solicitud de resarcimiento de los daños y perjuicios causados a la Hacienda Pública Federal, por lo que se les requiere de la información y documentación comprobatoria y/o justificatoria, otorgándoles al efecto, un plazo improrrogable de 45 días hábiles contado a partir del momento de su notificación; este plazo se encuentra determinado en la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda en su artículo 33, el cual dispone que el mismo es improrrogable, es decir, es un término perentorio o fatal que no admite prórroga o nuevo plazo; por lo tanto una vez que haya transcurrido dicho término sin que se hubiese aportado la información y documentación suficiente para dar por desahogada la irregularidad de que se trate, la Contaduría Mayor de Hacienda promoverá ante la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo el fincamiento de las responsabilidades que legalmente procedan.

Los pliegos de observaciones se emiten cuando de los resultados de las auditorías practicadas se desprende que efectivamente la Hacienda Pública se vio afectada en su patrimonio. Según lo dispuesto por el ya mencionado artículo 33 de la Ley Orgánica, el Pliego de Observaciones se formula a la dependencia o entidad auditada; por tanto el destinatario de los Pliegos de Observaciones son las dependencias o entidades públicas de que se traten, por conducto de sus titulares, quienes deberán aportar o proporcionar la información o documentación respectiva para esclarecer las irregularidades detectadas en el desarrollo de la auditoría. Las

dependencias y entidades públicas para solventar el pliego deben proporcionar la información y documentación por conducto de los servidores públicos correspondientes; concretamente el requerimiento se dirige al titular de la unidad administrativa o área en donde se haya detectado la irregularidad, independientemente de que este servidor público hubiere tenido participación o no en la irregularidad, esto en virtud de que por su cargo y funciones que desempeña en ese momento se encuentra en condiciones para aclarar la discrepancia y aportar elementos para el esclarecimiento de los hechos. Si el titular de la dependencia o entidad no tuvo participación en las irregularidades de ningún modo es o será responsable directo o subsidiario; no obstante, tiene la obligación de agotar todos los medios de que disponga en su carácter de servidor público actual para aportar toda la información y documentación que le sea posible.

El Pliego de Observaciones es notificado al superior jerárquico inmediato del principal obligado; al tercero o particular que haya participado en la irregularidad, y en general a todos aquellos servidores públicos que en el período en que tuvieron lugar las irregularidades conocieron los hechos constitutivos de los mismos en razón de sus funciones, aún cuando estos no desempeñen ya su encargo público y dar la oportunidad de ser escuchados para alegar lo que a su derecho convenga, permitiendo de esta manera allegarse de mayores elementos para la determinación de las responsabilidades correspondientes. Es hasta esta fase cuando el Órgano Técnico de la Cámara de Diputados determina las responsabilidades que correspondan a cada una de las personas que hubieren incurrido en la irregularidad, tomando como soporte los elementos que recabados durante el desarrollo de la auditoría y la información y documentación que se hubiese remitido a la Contaduría en respuesta al Pliego de Observaciones formulado.

2.7.4. PROMOCIÓN DE FINCAMIENTO DE RESPONSABILIDADES.

La Contaduría Mayor de Hacienda tiene la facultad de determinar las responsabilidades que deriven de las irregularidades detectadas con motivo de la revisión de la Cuenta Pública, en otras palabras fija los términos de dichas responsabilidades en los referente a los sujetos responsables, monto y concepto.

Cabe resaltar que las responsabilidades que determina la Contaduría Mayor de Hacienda derivadas de la falta de desahogo del Pliego de Observaciones son de tipo administrativo, por lo que el órgano fiscalizador para la determinación de los posibles responsables tendrá que hacerlo de acuerdo con lo dispuesto en las normas administrativas aplicables en esa materia tales como: La Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, y la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

A este respecto se consideran los tres tipos de responsabilidad administrativa, teniendo en primer término al responsable directo que es el servidor público que, mediante un acto u omisión, origina un daño o perjuicio a la Hacienda Pública; en segundo lugar está el responsable subsidiario que es el servidor público que por la índole de sus funciones le corresponde revisar o supervisar las actividades del responsable directo, pero que por causas que implican dolo, culpa o negligencia omitió dicha revisión o autorizó los actos de su subalterno, y en tercer lugar se encuentra el responsable solidario que es el tercero que tuvo participación en la causación de los daños y perjuicios a la Hacienda Pública, ya sea al recibir un pago indebido o en exceso.

La Contaduría Mayor de Hacienda una vez determinadas las responsabilidades, promueve su fincamiento ante la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, a efecto de que esa dependencia del Ejecutivo Federal formule el Pliego de Responsabilidades correspondiente, el cual posteriormente se traduce en

crédito fiscal a cargo de los responsables directo, solidario y subsidiario, turnándolo a la Tesorería de la Federación, para hacer efectivo su cobro mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

2.7.5. OFICIO DE SEÑALAMIENTO.

El señalamiento es el comunicado que hace la Contaduría Mayor de Hacienda mediante un oficio dirigido a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ya sea cuando se trate de contribuciones federales.

Con éste se pone en conocimiento de la facultad fiscal ya mencionada, los errores u omisiones que se hubiesen detectado en la determinación de impuestos, productos o aprovechamientos y que motivan que el Erario Público deje de percibir el monto total de los ingresos que le corresponden, por lo que con esta acción solicita a las autoridades hacendarias procedan a la revisión, determinación y liquidación de las diferencias que con ese motivo, pudieran existir a cargo del contribuyente con sus correspondientes accesorios, otorgándoles un plazo para que comuniquen a la Contaduría el trámite respectivo.

2.7.6. PROMOCIÓN DEL EJERCICIO DE LA FACULTAD DE COMPROBACIÓN FISCAL.

A través de esta acción el órgano técnico de la Cámara de Diputados comunica a las autoridades hacendarias (SHCP) la omisión en el pago de contribuciones por parte de algún contribuyente lo que puede traer como consecuencia un daño o perjuicio a la Hacienda Pública, por lo cual le es solicitado a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público le sea practicada una auditoría directa a dicho contribuyente. La Contaduría Mayor de Hacienda llega a tener conocimiento de tales irregularidades cuando al estar

practicando la revisión a las operaciones realizadas por la dependencia o entidad respectiva considera necesario efectuar compulsas a los particulares que celebraron dichas operaciones, a efecto de comprobar si en sus declaraciones manifestaron los ingresos que con motivo de esas operaciones con el Sector Público hayan percibido, de tal manera que al efectuarse la auditoría se detecta probable evasión fiscal.

Mediante el oficio respectivo se hace del conocimiento de la autoridad fiscal los hechos y disposiciones infringidas, así como las pruebas correspondientes, solicitando se practique auditoría directa al contribuyente de que se trate, se otorga un plazo para que se informe los resultados obtenidos con motivo de tal gestión.

2.7.7. PROMOCIÓN DE IMPOSICIÓN DE SANCIONES ADMINISTRATIVAS.

La Contaduría Mayor de Hacienda a través de esta acción solicita a la autoridad correspondiente sea aplicada la sanción que proceda legalmente a un servidor público o particular que por la ejecución de algún acto u omisión haya infringido una o algunas disposiciones legales o reglamentarias de carácter administrativo.

En este caso la autoridad sancionadora, ante la cual se promueve la imposición de sanciones administrativas que correspondan, varía dependiendo de quien se trate, ya sean servidores públicos o particulares. De ahí que cuando se hable de servidores públicos, la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, establece que la autoridad que aplique la sanción podrá ser el superior jerárquico o la Contraloría Interna en la dependencia o entidad a la que pertenezca, por otro lado, si se tratara de particulares y que regularmente son las empresas contratistas o proveedores, entonces la autoridad sancionadora será la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La imposición de sanciones administrativas se promueve a través de un oficio el cual contendrá una narración clara y sucinta de los hechos, haciendo mención expresa a las

disposiciones infringidas, acompañando a la promoción las pruebas necesarias que permitan demostrarlos, especificando el artículo o artículos infringidos, otorgando a la autoridad ante la cual se haya promovido la sanción un plazo para la aplicación respectiva.

En la practica se distinguen 3 tipos de casos que dan lugar a la promoción de imposición de sanciones administrativas:

- a) Por no atender requerimientos de la Contaduría Mayor de Hacienda.
- b) Por infracción a las disposiciones legales de diversa índole.
- c) Por Infracciones detectadas por la Contaduría Mayor de Hacienda, en el ejercicio de sus atribuciones, que no constituyen violación directa a la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

2.7.8. DENUNCIA PENAL.

La Contaduría Mayor de Hacienda a través del ejercicio de esta acción hace del conocimiento de la Procuraduría General de la República la irregularidad o irregularidades, cuyos hechos que la configuren presumiblemente puedan ser constitutivos de algún delito. El organismo fiscalizador formula la denuncia penal, la cual contendrá una exposición pormenorizada de los hechos, apoyándose en el dictamen técnico que emita el área sustantiva de la propia Contaduría Mayor que haya detectado la irregularidad que diera origen a esta acción, anexando a dicho dictamen técnico todos los medios de prueba recabados en la práctica de la auditoría, a fin de que el Ministerio Público esté en posibilidad de promover el ejercicio de la acción penal.

Independientemente de que se haga la denuncia penal, paralelamente se puede promover la imposición de sanciones administrativas, dando prioridad a la primera con

el fin de evitar poner sobre aviso al presunto o presuntos responsables y estén en posibilidad de eludir la acción penal correspondiente.

De esta manera, la Contaduría Mayor de Hacienda, dará el seguimiento correspondiente a las acciones que promueva, es decir hasta su conclusión ya sea, mediante justificación y/o resarcimiento a la Hacienda Pública Federal por los daños y perjuicios causados a su patrimonio, o bien hasta la sentencia que se dicte en los juicios interpuestos por servidores públicos o particulares.

Este seguimiento tiene como propósito que la tramitación de las acciones que promueve la Contaduría Mayor de Hacienda no se prolongue, aplicando el principio de impulsión y celeridad en cada caso concreto hasta la conclusión definitiva del mismo.

Dentro de este marco se ha implementado un sistema computarizado para facilitar el seguimiento de las acciones, el cual se denomina Sistema de Seguimiento de las Acciones Promovidas por la Contaduría Mayor de Hacienda (SSAP), que permite llevar un control operativo y preciso sobre el estado en que se encuentran las múltiples acciones que promueve el órgano técnico.

2.8. ANÁLISIS JURÍDICO DEL ARTÍCULO 74, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.

El artículo 74 se refiere a las facultades exclusivas de la Cámara de Diputados.

Como ya hemos señalado estas facultades se clasifican en políticas; hacendarias (referidas específicamente en las fracciones II, III y IV), y judiciales y administrativas.

Las facultades en materia hacendaria, se ejercen principalmente a través de tres actos: la expedición de la Ley de Ingresos, la expedición del Presupuesto de Egresos y la aprobación de la Cuenta Anual.

La Administración Pública tiene necesariamente que erogar gastos para poder prestar los servicios públicos que constituyen su objeto, la autorización de tales gastos consta en el Presupuesto de Egresos que expide la Cámara de Diputados, cuya duración es de un año.

La vinculación integral de la normativa constitucional nos lleva a la determinación de la importancia del Presupuesto de Egresos así, en vía de principio, diremos que procede jurídicamente al presupuesto la aprobación de la Ley de Ingresos por parte del Congreso de la Unión (artículos 72, inciso h, 73, fracción VII, 74, fracción IV, párrafo 2º); y esto es lógico en virtud de que, en materia de finanzas públicas, no puede haber gasto sin previsión de los ingresos.

Ahora bien, ¿qué es el presupuesto? Entendemos por tal, "el instrumento de ajuste de la economía general y mecanismo de redistribución del ingreso que en nuestro país por estar estructurado a través de programas y actividades, deviene en un proceso integrado de formulación, ejecución, control y evaluación de decisiones, tendientes a lograr una mayor racionalización de las funciones administrativas, que parte de una clara definición de objetivos y metas, y conlleva la determinación de las acciones alternativas que pueden ejecutarse; la solución de las más adecuadas; su agrupación en programas; su cuantificación en función del destino del gasto, así como una clara determinación de funciones y responsabilidades." ⁵⁰

La elaboración del proyecto del Presupuesto de Egresos se encuentra a cargo del Ejecutivo Federal, dicho proyecto deberá contener de acuerdo a lo establecido en el artículo 19 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal:

⁵⁰ Garza, Sergio Francisco de la, "Derecho Financiero Mexicano". Editorial Porrúa, S.A., 16ª. Edición, México, 1990, p. 127.

- I. "Descripción clara de los programas que sean la base del proyecto, en los que se señalen objetivos, metas y unidades responsables de su ejecución, así como su valuación estimada por programa;
- II. Explicación y comentarios de los principales programas y en especial de aquellos que abarquen dos o más ejercicios fiscales;
- III. Estimación de ingresos y proposición de gastos del ejercicio fiscal para el que se propone, con la indicación de los empleos que incluye;
- IV. Ingresos y gastos reales del último ejercicio fiscal;
- V. Estimación de los ingresos y gastos del ejercicio fiscal en curso;
- VI. Situación de la deuda pública al fin del último ejercicio fiscal y estimación de la que se tendrá al fin de los ejercicios fiscales en curso e inmediato siguiente;
- VII. Situación de la tesorería al fin del último ejercicio fiscal y estimación de la que se tendrá al fin de los ejercicios fiscales en curso e inmediato siguiente;
- VIII. Comentarios sobre las condiciones económicas, financieras y hacendarias actuales y las que se prevén para el futuro, y
- IX. En general, toda la información que se considere útil para mostrar la proposición en forma clara y completa."

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 20 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la

Federación,⁵¹ deberá ser presentado oportunamente al Presidente de la República por la Secretaría de Programación y Presupuesto, para ser enviado a la Cámara de Diputados a más tardar el día 30 de noviembre del año inmediato anterior al que corresponda.

Por su parte, el Ejecutivo Federal debe hacer llegar a la Cámara (facultad exclusiva que determina la fracción IV, párrafo 2º del artículo de mérito) la correspondiente iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos a más tardar el día 15 del mes de noviembre o hasta el 15 de diciembre (fecha de inicio del periodo presidencial conforme al artículo 83 de la propia Constitución), debiendo comparecer el secretario del despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos; asimismo, el párrafo séptimo, determina que sólo podrá ampliarse el plazo de la presentación de la iniciativa y del proyecto antes mencionado, así como de la Cuenta Pública, cuando medie solicitud del Ejecutivo suficientemente justificada a juicio de la Cámara o de la Comisión Permanente, debiendo comparecer en todo caso el secretario del despacho correspondiente a informar de las razones que lo motiven.

Inmediatamente después de que el Ejecutivo somete las referidas iniciativas (Ley de Ingresos y Presupuesto de Egresos), la Cámara de Diputados atiende, en principio, lo relativo a la iniciativa de Ley de Ingresos para que discutida y aprobada la someta, para los mismos efectos, a la Cámara de Senadores. Posteriormente, la Cámara de Diputados se ocupará de lo relativo al presupuesto de egresos de conformidad a lo que establecen los artículos 72, inciso h y 74, fracción IV de la Constitución.

Así, el Presupuesto de Egresos, de conformidad con el artículo 15 de la referida Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, será el que contenga el decreto que apruebe la Cámara de Diputados, a iniciativa del Ejecutivo, para expensar, durante el periodo de un año a partir del 1º de enero, las actividades, las obras y los servicios

⁵¹ Actualmente el Presupuesto de Egresos del Distrito Federal es examinado, discutido y aprobado por la Asamblea Legislativa del Distrito Federal. Dicha Asamblea también debe revisar la Cuenta Pública del año anterior, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 122 constitucional.

públicos previstos en los programas a cargo de las entidades que en el propio presupuesto se señalen.

Podríamos preguntarnos ¿el presupuesto, una vez aprobado, puede sufrir modificaciones? La respuesta que se ha dado es un sentido afirmativo siempre y cuando se cumpla con el imperativo del artículo 126 constitucional que determina que no se podrá hacer pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por ley posterior; en consonancia con el precepto antes referido el artículo 22 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal establece que a toda proposición de aumento o creación de partidas al proyecto de presupuesto, deberá agregarse la correspondiente iniciativa del ingreso, si con tal proposición se altera el equilibrio presupuestal. Consecuentemente es de advertirse que necesariamente debe, el Ejecutivo Federal dar cuenta al Congreso de la Unión, único órgano constitucional facultado para aprobar, en su caso y mediante ley, una reforma al Presupuesto de Egresos.

Excepción a lo anterior lo constituye lo que establece el párrafo tercero de la fracción IV del artículo en comento, la cual determina que no podrán haber otras partidas secretas, fuera de las que se consideren necesarias, con ese carácter, en el mismo presupuesto, las que emplearán los secretarios por acuerdo escrito del Presidente de la República. Esta fracción, hasta antes de la reforma de 1986 hacia parte del artículo 65, fracción I, de la propia Constitución. Dichas partidas secretas han de entenderse en el sentido de que, a efecto de una pronta disposición de numerario por parte del Ejecutivo, se consigna la partida correspondiente, de esta manera el Ejecutivo puede hacer frente a situaciones que requieran de una atención rápida y eficaz por parte del o los secretarios del ramo. Particularmente por su propio carácter de secretas no son objeto de desglose ni justificación estas partidas.

La recaudación y la inversión de los impuestos prevén situaciones futuras, en cambio la aprobación de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal, se refiere a una situación

pasada, pues tiene por objeto comprobar que durante el año anterior el Ejecutivo se ajustó estrictamente a los gastos autorizados en el Presupuesto de Egresos.

Tena Ramírez señala que "...de acuerdo con el precepto constitucional, los ingresos que se autoricen deben ser los necesarios para cubrir los egresos aprobados. La ecuación numérica de unos y otros, a que conduciría una interpretación literal del precepto, es irrealizable en la práctica. De aquí que mientras el Presupuesto de Egresos se resuelve en cifras, la Ley de Ingresos se reduce a enumerar las fuentes tributables. El quantum del tributo se fija en leyes específicas (sobre la renta, sobre ingresos mercantiles, sobre capitales, etc.) y a veces por el Ejecutivo. Pero estas leyes participan de la temporalidad anual, puesto que los gravámenes en ellas instituidos, sólo valen durante el ejercicio fiscal para el que fueron autorizados por la Ley de Ingresos, en cumplimiento del precepto constitucional. Leyes que de hecho son de vigencia indefinida, desde el punto de vista constitucional fenecen cada año con la Ley de Ingresos que expira, para renacer al día siguiente con la nueva Ley que reitera el impuesto. Si no ocurriera esto último, si se omitiera la inclusión de un impuesto anterior en la Ley de Ingresos del año siguiente, quedaría derogada la ley reguladora del impuesto desaparecido. Tal es la consecuente anualidad del impuesto."³²

Complemento indispensable del Presupuesto de Egresos es la Ley de Ingresos, que tiene su fundamento en la facultad del Congreso para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto (artículo 73, fracción VII).

Correlativa a su vez de la facultad del Congreso para imponer contribuciones, es la obligación de los mexicanos para contribuir a los gastos públicos, de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes (art. 31, frac. IV, Constitucional). El artículo 33 de la Constitución del 57 ampliaba expresamente esta obligación a los extranjeros, lo cual se justifica, pues si éstos reciben al igual que los nacionales la protección del Poder público para sus personas y sus bienes, sería indebido que no

³² Tena Ramírez, Felipe, "Derecho Constitucional Mexicano". Op. Cit. p. 339.

contribuyan a los gastos que demanda dicha protección. Aunque no conste ya en la ley suprema, nadie discute esa obligación, que por otra parte no necesitaba ser consignada en la Constitución, pues ella surge lo mismo en los nacionales que en los extranjeros de la facultad general que tiene el Congreso al imponer contribuciones.

Como toda ley, la de ingresos es obra del Congreso de la Unión y sigue, por lo tanto, los trámites comunes a la formación de cualquier ley, salvo en el punto relativo a que deberá iniciarse ante la Cámara de Diputados (art. 72, inciso h).

En relación al Cuenta Pública a que se refiere la fracción IV del artículo en comento hemos de decir que es un instrumento legal, destinado a comprobar una operación pretérita, como es el uso correcto que el Ejecutivo hizo del Presupuesto de Egresos vigente durante la anualidad anterior. Ciertamente que el Presupuesto emana de la sola Cámara de Diputados, pero el examen de la Cuenta Pública no tiene por objeto el Presupuesto en sí, sino el ejercicio que del mismo llevó a cabo el Poder Ejecutivo. Es por ello que, en un régimen efectivamente democrático, la revisión de la Cuenta Pública debe de significar el juicio crítico, imparcial y objetivo, de la obra realizada por el ejecutor del Presupuesto, señalándole las deficiencias si las hubiere, principalmente el desbordamiento en gastos no autorizados.

Cualquier técnica de control de los gastos públicos es susceptible de ser burlada si no existe una opinión pública, madura y exigente, a cuya vigilancia corresponde en última instancia, la fidelidad de la Cuenta Pública, como constancia de probidad de la administración.

En análisis de la disposición constitucional que nos ocupa, obliga en primera instancia a reflexionar la lógica y congruente determinación del legislador de dotar a la Cámara de Diputados de las atribuciones de fiscalización que ostenta, dado que deben corresponder precisamente a los representantes del pueblo las acciones de revisión del desempeño del Ejecutivo Federal en cada ejercicio; que es lógico y congruente en

virtud de que si es competencia del Congreso de la Unión el análisis y aprobación de la Ley de Ingresos y de la Cámara de Diputados la aprobación del Presupuesto de Egresos de la Federación, debe corresponder a esta última instancia la fiscalización del resultado de la aplicación de esos dos instrumentos los cuales deben ser la conclusión de su ejercicio acordes con lo dispuesto por los criterios de política económica que emite el Ejecutivo durante cada ejercicio, para verificar así el avance y apego a los programas de corto y mediano plazo planteados en este último de los documentos mencionados.

En este orden de ideas, como ha quedado dicho, compete a la Cámara de Diputados como facultad exclusiva la revisión de la Cuenta Pública que el Ejecutivo rinda a la Cámara de Diputados durante los diez primeros días del mes de junio de cada año, destacándose que en dicho numeral se señala, que en el supuesto de que "...del examen que realice la Contaduría Mayor de Hacienda aparecieran discrepancias entre las cantidades gastadas y las partidas respectivas del presupuesto o no existiera exactitud o justificación en los gastos hechos, se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la ley."

En términos de la disposición que se analiza, la Cuenta Pública en nuestro país no es aprobada, con las consecuencias legales que ello traería aparejadas sino únicamente revisada, permitiendo así que en el supuesto de que requiera ejercer acciones legales determinadas para la aplicación de sanciones, los procesos de que se trate no se vean entorpecidos por la virtual liberación de toda responsabilidad que implicaría la eventual emisión de un decreto aprobatorio; la revisión de la Cuenta Pública tiene por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el presupuesto y los objetivos contenidos en los programas.

El presente numeral también señala en su fracción II, la facultad de la Cámara de Diputados para vigilar mediante una comisión de su seno, el exacto desempeño de las funciones de la Contaduría Mayor de Hacienda, con lo que se aseguran de participar

activamente de sus acciones y evolución de sus revisiones; esta comisión tiene el carácter de permanente y sus facultades se encuentran debidamente señaladas en el artículo 10 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, destacando entre ellas, la que se refiere a turnar al referido órgano técnico la Cuenta Pública para que proceda a su revisión en ejercicio de sus atribuciones; ser el conducto de comunicación entre dicha institución y la Cámara de Diputados; presentar a la Comisión de Programación, Presupuesto y Cuenta Pública el Informe Previo que rinda la Contaduría Mayor y al Pleno de la Cámara de Diputados el Informe de Resultados subsecuente, así como dictar las medidas que estime necesarias para que la Contaduría cumpla las funciones que le corresponden en términos constitucionales.

Reviste especial interés la facultad que le confiere a la Comisión de Vigilancia de la Contaduría Mayor de Hacienda, la fracción VII de referido artículo 10 invocado, toda vez que de conformidad con esta disposición, la Contaduría Mayor de Hacienda puede ser objeto a su vez de revisión por parte de la referida Comisión, respecto de sus cuentas anual y mensual correspondiente al ejercicio de su presupuesto, con lo cual se cierra como un último eslabón, la cadena de fiscalización superior, dado que es la propia Contaduría la que posee las facultades para fiscalizar el ejercicio de los presupuestos de las Cámaras que integran el Poder Legislativo y diversas instancias del Poder Judicial.

CAPITULO 3

ANÁLISIS COMPARATIVO DE LA FISCALIZACIÓN SUPERIOR EN MÉXICO CON LOS PAISES DE ARGENTINA, ESPAÑA, FRANCIA Y VENEZUELA

Para el desarrollo de este capítulo, se identificó como problema de investigación, la determinación de las similitudes y diferencias existentes en los diversos ordenamientos que regulan la actividad de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) en su ámbito externo; la jerarquía con que se encuentran ubicadas las disposiciones jurídicas que rigen su actuación; su independencia y autonomía respecto de los poderes establecidos en cada país; así como el alcance de las acciones de fiscalización.

El presente capítulo está orientado teóricamente al análisis jurídico de los diversos ordenamientos normativos, que constituyen el marco de actuación de las EFS.

3.1. CARACTERÍSTICAS DEL ORGANO FISCALIZADOR

3.1.1. Denominación

Las Entidades Fiscalizadoras Superiores que coinciden en su denominación son España y Francia en donde se constituyen como "Tribunales de Cuentas", a diferencia de Argentina que utiliza la de "Auditoría General de la Nación", Venezuela la de "Contraloría General" y México que la designaba como "Contaduría Mayor de Hacienda", actualmente "Entidad de Fiscalización Superior de la Federación".

3.1.2. Sistemas de Control

Con objeto de conocer los tipos de control (interno y externo), conforme a los cuales se desarrollan las funciones de las EFS, así como identificar el organismo encargado de su

aplicación y el poder del cual dependen, se analizaron las Constituciones, Leyes y Reglamentos que regulan su actuación, observándose en Argentina, España, Francia y México que sólo realizan una fiscalización "ex post", es decir después de ejercido el presupuesto.

Destaca el caso de Venezuela en donde la EFS posee facultades para ejercer sus atribuciones de fiscalización tanto durante el ejercicio de los recursos públicos como posterior a su ejercicio.

Asimismo, todas tienen facultades exclusivas para revisar ingresos y egresos.

En España y Francia, no existe otro órgano de fiscalización con facultades similares a las que ellas realizan; sin embargo, en el caso de Francia se establece al Contralor Financiero en cada Ministerio el cual realiza un control interno.

En Venezuela no tienen definido un órgano encargado de la coordinación del control interno de la Administración Pública; no obstante en cada dependencia (Ministerios, Administración Central, etc.) tienen establecidos órganos que ejercen dicho control, en tanto que el control externo se ejerce por la Contraloría General.

En México, el sistema de control interno lo coordina la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo dependiente del Ejecutivo y el externo la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación (antes Contaduría Mayor de Hacienda) que depende del Poder Legislativo.

Cabe señalar, que de acuerdo con el Decreto que reforma la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, la Ley Federal de las Entidades Paraestatales y la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de diciembre de 1996, se modificó la relación laboral de los titulares de los órganos internos de control de las dependencias y entidades,

actualmente su remoción y designación está a cargo de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo.

En Argentina, el control externo lo realiza la Auditoría General de la Nación, la cual tiene a su cargo el control de la legalidad, gestión y auditoría de toda la actividad de la Administración Pública Centralizada y Descentralizada.

3.1.3. Organismos sujetos a fiscalización.

Las EFS de España y Francia coinciden en que los Departamentos, Ministerios y Agencias de Gobierno, así como las empresas del Estado pueden ser objeto de fiscalización, asimismo, pueden fiscalizar a las empresas privadas que reciban recursos públicos.

Por lo que hace a Argentina, México y Venezuela coinciden en que las entidades federativas, entidades locales y todo organismo o entidad que maneje recursos económicos del Estado puede ser objeto de fiscalización.

3.2. FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL (JERARQUÍA)

Todas las Entidades Fiscalizadoras Superiores se ubican en el máximo nivel jerárquico, ya que su actuación se fundamenta en la Constitución de sus respectivos países, de igual forma, se observó que cuentan con los ordenamientos que norman su actuación y regulan su estructura orgánica (Leyes y Reglamentos) tal y como se detalla a continuación:

- Argentina

Derivado de la reforma realizada a la Constitución de la Nación de Argentina en el año de 1994, se introdujo el Capítulo Sexto "De la Auditoría General de la Nación" el cual

establece en su artículo 85 que el control externo del sector público nacional en sus aspectos patrimoniales, económicos, financieros y operativos, será una atribución propia del Poder Legislativo.

El examen y la opinión del Poder Legislativo sobre el desempeño y situación general de la Administración Pública están sustentados en los dictámenes de la Auditoría General de la Nación.

Este organismo de asistencia técnica del Congreso, con autonomía funcional, se establece de acuerdo a la ley que reglamenta su creación y funcionamiento, la cual fue aprobada por mayoría absoluta de los miembros de cada Cámara. El Presidente del Organismo fue designado a propuesta del partido político de oposición con mayor número de legisladores en el Congreso.

Tiene a su cargo el control de legalidad, gestión y auditoría de toda la actividad de la Administración Pública Centralizada y Descentralizada, cualquiera que fuera su modalidad de organización, y las demás funciones que la ley le otorgue. Interviene necesariamente en el trámite de aprobación o rechazo de las cuentas de percepción e inversión de fondos públicos.

- España

La Constitución Española en su título VII "Economía y Hacienda" establece en su artículo 136 que el Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del Sector Público.

Asimismo, señala que dependerá directamente de las Cortes Generales y ejercerá sus funciones por delegación de ellas en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado.

Por otra parte, indica que las cuentas del Estado y del Sector Público Estatal se rendirán al Tribunal de Cuentas y serán censuradas por éste, y que el Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de su propia jurisdicción, remitirá a las Cortes Generales un informe anual en el que, cuando proceda comunicará las infracciones o responsabilidades en que, a su juicio, se hubiere incurrido.

Los miembros del Tribunal de Cuentas gozan de la misma independencia e inamovilidad, y están sometidos a las mismas incompatibilidades que los jueces.

Por último, el ordenamiento en comento establece que una Ley Orgánica regulará la composición, organización y funciones del Tribunal de Cuentas.

- Francia

La Constitución de la República Francesa en su título V "De las Relaciones entre el Parlamento y el Gobierno" establece en su artículo 47 último párrafo, que el Tribunal de Cuentas asistirá al Parlamento y al Gobierno en el control de la ejecución de las leyes de finanzas.

- México

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece en su artículo 74, fracción IV que son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, discutiendo primero las contribuciones que a su juicio deben decretarse para cubrirlo, así como revisar la Cuenta Pública del año anterior.

El Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de noviembre o hasta el día 15 de diciembre cuando inicie su encargo en la fecha prevista por el artículo 83, debiendo comparecer el Secretario del Despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos.

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

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

Para la revisión de la Cuenta Pública, la Cámara de Diputados se apoyará en la entidad de fiscalización superior de la federación.

Si del examen que ésta realice aparecieran discrepancias entre las cantidades correspondientes a los ingresos o a los egresos, con relación a los conceptos y las partidas respectivas del presupuesto, o no existiera exactitud o justificación en los ingresos obtenidos o en los gastos hechos, se determinarán las responsabilidades 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.

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

- Venezuela

La Constitución de la República de Venezuela en su título VIII "De la Hacienda Pública" Capítulo II "De la Contraloría General de la República", establece en su artículo 234 que

corresponde a la Contraloría General de la República el control, vigilancia y fiscalización de los ingresos, gastos y bienes nacionales, así como de las operaciones relativas a los mismos.

La Ley determina la organización y funcionamiento de la Contraloría General de la República y la oportunidad, índole y alcance de su intervención.

Por otra parte, señala en su artículo 235 que las funciones de la Contraloría General de la República podrán extenderse por ley a los institutos autónomos, así como también a las administraciones estatales o municipales, sin menoscabo de la autonomía que a éstas garantiza la presente Constitución.

Por último, señala en su artículo 236, que 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.

3.3. AUTONOMÍA DE GESTIÓN

Por lo que se refiere a la autonomía de gestión, las EFS de Argentina y Venezuela dependen del Congreso, sin embargo están dotadas de autonomía funcional y deben rendir informes a éste de los resultados de su actuación.

Por otro lado, la EFS de Francia tiene plena autonomía de gestión, ya que es independiente como un ombudsman, no obstante informa del resultado de su revisión al Parlamento y al público; a diferencia de la de España, que depende directamente de las Cortes Generales y a ellas reporta el resultado de su revisión. Asimismo, dichas EFS tienen autonomía para decidir sus programas de auditoría, independencia en la realización de sus auditorías y facultad para aceptar o declinar propuestas de auditoría de Comisiones Legislativas.

En México es la entidad de fiscalización superior, de la Cámara de Diputados, quien rinde a la conclusión de su labor de fiscalización dos informes (Previo y de Resultados), asimismo goza de autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones.

3.4. ACCIONES QUE PROMUEVEN

Al analizar si los organismos de fiscalización establecen en su legislación la instauración del Pliego de Observaciones o Reparación como acción derivada de su revisión, se observó que tanto Argentina como Venezuela sí lo establecen. En el caso de México, hasta antes de las reformas constitucionales publicadas en el Diario Oficial de la Federación en fecha 30 de julio de 1999, se tenía como una de las acciones relevantes; sin embargo, con motivo de las citadas reformas, el nuevo ente de fiscalización superior tiene facultad para determinar los daños y perjuicios que afecten a la Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales y fincar **directamente a los responsables las indemnizaciones y sanciones pecuniarias correspondientes por conducto del Poder Ejecutivo Federal quien las aplicará mediante el procedimiento administrativo de ejecución que al efecto se establezca, con independencia de la promoción de las acciones de responsabilidad administrativa, penal, etc.**

Adicionalmente, dichas EFS promueven diversas acciones legales, México y Venezuela ejercitan ante las autoridades competentes el fincamiento de responsabilidades administrativas, civiles o penales, no así Argentina que únicamente determina la responsabilidad civil.

Todas las EFS emiten recomendaciones para mejorar la gestión a fin de prevenir o regularizar las deficiencias observadas, otorgando un plazo para su atención.

En el caso de México, las recomendaciones se formulan cuando se detectan deficiencias que deben corregirse o aspectos que pueden mejorarse. Por su objeto pueden ser: programáticas, de sistemas, financieras, legales, de planeación, de normatividad de obras públicas o de ejecución de obras públicas.

Cabe señalar que Francia, además publica los resultados de sus auditorías.

3.5. ATRIBUCIONES EN MATERIA HACENDARIA.

Para analizar las atribuciones en Materia Hacendaria fue necesario determinar qué instancias intervienen en el proceso de elaboración del Presupuesto de Egresos y la Ley de Ingresos hasta su aprobación.

Se observó en las EFS de Argentina, México y Venezuela que la elaboración de los proyectos de Presupuestos de Egresos y Ley de Ingresos corresponde al Poder Ejecutivo, mientras que es facultad del Congreso u Organo Colegiado aprobar los referidos instrumentos de política económica. Cabe destacar, que en el caso de México, por disposición constitucional le corresponde a la Cámara de Diputados como facultad exclusiva aprobar el Presupuesto de Egresos y al Congreso de la Unión aprobar la Ley de Ingresos.

En cuanto a la EFS de España, de acuerdo con el artículo 134 de su Constitución, la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado corresponde al Gobierno y a las Cortes Generales, así como su examen, enmienda y aprobación; mismos que tendrán carácter anual, incluirán la totalidad de los gastos e ingresos del sector público estatal y en ellos se consignará el importe de los beneficios fiscales que afecten a los tributos del Estado.

Asimismo, una vez aprobados los Presupuestos Generales del Estado, el Gobierno podrá presentar proyectos de ley que impliquen el aumento del gasto público o la disminución de los ingresos correspondientes al mismo ejercicio presupuestario.

Por lo que toca a la EFS de Francia, de acuerdo con el artículo 34 de su Constitución, corresponde al Parlamento (Asamblea Nacional y el Senado) y al Gobierno aprobar la ley en la que se incluyen la base, la tasa y las modalidades de recaudación de los impuestos de toda clase; también establece que las leyes de finanzas determinarán los recursos y las cargas del Estado en las condiciones y con las reservas establecidas por una ley orgánica.

Por otra parte, señala que mediante leyes de programación, se determinarán los objetivos de la acción económica y social del Estado.

Cabe destacar, que el último párrafo del artículo 47 Constitucional dispone que el Tribunal de Cuentas asistirá al Parlamento y al Gobierno en el control de la ejecución **de las leyes de finanzas.**

Por último, cuando se detectan desviaciones presupuestarias, todas las EFS establecen los mecanismos para su corrección.

En relación a las facultades exclusivas de dichas EFS para revisar los Ingresos y Egresos públicos, se observó que todas están dotadas de dicha facultad.

3.6. FACULTADES DE SANCIÓN

ARGENTINA

La Auditoría General de la Nación, puede aplicar directamente multas a los responsables de transgresiones a las disposiciones legales o reglamentarias en materia de manejo de bienes y fondos públicos, sin perjuicio de los cargos que pueda formular a esos funcionarios por daños causados al Estado. Está igualmente facultada para imponer multas a quienes desobedezcan sus resoluciones.

Asimismo, le corresponde realizar los juicios administrativos de responsabilidad a los funcionarios que hubieren causado perjuicios al Estado, pero la ejecución misma de las sentencias, así como el cobro coactivo de las multas impuestas corresponden a la Procuración del Tesorero. El funcionario responsable no puede oponer excepción distinta a la de pago, ello sin perjuicio de que pueda adelantar acción ordinaria contra la Nación para obtener el reembolso de lo pagado.

ESPAÑA

El Tribunal de Cuentas juzga a los responsables del manejo de bienes y fondos públicos por las violaciones legales en que incurran durante su gestión.

FRANCIA

El Tribunal de cuentas juzga a los responsables del manejo de bienes y fondos públicos y a los contadores; a estos últimos para determinar sí, además, ejecutan correctamente los controles a que haya lugar.

Al iniciar los juicios de cuentas, el Tribunal puede ordenar que se repita contra el funcionario responsable por las sumas que éste hubiere pagado indebidamente, o por los perjuicios que con su proceder hubiere causado al Estado.

MÉXICO

La Ley considera como responsable patrimonial frente a la Administración a todo aquel que intencionalmente, o por imprudencia cause daño o perjuicio a la Hacienda Pública Federal.

Como ya se mencionó con anterioridad, la entidad de fiscalización superior de la federación podrá determinar los daños y perjuicios y fincar en forma directa a los responsables las indemnizaciones y sanciones pecuniarias que correspondan así como promover otras acciones legales ante las autoridades competentes.

VENEZUELA

La EFS igualmente, tiene facultades para sancionar, no obstante no ejecuta sus resoluciones, sino que acude ante la autoridad competente para su cumplimentación. Asimismo, contempla la posibilidad de que los ciudadanos denuncien irregularidades cometidas en perjuicio del erario.

CAPITULO CUARTO

MEDIDAS PARA FORTALECER LA FISCALIZACIÓN SUPERIOR EN MÉXICO

4.1. PROBLEMÁTICA QUE ENFRENTA LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA EN EL EJERCICIO DE SUS ATRIBUCIONES

La Contaduría Mayor de Hacienda enfrenta diversas limitaciones en su labor de fiscalización, derivadas en gran parte por la falta de actualización de los ordenamientos que fundamentan su actuación (Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda).

Dicha problemática se refleja principalmente en el largo período que existe entre la presentación de la Cuenta Pública, así como para su revisión y entrega del Informe de Resultados, lo cual impide la promoción oportuna de acciones legales, a lo cual nos referiremos en este capítulo.

Como resultado de las revisiones que practica a dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, la Contaduría Mayor de Hacienda está facultada para ejercer diversas acciones contenidas, fundamentalmente en los artículos 1º. primer párrafo; 7º. fracciones VII y X y 20, tercer párrafo, de su Ley Orgánica.

Entre otras acciones se encuentra la facultad de formular pliegos de observaciones; promoción del fincamiento de responsabilidades; el cobro de cantidades no percibidas por la Hacienda Pública Federal y, el pago de los recargos, daños y perjuicios causados la Hacienda Pública Federal, ya comentadas en el capítulo segundo del presente trabajo.

Es importante señalar que de todas las acciones descritas, los pliegos de observaciones constituyen la principal acción del órgano de fiscalización superior. Dicho documento, como se ha señalado, se emite cuando existe la presunción de que debe producirse un resarcimiento a la Hacienda Pública Federal, o al patrimonio de las entidades paraestatales, que de no desahogarse por parte de las dependencias y entidades auditadas, dentro del plazo legal (45 días según el art. 33 de la LOCMH), la Contaduría Mayor de Hacienda está en aptitud de promover el fincamiento de las responsabilidades correspondientes ante la SECODAM, la cual en los términos de la legislación aplicable, debe proceder a la formulación del pliego definitivo de responsabilidades, momento a partir del cual las cantidades observadas en dicho documento adquieren el carácter de créditos fiscales y cuyo cobro se realiza a través del procedimiento administrativo de ejecución previsto por el Código Fiscal de la Federación.

Es de hacer notar que el período que abarca desde la formulación del pliego de observaciones hasta el cobro efectuado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por conducto de la Tesorería de la Federación, puede ser de más de tres años, lo cual evidencia un problema de oportunidad para la actividad fiscalizadora superior.

Aquí cabe hacer algunos comentarios sobre la problemática que se presenta en torno a la promoción de responsabilidades derivadas de deficiencias o irregularidades detectadas por la Contaduría Mayor de Hacienda con motivo de la revisión de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal.

La Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda prevé en su artículo 7º. fracciones VII y X, que el Contador Mayor de Hacienda promoverá ante las autoridades competentes el fincamiento de responsabilidades, el cobro de cantidades no percibidas o el pago de daños y perjuicios; asimismo, prevé la formulación de Pliegos de Observaciones.

En cuanto a estos últimos, se dispone en los artículos 32 y 33 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda que el órgano técnico los emitirá cuando detecte irregularidades que hayan causado daños o perjuicios a la Hacienda Pública, dichos pliegos cuando no fuesen solventados la SECODAM procederá a formular un pliego de responsabilidades, en los términos del artículo 172 del Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, mismas que se traducen en un crédito fiscal, es decir, el Pliego de Observaciones se traduce en una mera solicitud de información respecto de las acciones que lleva a cabo la auditada para recuperar el monto de los daños o perjuicios causados al erario federal, así como de la determinación de las responsabilidades impuestas.

La problemática se acentúa considerando que no es sino hasta la notificación del Pliego de Responsabilidades que emite la SECODAM, cuando una irregularidad adquiere la característica de coercibilidad, por lo que las responsabilidades que se promueven a través de Pliegos de Observaciones resultan de un procedimiento largo y tortuoso que en muchos casos resulta de muy difícil ejecución, considerando los términos de prescripción que establece la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

Por cuanto hace a la promoción de responsabilidades por la violación a algunas de las obligaciones que corresponden a los servidores públicos a que se refiere el artículo 47 de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, o que se deriven de acciones que causen daños o perjuicios a la Hacienda Pública Federal, las facultades para su imposición prescriben en un plazo máximo de 3 años, contados a partir de que la irregularidad se originó, o cuando ésta cesó, tratándose de acciones de tracto sucesivo.

Por otra parte, en términos de la legislación actual, la Contaduría Mayor de Hacienda recibe la Cuenta Pública 18 meses después de la fecha en que se empezó a ejercer o recaudar los ingresos o egresos del ejercicio fiscal de qué se trate, debiéndose tener en

cuenta que una vez recibida la Cuenta Pública se procede a una etapa de planeación de auditorías cuyos resultados culminan con la elaboración del Informe Previo que se presente a la Cámara de Diputados en el mes de noviembre del año siguiente al del ejercicio de la Cuenta Pública que se revisa, por lo que al detectarse las irregularidades correspondientes, esto se produce con un gran desfase, toda vez que el Informe de Resultados se presenta a la Cámara de Diputados en el mes de septiembre posterior al año en que se recibió la Cuenta Pública, por lo que las presuntas responsabilidades que pudieran haberse generado, en muchos de los casos se encuentran prescritas.

Esto se debe a que existe una anacronía entre las disposiciones que rigen en materia de fincamiento de responsabilidades que prevé la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos y la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, ya que cada ley fue emitida en un marco conceptual diferente, considerando que la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, se expidió en 1978 y la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos entró en vigor en 1983, lo cual genera, en diversos casos, que se surta la hipótesis de la prescripción, tal como se señala a continuación:

El artículo 7º, fracción VII, de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda prevé que el Contador Mayor de Hacienda podrá formular los denominados Pliegos de Observaciones. Tal acción, se promoverá según los diversos artículos 32 y 33 del citado ordenamiento legal, cuando detecte irregularidades que hubiesen causado daños o perjuicios a la Hacienda Pública.

Cuando dichos pliegos no son solventados por las dependencias y entidades, la Contaduría Mayor de Hacienda promueve ante la SECODAM el pliego de responsabilidades respectivo, en los términos de los artículos 7º, fracción X, de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda y 172 del Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, procediendo esta última a su fincamiento.

Considerando las fechas de presentación de la Cuenta Pública, la elaboración del Programa de Auditorías por la Contaduría Mayor de Hacienda, la conclusión de las mismas, la presentación del Informe de Resultados, la elaboración de los Pliegos de Observaciones, la comunicación de los Oficios de Recomendaciones y, finalmente, la promoción del fincamiento de responsabilidades, etapas todas ellas previstas en su marco legal de fiscalización, pueden transcurrir normalmente un mínimo de dos años desde que se realizan los actos de los cuales derivan las irregularidades, lo cual, atendiendo a los plazos prescriptivos previstos por la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, resulta que muchas de las irregularidades se ubican dentro del supuesto de la prescripción.

En efecto, el artículo 78 de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos establece que, las facultades de la SECODAM y de los Órganos Internos de Control prescriben en 1 año si el beneficio obtenido o el daño causado por el infractor no excede de diez veces el salario mínimo mensual vigente en el Distrito Federal y de 3 años en los demás casos.

El desfase que existe en las disposiciones que rigen los procedimientos de responsabilidades, Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda y Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, es el resultado de que ambos ordenamientos fueron diseñados en marcos conceptuales diversos, pues la primera se expidió en 1978 (hasta la fecha no ha sido reformada) y la segunda en 1983.

Por lo anterior y con objeto de fortalecer las atribuciones de la Contaduría Mayor de Hacienda, se considera necesario que se reformen los ordenamientos jurídicos, tales como la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, con el fin de reducir los plazos en la presentación y revisión de la Cuenta Pública, para con ello rendir con una mayor oportunidad los Informes Previo y de Resultados, lo cual permitiría deslindar las responsabilidades correspondientes dentro de los plazos previstos en la legislación aplicable.

Asimismo, se debe dotar al órgano técnico con atribuciones específicas para que directamente inicie el procedimiento administrativo disciplinario, cuando con motivo de la revisión de la Cuenta Pública se detecten, irregularidades que infrinjan la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal y la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.

4.2. SOMETIMIENTO DE LAS ACCIONES LEGALES QUE PROMUEVE LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA ANTE EL PODER EJECUTIVO.

Como ya hemos señalado, cuando la Contaduría Mayor de Hacienda detecta irregularidades en donde se presume un menoscabo al erario federal estimable en dinero, formula un Pliego de Observaciones, en dicho documento se solicita a la dependencia o entidad auditada que en términos del artículo 33 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda informe del trámite y medidas dictadas para hacer efectivo el cobro de las cantidades no percibidas; el resarcimiento de los daños y perjuicios causados al patrimonio de la Hacienda Pública, así como la información relativa a la promoción o fincamiento de responsabilidades, en que hayan incurrido los servidores públicos, las empresas privadas o los particulares que hubieran intervenido en las irregularidades detectadas; las sanciones impuestas, cuando procedan, su monto en caso de ser económicas y el nombre de los sancionados.

En este sentido, cabe señalar, que lo relativo al procedimiento del fincamiento de responsabilidades queda a cargo de los órganos de control interno en las dependencias y entidades auditadas, los cuales de acuerdo con el artículo 37, fracción XII de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal son designados y removidos por el Secretario de Contraloría y Desarrollo Administrativo, es decir, las irregularidades detectadas por la Contaduría Mayor de Hacienda (Poder Legislativo) quedan a cargo y bajo los criterios de aplicación de una dependencia del Poder Ejecutivo, lo cual es cuestionable considerando la naturaleza del "órgano de fiscalización superior", al respecto se estima que las acciones derivadas de la revisión de la Cuenta Pública

deberán realizarse directamente por el órgano técnico y no someterlas al Poder Ejecutivo, como es el caso de la promoción de deslindamiento de responsabilidades.

La Contaduría Mayor de Hacienda debe estar dotada de mayores atribuciones en materia de responsabilidades. Dicho órgano técnico debe iniciar el procedimiento administrativo de responsabilidades a los servidores públicos de las dependencias y entidades auditadas que participen en las irregularidades que con motivo de la revisión de la Cuenta Pública se detecten.

En relación al fincamiento de responsabilidades derivadas de los pliegos de observaciones que formula la Contaduría Mayor de Hacienda a las dependencias y entidades públicas, se plantea la interrogante de precisar si la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo tiene la facultad de calificar los pliegos de observaciones y el consecuente monto de las responsabilidades derivadas de los mismos que promueve este órgano técnico, tal como sucede con los pliegos preventivos de responsabilidades que formulan las dependencias públicas cuando detectan alguna irregularidad en sus áreas.

Al efecto, es pertinente citar a Agustín Herrera Pérez, que señala en su obra "Las Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos", lo siguiente:

"Para el caso de que los informes rendidos por las entidades o por los servidores públicos señalados en los pliegos de observaciones, o por los particulares no justifiquen debidamente el mismo, la Contaduría Mayor de Hacienda promueve el fincamiento de responsabilidades definitivas a cargo de los servidores públicos que considera como responsables ante la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo para que ésta formule el pliego de responsabilidades en base a la promoción de fincamiento de responsabilidades y del pliego de observaciones.

Una vez hecho lo anterior, la SECODAM de acuerdo a sus facultades procede a la calificación del pliego de observaciones y se sigue el mismo trámite que para la calificación de los pliegos preventivos de responsabilidades.

Quando se recibe el pliego de observaciones con la correspondiente promoción de fincamiento de responsabilidades se califica..."⁵³.

Las principales normas jurídicas que deben considerarse para abordar el anterior planteamiento son:

Los artículos 49 y 74, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 28, 31 y 33 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda; 45, fracción III, de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, 169 y 172 del Reglamento de esta última Ley.

Para aclarar el referido planteamiento, es necesario partir de la premisa básica de que es facultad exclusiva de la Cámara de Diputados revisar por conducto de su órgano técnico, es decir, la Contaduría Mayor de Hacienda, la Cuenta Pública del Gobierno Federal; asimismo, determinar las responsabilidades que deriven de las irregularidades que se detectaron en las dependencias o entidades públicas, con motivo de dicha revisión, tal como lo dispone expresamente la fracción IV, párrafos primero, cuarto y quinto del artículo 74 Constitucional, lo cual se reitera en el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, cuyo texto establece, que si de la revisión de la Cuenta Pública, la Contaduría determina responsabilidades promoverá el ejercicio de las acciones que correspondan.

⁵³ Herrera Pérez Agustín, "Las Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos", Editorial Carsa, S.A., 2ª Edición, México, 1990, p. 187.

Lo anterior significa que de conformidad con los artículos 74, fracción IV de nuestra Constitución y 31 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda corresponde a este órgano técnico determinar las responsabilidades que deriven de las irregularidades que detectó con motivo de la revisión de la Cuenta Pública; o sea que es la Contaduría Mayor de Hacienda la que ha de fijar los términos de tales responsabilidades, en cuanto a los sujetos responsables, monto y el concepto, entre otros aspectos; esto se entiende aún desde el punto de vista filológico, pues la palabra "determinar" quiere decir: fijar los términos de una cosa.

Acorde con lo anterior, se encuentra el artículo 172 del Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, pues dispone en su segundo párrafo que tratándose de los Pliegos de Observaciones que remita la Contaduría Mayor de Hacienda, la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, procederá a constituir la responsabilidad respectiva, cuando las entidades informen que dichos pliegos de observaciones no fueron solventados, es decir, que a los mismos no les es aplicable el primer párrafo del citado artículo, el cual establece que la Secretaría calificará invariablemente los pliegos preventivos de responsabilidades que reciba, confirmándolos, modificándolos o cancelándolos, esto se explica porque, como ya se expresó tanto por disposición constitucional como legal, corresponde únicamente a la Contaduría Mayor de Hacienda como órgano técnico de la Cámara de Diputados, determinar las responsabilidades que deriven de las irregularidades encontradas con motivo de la revisión de la Cuenta Pública. Por tanto, la interpretación que pretendiera ser aplicable a los pliegos de observaciones relativo a la calificación de éstos por parte de la Secretaría, sería contraria a la disposición constitucional mencionada.

Además, tampoco se les aplica a los pliegos de observaciones, la calificación de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo porque de conformidad con el aludido artículo 172, sólo procede tratándose de pliegos preventivos de responsabilidades y el pliego de observaciones no es en modo alguno, un pliego preventivo de responsabilidades; esto se desprende de la distinción que expresamente

establece el artículo 45 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, al mencionarlos en fracción separada y aún en el propio artículo 172, se hace referencia en forma separada a los pliegos preventivos de responsabilidades y a pliegos de observaciones, en consecuencia, éstos no se subsumen en los primeros.

Aún interpretando específicamente en el segundo párrafo del señalado artículo 172 no es factible la calificación de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo sobre los pliegos de observaciones, ya que en tal precepto se dispone que respecto de los pliegos que remita la Contaduría Mayor de Hacienda, la Secretaría procederá, es decir, deberá constituir la responsabilidad respectiva. Esta última palabra, es decir "respectiva", es importante, pues filológicamente significa lo que atañe o pertenece a una cosa, con relación o proporción a una cosa; esto quiere decir, que la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, constituirá la responsabilidad en proporción al monto de las responsabilidades que promovió la Contaduría Mayor de Hacienda, derivadas del pliego de observaciones de que se trate.

Por lo que se refiere a la frase "cuando las entidades informen que dichos pliegos no fueron solventados" contenida en la última parte del segundo párrafo del referido artículo 172, se debe destacar que esta situación se presenta dentro del plazo de 45 días hábiles posteriores a la notificación del pliego de observaciones que de conformidad con el artículo 33 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, se otorga a la dependencia o entidad pública destinataria del pliego, así como a los servidores públicos y particulares que hayan participado en la irregularidad. De tal suerte, que dentro de dicho plazo la dependencia o entidad y demás personas, deberán informar sobre la solventación del pliego de observaciones respectivo; tal informe deberá rendirse dentro del plazo improrrogable de 45 días hábiles. Por tanto, el informe a que alude el multicitado artículo 172, tiene que darse necesariamente dentro de ese plazo de 45 días hábiles, lo cual se confirma por lo dispuesto en la fracción III del artículo 28 de dicha Ley Orgánica, que establece que las responsabilidades serán imputables a servidores públicos de las dependencias o entidades públicas que dentro

del término de 45 días hábiles, no rindan o dejen de rendir sus informes acerca de la solventación de los pliegos de observaciones formulados por la Contaduría Mayor de Hacienda.

De este modo, los destinatarios del pliego de observaciones, gozan de un plazo de 45 días hábiles para ser escuchados por la Contaduría Mayor de Hacienda, alegando lo que a su derecho convenga, a través del informe que deben rendir a este órgano técnico, relativo a la solventación del respectivo pliego de observaciones, debiendo aportar todos los documentos y medios probatorios encaminados a aclarar la irregularidad contenida en dicho pliego. Por lo tanto, si los destinatarios ya fueron oídos por esta Contaduría, la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo no tiene porque volver a recibir de esos destinatarios otros documentos o medios probatorios, pues para ello, ya contaron con un plazo de 45 días hábiles, el cual por determinación del artículo 33 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, es improrrogable, es decir, perentorio; ni mucho menos admitir el recurso de inconformidad que por disposición expresa, el artículo 169 del Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal sólo procede respecto del pliego preventivo de responsabilidades. Lo anterior, no significa que el destinatario del pliego de observaciones quede en estado de indefensión pues por una parte ya fue escuchado por la Contaduría Mayor de Hacienda y por otra, aún cuando se finque el pliego de responsabilidades por la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, quedan expeditos sus derechos para hacerlos valer ante los tribunales competentes.

Expuestas las razones de carácter jurídico, vale la pena resaltar un elemento de carácter político. De acuerdo con la organización política que regula nuestra Constitución, el Supremo Poder de la Federación se divide para su ejercicio, en Legislativo, Ejecutivo y Judicial, tal como lo determina el artículo 49 de nuestra Código Político, de modo que cada uno de esos Poderes es autónomo y no es subordinado a otro Poder, es decir, jerárquicamente, esos tres Poderes no dependen uno del otro. Por lo tanto, admitir la calificación de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo

Administrativo a los pliegos de observaciones de la Contaduría Mayor de Hacienda y del monto de responsabilidades que promueve, sería contrario a la propia naturaleza del Poder Legislativo ya que se sujetaría a sus atribuciones, que por mandato constitucional y legal, le corresponden a las órdenes del Poder Legislativo; concretamente se obstaculizaría la función fiscalizadora, en materia de ingreso y gasto público de la Cámara de Diputados, que ejerce por conducto de la Contaduría Mayor de Hacienda.

Por lo expuesto, se concluye que una vez que la Contaduría Mayor de Hacienda promueva el fincamiento de responsabilidades derivadas del pliego de observaciones de que se trate, la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, deberá constituir la responsabilidad en los términos que fije la Contaduría, es decir, en cuanto a los sujetos responsables, monto de las responsabilidades y concepto de éstas, entre otros elementos; pues como ya se señaló, por disposición constitucional y legal, corresponde a la Contaduría Mayor de Hacienda, determinar las responsabilidades derivadas de las irregularidades contenidas en los pliegos de observaciones que formule a las dependencias o entidades públicas, con motivo de la revisión de la Cuenta Pública.

En consecuencia, la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, debe abstenerse de calificar los pliegos de observaciones y las responsabilidades cuyo fincamiento promueva la Contaduría Mayor de Hacienda, por los siguientes motivos:

Las responsabilidades derivadas de las irregularidades detectadas por la Contaduría Mayor de Hacienda, con motivo de la revisión de la Cuenta Pública, por disposición constitucional y legal, corresponde determinarlas única y exclusivamente a este órgano técnico.

El pliego de observaciones, no es un pliego preventivo de responsabilidades, por lo que no es aplicable el primer párrafo del artículo 172 del citado Reglamento.

El pliego de observaciones, en cuanto no es pliego preventivo de responsabilidades, no admite el recurso de inconformidad ante la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, a que se refiere el artículo 169 del mencionado Reglamento.

De conformidad con el segundo párrafo del aludido artículo 172, la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, debe constituir las responsabilidades derivadas de los pliegos de observaciones que remita la Contaduría.

Sería contrario a la propia naturaleza del Poder Legislativo, como integrante de los Poderes de la Unión, es decir, se quebrantaría la organización política popular en nuestra Constitución, pues al admitirse dicha calificación la función fiscalizadora del ingreso y gasto público que ejerce la Contaduría Mayor de Hacienda, se sujetaría a las órdenes del Poder Ejecutivo.

De tal suerte, aceptar la calificación por parte de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo a los pliegos de observaciones y responsabilidades derivadas de los mismos que promueve este órgano fiscalizador, además de contravenir disposiciones constitucionales y legales, haría nugatoria la función fiscalizadora del ejercicio del Presupuesto de Egresos y la aplicación de la Ley de Ingresos, que tiene encomendada la Contaduría Mayor de Hacienda, lo que implicaría que en esta materia se subordinara el Poder Legislativo al Ejecutivo.

La Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, es la competente para investigar y determinar todas las responsabilidades administrativas en que incurran los servidores públicos que son reguladas por diversas leyes.

De lo anterior, podemos concluir claramente que el único objetivo del fincamiento de los pliegos preventivos con base en la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos es que los servidores públicos indemnicen o restituyan los daños y perjuicios causados; es decir, tienen un efecto exclusivamente resarcitorio, una vez que se

formula el pliego preventivo o definitivo en cantidad líquida, que equivalen al monto de los daños y perjuicios que se ocasionan a la Hacienda Pública Federal, con la solventación del mismo.

4.3. ANÁLISIS DE LAS INICIATIVAS DE REFORMAS CONSTITUCIONALES RELACIONADAS CON LA FISCALIZACIÓN SUPERIOR

México cuenta con una tradición histórica en el desarrollo de una instancia de control externo, como es el caso de la Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados que como hemos comentado, data de 1824. Asimismo, existen órganos de control interno o autocontrol del Poder Ejecutivo, cuya función actualmente recae en la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo (SECODAM) y en los órganos internos de control en las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.

Es preciso reconocer también que, independientemente del progreso en los órganos y mecanismos de fiscalización en México, existen hoy día importantes limitaciones y nuevas exigencias en esta materia. Algunas de ellas parten de la propia naturaleza de los órganos; de las modernas responsabilidades del Estado que requieren atribuciones expresas de fiscalización; de la mayor oportunidad en la revisión y promoción de acciones legales que se exige a los órganos de control, de las tendencias modernas que han ampliado el ámbito de la supervisión más allá de la verificación del apego a la normatividad y las normas contables, hacia una mayor evaluación de la gestión y de los resultados; así como las relativas a una más transparente y puntual rendición de cuentas por parte de las unidades o entidades administrativas y de los servidores públicos y finalmente de la necesidad de una mejor coordinación entre el control externo que enfatiza la función correctiva y el de carácter interno, que por su naturaleza se dirige principalmente a las acciones preventivas.

La anterior problemática, motivó que el Ejecutivo Federal, con fecha 28 de noviembre de 1995, presentara iniciativa de reformas a los artículos 73, 74, 78 y 79 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con el propósito de estructurar un nuevo y fortalecido órgano de fiscalización, con funciones adicionales a las que hoy realiza el actual órgano de control externo.

Sin embargo, dicha iniciativa aún no ha sido discutida y sólo se dictó acuerdo del entonces Presidente de la Mesa Directiva de la Cámara de Diputados mediante el cual ordenó remitir dicha iniciativa a la Comisión de Gobernación y Puntos Constitucionales para la elaboración del dictamen correspondiente sin que hasta el momento haya sido emitido.

Por otra parte, con fecha 2 de abril de 1996, diversos Diputados integrantes del Grupo Parlamentario del Partido Acción Nacional, correspondiente a la LVI Legislatura, presentaron iniciativa con proyecto de decreto para reformar, derogar y adicionar diversos preceptos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (Artículos 26, 59, 61, 66, 69, 70, 72, 73, 74, 75, 77, 89, 93 y 97), a fin de procurar un sano equilibrio entre los poderes de la Unión y fortalecer al Poder Legislativo Federal, según reza la iniciativa en cuestión.

Al efecto, por acuerdo del entonces Presidente de la Mesa Directiva de la Cámara de Diputados se ordenó remitir dicha iniciativa a la Comisión de Gobernación y Puntos Constitucionales que suscribe para la elaboración del dictamen correspondiente.

Con fecha 24 de abril de 1997, diversos Diputados integrantes del Grupo Parlamentario del Partido de la Revolución Democrática, correspondiente a la LVI legislatura, presentaron iniciativa con proyecto de decreto de reformas al artículo 74, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al igual que reformas a diversos preceptos de diversas leyes referentes o relacionadas al ámbito de la planeación, presupuesto, contabilidad y gasto público federal, a la estructura orgánica

de la Contaduría Mayor de Hacienda y de la propia Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, cuyas propuestas de modificaciones a dichos ordenamientos legales turnadas para su discusión y dictamen a las comisiones unidas de Programación, Presupuesto y Cuenta Pública y de Hacienda y Crédito Público en tanto que la iniciativa con proyecto de decreto de modificación constitucional fue turnada a la Comisión de Gobernación y Puntos Constitucionales de la Cámara de Diputados para su estudio y dictamen.

Derivado del análisis de las iniciativas que se comentan, se observa que las mismas coinciden en lo sustancial en la necesidad de fortalecer el órgano de fiscalización a fin de dotarlo de facultades adicionales para lograr una mayor y oportuna eficacia en la revisión integral de la gestión pública del Estado, de manera que a través de su estructura orgánica y funcional el órgano fiscalizador quede plenamente dotado de autonomía de gestión, con facultades plenas para auditar todo lo relativo a la gestión financiera, no sólo por lo que concierne a ingresos y egresos sino también a la evaluación de programas, auditoría de desempeño, eficiencia, eficacia y economía, incluyendo desde luego de legalidad y cumplimiento, para lo cual, las tres iniciativas coinciden en que dicho órgano superior de fiscalización tendrá facultades para auditar a todas las entidades federales, dentro de las cuales quedan comprendidas no sólo las que integran el Poder Ejecutivo Federal, centralizado, descentralizado y desconcentrado, incluyendo sus órganos descentralizados autónomos constitucionales, sino también los poderes judicial y legislativo federales, sin excluir de la sujeción de fiscalización también a las entidades federativas, municipios y particulares cuando manejen, administren o usen recursos o fondos federales.

Asimismo, las iniciativas coinciden en que el tipo de control que se ejerza aunque, preponderantemente sea ex post, el plazo para que tenga lugar dicha revisión debe reducirse sustancialmente, de manera que la revisión inicie y concluya, a más tardar, dentro del año fiscal inmediato posterior al ejercicio a revisarse, sin perjuicio de que se hagan revisiones periódicas durante el ejercicio fiscal correspondiente.

Igualmente, existe consenso en las iniciativas en cuanto a que el Órgano Superior de Fiscalización debe ser sensiblemente fortalecido con facultades de decisión para fincar responsabilidades e imponer sanciones a los servidores públicos o particulares, según sea el caso, por transgresión o violación a las leyes relativas al desempeño de las funciones públicas, incluyendo también la posibilidad de que formule denuncias penales, al igual que denuncias de juicios políticos.

Por otra parte, se encuentran diferencias en las iniciativas, sobre todo entre las del Ejecutivo Federal y del Grupo Parlamentario del Partido Acción Nacional y que consisten básicamente en la conformación del órgano de fiscalización y en la designación del titular o titulares de dicho órgano, mientras el Ejecutivo Federal propone que se integre por un cuerpo colegiado, el Grupo Parlamentario del Partido Acción Nacional propone que sea unipersonal el titular de dicho órgano. Igualmente, difieren ambas iniciativas en la designación de su integrante o integrantes, en tanto que el Ejecutivo Federal señala en su iniciativa que los integrantes sean designados por la Cámara de Diputados a propuesta del Presidente de la República, la iniciativa del Grupo Parlamentario del Partido Acción Nacional propone que el titular de dicho órgano de fiscalización sea designado solamente por la propia Cámara de Diputados con una mayoría calificada de dos terceras partes de los miembros presentes.

Así pues, las tres iniciativas de reforma constitucional y legal coinciden en el propósito de fortalecer al Poder Legislativo Federal y al órgano encargado de fiscalizar la aplicación de los recursos públicos, si bien es cierto que los medios propuestos para lograrlo son distintos en cada una de ellas.

4.4. ANÁLISIS DE LAS REFORMAS A LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS Y PROPUESTAS DE REFORMA A LA LEY ORGÁNICA DE LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA.

El presente tema se orientará a establecer una crítica constructiva a las reformas constitucionales publicadas en el Diario Oficial de la Federación de fecha 30 de julio de 1999 y a las que, con posterioridad al presente trabajo, se realicen a la actual Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, así como a promover una reforma al funcionamiento del órgano de control externo de la gestión pública, que atienda al equilibrio adecuado de los poderes, a fin de asegurar que efectivamente se limiten y controlen entre sí, que responda cabalmente a una sociedad que exige un rendimiento claro y puntual de cuentas y que esté dentro de los avances y transformaciones que hoy día realizan los órganos de fiscalización.

Para corregir las debilidades que se dan en el sistema de fiscalización, que se refieren a la necesidad de modernizar el enfoque y fortalecer las atribuciones del órgano encargado del control externo, a fin de convertirlo en un auténtico órgano o entidad de control externo independiente del Ejecutivo, dotado de autonomía técnica, imparcial en sus decisiones, accesible y reconocido por la ciudadanía.

Se requiere que el órgano de control externo tenga la fortaleza y las atribuciones necesarias para ser constituido en una entidad superior de fiscalización.

En virtud de lo anterior, fueron decretadas las reformas constitucionales antes citadas tendientes a fortalecer las facultades de supervisión y control del Poder Legislativo sobre los órganos del Poder Ejecutivo, particularmente en materia de control presupuestario y cuenta pública, es decir, una propuesta profunda al esquema de control y supervisión de la gestión pública federal, que prevea instrumentos más efectivos de fiscalización del uso honesto y eficiente de los recursos públicos y el oportuno y claro rendimiento de cuentas por parte del Gobierno Federal.

Asimismo, su objeto es la revisión de toda la actividad financiera de los Poderes de la Unión y las entidades públicas federales, respecto a los ingresos, gastos, manejo y aplicación de fondos federales.

A continuación se presenta el cuadro comparativo de las reformas constitucionales y el texto anterior.

DECRETO POR EL QUE SE REFORMAN LOS ARTÍCULOS 73, 74, 78 Y 79 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

TEXTO ACTUAL	TEXTO PROPUESTO
<p>ARTÍCULO 73: El Congreso tiene facultad: I a XXIII.....</p>	<p>ARTÍCULO ÚNICO.- Se adicionan con un segundo párrafo y ocho fracciones el artículo 78, con una Sección V el Capítulo II del Título Tercero, así como el artículo 74 fracción IV, párrafo quinto; se reforman los artículos 73, fracción XXIV, 74, fracción II y 79; y se deroga la fracción III del artículo 74, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para quedar como sigue:</p> <p>Artículo 73: El Congreso tiene facultad: I a XXIII.....</p>

<p>XXIV.- Para expedir la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor.</p>	<p>XXIV.- Para expedir la ley que regule la organización de la entidad de fiscalización superior de la Federación y las demás leyes que normen la gestión, control y evaluación de los Poderes de la Unión y de los entes públicos federales;</p>
<p>XXV a XXX.....</p>	<p>XXV a XXX.....</p>
<p>Artículo 74.- Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:</p>	<p>Artículo 74.- Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:</p>
<p>I.....</p>	<p>I.....</p>
<p>II. Vigilar por medio de una comisión de su seno, el exacto desempeño de las funciones de la Contaduría Mayor;</p>	<p>II. Coordinar y evaluar, sin perjuicio de su autonomía técnica y de gestión, el desempeño de las funciones de la entidad de fiscalización superior de la Federación, en los términos que disponga la ley;</p>
<p>III. Nombrar a los jefes y demás empleados de esa oficina:</p>	<p>III. (derogada)</p>
<p>IV. Examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, discutiendo primero</p>	<p>IV.....</p>

las contribuciones que, a su juicio deben decretarse para cubrirlo, así como revisar la Cuenta Pública del año anterior.

El Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de noviembre o hasta el 15 de diciembre cuando inicie su encargo en la fecha prevista por el artículo 83, debiendo comparecer el Secretario del Despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos.

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

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

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

Para la revisión de la Cuenta Pública, la Cámara de Diputados se apoyará en la entidad de fiscalización superior de la Federación. Si del examen que ésta realice aparecieran discrepancias entre las cantidades correspondientes a los ingresos o a los egresos, con relación a los conceptos y las partidas respectivas o no existiera exactitud o justificación en los ingresos obtenidos o en los gastos realizados, se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la Ley.

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

.....

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

.....

correspondiente a informar de las razones que lo motiven.

V. Declarar si ha o no lugar a proceder penalmente contra los servidores públicos que hubieren incurrido en delito en los términos del artículo 111 de esta Constitución.

Conocer de las imputaciones que se hagan a los servidores públicos a que se refiere el artículo 110 de esta Constitución y fungir como órgano de acusación en los juicios políticos que contra éstos se instauren;

VI (Derogada);

VII. (Derogada);

VIII. Las demás que le confiere expresamente esta Constitución.

Artículo 78.- Durante los recesos del Congreso de la Unión habrá una Comisión Permanente compuesta de 37 miembros de los que 19 serán diputados y 18 senadores, nombrados por sus respectivas Cámaras la víspera de la clausura de los periodos ordinarios de

V a VIII.....

Artículo 78.-.....

sesiones. Para cada titular las Cámaras nombrarán de entre sus miembros en ejercicio, un sustituto.

La Comisión Permanente, además de las atribuciones que expresamente le confiere esta Constitución, tendrá las siguientes:

I. Prestar su consentimiento para el uso de la Guardia Nacional en los casos de que habla el artículo 76 fracción IV;

II. Recibir, en su caso, la protesta del Presidente de la República;

III. Resolver los asuntos de su competencia; recibir durante el receso del Congreso de la Unión las iniciativas de ley y proposiciones dirigidas a las Cámaras y turnarlas para dictamen a las Comisiones de la Cámara a la que vayan dirigidas, a fin de que se despachen en el inmediato período de sesiones;

IV. Acordar por sí o a propuesta del Ejecutivo, la convocatoria del Congreso o de una sola Cámara a sesiones extraordinarias, siendo necesario en

ambos casos el voto de las dos terceras partes de los individuos presentes. La convocatoria señalará el objeto u objetos de las sesiones extraordinarias;

V. Otorgar o negar su ratificación a la designación del Procurador General de la República, que le someta el titular del Ejecutivo Federal;

VI. Conceder licencia hasta por treinta días al Presidente de la República y nombrar el interino que supla esa falta;

VII. Ratificar los nombramientos que el Presidente de la República haga de ministros, agentes diplomáticos, cónsules generales, empleados superiores de Hacienda, coroneles y demás jefes superiores del Ejército, Armada y Fuerza Aérea Nacionales, en los términos que la ley disponga, y

VIII. Conocer y resolver sobre las solicitudes de licencia que le sean presentadas por los legisladores.

Sección V

De la Fiscalización Superior de la Federación.

Artículo 79.- La Comisión Permanente, además de las atribuciones que expresamente le confiere esta Constitución, tendrá las siguientes:

I. Prestar su consentimiento para el uso de la Guardia Nacional, en los casos de que habla el artículo 76, fracción IV;

II. Recibir, en su caso, la protesta del Presidente de la República;

III. Resolver los asuntos de su competencia, recibir durante el receso del Congreso de la Unión las iniciativas de ley y proposiciones dirigidas a las Cámaras y turnarlas para dictamen a las Comisiones de la Cámara a la que vayan dirigidas; a fin de que se despachen en el inmediato período de sesiones:

IV. Acordar por sí o a propuesta del Ejecutivo, la convocatoria del Congreso, o de una sola Cámara a sesiones extraordinarias, siendo necesario en ambos casos el voto de las dos terceras partes de los individuos presentes. La convocatoria señalará el objeto u objetos de las sesiones extraordinarias;

Artículo 79.- La entidad de fiscalización superior de la Federación, de la Cámara de Diputados, tendrá autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones y para decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones, en los términos que disponga la ley.

Esta entidad de fiscalización superior de la Federación tendrá a su cargo:

I. Fiscalizar en forma posterior los ingresos y egresos; el manejo, la custodia y la aplicación de fondos y recursos de los Poderes de la Unión y de los entes públicos federales, así como el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas federales, a través de los informes que se rendirán en los términos que disponga la ley.

También fiscalizará los recursos federales que ejerzan las entidades federativas, los municipios y los particulares.

Sin perjuicio de los informes a que se refiere el primer párrafo de esta

V. Otorgar o negar su ratificación a la designación del Procurador General de la República, que le someta el titular del Ejecutivo Federal;

VI. Conceder licencia hasta por treinta días al Presidente de la República y nombrar el interino que supla esa falta;

VII. Ratificar los nombramientos que el Presidente de la República haga de ministros, agentes diplomáticos, cónsules generales, empleados superiores de Hacienda, coroneles y demás jefes superiores del Ejército, Armada y Fuerza Aérea Nacionales, en los términos que la ley disponga;

VIII. Conocer y resolver sobre las solicitudes de licencia que le sean presentadas por los legisladores; y

IX. (Derogada)

fracción, en las situaciones excepcionales que determine la ley, podrá requerir a los sujetos de fiscalización que procedan a la revisión de los conceptos que estime pertinentes y le rindan un informe. Si estos requerimientos no fueren atendidos en los plazos y formas señalados por la ley, se podrá dar lugar al fincamiento de las responsabilidades que corresponda.

II. Entregar el informe del resultado de la revisión de la Cuenta Pública a la Cámara de Diputados a más tardar el 31 de marzo del año siguiente al de su presentación. Dentro de dicho informe se incluirán los dictámenes de su revisión y el apartado correspondiente a la fiscalización y verificación del cumplimiento de los programas, que comprenderá los comentarios y observaciones de los auditados, mismo que tendrá carácter público.

La entidad de fiscalización superior de la Federación deberá guardar reserva de sus actuaciones y observaciones hasta que rinda los informes a que se refiere este artículo; la ley establecerá

las sanciones aplicables a quienes infrinjan esta disposición.

III. Investigar los actos u omisiones que impliquen alguna irregularidad o conducta ilícita en el ingreso, egreso, manejo, custodia y aplicación de fondos y recursos federales, y efectuar visitas domiciliarias, únicamente para exigir la exhibición de libros, papeles o archivos indispensables para la realización de sus investigaciones, sujetándose a las leyes y a las formalidades establecidas para los cateos, y

IV. Determinar los daños y perjuicios que afecten a la Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales y fincar directamente a los responsables las indemnizaciones y sanciones pecuniarias correspondientes, así como promover ante las autoridades competentes el fincamiento de otras responsabilidades; promover las acciones de responsabilidad a que se refiere el Título Cuarto de esta Constitución, y presentar las denuncias y querrelas penales, en cuyos

procedimientos tendrá la intervención que señale la ley.

La Cámara de Diputados designará al titular de la entidad de fiscalización por el voto de las dos terceras partes de sus miembros presente. La ley determinará el procedimiento para su designación. Dicho titular durará en su encargo ocho años y podrá ser nombrado nuevamente por una sola vez. Podrá ser removido, exclusivamente, por las causas graves que la ley señale, con la misma votación requerida para su nombramiento, o por las causas y conforme a los procedimientos previstos en el Título Cuarto de esta Constitución.

Para ser titular de la entidad de fiscalización superior de la Federación se requiere cumplir, además de los requisitos establecidos en las fracciones I, II, IV, V y VI del artículo 95 de esta Constitución, los que señale la ley. Durante el ejercicio de su encargo no podrá formar parte de ningún partido político, ni desempeñar otro empleo, cargo ó comisión, salvo los no

remunerados en asociaciones científicas, docentes, artísticas o de beneficencia.

Los Poderes de la Unión y los sujetos de fiscalización facilitarán los auxilios que requiera la entidad de fiscalización superior de la Federación para el ejercicio de sus funciones.

El Poder Ejecutivo Federal aplicará el procedimiento administrativo de ejecución para el cobro de las indemnizaciones y sanciones pecuniarias a que se refiere la fracción IV del presente artículo.

TRANSITORIOS

PRIMERO.- El presente Decreto entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, salvo lo dispuesto en los siguientes transitorios.

SEGUNDO.- La entidad de fiscalización superior de la Federación iniciará sus funciones el 1 de enero del año 2000. La revisión de la Cuenta Pública y las funciones de fiscalización a que se refieren las fracciones I a IV del artículo 79 reformado por este Decreto, se

llevarán a cabo, en los términos del propio Decreto, a partir de la revisión de la Cuenta Pública correspondiente al año 2001.

La entidad de fiscalización superior de la Federación revisará la Cuenta Pública de los años 1998, 1999 y 2000 conforme a las disposiciones vigentes antes de la entrada en vigor de este Decreto.

Las referencias que se hacen en dichas disposiciones a la Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados, se entenderán hechas a la entidad de fiscalización superior de la Federación.

TERCERO.- En tanto la entidad de fiscalización superior de la Federación no empiece a ejercer las atribuciones a que se refiere este Decreto, la Contaduría Mayor de Hacienda continuará ejerciendo las atribuciones que actualmente tiene conforme al artículo 74, fracción IV, de la Constitución, su Ley Orgánica y demás disposiciones jurídicas aplicables vigentes hasta antes de la entrada en vigor del presente Decreto.

Los servidores públicos de la Contaduría Mayor de Hacienda no serán afectados en forma alguna en sus derechos laborales con motivo de la entrada en vigor de este Decreto y de las leyes que en consecuencia se emitan.

Una vez creada la entidad de fiscalización superior de la Federación, todos los recursos humanos, materiales y patrimoniales en general de la Contaduría Mayor de Hacienda, pasarán a formar parte de dicha entidad.

CUARTO.- El Contador Mayor de Hacienda será titular de la entidad de fiscalización superior de la Federación hasta el 31 de diciembre de 2001; podrá ser ratificado para continuar en dicho encargo hasta completar el período de ocho años a que se refiere el artículo 79 de esta Constitución.

Ahora bien, a continuación se hace una crítica a aspectos de gran trascendencia que fueron considerados en las reformas aludidas:

A). AUTONOMIA DE GESTIÓN

Para alcanzar su objeto, se logró garantizar la plena independencia respecto al ente fiscalizado, la autonomía técnica en el desempeño de su función y la protección jurídica frente a eventuales interferencias, con lo cual se logrará configurar una institución con las características que se le han reconocido constitucionalmente y, legalmente a este órgano en nuestro sistema de gobierno.

La autonomía de gestión implica la sujeción del órgano a la Constitución y a la Ley. El libre ejercicio de su gestión de fiscalización deberá ser protegido de interferencias u orientaciones partidistas de toda persona, corporación o autoridad, sus resoluciones estarán sujetas en todo momento a los controles de legalidad y constitucionalidad que establece nuestro orden jurídico.

Por lo que concierne la designación del titular, y no obstante su autonomía de gestión y que dicho órgano no sólo revisaría la gestión pública del Ejecutivo, sino de los demás poderes, resulta innegable que finalmente debe continuar vinculado al órgano legislativo, concretamente a la Cámara de Diputados; por constituir la Cámara de Diputados el órgano de representación soberana más amplia.

Tales aspectos se encuentran contenidos en el artículo 79 de las citadas reformas.

Se sugiere que la Cuenta Pública sea presentada a más tardar dentro de los diez primeros días del mes de abril del siguiente ejercicio fiscal, tiempo suficiente, incluso holgado, para que el Ejecutivo Federal presente la Cuenta Pública del ejercicio anterior y permita a la Cámara de Diputados, por conducto de su órgano fiscalizador, llevar a

cabo la revisión de la gestión pública dentro del mismo ejercicio en que se presente dicha Cuenta Pública.

B). FACULTADES PARA EMPRENDER ACCIONES LEGALES DIRECTAMENTE.

Sus atribuciones como autoridad quedaron claramente establecidas, así como la función de su auditoría, contraloría y fincamiento de responsabilidades y acorde con su autonomía de gestión, dotándosele de los recursos necesarios para poder cumplir con la encomienda constitucional.

Según el propio precepto 79 Constitucional, dicha entidad de fiscalización tendrá facultad de determinar y exigir directamente el cumplimiento de sus resoluciones, (éste es uno de los cambios más importantes, que le dará independencia del Poder Ejecutivo), lo cual no será obstáculo para que pueda solicitar auxilio de dicho poder, no sólo para coordinar sus labores de fiscalización, sino también para la aplicación por parte de las autoridades fiscales, del procedimiento de ejecución y cobro coactivo de las responsabilidades que finque como indemnizaciones por daños y perjuicios causados al erario federal y al patrimonio de las entidades públicas, para no duplicar estructuras y costos, asimismo, podrá solicitar directamente el Ministerio Público el ejercicio de la acción penal, en caso de encontrar ilícitos en sus investigaciones.

En términos de lo dispuesto por el multicitado artículo 79 Constitucional, específicamente por su fracción I, se considera conveniente que en el texto de la Ley Orgánica que se expida al efecto, se establezca la obligación de que el órgano fiscalizador lleve a cabo revisiones periódicas durante el ejercicio fiscal en curso, lo cual innegablemente redundará en acciones preventivas de la gestión pública, al igual que una revisión más pronta y eficaz de la Cuenta Pública presentada por el Ejecutivo Federal.

4.5. PROPUESTAS RELATIVAS A LA LEY ORGÁNICA DE LA ENTIDAD DE FISCALIZACIÓN SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN Y SU ACTUACIÓN.

La rendición de cuentas, obligación del Gobierno Federal para con la sociedad, conlleva para la Entidad Fiscalizadora Superior de la Federación, un permanente compromiso de evolución, desarrollo e innovación orientado a servir mejor a la Nación.

Constatar el apego a las disposiciones normativas aplicables en la captación de ingresos y en el ejercicio del gasto público, así como evaluar la economía, eficiencia y efectividad de las acciones, resultan actividades imprescindibles para promover y fomentar prácticas de buen gobierno y desalentar conductas deshonestas y actos de corrupción.

Lo anterior, como consecuencia de la reformas constitucionales multicitadas que, como acierto histórico posibilitará la actuación de la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación dotada de amplias atribuciones y con los recursos financieros, humanos, técnicos y materiales indispensables para verificar e informar con oportunidad a la ciudadanía, respecto de la fiabilidad de la rendición de cuentas públicas y la medida en que los programas y acciones gubernamentales cumplen con su cometido social; así como también de las irregularidades y la falta de probidad o transparencia en la gestión pública.

De esta manera, se hace necesario que dicha Entidad de Fiscalización sea reconocida como la fuente universalmente aceptada de garantía, no sólo de los asuntos financieros, sino también de los temas pertenecientes al desempeño de gobierno y las organizaciones e instituciones gubernamentales.

Para el logro y cumplimiento de tales objetivos, se formulan las siguientes propuestas:

- I. La nueva Ley Orgánica de la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación oriente su esfuerzo y contenido a consolidar un mejor y más amplio control sobre

los recursos de que dispone el Gobierno Federal; asimismo, que su labor y desempeño derivadas del cumplimiento de las disposiciones contenidas en la misma, sea reconocida por su objetividad, imparcialidad y la calidad de su trabajo.

- II. La Ley Orgánica de referencia deberá incluir y considerar la creación de un instituto de capacitación para los empleados y servidores públicos de la Entidad de Fiscalización, a fin de que en el ejercicio de las funciones del personal y de los resultados derivados de las mismas, se garantice calidad y eficiencia, asimismo, deberá prever la renovación y actualización del proceso de fiscalización superior de la federación con técnicas y procedimientos avanzados de análisis, investigación y evaluación, apoyados con los recursos tecnológicos idóneos.
- III. Dicha Ley disponga la fiscalización de los subsidios, aportaciones, transferencias y, en general, cualquier recurso económico que el Gobierno Federal otorgue a los Estados, a los entes de la Administración Pública Paraestatal, a los Municipios, a las instituciones privadas o a los particulares, cualesquiera que sean los fines de su destino, así como verificar su aplicación al objeto autorizado.
- IV. Como es del conocimiento general, el ambiente es uno de los mayores retos que enfrenta el gobierno actual, por lo tanto, resulta de especial relevancia, incorporar la denominada "auditoría ambiental" a la multicitada Ley, considerando que ésta no es significativamente diferente de las demás auditorías que se realizan. En ese sentido, la Entidad de Fiscalización Superior debe tratar de influenciar al gobierno para que sus facultades se extiendan a auditar empresas del sector privado y al ámbito total de la auditoría ambiental.

Ello se logrará previendo el desarrollo de normas y criterios utilizados en la auditoría ambiental, así como la adquisición de pericias importantes para realizar dichas auditorías ambientales. Tales pericias pueden obtenerse mediante la

capacitación especializada del personal, reclutamiento de especialistas y expertos o con la contratación de asesorías.

- V. La Entidad de Fiscalización Superior de la Federación deberá supervisar y evaluar la actividad de los órganos de auditoría y control que operan en los Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial Federales, para avalar o complementar el resultado de sus revisiones; constituirse en un órgano consultor de los Poderes de la Unión en materia de presupuesto, contabilidad, control y auditoría gubernamentales y apoyar el desarrollo de los órganos de fiscalización de los Congresos de las Entidades Federativas y establecer con ellos, la coordinación necesaria para optimizar la auditoría y evaluación de la gestión de los tres niveles de gobierno.
- VI. En relación con las partidas secretas que se consideren en el presupuesto, se sugiere que la Ley Orgánica de la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación establezca el proceso especial a que se someterá su revisión.

CONCLUSIONES

- PRIMERA** La Contaduría Mayor de Hacienda, Entidad de Fiscalización Superior de la Federación (EFSF), es el órgano técnico de la Cámara de Diputados, que tiene a su cargo la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal.
- SEGUNDA** A través de la Contaduría Mayor de Hacienda y de los informes que ésta rinde a la Comisión de Vigilancia de la Cámara de Diputados se puede constatar si los recursos públicos se han manejado con eficacia, eficiencia y apego a derecho.
- TERCERA** No existe duplicidad de funciones entre la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo y la Contaduría Mayor de Hacienda, porque realizan funciones de control desde diferentes puntos de vista, la SECODAM interno o preventivo y la Contaduría Mayor de Hacienda externo.
- CUARTA** La Auditoría Gubernamental es el examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones financieras o administrativas, efectuado con posterioridad a su ejecución con la finalidad de verificarlas, evaluarlas y elaborar un informe que contenga comentarios, conclusiones, recomendaciones, y en el caso del examen de estados financieros, el correspondiente dictamen profesional.
- QUINTA** La Contaduría Mayor de Hacienda en la revisión de la Cuenta Pública Federal, practica auditorías de legalidad, financieras, de sistemas, de evaluación de programas, de obras públicas y de normatividad de obras públicas.
- SEXTA** La Cuenta Pública, permite un progresivo enfoque del proceso programación-presupuestación, siempre con el ideal de seguir, con la mayor celeridad posible, hacia el objetivo del desarrollo planeado de nuestro país.
- SÉPTIMA** Todas las Entidades Fiscalizadoras Superiores realizan una fiscalización "ex post".
- OCTAVA** En todos los países sujetos a estudio, tienen la facultad de fiscalizar a todo organismo o entidad que maneje recursos del Estado.

NOVENA Todas las EFS prevén una planeación, ejecución e informes de las auditorías que practican; asimismo, con la finalidad de corregir irregularidades o deficiencias detectadas durante la práctica de auditorías, todas emiten observaciones y recomendaciones.

DÉCIMA Respecto de la Autonomía de Gestión de la EFS, es importante señalar que independientemente del órgano que dependan, invariablemente informan al Congreso, Parlamento, Cortes Generales ó Cámara, el resultado de su gestión, lo que asegura la imparcialidad de los organismos en la fiscalización superior.

DÉCIMA PRIMERA En todas las EFS la elaboración de los Proyectos de Presupuesto de Egresos y la Ley de Ingresos son aprobados por el Congreso, Cortes Generales o Parlamento, según se denomine el país de que se trate; específicamente en el caso de México, la Cámara de Diputados aprueba de manera exclusiva el Presupuesto de Egresos y el Congreso la Ley de Ingresos.

DÉCIMA SEGUNDA Todas las EFS respecto a su jerarquía, fundamentan su actuación en la Constitución de sus respectivos países; cuentan con leyes y reglamentos que norman su actuación y regulan su estructura orgánica, asimismo, cuentan con ordenamientos legales que regulan su desarrollo en el marco de la Administración Pública.

DÉCIMA TERCERA Una vez que la Contaduría Mayor de Hacienda promueve el fincamiento de responsabilidades derivadas del Pliego de Observaciones, la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, deberá constituir la responsabilidad en los términos que fije la Contaduría, es decir, en cuanto a los sujetos responsables, monto de las responsabilidades y concepto de éstas, pues como se señaló en el presente trabajo, por disposición constitucional y legal, corresponde a ésta, determinar las responsabilidades derivadas de las irregularidades contenidas en los pliegos de observaciones que formule a las dependencias o entidades públicas, con motivo de la revisión de la Cuenta Pública. Lo anterior será aplicable a las cuentas públicas de los años de 1998, 1999 y 2000, según reformas publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 30 de julio de 1999.

A partir de la Cuenta Pública del año 2001, la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación determinará los daños y perjuicios causados a la Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales y fincará directamente las responsabilidades y sanciones pecuniarias correspondientes.

DÉCIMA CUARTA Las responsabilidades derivadas de las irregularidades detectadas por la Contaduría Mayor de Hacienda, con motivo de la revisión de la Cuenta Pública, por disposición constitucional y legal, corresponde determinarlas única y exclusivamente a este órgano técnico.

**DÉCIMA
QUINTA**

El pliego de observaciones emitido por la Contaduría Mayor de Hacienda no es pliego preventivo de responsabilidades, por lo que no le es aplicable el primer párrafo del artículo 172 del Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.

**DÉCIMA
SEXTA**

Aceptar la calificación por parte de la SECODAM a los pliegos de observaciones y responsabilidades derivadas de los mismos que promueva este órgano fiscalizador, además de contravenir disposiciones constitucionales y legales, haría nugatoria la función fiscalizadora del Ejercicio de Presupuesto de Egresos y la aplicación de la Ley de Ingresos que tiene encomendada la Contaduría Mayor de Hacienda, lo que implicaría que en esta materia se subordinara el Poder Legislativo al Ejecutivo.

**DÉCIMA
SÉPTIMA**

Con objeto de fortalecer las atribuciones de la Contaduría Mayor de Hacienda se reformaron los artículos 73, 74, 78 y 79 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y se expedirá la Ley Orgánica de la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación con el fin de reducir los plazos en la presentación y revisión de la Cuenta Pública, para con ello rendir con una mayor oportunidad los Informes Previo y de Resultados, lo cual permitirá deslindar las responsabilidades correspondientes dentro de los plazos previstos en la legislación aplicable.

**DÉCIMA
OCTAVA**

La Entidad de Fiscalización Superior de la Federación con motivo de su actuación imparcial y profesional promoverá un Gobierno productivo y responsable, orientado a procurar el bienestar y desarrollo de la nación a la que sirve e inducirá al manejo honesto, económico, efectivo, eficiente y transparente de los recursos encomendados al sector público.

**DÉCIMA
NOVENA**

El compromiso y misión en el numeral anterior deberá cumplirse en un marco de constante renovación y actualización de la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación.

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

DOCTRINA

- ADAM ALFREDO Y BECERRIL LOZADA GUILLERMO, "La Fiscalización en México", UNAM, 1ª. Edición, México, 1986.
- BARRAGAN BARRAGAN JOSÉ, "Crónicas de la Constitución de 1924", UNAM, 2 vols., México, 1974.
- BIELSA RAFAEL, "Derecho Administrativo", Roque Depalma Editor, 5ª. Edición, Buenos Aires, 1974.
- BURGOA ORIHUELA IGNACIO, "Derecho Constitucional Mexicano", Editorial Porrúa, S.A., 9ª. Edición, México, 1994.
- "El Juicio de Amparo", Editorial Porrúa, S.A. 3ª. Edición, México, 1991.
- CABANELLAS GUILLERMO, "Diccionario de Derecho Usual", Editorial Depalma, Ediciones Arayo, Buenos Aires, Argentina, 1953.
- CARRILLO PRIETO IGNACIO, "La ideología Jurídica en la Constitución del Estado Mexicano", UNAM, 4ª. Edición, México, 1981.
- CUEVA MARIO DE LA, "El Constitucionalismo Mexicano", El Constitucionalismo a Medios del Siglo XIX, UNAM, México, 1957.
- DIEZ MANUEL MARIA, "Derecho Administrativo", Buenos Aires, Plus Ultra, 1979.
- FAYA VIESCA JACINTO, "Finanzas Públicas", Editorial Porrúa, S.A., 3ª. Edición, México, 1996.
- GARZA SERGIO FRANCISCO DE LA, "Derecho Financiero Mexicano", Editorial Porrúa, S.A., 16ª. Edición, México, 1990.
- HERRERA PEREZ AGUSTIN, "Las Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos", Editorial Fondo de Cultura Económica, 1ª. Edición, México, 1987.
- PEREZ DE LEON E. ENRIQUE, "Notas de Derecho Constitucional y Administrativo", Editorial Porrúa, S.A., 14ª. Edición, México, 1993.

- TENA RAMIREZ FELIPE, "Derecho Constitucional Mexicano", Editorial Porrúa, S.A., 27ª. Edición, México, 1993.
- "Leyes Fundamentales de México 1808-1991", Editorial Porrúa, S.A., 16ª. Edición, México, 1991.
- ZARCO FRANCISCO, "Historia del Congreso Constituyente de 1857", Tribunal Superior de Justicia del Distrito Federal, Tomo II, México, 1992.

LEGISLACIÓN Y JURISPRUDENCIA

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- Constitución de la Nación de Argentina.
- Constitución Española.
- Constitución de la República Francesa.
- Constitución de la República de Venezuela.
- Las Constituciones de México 1814-1991, Congreso de la Unión, Cámara de Diputados LIV Legislatura, Comité de Asuntos Editoriales, México 1991.
- Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal y su Reglamento.
- Ley Federal de las Entidades Paraestatales y su Reglamento.
- Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.
- Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda y su Reglamento.

ECONOGRAFIA

- Diario de Debates de 1856, H. Congreso de la Unión, Cámara de Diputados, Tomo II.
- Colección Los Derechos del Pueblo Mexicano, México a través de sus Constituciones, Congreso de la Unión, Cámara de Diputados L Legislatura, Editorial Porrúa, S.A., 4ª. Edición, México, 1994.

- **Glosario Técnico sobre Fiscalización Superior y Control Gubernamental, Asociación Nacional de Organismos Superiores de Fiscalización, ASOFIS, México, 1985.**
- **Informes y Manifiestos de los Poderes Ejecutivo y Legislativo, México, Imprenta del Gobierno Federal, Tomo I, 1905.**
- **Manual Latinoamericano de Auditoría Profesional en el Sector Público, Instituto Latinoamericano de Ciencias Fiscalizadoras, ILACIF, Bogotá, Colombia, 1981.**
- **México a través de los Informes Presidenciales – La Hacienda Pública – Introducción, Secretarías de Hacienda y Crédito Público y de la Presidencia, México, 1976.**
- **¿Qué es la Cuenta Pública?, Secretaría de Programación y Presupuesto, México, 1979.**
- **Revistas de Administración Pública INAP (34) Octubre-Diciembre, 1980.**
- **Diccionario de la Lengua Española, Real Academia de la Lengua Española, Editorial Espasa-Calpe, 21ª. Edición, Madrid, 1992.**