

307908



TECNOLOGICO UNIVERSITARIO DE MEXICO
ESCUELA DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION
INCORPORADO A LA U. N. A. M. CLAVE 3079



1

**"EL FLUJO DE EFECTIVO COMO HERRAMIENTA DE
CONTROL EN LA TESORERIA DEL MUNICIPIO DE
TEPOTZOTLAN, ESTADO DE MEXICO"**

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A :
JOSE ISMAEL CASTILLO GOMEZ

DIRECTOR DE TESIS: C.P. GUSTAVO BAUTISTA VILLANUEVA

MEXICO, D. F.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

2002



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

PAGINACION DESCONTINUA

AGRADECIMIENTOS

A DIOS:

Por haberme dado "la vida" la cual mantengo en tu gracia a través de mi fe que me ha dado la fuerza y la voluntad para cumplir la misión que me has encomendado "servir al prójimo".

A MI ESPOSA LULU:

Por comprenderme y ayudarme manteniendo la esperanza de que este momento algún día llegara a realizarse y por su ejemplar profesionalismo y por ser la pareja ideal.
TE AMO.

A MIS HIJAS:

Jesica y Lorena por su inocencia y ternura, que han llenado mi vida de alegría y esperanza fortaleciendo el deseo de superación estando siempre atentas a sus estudios, y por ser su energía y carácter que las harán triunfadoras en la vida.

A MIS PADRES:

Que dentro de su rectitud y fe en Dios me han amado, gracias por su sacrificio y apoyo, porque desde pequeño me han inculcado el amor a Dios y con su ejemplo el sentido de responsabilidad el servicio a los demás.

A MIS HERMANOS:

Laura, Eloisa y Luis Ernesto por el apoyo que me han dedicado en todo momento, por la unión familiar que siempre hemos mantenido y porque nunca desaparezca el amor entre nosotros.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

A ROSA IRIS, SOCORRO Y LUPITA:
Por colaborar conmigo en estos 15 años de servicio público,
gracias por su paciencia.

A LA UNAM:
Por ser la casa mater que me dio cobijo.

AL TUM:
Al que debo mi desarrollo y formación académica,
personal y profesional.

A MI ASESOR:
C. P. GUSTAVO BAUTISTA VILLANUEVA mi más profundo
agradecimiento al brindarme el apoyo para alcanzar esta
meta y mi reconocimiento por la procuración con que impulsa
a futuros profesionistas.

AL ING. J. ARTURO RAMÍREZ ORTIZ:
Mi agradecimiento por sus valiosos consejos, orientación y
apoyo.

A LOS SINODALES:
Por la paciencia de haber revisado este trabajo.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	I
CAPÍTULO I. MARCO HISTÓRICO DEL MUNICIPIO EN MÉXICO	1
1.1. El Municipio en la Época Precolonial	2
1.2. El Régimen Municipal Colonial.....	8
1.3. El Municipio en la Época Independiente	16
1.4. La Reforma Municipal	26
1.5. Organización y Autoridades de los Municipios.....	34
CAPÍTULO II. LA HACIENDA PÚBLICA MUNICIPAL.....	40
2.1. Las Finanzas Públicas Municipales	40
2.1.1. Los Ingresos Públicos Municipales	40
2.1.2. El Gasto Público Municipal.....	50
2.1.3. La Deuda Pública Municipal	51
2.2. Relaciones Fiscales entre la Federación, los Estados y los Municipios.....	54
2.3. La Administración de la Hacienda Pública Municipal.....	63
2.3.1. La Tesorería Municipal.....	63
2.3.2. Los Sistemas de Recaudación.....	69
2.3.3. El Presupuesto de Egresos.....	72
2.3.4. La Contabilidad Municipal	75
2.3.5. La Cuenta Pública Municipal.....	77
2.4. El Flujo de Efectivo en la Administración de la Hacienda Pública Municipal	82
CAPÍTULO III. MARCO TEÓRICO DEL CONTROL INTERNO Y EL FLUJO DE EFECTIVO.....	94
3.1. Introducción.....	84
3.2. Concepto de Control Interno	84
3.3. Objetivos del Control Interno.....	86
3.4. Órganos Internos de Control.....	90
3.5. Procedimientos del Control Interno	100
3.6. El Flujo de Efectivo como Herramienta de Control Interno	104
3.6.1. Definición, Elementos y Características de Flujo de Efectivo.....	104
3.6.2. El Flujo de Efectivo y el Control Interno	107

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPÍTULO IV. CASO PRÁCTICO	111
4.1. Generalidades del Municipio de Tepetzotlán	111
4.2. Presupuestos por Programas.....	116
4.3. Flujo de Efectivo.....	130
4.4. Ventajas y Desventajas del Flujo de Efectivo y los Presupuestos por Programas.....	134
CONCLUSIONES	138
BIBLIOGRAFÍA	141

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

INTRODUCCIÓN

El municipio de México ha sido constituido como la célula básica de la organización social y política. En la Constitución de 1917 se erigió como una manera de evitar el centralismo, así como la prepotencia de quienes ejercían la autoridad.

El México de hoy está pasando por una etapa de transición, cuyo rasgo principal es el replanteamiento de las reglas del juego que normaron la relación entre el régimen político y los actores sociales a lo largo de nuestra historia posrevolucionaria. Es una etapa que se caracteriza por el cuestionamiento de los canales tradicionales de acceso al poder, las formas de negociación y el sistema de representación política en su conjunto.

En este contexto se ha planteado el Nuevo Federalismo en donde se trata de fortalecer la unidad básica que es el municipio.

En primera instancia, para que el municipio provea eficientemente de infraestructura y programas de bienestar a la sociedad, es necesario que cuente con una fuente de ingresos acorde a las necesidades de una población creciente, y en contraparte observe un saldo equilibrado en su balanza de pagos. El gobierno federal financia alguno de tales servicios con la recaudación nacional a las entidades y municipios diversos del país. De la misma manera, el gobierno central puede decidir que los municipios deberán proveer los bienes y servicios, pero les dejará la responsabilidad de financiamiento total o parcial del costo.

Los estados, por tanto, además de someterse a la administración de sus recursos por parte del poder federal, mediante el Convenio de Coordinación Fiscal Federal,

1

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

los municipios de acuerdo al artículo 115 Constitucional, poseen facultades para obtener financiamiento a través de ciertos impuestos.

Sin embargo, si no se lleva una adecuada relación de los ingresos, ya sea provenientes de la federación, los estados o del mismo municipio, así como de los gastos correspondientes no es posible el control de los recursos lo que impide cumplir con los objetivos.

Una herramienta para lograr este control, puede ser el flujo de efectivo, que permite asegurarse de que los recursos sean obtenidos y usados eficientemente en función de los objetivos planteados por la organización.

De tal manera, en el presente trabajo de investigación se centrará la atención en el problema del control de los recursos financieros escasos para enfrentar las necesidades regionales, en los municipios y el uso del flujo de efectivo como herramienta para su control.

El flujo de efectivo, representará el foco de interés más importante como herramienta de control para lograr el uso de los recursos de una manera eficiente y equitativa.

El objetivo de la investigación es identificar los alcances y limitaciones del Flujo de efectivo, en el contexto general de las finanzas municipales y poder determinar su importancia para lograr un control más eficiente, considerando el caso particular del municipio de Tepotzotlán, estado de México.

Para lograr este objetivo, en primer lugar será necesario desarrollar un marco teórico y de referencia, lo cual se lleva a cabo en los tres primeros capítulos que sirven como fundamento para presentar el caso práctico.

En el primer capítulo se identifica la evolución que ha tenido el municipio mexicano desde sus orígenes. Para tal efecto se empieza por describir el Municipio en la Época Precolonial; posteriormente, el Régimen Municipal Colonial, enseguida, se hace referencia al Municipio en la Época Independiente y por último se destaca la Reforma Municipal.

En el segundo capítulo se describe la estructura y características de la administración en la hacienda pública municipal, para lo cual se empieza por describir los elementos de las Finanzas Públicas Municipales, que son los ingresos, el gasto y la deuda; posteriormente se destacan las relaciones Fiscales entre la Federación, los Estados y los Municipios. Después se aborda el tema de la Administración de la Hacienda Pública Municipal incluyendo la Tesorería Municipal, los Sistemas de Recaudación, el Presupuesto de Egresos, la Contabilidad Municipal y la Cuenta Pública Municipal. Finalmente se considera el Flujo de Efectivo en la Administración de la Hacienda Pública Municipal.

En el tercer capítulo se presenta el marco teórico relacionado con el control interno, considerando su definición, objetivos, elementos y procedimiento, así como la importancia del el flujo de efectivo como herramienta de control.

En el cuarto capítulo se presenta el caso práctico del municipio de Tepotzotlán, para mostrar de manera real la importancia del flujo de efectivo como herramienta de control en la tesorería municipal. En primer lugar se describen las generalidades del municipio; enseguida se presentan los presupuestos por Programas y el flujo de

Efectivo. Por último, se determinan las ventajas y desventajas del flujo de efectivo y los presupuestos por programas.

Así mismo, se presentan las conclusiones que se derivan de la investigación, estableciendo algunas recomendaciones para optimizar la administración de la tesorería municipal.

CAPÍTULO I. MARCO HISTÓRICO DEL MUNICIPIO EN MÉXICO

El municipio de México es la célula básica de la organización social y política. En la Constitución de 1917 se erigió como una manera de evitar el centralismo, así como la prepotencia de quienes ejercían la autoridad, pero hoy pasa por una etapa de transición, cuyo rasgo principal es el replanteamiento de las reglas que normaron la relación entre el régimen político y los actores sociales a lo largo de la historia posrevolucionaria. Esta etapa se caracteriza por el cuestionamiento de los canales tradicionales de acceso al poder, las formas de negociación y el sistema de representación política en su conjunto.

Se puede decir que el municipio, es una forma de organización social, porque representa la comunidad básica que da cabida a las múltiples relaciones humanas de sus miembros; es de carácter económico, ya que en el municipio sus miembros se encuentran vinculados por relaciones de producción y servicios que satisfacen sus necesidades primarias; y es de carácter político, porque su comunidad se organiza políticamente y elige un gobierno que dirige las acciones para la consecución de sus fines, como el orden, la defensa de los intereses comunes, la seguridad pública, dotación de servicios públicos y en general, su propia vida y permanencia.

Considerando la naturaleza del municipio, es posible advertir que se ha llegado a considerar que el municipio, es la forma de descentralización por región que ha adoptado el Estado mexicano para organizar y dotar a la población de los servicios públicos. También, constituye un nivel de organización política y económica, que debe contar con los recursos necesarios para su subsistencia y desarrollo.

La idea que actualmente se tiene del municipio mexicano es producto de su devenir histórico como forma de organización básica, política, económica y social.

Así, para comprender la administración de la hacienda pública municipal en la actualidad, es conveniente empezar por considerar los antecedentes del municipio.

1.1. EL MUNICIPIO EN LA ÉPOCA PRECOLONIAL

El predominio ejercido por los aztecas sobre otros pueblos, sometidos a su poder conquistador, hace que sea de aquéllos el mayor número de fuentes a las cuales se puede recurrir para observar con alguna claridad sus disposiciones jurídicas en general y sobre el antecedente del municipio en particular. La prevalencia entre los aztecas de un sistema legal preponderantemente costumbrista, limita la variedad de esas fuentes a una serie de datos aislados y poco claros y por ello considerados insuficientes.

"Las fuentes del derecho en los reinos coaligados eran -según afirma Mendieta y Núñez- la costumbre y las sentencias del rey y de los jueces.

Los reyes y los jueces eran los legisladores; unos y otros, al castigar algún delito o al fallar en algún negocio, sentaban una especie de jurisprudencia, pues el castigo en materia penal se tenía como un ejemplo que era repetido más tarde en idénticas circunstancias y el fallo en cuestiones civiles, como una ley que se observaba fielmente en posteriores ocasiones.

El pueblo, en esta jurisprudencia, desempeñaba un papel importantísimo: las penas que señalaban el rey o los jueces eran de todo acordes con el consentimiento moral de aquél en la época, y las sentencias civiles no hacían otra cosa, la mayoría de las veces, que sancionar los hábitos populares".¹

El *Tlatoani* como legislador principal, conjuntamente con los jueces, éstos en funciones como tales y también como legisladores, iban formando una especie de jurisprudencia cuando resolvían qué debía observarse para casos posteriores con supuestos iguales o parecidos. El pueblo azteca jugaba un papel por demás importante en la formación de esa jurisprudencia, pues mediante las sentencias civiles se sancionaban sus hábitos.

La mínima unidad política era el clan o grupo de familias residentes en el mismo lugar (náhuatl, *calpulli*; plural *calpultin*). Los jefes de esas familias se reunían para considerar conflictos y problemas locales y escoger un representante al consejo tribal, que estaba compuesto por los miembros prominentes o ancianos de una serie de calpultin. El consejo a su vez, según una antigua costumbre, elegía un gobernante (náhuatl, *tlatoani*, plural *tlatoque*). En un estado más sofisticado los ancianos de la tribu se habían convertido en una nobleza hereditaria que escogía al tlatoani entre los miembros elegibles de una familia gobernante; en circunstancias extraordinarias el consejo podía quitar el poder a esa familia y reemplazarla por otra.²

¹ Mendieta y Nuñez. El Derecho Precolonial, 5ª Edición, México, 1985. Citado por Domínguez Martínez, Jorge Alfredo. Derecho Civil. Parte General. Personas. Cosas. Negocio Jurídico e Invalidez. Ed. Porrúa, México, 1990, p. 53.

² Gerhard, Peter. Geografía Histórica de la Nueva España. UNAM, México, 1986, p. 4.

La hacienda pública estaba organizada con base en la economía doméstica del soberano, lo que es un rasgo de las sociedades prehispánicas, como lo es también el predominio de transacciones económicas en trabajo y especie, dada la falta del uso general del dinero. Igualmente se advierte la íntima relación de puestos y de actividades políticas con las economías. En términos generales se puede decir que la economía de la ciudad del México antiguo era una economía política en el sentido literal de la palabra; el cuerpo político organizaba directamente los rasgos fundamentales, la tierra y el trabajo; reglamentaba, e incluso participaba de modo inmediato en el proceso de producción, y decidía las líneas generales de la distribución de la riqueza.

Todos los informes sobre la tenencia de la tierra indican que existían distintos tipos de tierra asignadas para el uso de los varios grupos sociales. De hecho, cada uno se define según la entidad a quien se le concedía y la función social que el goce de esa tierra comportaba. El rey tenía las "tierras reales" (tlatocamilli); los señores, las "casas señoriales" (tecalli) o tierras de palacio ("tecpantlalli"); los nobles, las "tierras de los nobles" (pillalli); los maceguales de los pueblos, las "tierras del pueblo" (altepetlalli); y cada barrio en particular, las "tierras del barrio" (calpullalli). Otras tierras, productoras de tributos, se conocían según el uso a que se destinaban esos tributos. De este modo había tierras para la guerra (milchimalli, literalmente "rodela de sementeras") y "tierras de los templos" (teopantlalli). Algunos autores distinguen entre tierras del dominio público y tierras de dominio privado. De hecho ésta es una distinción del derecho romano que no se aplica bien a la situación mesoamericana. Las tierras que se han dicho de propiedad privada, las tierras de los nobles y de los maceguales, suponen el desempeño de una función pública: los maceguales han de dar tributos y trabajo, y los nobles deben prestar servicios a su señor o al rey en la guerra y en la administración, para eso se les da la tierra.

"Puede establecerse una distinción entre las tierras (pillalli) que todo noble tiene como miembro de una casa señorial que no escapan a la obligación general de servir en la cosa pública, en contraste con las tierras asignadas a un puesto público determinado, cuyos productos gozaba el que lo desempeñara en un momento dado. De este modo se nos dice que habían tierras señaladas a los jueces (presumimos que del teccalco), los cuales tendrían además las tierras que les correspondieran a base de su estatus. Igualmente se habla de dos tipos de tierra bajo el dominio de los reyes de México: las adscritas al puesto de tlatoani y las llamadas en castellano patrimoniales que heredaban, antes de sus reyes, como nobles del linaje real. Estas últimas, como las parcelas de los maceguales, se podían enajenar únicamente dentro de un mismo estamento con aprobación de las autoridades y sin ignorar las obligaciones políticas del terrateniente. En todo caso las formas fundamentales de transmitir la tierra parecen haber sido la herencia y las medidas administrativas del soberano, quien repartía tierras después de una conquista, las daba como premio a sus servidores, las quitaba con castigo a los delincuentes o las reasignaba para atender a las necesidades del momento".³

Como se ha dicho, cada uno de los rangos sociales tenía sus atribuciones económicas: derechos a cierto tipo de tierra o a sus productos, o bien, derechos a recibir prestaciones de cierta gente; y todos, de manera diferente según su estado,

³ Carrasco, Pedro. "La Sociedad Mexicana antes de la Conquista", Historia General de México 1. La Vida Económica. Tomo I., El Colegio de México, México, 1976, pp. 221-222.

tenían obligación de dar bienes y servicios al organismo político. Usando la terminología moderna puede decirse que el sector público predominaba con mucho sobre el sector privado. Se puede hablar de la economía privada de la familia del labrador plebeyo que cultivaba la tierra y practicaba algunas artesanías para su propio consumo o para cambios en el mercado; pero debe subrayarse que la familia campesina recibía su parcela de las tierras comunales del calpul, el cual basaba su posesión en la ocupación original mediante conquista o donación de un señor. Las transmisiones de tierra fuera de la herencia eran decisiones administrativas y no transacciones privadas, que requerían la sanción de las autoridades del calpul. El campesino, a cambio del uso de la tierra, tenía que pagar tributo y dar servicios personales, tanto para trabajos de su comunidad como para las autoridades superiores. La producción artesanal también se hacía dentro de la familia y en parte se basaba en la división sexual del trabajo, que entre otras cosas asignaba a la mujer el tejido. Las prestaciones exigidas de un campesino podían incluir tejidos o trabajo doméstico que aportaban las mujeres de la familia. Los artesanos tenían también la obligación de dar tributo y servicios en cosas de su oficio.

Respecto a la propiedad de la tierra, el mismo Hernán Cortés señala:

"Hay muchos Señores, y todos residen en esta Ciudad, y los Pueblos de la tierra son Labradores, y son Vasallos de estos Señores, y cada uno tiene su tierra por sí: tienen unos mas que otros, y todos juntos las ordenan, y conciertan: Créele que deberá de tener alguna manera de justicia para castigar los malos".⁴

⁴ Lorenzana, Francisco Antonio. Historia en Nueva España. Tomo II. Ed. Porrúa, SHyCP, México, 1980 (edición original 1770), p. 59.

Un rey o un señor importante tenía sus dominios en lugares distintos, todos los cuales contribuían a la hacienda del señor, bien fuera atendiendo a sus necesidades locales o enviando los productos a su palacio.

El mercado era un mecanismo importante para la distribución de los productos de la actividad familiar, pero su importancia resultaba limitada para proveer a los grupos dominantes. Los señores y nobles contaban entre sus dependientes labradores y artesanos que proveían sus necesidades básicas.

De este modo la producción hogareña de labores y artesanos atendía a las necesidades propias directamente o mediante cambios en el mercado. La producción y la distribución a niveles mayores se basaban sobre todo en la organización, políticamente dirigida para la extracción de tributos y la producción mediante los servicios personales de los plebeyos en las tierras y con las materias primas controladas por el organismo político.

De acuerdo con lo anterior, se puede decir que el municipio prehispánico era centro político, económico, religioso y administrativo. Su estructura y ubicación, interactuaban con el entorno, tenían alta densidad de población, y áreas públicas y privadas bien definidas. Para cada actividad social, existían lugares predeterminados y específicos, conformando una organización compleja, máxime por su diversidad de clases que se diferenciaban entre sí por su distinta función dentro del sistema de producción, y por ende, una participación variada en el consumo: sacerdotes, gobernantes, administradores, guerreros, comerciantes, artesanos, agricultores, entre otros.

De tal manera, el régimen municipal ya existía claramente definido en la organización política, social y económica de los pueblos autóctonos de México, los que habitaron el Valle de Anáhuac, y entre los que destaca el Azteca o Mexica.

El Calpulli fue la organización política-administrativa instaurada por los aztecas; de carácter socioeconómico para la explotación común de la tierra, y es el antecedente auténtico del municipio mexicano.

Formaban los Calpullis como parte de un todo que crea la tribu, que a su vez estaba organizada políticamente por el derecho consuetudinario. Estos, se estructuraron sobre la base del respeto a su autonomía interna y a su actividad económica de autosuficiencia.

"Como todo consejo municipal, el consejo de el Calpulli designaba por elección a cierto tipo de funcionarios ejecutivos que tenían diferentes atribuciones públicas de carácter administrativo y judicial",⁵ lo que nos demuestra que tales entidades, cimiento de la organización política del pueblo azteca, fueran verdaderos municipios, por haber conjuntado en su estructura, todos y cada uno de los elementos que caracterizan al municipio.

1.2. EL RÉGIMEN MUNICIPAL COLONIAL

"Las primeras ordenanzas municipales que se dictaron ya durante pleno dominio español, fueron las del propio conquistador Hernán Cortés a través del Ayuntamiento de la Villa Rica de la Vera Cruz, por medio de las cuales se

⁵ Ochoa Campos, Moisés. La Reforma Municipal. Ed. Porrúa, México, 1979, pp. 34-35.

adoptaron las reglas de Gobierno iniciales, se dispuso dar cuenta al Rey Carlos V de la Fundación del Ayuntamiento y se nombró Capitán General al propio Cortés con el objeto de que llevara a cabo la conquista del reino de Moctezuma.

La Primera Ordenanza Municipal se dictó el 15 de octubre de 1522, señalando la obligación de todo vecino español de prestar el servicio militar, graduando las armas que había de tener, según el número de indios que se le hubiesen otorgado en repartimiento; asimismo debía pasar revista a hacer alarde, como entonces se decía, ante los alcaldes y regidores de cada villa fundada con establecimientos definitivos.

Un año más tarde, en 1525 se dictaron nuevas disposiciones, que encajan ya más dentro de nuestro estudio porque devinieron de la necesidad de señalar las condiciones en que había quedado la colonia, después de que Cortés, sin autorización real, había abandonado el gobierno para castigar a Cristóbal de Olid, que se había levantado con la tierra, repitiendo con Cortés lo que éste había hecho con Velázquez. El conquistador había impuesto como donación a Alonso de Estrada que se asociara en el gobierno con Gonzalo de Sandoval, disponiendo qué materias competerían a cada uno; por su parte llevó consigo a Alminder Chirino y a Rodrigo de Albornoz, pero apenas en Coatzacoalcos, ordenó que regresasen a la ciudad de México, debido a que fue informado de las tropelías y mal gobierno que estaban realizando Estrada y Sandoval. Sin embargo, en nada mejoró la condición de la

colonia, pues los nuevos gobernantes se dedicaron a cometer mayores excesos que desquiciaron totalmente el principio de orden que ya se había establecido. No fue sino la presencia del Juez de Residencia la que dejó en orden las cosas, poniéndose en vigor el Régimen Municipal que había dispuesto para la Nueva España el Consejero Mayor de Carlos V".⁶

El régimen municipal indígena, fue generalmente respetado durante la colonia, en lo que no contrariara los fundamentos ideológicos del derecho español que se transplantó a la Nueva España. Así Carlos V, mediante cédula de 6 de agosto de 1555, ordenó que las costumbres, instituciones y el territorio de los pueblos de indios, fueran respetados por el sistema jurídico-político con que éstos se encontraban administrados y aún los que fueran descubriendo.

Gracias a estas disposiciones, que en la realidad no dejaron de violarse, coexistieron en la Nueva España, el municipio indígena y el español, hasta el siglo XVII.

En el siglo XVIII, surge el "municipio castizo", que era "regido en parte por las prácticas y costumbres aquí nacidas" y por "la influencia de los criollos en el control de los ayuntamientos".

"El Municipio estaba en su apogeo, en la mente de los expedicionarios por ser el medio eficaz para conquistar y ocupar las nuevas tierras; claro está fundando nuevos centros de población.

⁶ González Urtusuáztegui Herrand, Bernardo y Salgado Figueroa, Eduardo Dubeau. Génesis y Evolución Histórica del Municipio Mexicano. UNAM, Ciudad Universitaria, 1970, pp. 26-30.

Así para lograr sus aspiraciones, los expedicionarios utilizan a institución más respetable de su época, el Municipio, sabedores que era la fuente del poder que podía facultarlos para llevar a cabo su empresa y además el medio idóneo para independizarse de Diego de Velázquez.

El primer Municipio en México, se fundó para satisfacer el requisito legal de tener apoyo político que represente la autoridad del soberano para poder actuar en su nombre y representación".⁷

El primer municipio de carácter español de la Nueva España, y quizá de todas las Indias, fue el que instaló Hernán Cortés en la población que fundó, y que denominó la Villa Rica de la Veracruz.

El establecimiento del municipio de la Villa Rica de la Veracruz, fundado por Hernán Cortés en 1519, fue de hecho, para desligarse de Diego de Velázquez, gobernador de Cuba, y para legitimar la presencia de Cortés para con la Corona Española, al otorgarle los títulos de capitán y de justicia mayor, más nunca para cimentar las bases democráticas en la nueva colonia, puesto que se traía a una institución en plena crisis y decadencia por los acontecimientos en las batallas de Villalar en España, por la supresión de los pueblos y el establecimiento de los municipios. Por lo tanto, el municipio hizo estable la conquista y la colonización en América.

El segundo municipio fundado por Cortés, fue precisamente el de la Ciudad de México en cuanto a la organización del municipio neo-español; es decir, al conjunto

⁷ Robles Martínez, Reynaldo. El Municipio. 3ª Edición, Ed. Porrúa, México, 1998, p. 62.

de órganos que componían su gobierno; su estructura tuvo las naturales variaciones que las necesidades políticas, administrativas y económicas de la época, iban determinando.

Una de las funciones más importantes del cabildo, era la legislativa. El ayuntamiento expedía disposiciones y acuerdos de observancia general.

Lo mismo reglamentaba cuestiones de política y buen gobierno, que la forma en que habían de prestarse determinados servicios al público, las condiciones a que debían sujetarse los productores y artesanos en la elaboración de sus productos; los precios a que debían de venderse éstos; los requisitos que habían de llenarse para poder ejercitar ciertas actividades.

Tomando en cuenta el conjunto de facultades con que el ayuntamiento o cabildo estaba investido, y cuyo marco competencial se integraba con las atribuciones específicas que sus diferentes miembros tenían señaladas, se concluye indubitablemente que el Estado, cuerpo gubernativo municipal, asumía a través de ellas, las funciones legislativas, ejecutivas y judiciales, concentración que era uno de los signos característicos de los regímenes monárquicos, absolutos en que tales poderes eran atribuidos en la persona del rey.

Sin embargo, la ausencia de lo que se llama "separación de poderes", no impidió que los municipios neo-españoles, al menos teóricamente, fuesen considerados como entidades estructuradas sobre una cierta base "democrática", principalmente en lo que respecta a la designación de los regidores, que en unión de los otros funcionarios constituían sus cabildos o ayuntamientos. Esta faceta democrática, desapareció cuando el municipalismo en España entró en franca crisis.

No obstante su decadencia política, el municipio neo-español tuvo un gesto decoroso, en los albores de nuestra gesta libertaria, el núcleo criollo que dirigía el ayuntamiento de la Ciudad de México en 1808, hizo una brillante participación, al sustentar la tesis de la reasunción de la soberanía nacional, por el pueblo en ausencia del rey cautivo, misma que se ejercería por sus órganos representativos más inmediatos, como lo serían las juntas de los consejos municipales.

"Las principales atribuciones encomendadas a los ayuntamientos en la época colonial, eran las siguientes: obras públicas, construcción, cuidado y mantenimiento de puentes y caminos; cuidar y organizar el disfrute de tierras, pastos y aguas comunales; la repartición de solares y traza de la ciudad; corte y plantación de árboles; la atención de los servicios públicos, como el de policía, agua potable, alumbrado; vigilancia de mercados, ventas y mesones; dar en concesión anual a través de remate los derechos para vender pan y carne y la organización de alhóndigas y pocitos".⁸

Como se observa, desde la época colonial, el municipio estaba facultado para la prestación de servicios públicos como el agua potable; así como para otorgar concesiones.

La Constitución de 1812, tendió a reestructurar el régimen municipal, el cual se reguló en el Capítulo I del Título VI, designado con la expresión "de los ayuntamientos".⁹

⁸ Ibid., p. 75.

⁹ Tena Ramírez, Felipe. Leves Fundamentales de México 1808-1985. Ed. Porrúa, México, 1985, pp. 95 y ss.

Pretendió reimplantar la autonomía de los municipios, estableciendo que en cada pueblo debía haber un ayuntamiento compuesto por alcaldes, regidores y síndico procurador, presididos por el jefe político, donde lo hubiere, o en su defecto, por el alcalde o el primero nombrado entre éstos, si hubiere dos.

Las facultades de los ayuntamientos eran bastante restringidas, y consistían en la administración interior de los pueblos respectivos. Sujetaban su actuación, a la vigilancia y supervisión de las diputaciones provinciales correspondientes y del jefe político.

En general, durante la época de la Colonia, los cabildos o ayuntamientos tuvieron las siguientes funciones:

1. El cuidado de las obras públicas, bajo la supervisión de los regidores, con excepción de aquellos lugares en donde residía la Audiencia, pues en ellos era ésta la que conocía de las obras.
2. El cuidado y vigilancia de los mercados, ventas y mesones.
3. Cuidar el disfrute común, por los vecinos de diez leguas a la redonda, de los pastos y montes, aun en tierras de señorío, después de levantadas las cosechas.
4. El corte y la plantación de árboles.
5. El remate anual, cuidando que se adjudicaran al mejor postor, de los derechos de vender carne y pan.

6. La formación de sus ordenanzas, que debían someterse a la aprobación del virrey.
7. Repartir, a su parecer, las tierras, aguas, abrevaderos y pastos de acuerdo con la Real Cédula del 4 de abril de 1532, expedida por Carlos V.

El Ayuntamiento de la ciudad de México gozó de las mismas facultades que el resto de los ayuntamientos de la Nueva España, con excepción de los de indios, que tuvieron una reglamentación especial.

La dominación colonial duró tres siglos, hasta que Miguel Hidalgo y Costilla, el cura del pueblo de Dolores, el 16 de septiembre de 1810 inició la independencia de México con el famoso "grito de Dolores". Once años después se reconocía la independencia de México con la entrada triunfal en la ciudad de Agustín de Iturbide acompañado del virrey O'Donojú.

Hasta la consumación en la Independencia, el gobierno de la ciudad de México y en general los ayuntamientos en la Nueva España conservaron su forma tradicional, con algunas variantes.

Dentro de estos cambios, destacan con mayor relevancia los ocasionados por la Constitución de Cádiz, en 1812 y 1820, así como la inclusión del sistema de intendencias, instaurado en 1776 por recomendación del general José de Gálvez.

1.3. EL MUNICIPIO EN LA ÉPOCA INDEPENDIENTE

El decreto constitucional para la libertad de la América Mexicana de 1814, sólo hacía mención en su Artículo 208 del Capítulo XVI de la Constitución en cita, referente a los ayuntamientos, al decir: "en los pueblos, villas y ciudades continuarán respectivamente los gobernadores y repúblicas, los ayuntamientos y demás empleos, mientras no se adopte otro sistema; a reserva de las variaciones que oportunamente introduzca el Congreso, considerando al mayor bien y felicidad de los ciudadanos".

Así también, en su artículo 211 "mientras que la soberanía de la nación forma el cuerpo de leyes que han de sustituir a las antiguas, permanecerán éstas en todo su rigor, a excepción de las que por el presente y otros decretos anteriores se hayan derogado y de los que en adelante se deroguen".¹⁰

El documento constitucional en cita, mantuvo el estado de cosas imperantes en cuanto al régimen municipal.

Los autores de la ley fundamental de 1824, no hicieron alusión alguna de los ayuntamientos, sino que dejaron a los Estados organizar libremente su gobierno interior, observando lo dispuesto en su Artículo 161 Constitucional, que decía: "cada uno de los Estados tiene obligación: 1.- De organizar su gobierno y administración interior, sin oponerse a esta constitución ni al acta constitutiva".¹¹

Por tal razón, la estructuración municipal se desplazó a las constituciones locales, que continuaron copiando a la Constitución Gaditana de 1812.

¹⁰ Ibid., p. 53.

¹¹ Ibid., pp. 191 y 192.

La constitución de 1836 tuvo el acierto de elevar hasta ella, la reglamentación de los municipios, pues en la sexta ley titulada "División de la República y Gobierno Interior de los Pueblos", se destinaron los artículos 22 a 26 a regularlos minuciosamente.¹²

Las bases orgánicas de la República Mexicana de 1843, más acentuadamente centralistas que el ordenamiento constitucional anterior, hicieron depender, casi absolutamente a los ayuntamientos de las juntas departamentales, ya que en las fracciones X y XIII del artículo 134, se dispuso que éstas establecieran corporaciones y funcionarios municipales.¹³

No pudo vencer la constitución de 1857 el viejo escrúpulo federalista, que dispensando un excesivo respecto al ámbito de acción de los Estados, abandonó toda normatividad sobre el municipio y dejó que las entidades locales, regularan en sus respectivos documentos constitucionales, puesto que en sus artículos 40 y 41 constitucional, reservaron a éstas, la facultad de proveer sobre su esfera interna. Con ella, se repitió el fenómeno usado en 1824, "en el seno del constituyente se había elevado la voz del diputado José María Castillo Velazco para presentar un proyecto de adiciones sobre municipalidades".

Con el fugaz estatuto del imperio de Maximiliano se supeditó a los municipios a la jerarquización real; es decir, centralizando las funciones municipales y estableciendo rígidas jerarquías. Prevenía que el gobierno proclamado por la nación, era la monarquía moderada hereditaria, y que el representante de la soberanía nacional era el emperador, quien gobernaba por medio de un ministerio.

¹² Ibid., pp. 243-244.

¹³ Ibid., pp. 403-404..

El territorio nacional se dividía en departamentos, cada departamento en distrito, y cada distrito en municipalidades.

Los departamentos estaban administrados por los prefectos imperiales, que se auxiliaban por un consejo de gobierno; con funciones judiciales; administrativas y consultivas. Los prefectos debían residir en la capital de su departamento.

En cada Distrito había subprefectos, nombrados por los prefectos, cuyos agentes y auxiliares eran designados con la aprobación imperial.

Cada población del imperio debía tener una administración municipal a cargo de los alcaldes, ayuntamientos y comisarios municipales.

El alcalde de la capital del imperio era nombrado y removido por el emperador; los demás por los prefectos en cada departamento.

Los alcaldes ejercían solamente facultades municipales, entre las que se pueden enumerar las siguientes:

- Presidir los ayuntamientos;
- Publicar, comunicar y ejecutar las leyes, reglamentos o disposiciones superiores de cualquier clase.
- Representar judicial y extrajudicial, la municipalidad, contratando por ella y defendiendo sus intereses en los términos prevenidos por la ley.

Las contribuciones municipales, eran detectadas por el emperador. Los alcaldes podían auxiliarse en sus labores por tenientes y asesores letrados, cuando se tratara de asuntos judiciales.

Los ayuntamientos formaban el consejo del municipio; eran elegidos popularmente y se renovaban por mitad.

Por lo tanto, el auténtico régimen municipal, fue francamente ignorado y los pueblos de los distintos Estados de la república, eran gobernados por jefes políticos, prefectos y subprefectos, que designaban sus respectivos gobernadores sin intervención popular alguna. En la etapa que abarca el período de vigencia formal de la Constitución de 1857, demuestra claramente la desaparición del municipio, fenómeno que se corroboró durante el prolongado gobierno del General Porfirio Díaz.

"En lo que al municipio se refiere, su condición en esta época podría sintetizarse en la siguiente expresión: "Bajo el porfiriato, el régimen de las Jefaturas Políticas ahogó por completo la vida municipal".¹⁴

Si una de las lacras del porfirismo fue la existencia de las mencionadas jefaturas, que se posibilitaron jurídicamente merced a la protección del municipio en que incurrió la Constitución Política de 1857, era lógica y fácticamente necesario, que su abolición y la restauración del régimen municipal, fuesen los principales objetivos políticos de los movimientos precursores de la Revolución Mexicana de 1910.

La institución del régimen municipal, fue una de las tendencias que con más perseverancia animó a don Venustiano Carranza, como primer jefe de la revolución constitucionalista que se inició con el Plan de Guadalupe del 26 de marzo de 1913.

¹⁴ Aragón Salcido, María Inés. El Municipio en México. ¿Bases Normativas o Reglamentos Autónomos? Instituto Sonorense de Administración, Pública, Sonora, Méx., 1995, p. 29.

Legislativamente, la primera medida dictada sobre la institución municipal, fue el decreto titulado como "ley del municipio libre", de fecha 26 de diciembre de 1914, expedido por don Venustiano Carranza. Así se convirtió en una realidad la demanda surgida en el movimiento armado de 1910, y es además antecedente directo, tanto del proyecto de Constitución, como del dictamen referente al artículo 115 constitucional, aprobado por el Congreso Constituyente de Querétaro de 1916-1917. El Congreso Constituyente de Querétaro, sesionó del 1º de diciembre de 1916, al 31 de enero de 1917, el C. Venustiano Carranza acudió a inaugurar las labores del Congreso, y presentó su proyecto de reformas a la Constitución.

El discurso pronunciado por don Venustiano Carranza, describió el carácter de las reformas. Fue una crítica general a aquellos aspectos de la Constitución Política de 1857, que según el primer jefe, habían impedido su vigencia efectiva y abierta, dando paso a la dictadura.

Por lo que corresponde al municipio, en su discurso, don Venustiano Carranza resaltó:

"El municipio independiente es sin disputa una de las grandes conquistas de la revolución, como que es la base del gobierno libre, que no sólo dará libertad política a la vida municipal, sino que también le dará independencia económica, supuesto que tendrá fondos y recursos propios para la atención de todas sus necesidades, sustrayéndose así a la voracidad insaciable que de ordinario han demostrado los gobernantes, y una buena ley electoral que tenga a éstos completamente alejados del voto público y que castigue con severidad, toda tentativa para violarlo y establecerá el poder electoral sobre las bases

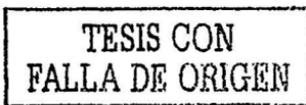
racionales que le permitirán cumplir su cometido de una manera bastante aceptable."¹⁵

Correspondió a la segunda comisión de la constitucional, la cual estaba compuesta por los diputados Paulino Machorro y Narváez, Hilario Medina, Arturo Méndez, Heriberto Jara y Agustín Garza González, del Congreso Constituyente de Querétaro, presentar el dictamen correspondiente del artículo 115 constitucional, relativo a la institución municipal, ya que este artículo estaba integrado al título quinto de la Constitución, denominado "de la organización interna de los Estados de la Federación", que comprendía de los artículos 115 al 122.

El artículo 115 constitucional, se discutió en el seno del Congreso Constituyente, en la 59ª sesión ordinaria del 14 de enero de 1917; en la 62ª sesión ordinaria del 25 de enero de 1917; en la 66ª sesión ordinaria del 29 de enero de 1917; en la sesión permanente del Congreso Constituyente celebrada los días 29, 30 y 31 de enero de 1917.

Uno de los temas que llamó la atención a la asamblea del Congreso Constituyente de 1916-1917, respecto al artículo 115 constitucional, fue su fracción II, centrándose su discusión sobre la estructura de la hacienda municipal. Se presentaron dos votos particulares; uno de los diputados Paulino Machorro y Arturo Méndez y otro de los diputados Hilario Medina y Heriberto Jara, en la 66ª sesión del 2 de enero de 1917, estimando que debía legislarse sobre este rubro, para otorgar al municipio una verdadera autonomía financiera. Así, se formularon tres soluciones distintas a este respecto.

¹⁵ Diario de los Debates del Congreso Constituyente 1916-1917. Ediciones de la Comisión Nacional del Sesquicentenario de la Proclamación de la Independencia Nacional y del Cincuentenario de la Revolución Mexicana, México, D.F., 1960, p. 294.



1. Que los municipios recaudarian todos los impuestos y contribuirían a los gastos públicos de los Estados, en la porción y términos que fijaran las leyes. El ejecutivo del Estado podría nombrar inspectores a efecto de percibir la parte que correspondiera al Estado, para vigilar la contabilidad municipal y los conflictos hacendarios que surgieran entre el municipio y los poderes estatales, los que serían resueltos por la Suprema Corte de Justicia de la Nación (Dictamen de la Segunda Comisión de Constitución).
2. En la que se propuso la clasificación de los impuestos y el señalamiento de los que debían corresponderle al municipio (voto particular de los diputados Paulino Machorro y Arturo Méndez).
3. Esta que se aceptó por el Congreso Constituyente y que quedó establecido como fracción II del artículo 115 constitucional, con la siguiente redacción:

"... la hacienda municipal se formará de las contribuciones que señalen las legislaturas de los Estados y que deberán ser suficientes para atender las necesidades municipales".

Las tres soluciones antes citadas, tenían un punto en común: el de que los municipios deberían administrar libremente su hacienda, sin intervención de ninguna autoridad estatal.

Por otra parte, las dos primeras soluciones, proponían un sistema para solucionar los conflictos que se presentaran entre el municipio y los poderes, tanto legislativo, como ejecutivo del Estado: la primera otorgaba competencia a la Suprema Corte de Justicia de la Nación y la segunda, se le otorgaba al Tribunal Superior de Justicia del Estado.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 1917, fue elaborada por el Congreso Constituyente de 1916-1917, en la ciudad de Querétaro, en donde se cristalizó la experiencia política y constitucional y las demandas sociales del movimiento iniciado en 1910, por el pueblo de México.

La Ley fundamental de México, fue promulgada el 5 de febrero de 1917 y entró en vigor el 1º de mayo del mismo año.

La Constitución Mexicana de 1917, es además la primera en declarar y proteger lo que después se ha llamado garantías sociales, o sea, el derecho que tienen los hombres para llevar una existencia digna y el deber del Estado de asegurar que así sea.

Por lo tanto, la Constitución como la entendemos, es la Ley Fundamental en cada sociedad, es la base del orden jurídico que determina la forma de Estado, la estructura, atribuciones y límites de los poderes públicos, así como los deberes y derechos de la sociedad y de los hombres que la integran. Es en definitiva, la unidad de pensamiento de un pueblo.

El texto original del artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos es el siguiente:

"... Art. 115.- Los Estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa el municipio libre, conforme a las bases siguientes:

I. Cada municipio será administrado por un ayuntamiento de elección popular directa, y no habrá ninguna autoridad intermedia entre éste y el gobierno del Estado.

II. Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de las contribuciones que señalen las legislaturas de los estados y que, en todo caso, serán las suficientes para atender a las necesidades municipales, y

III. Los municipios serán investidos de personalidad jurídica para todos los efectos legales.

El ejecutivo federal y los gobernadores de los estados tendrán el mando de la fuerza pública en los municipios donde residieran habitual o transitoriamente. Los gobernadores constitucionales no podrán ser reelectos ni durar en su cargo más de cuatro años.

Son aplicables a los gobernadores sustitutos o interinos, las prohibiciones del artículo 83.

El número de representantes en las legislaturas de los Estados, será proporcional al de habitantes de cada uno; pero, en todo caso el número de representantes de una legislatura local no podrá ser menor de quince diputados propietarios.

En los Estados, cada distrito electoral nombrará un diputado propietario y un suplente.

Sólo podrá ser gobernador constitucional de un Estado, un ciudadano mexicano por nacimiento y nativo de él, con vecindad no menor de cinco años, inmediatamente anteriores al día de la elección".¹⁶

El municipio libre, quedó consignado en el artículo 115 de la Constitución de 1917, en el primero de su título quinto, denominado "de los Estados de la Federación".

Asimismo, desde el punto de vista de la doctrina constitucional mexicana, el municipio libre es la base de división territorial y de la organización política y administrativa de los Estados de la Federación.

El original Artículo 115 Constitucional, adopta el sistema que doctrinariamente se ha denominado "descentralización política y administrativa", mediante el cual, en el caso del municipio, se realizan los anhelos democráticos de los ciudadanos, al poner en sus manos, mediante un procedimiento de elección popular, el manejo de los asuntos públicos relativos a una demarcación territorial determinada. Tal mecanismo, fundado en prácticas democráticas, configuran al municipio como una institución política primaria, entidad de nivel básico en la que se ejercita el sufragio popular.

La personalidad jurídica de los municipios, entraña la facultad de ser titular de derechos y obligaciones, y los faculta para contar con un patrimonio propio y con órganos de representación. De ahí que, por una parte, el original artículo 115 Constitucional, dispusiera que los municipios administrarán libremente su hacienda, formada de las contribuciones fijadas por las legislaturas de los Estados y

¹⁶ Los Derechos del Pueblo Mexicano (México a través de sus Constituciones). Ed. Manual Porrúa, México, 1970, T. VIII, pp. 293-294.

suficientes para atender a sus necesidades; y por otra, que el mismo precepto estatuyera la administración municipal por un ayuntamiento de elección popular directa. Los funcionarios integrantes del ayuntamiento como son: el presidente municipal, los regidores y los síndicos, son electos popularmente.

1.4. LA REFORMA MUNICIPAL

A lo largo de los años, el artículo 115 constitucional que consagra el municipio libre, ha sufrido diversas modificaciones, sin embargo, puede afirmarse que no fue sino hasta el 3 de febrero de 1983 que se realizó una reforma sustancial al régimen municipal. Así, se puede decir que la reforma municipal, propiamente dicha, se inició en 1983; sin embargo, es conveniente considerar las reformas al artículo 115 realizadas con anterioridad.

Cabe mencionar que el artículo 115 de la Constitución General de la República, se ha adecuado en 9 ocasiones, en las siguientes fechas de publicación en el Diario Oficial de la Federación:

Primera	20 de agosto de 1926	modificación
Segunda	29 de abril de 1933	modificación
Tercera	8 de enero de 1943	modificación
Cuarta	12 de febrero de 1947	adición
Quinta	17 de octubre de 1953	modificación
Sexta	6 de febrero de 1976	adición
Séptima	6 de diciembre de 1977	adición
Octava	3 de febrero de 1983	modificación y adición
Novena	17 de marzo de 1987	modificación

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

En nueve ocasiones distintas, el máximo órgano legislativo, el Constituyente permanente, ha tenido frente si, el problema municipal y la oportunidad de intervenir en él. De las nueve adecuaciones al artículo 115 Constitucional, 6 han correspondido esencialmente a la institución municipal. En este punto, nos referiremos a las nueve adecuaciones.

La primera reforma se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el 20 de agosto de 1928. Se modificó el párrafo cuarto de la fracción III del artículo 115 Constitucional, y versó sobre "la reducción del número de representantes populares de la H. Cámara de Diputados, mediante un ajuste al sistema de representación proporcional: 7 diputados para los Estados con población menor de 400 mil habitantes; 9 en aquéllas cuya población exceda de este número y no llegue a 800 mil habitantes; y, 11, en los Estados cuya población sea superior a esta última cifra".

A la segunda reforma, de 29 de abril de 1933, se le ha denominado el principio de "no reelección", relativa a las funciones municipales y fue adicionado un segundo párrafo a la fracción primera del artículo 115 constitucional. De acuerdo con esta adición, los presidentes municipales, regidores y síndicos de los ayuntamientos designados popularmente por elección directa, no podrán ser reelectos para el período inmediato. Las personas que hubiesen accedido al cargo por elección indirecta, por nombramiento o por designación de alguna autoridad, no podrán ser electas para el período inmediato, y todos los funcionarios mencionados que tuvieran el carácter de propietarios, tampoco podrán ser electos para el siguiente período con el carácter de suplentes; pero los que tengan el de suplentes, si podrán ser electos con el carácter de propietarios, a menos que hayan estado en ejercicio.

Por lo que toca a la fracción III, también sufrió modificaciones. La parte final del párrafo segundo pasó a ser el párrafo tercero y se estableció, simplemente, que la duración de los gobernadores en su encargo, no sería superior a cuatro años. A este respecto llama la atención que, en todo caso, no se haya ampliado el período de los gobernadores a seis años, tal como se había hecho por reforma constitucional al artículo 83 de la Carta Magna en 1928.

Se estableció, que la elección de los gobernadores de los Estados y de los miembros de las legislaturas locales sería directa, en términos que dispusieran las leyes electorales correspondientes, y se agregó que los gobernadores de los Estados cuyo origen fuera de elección popular, ordinaria o extraordinaria, en ningún caso y por ningún motivo, podrán volver a ocupar ese cargo, ni siquiera con el carácter interino, provisionales, sustitutos o encargados de despacho. En este último caso, aún cuando aparentemente la restricción para la reelección es más drástica que en el texto original, en realidad se dejaba abierta la posibilidad para que todos aquellos que no hubiesen sido elegidos popularmente, pudiesen ocupar, de nueva cuenta, el cargo de gobernador. Por esto mismo, se agregó otro párrafo, de conformidad con el cual nunca podría ser electo para el período inmediato si se hubiesen ocupado, con el carácter de sustituto, interino o provisional, el cargo de gobernador.

Es importante resaltar, que la constitución no regulaba el procedimiento para designar gobernadores sustitutos, interinos o provisionales. Quedan comprendidos en el primer caso, de falta absoluta de gobernador constitucional y en los siguientes dos casos los que hubiesen sido designados para suplir faltas temporales, siempre que esto ocurriese en los dos últimos años del período.

La única disposición que sobre este aspecto contenía originalmente la Constitución de 1917, constaba en el párrafo tercero, fracción III del artículo 115, y subsistió hasta 1933, el párrafo aludido permitía, para el caso de los gobernadores sustitutos o interinos, a las prohibiciones aplicables contenidas en el artículo 83 constitucional.

Finalmente, las reformas de 1933 establecieron que los diputados miembros de las legislaturas estatales, no podrían ser elegidos como propietarios, sino que podrían tener en el periodo sucesivo, el carácter de suplentes.

La tercera reforma, del 8 de enero de 1943, que modificó la parte correspondiente de la fracción tercera del texto original aprobado por el constituyente de 1916-1917, que señalaba que los gobernadores de los Estados no podrían durar en su cargo más de cuatro años, la reforma consistió en la ampliación de la duración del cargo de gobernador del Estado, de cuatro a seis años. Es así, como a la fecha, se encuentra estipulado en el artículo 116, fracción I de la Constitución Política.

A este respecto, se consideró que es más conveniente un periodo de seis años, en que se permite planear, ejecutar y consolidar con mayor eficacia y eficiencia, que en un periodo de cuatro años, que resulta insuficiente para llevar a cabo todos los planes y programas que se haya fijado una administración.

La cuarta reforma de 12 de febrero de 1947, se adicionó con la fracción primera del artículo 115 constitucional, en donde se estableció el voto femenino por primera vez, en las elecciones municipales.

Se otorgó la posibilidad de que las mujeres participaran en igualdad de condiciones que los varones, en las elecciones, tanto pasiva como activamente. Esta adición fue el resultado de las corrientes políticas que en esa época se manifestaron, para incorporar a la mujer a la vida cívica del país.

La quinta reforma del 17 de octubre de 1953, se modificó la fracción I del artículo 115 constitucional, en donde se deroga la disposición que concede el voto activo y pasivo a la mujer, para las elecciones municipales, por virtud de que se estableció en el artículo 34 constitucional, la plena ciudadanía a la mujer mexicana, para participar en forma cabal en todos los procesos políticos nacionales.

En la sexta reforma de 6 de febrero de 1976, se adicionó el artículo 115 constitucional, con las fracciones IV y V, para adecuarlo a lo preceptuado en el párrafo tercero del artículo 27 constitucional, sobre la regulación de asentamientos humanos y desarrollo urbano.

Esta reforma constitucional tuvo como objeto establecer las normas para la planificación y ordenación de los centros urbanos para que éstos, a través de la acción concertada de la federación y los Estados, puedan integrarse a un desarrollo socio-económico armónico del país, y pueda atacarse la microcefalia, la insuficiencia de servicio, el deterioro ecológico y, en general, los asentamientos humanos no controlados.

En efecto, la fracción IV que se agrega al artículo 115 constitucional, señala la facultad de los Estados y municipios, para que en el ámbito de sus competencias expidieran las leyes, reglamentos y disposiciones administrativas para lograr, de conformidad al párrafo tercero del artículo 27 de la Constitución y de la Ley Federal de Asentamientos Humanos, el desarrollo equilibrado del país, y el mejoramiento

de las condiciones de vida de la población rural y urbana, así como planear los asentamientos humanos.

La séptima reforma del 6 de diciembre de 1977, forma parte junto con la modificación introducida y otros 16 artículos constitucionales, de la que, desde un principio, se denominó en atención a su contenido "reforma política", por virtud de la estrecha vinculación existente entre cada uno de los artículos reformados.

Por lo que respecta al artículo 115 constitucional, se adicionó un último párrafo a la fracción III, para introducir el sistema de diputados de minoría a las legislaturas locales y el principio de representación proporcional en los municipios con más de 300 mil habitantes; esta adición, revistió una trascendental importancia, con ella se pretendió llevar la reforma política hasta los Estados y municipios y no constreñirla exclusivamente al ámbito federal.

Es importante destacar que:

"En 1982 sobreviene la crisis económica más grave después de la Revolución de 1910, coincidiendo con el momento de más bajos ingresos del gobierno municipal. Un clamor popular se comenzó a levantar, al tiempo que se iniciaba la campaña electoral de Miguel de la Madrid: redistribuir el poder económico, político, social y cultural hacia el municipio, a fin de superar la crisis desarrollando la provincia mexicana. La reforma municipal surge como un movimiento histórico-social que exige la democratización integral. Esto es, un proceso democratizador del poder económico, político, social y cultural, el cual se ha centralizado de manera excesiva en las zonas

urbanas de las entidades federativas y en forma especial, en las grandes urbes industriales, principalmente en la capital de la República".¹⁷

Así, la octava reforma se realizó el 3 de febrero de 1983. En las 7 reformas citadas, se tocó la situación fundamental del órgano político fundamental, como nivel de gobierno en que viven dentro de otras estructuras políticas más extensas y de mayor jerarquía constitucional; los Estados y la Federación.

Esta reforma obedeció a las necesidades que a partir de la Constitución de 1917, ha planteado una realidad nacional cada vez más compleja con cambios en lo político, en lo económico y en lo social y que ha requerido planteamientos y soluciones que siendo válidas para unas regiones, no lo son para otras, en razón de la diversidad que existen entre los municipios que hoy integran el Mosaico Nacional.

Con la reforma histórica del 3 de febrero de 1983, se pretendió asegurar a la institución municipal, libertad política, económica, administrativa y de gobierno.

"La democratización integral implicaba, entonces, la descentralización de la vida nacional en todos sus aspectos, tomando como base a la institución política, administrativa, territorial y poblacional consagrada por la historia y la Constitución nacionales: el municipio libre, célula del sistema federal. Por ello, durante su campaña electoral y luego durante su mandato presidencial, Miguel de la Madrid afirmó que 'la descentralización de la vida nacional se fundamenta en el

¹⁷ El Desafío Municipal. Centro Nacional de Estudios Superiores, México, 1985, p. 13.

ejercicio pleno del municipio libre'. Democratización integral de la sociedad y descentralización de la vida nacional concretadas en el municipio son la forma que asume el Federalismo en la nueva etapa de la Revolución Mexicana".¹⁸

El artículo 115 constitucional, se reformó y se adicionó en 10 fracciones. Siete de ellas corresponden específicamente a la institución municipal, dos comunes a los Estados y municipios y una más, reglamenta cuestiones de los Estados.

La novena reforma de 17 de marzo de 1987, modificó la fracción VIII y derogó las fracciones IX y X del artículo 115 constitucional.

Por lo que respecta a esta reforma, se estableció que en el artículo 115 constitucional, se enuncien las directrices generales de la organización de las municipalidades, quedando en 8 fracciones el citado precepto, debiendo unificar, un nuevo artículo constitucional, el sistema de gobierno de cada entidad federativa.

Así, el artículo 116 establece la estructura genérica de los poderes locales de las entidades federativas. Por lo mismo, se reubicaron varios párrafos de la fracción VIII y en las fracciones IX y X del artículo 115 constitucional, que ahora se encuentran ubicadas como fracciones V y VI del actual artículo 116 constitucional.

¹⁸ Idem.

1.5. ORGANIZACIÓN Y AUTORIDADES DE LOS MUNICIPIOS

El artículo 115 de Nuestra Norma Fundamental estipula que el municipio se administra por los ayuntamientos, los cuales se integran con presidentes municipales, regidores y síndicos, electos mediante los principios democráticos de votación popular directa, además de las personas o autoridades que se requieran y sean elegidas en forma indirecta, por designación o por nombramiento.

Siguiendo el planteamiento anterior, no debemos confundir, aunque con frecuencia se hace, los términos de municipio y ayuntamiento. Moisés Ochoa nos aclara la diferencia entre ambos:

"Generalmente se confunden los términos municipio y ayuntamiento. El municipio es la entidad sociopolítica fincada en vínculos domiciliarios y reconocidos por el Estado.

El ayuntamiento es el órgano de gobierno local municipal. Forma el nivel de gobierno que corresponde al municipio y de él depende la administración municipal.

Por lo anterior podemos decir que, el municipio es una entidad sociopolítica, con un órgano político que es el ayuntamiento:

- a) Por tener un régimen de elección popular.
- b) Porque representa un régimen de gobierno, con un órgano gubernamental que es el ayuntamiento.
- c) Por atender intereses políticos y sociales de la comunidad.

d) Por cumplir fines de interés público.

e) Porque el sistema constitucional mexicano así lo establece al decir que, el municipio es la base de la división territorial y de la organización política de los Estados".¹⁹

Las facultades y previsiones de los órganos más importantes dentro del municipio se exponen en los siguientes puntos:

Facultades de los Ayuntamientos

El ayuntamiento es un órgano de gobierno que se integra con un presidente municipal, uno o varios síndicos y uno o varios regidores, todos ellos electos popularmente por votación directa, con base en el sistema de representación proporcional, bajo el criterio de la no reelección de sus miembros para el periodo inmediato posterior. El ayuntamiento realiza funciones de gobierno en forma colegiada, deliberando en torno a las propuestas o problemas municipales y decidiendo o llegando a acuerdos en forma resolutoria.

"Es la facultad de los ayuntamientos nombrar comisiones permanentes para el estudio y la vigilancia de los asuntos y servicios públicos, así como la de asignar a cada regidor el ramo o ramos que crea conveniente para formular los programas de trabajo y para vigilar que los funcionarios y empleados municipales cumplan con sus obligaciones, exigiendo que se responsabilicen de sus actos".²⁰

¹⁹ Ochoa Campos, Moisés. "La Estructura del Municipio en México". En Estudios Municipales, No. 10, México, julio-agosto, 1996, pp. 144-145.

²⁰ Ibid., p. 159.

Presidente municipal

El presidente municipal, como miembro del ayuntamiento, es la instancia ejecutora principal; se encarga de presidir, dirigir y coordinar al ayuntamiento; ejecuta las decisiones o acuerdos de cabildo; dispone de la fuerza de la seguridad pública; nombra funcionarios de la administración municipal, aunque se sujeta a la ratificación o rechazo del cabildo; coordina los trabajos de servicios municipales con los ciudadanos y los integrantes del Ayuntamiento; gestiona las iniciativas de los ciudadanos en cabildo o ante los gobiernos local o federal.

"Son atribuciones de los presidentes municipales:

I. Presidir las sesiones de sus respectivos ayuntamientos.

II. Ejecutar dentro del municipio las leyes federales y del estado y todas las disposiciones que expidan los mismos ayuntamientos.

III. Ser el órgano de comunicación de los ayuntamientos que presiden con otros ayuntamientos y con el gobierno del Estado.

IV. Ejecutar, con apego a las leyes, las resoluciones dictadas por los jueces menores municipales y los jueces populares.

V. Asumir la representación jurídica del municipio en los casos señalados por la ley".²¹

²¹ Ibid., p. 154.

Regidores

En el principio de la división de poderes y de facultades, dentro del ayuntamiento, los regidores carecen de la facultad y del ejercicio ejecutivo. En cambio, comprenden dos aspectos:

1. La función legislativa como integrantes del cuerpo colegiado y deliberante que forma el cabildo.
2. La función de inspección y vigilancia de los ramos de la administración municipal.

Estas son las dos funciones que compete realizar a los regidores municipales.

Síndico

Es el representante jurídico del ayuntamiento. Se encarga de representar al ayuntamiento en los procesos judiciales o administrativos que involucran sus responsabilidades, o bien, defiende los intereses municipales, incluyendo derechos humanos o derechos de los ciudadanos.

Tesorero, secretario, directores

Son instancias auxiliares administrativas cuyas funciones dependen de los rubros a los que están encaminadas, ya sea financieros, laborales, de obras, de oficinas, de servicios, etc. Es decir, se encargan de la vigilancia, coordinación y desempeño de los mismos.

Comisiones municipales

Son instancias operativas, para identificación de demandas, análisis de problemas, de inspección y de ejecución sectorial de acuerdos; se integran con los regidores o concejales y cada una atiende a un sector determinado: hacienda (la comisión de hacienda regularmente se integra también con uno o varios síndicos), educación, salud, transporte, gobernación, etc.

Consejo de desarrollo municipal

Es una instancia principal de asesoría o consultoría municipal, se integra tomando en consideración la Ley de Planeación Estatal y las disposiciones del Cabildo; normalmente participan los integrantes del ayuntamiento, representantes de la comunidad, representantes de los sectores productivos, de organizaciones culturales o deportivas, de organizaciones civiles o de profesionistas, etc.

Agentes municipales delegados y subdelegados, juntas auxiliares, juntas de colaboración, comisarios, jefes de manzana.

Cualquiera que sea el nombre que se les de, éstas constituyen instancias auxiliares del gobierno municipal; en algunos estados, estas autoridades auxiliares son integradas con voz y voto en el cabildo, pero aparecen en algunos casos como "regidores de pueblo"; en otros estados, sólo tienen voz, y representan al ayuntamiento en alguna comunidad o a ésta frente a aquél.

Asambleas de barrio o de sector; asambleas comunitarias

Son órganos auxiliares de consultoría municipal; generalmente participan en ellos los ciudadanos por medio de convocatoria reglamentaria, o porque forma parte de los usos y costumbres del pueblo. Se encarga de deliberar y emitir iniciativas de gestión o de acción municipal.

Comandancia o dirección de seguridad pública

Se encarga de dirigir el buen desempeño de los órganos de seguridad pública, su titular es nombrado por el presidente municipal con la ratificación del cabildo. Hemos mencionado los órganos que con mayor frecuencia forman parte de los ayuntamientos de los municipios, aunque los nombres y funciones, e incluso los mismos organismos varían de acuerdo con las disposiciones constitucionales y legales de cada estado de la República.

De acuerdo con lo expuesto en este capítulo se puede concluir que el sistema político mexicano permitió durante muchos años establecer una centralización de hecho, tanto de las decisiones como de los recursos, la tarea del gobierno y la elaboración de las políticas se daba a partir de las organizaciones e instituciones federales y estatales hasta llegar a los municipios. Sin embargo, la necesidad de establecer estrategias descentralizadoras hace que el sistema evolucione proporcionando mayor autonomía a los municipios. Especialmente en lo que se refiere a la administración de la hacienda pública.

CAPÍTULO II. LA HACIENDA PÚBLICA MUNICIPAL

"Desde un punto de vista patrimonial, la hacienda pública municipal significa el conjunto de recursos financieros y patrimoniales, con que cuenta el Municipio para la realización de sus fines. Desde el punto de vista de su dinámica funcional implica el conjunto de funciones relativas a la concepción, integración, régimen y administración de dichos recursos para la consecución de dichos fines. Finalmente, desde una perspectiva institucional significa también el conjunto de órganos de la Administración Pública Municipal encargados de desarrollar tales funciones".²²

A continuación se describen los elementos básicos de las finanzas públicas municipales.

2.1. LAS FINANZAS PÚBLICAS MUNICIPALES

Las finanzas públicas constituyen otro de los conceptos básicos en el estudio del funcionamiento de los municipios; se integran por los ingresos y gastos públicos.

2.1.1. LOS INGRESOS PÚBLICOS MUNICIPALES

Siguiendo los lineamientos del multicitado artículo 115 constitucional, en su fracción IV se señala que los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor y en todo caso:

²² Gobierno y Administración Municipal en México. Secretaría de Gobernación, 1ª Edición, México, 1993, p. 417.

- a) Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora, así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles.
- b) Las participaciones federales, que serán cubiertas por la Federación a los municipios con arreglo a las bases, montos y plazos que anualmente se determinen por las legislaturas de los estados.
- c) Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo.

De esta forma, encontramos que la hacienda municipal se integra con ingresos derivados de tres instancias, a saber:

1. Ingresos provenientes de la federación.
2. Ingresos provenientes de los estados.
3. Ingresos provenientes del propio municipio.

Enseguida analizaremos cómo se integra cada uno de los rubros citados.

1. Ingresos provenientes de la Federación.

En la reforma al artículo 115 de 1983, se pensó que los recursos propios del municipio no eran suficientes para garantizar su autonomía financiera, de ahí que se previera otra fuente importante de ingresos: la participación del gobierno federal; así, en la iniciativa de dicha reforma se establece lo siguiente:

Se elevó a categoría de rango constitucional el derecho de los municipios a recibir las participaciones federales, que en su caso se les asignen, disponiéndose la obligación de las legislaturas locales de establecer anualmente las bases, montos y plazos con arreglo a los cuales la federación debe cubrir a los municipios dicha participación.

Asimismo, se deben establecer criterios adecuados que permitan homogeneizar en todas las legislaturas los elementos que deben tomarse en cuenta para determinar las prioridades y montos de las participaciones a los municipios.

2. Ingresos provenientes de los Estados.

Como observamos en el texto constitucional de la fracción IV, se contempla como parte de la hacienda municipal "las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor". Al respecto, resulta necesario elevar a rango constitucional la participación de los municipios en las contribuciones estatales, indicando los porcentajes que les deban corresponder, tomando en consideración la densidad de población de los municipios, así como otros factores, tales como recursos naturales, turísticos o de otro tipo con que cuenten los municipios.

Es importante aquí, mencionar la base de coordinación entre el Estado y el Municipio. Al respecto, cabe señalar que en el ejercicio de la función financiera de los municipios mexicanos, las condiciones prevalecientes en el orden federal y la forma asumida por las relaciones intergubernamentales, juegan un papel muy importante. En este sentido, el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal representa un marco de operación para la administración financiera municipal, pues en éste se establecen las competencias tributarias de cada nivel de gobierno y los mecanismos para el reparto de los recursos de la recaudación federal participable;

es decir, el monto de los recursos a repartir entre los gobiernos estatales y municipales por medio de las participaciones.

3. Ingresos provenientes del propio municipio.

Los ingresos provenientes del propio municipio incluyen los siguientes conceptos:

- Los bienes municipales.

En este concepto se incluyen bienes muebles e inmuebles que son propiedad del municipio, como pueden ser: terrenos, edificios, automóviles, entre otros.

Pareciera que al hablar de "bienes propios" los municipios podrían adquirir grandes rendimientos derivados de los mismos, no obstante, ello está muy lejos de ser real, debido a que la mayoría de los municipios se sostienen en mínimas condiciones y sobreviven con los recursos que las legislaturas de los estados les asignen.

Cabe señalar que los resultados de la distribución de tales recursos se publicaron en el Acuerdo por el que se da a conocer la distribución y calendarización para la administración de los recursos correspondientes al Ramo 33, Aportaciones Federales para Entidades Federativas y Municipios, a que se refiere el Capítulo V de la Ley de Coordinación Fiscal (Diario Oficial de la Federación del 20 de enero de 1999).

- Impuestos.

"Los impuestos son las contribuciones establecidas en la Ley de Ingresos Municipales que pagan los contribuyentes, sean personas físicas o morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por las leyes respectivas. Por ejemplo: impuesto predial, sobre actividades mercantiles e industriales, diversiones y espectáculos públicos, rifas, loterías, sorteos y toda clase de juegos permitidos, entre otros".²³

En materia de ingresos, el municipio tiene facultades para el cobro de ciertos impuestos, - contemplados en el artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en las respectivas leyes de cada Estado-, entre los que corresponde en forma directa al municipio es el *Impuesto Predial*, como foco de interés, tanto para esta investigación, como detonante o factor de solución a la escasez de recursos financieros municipales del municipio para solventar las demandas de su población.

En el inciso a) de la fracción IV del artículo 115 constitucional, se enuncia con claridad que corresponde al municipio recaudar los impuestos en materia inmobiliaria, de tal manera que, siguiendo al maestro de la Garza, los hechos imponibles relacionados con la propiedad inmueble son los derivados de:

- "a) La propiedad (o en sus desmembramientos: propiedad y usufructo).
- b) La posesión de los bienes inmuebles.
- c) El fraccionamiento de los bienes inmuebles.

²³ Manual de Servicios Públicos Municipales. INAP, México, 1998, p. 63.

- d) La división de bienes inmuebles.
- e) La consolidación de bienes inmuebles.
- f) La traslación o transmisión de dominio de bienes inmuebles.
- g) La mejora de bienes inmuebles (que es el presupuesto de la contribución de mejoras).
- h) El cambio de valores de bienes inmuebles, que da lugar al impuesto de plusvalía, entendido éste en su rigor técnico".²⁴

Como ya se ha mencionado, constitucionalmente está previsto también que las leyes federales no podrán conceder exenciones en materia inmobiliaria por ningún motivo, ni tampoco podrán limitar el poder tributario de los estados para determinar contribuciones de este tipo.

Asimismo, respecto de las leyes locales se señala también la prohibición para que se establezcan exenciones o subsidios en la materia, aunque constitucionalmente quedan exentos del pago de dichos impuestos los bienes del dominio público de la federación, de los estados y de los municipios hasta 1998.

Debe mencionarse, sin embargo, conforme al texto constitucional que venimos analizando, que los municipios podrán celebrar convenios con el Estado para que éste se haga cargo de algunas de las funciones relacionadas con la administración de esas contribuciones, lo cual puede ser utilizado como una forma de legitimar la presión política, permitiendo con ello que los gobiernos estatales se inmiscuyan en la administración de las haciendas municipales, de ahí que dicha situación deba replantearse en beneficio de la autonomía municipal.

²⁴ De la Garza, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. 18ª Edición, Ed. Porrúa, México, 1994, pp. 241-242.

Por otro lado, coincidimos con el maestro de la Garza en que existen otros impuestos de carácter estrictamente municipal que deberían ser claramente regulados como tales, a fin de proporcionar mayores fuentes de ingreso a los municipios, esos pudieran ser:

- "El impuesto de espectáculos y diversiones públicas.

- El impuesto sobre sacrificio de ganado.

- El impuesto sobre anuncios, bardas y banquetas.

El impuesto sobre actividades o actos de enajenación, concesión de uso o goce y prestación de servicios que no estén gravados por la Ley del Impuesto al Valor Agregado".²⁵

- **Contribuciones de mejoras.**

Conforme al criterio de Sergio Francisco de la Garza, las contribuciones de mejoras tienen un carácter eminentemente municipal "y en otros países constituyen uno de los medios de financiamiento más adecuado de ciertas obras municipales".²⁶

Las contribuciones de mejoras constituyen una forma de financiar servicios y obras públicas municipales, tales como alumbrado público, drenaje, alcantarillado, equipamiento urbano, carreteras, validadas, etc.

²⁵ Ibid., pp. 242-243.

²⁶ Ibid., p. 244.

- Derechos.

Los derechos provienen fundamentalmente de la prestación de servicios públicos. Gabino Fraga define al servicio público en los siguientes términos:

"El servicio público considerado como una parte tan sólo de la actividad estatal, se ha caracterizado como una actividad creada con el fin de dar satisfacción a una necesidad de interés general que de otro modo quedaría insatisfecha, mal satisfecha o insuficientemente satisfecha, y aunque la idea de interés público se encuentra en todas las actividades estatales y la satisfacción de los intereses general no es monopolio del Estado, lo que distingue al servicio público es que la satisfacción del interés general constituye el fin exclusivo de su creación".²⁷

Los municipios de un mismo Estado, previo acuerdo entre sus ayuntamientos y con sujeción a la ley, podrán coordinarse y asociarse para la más eficaz prestación de los servicios públicos que les corresponda.

En relación al texto constitucional transcrito, podemos hacer las consideraciones siguientes: Ante la evidente heterogeneidad de los municipios, la complejidad de sus problemas comunitarios y la innegable incapacidad administrativa que priva en la mayoría de ellos para la adecuada prestación de los servicios públicos que son a su cargo, se establece en la norma la posibilidad de que los municipios se "coordinen", ya sea con el Estado al que pertenecen o entre dos o más municipios de una misma entidad federativa.

²⁷ Fraga, Gabino. Derecho Administrativo. 31ª Edición, Ed. Porrúa, México, 1992, p. 243.

Tales medidas, que en un principio parecen las más válidas y razonables, significan, no obstante, desde nuestro punto de vista, la posibilidad de la permanencia tutelar financiera de los Estados sobre los municipios, debido a que se puede generalizar la práctica de la firma de convenios de coordinación con el nivel estatal, y aunque si bien es cierto que el municipio no constituye una entidad soberana, el espíritu de la reforma de 1983 al artículo 115 constitucional se orienta al fortalecimiento financiero de este ente libre, del que en la Exposición de Motivos del Decreto de Reformas y Adiciones, se dice: "consideramos como medida fundamental para robustecer al Municipio, piedra angular de nuestra vida republicana y federal, hacer algunos cambios al artículo 115 de la Constitución, tendientes a vigorizar su hacienda, su autonomía política y en lo general aquellas facultades que de una u otra manera, paulatina pero constantemente habían venido siendo absorbidas por los Estados y la Federación".

Pero lo más alarmante de esto no es que entre el gobierno estatal y los municipios exista la posibilidad de la firma de convenios, puesto que, en todo caso, habría voluntad de éstos para hacerlo; sino que, conforme al primer párrafo de la fracción III del artículo 115 que citamos con antelación, las leyes puedan determinar la necesaria participación de los gobiernos estatales en materia de servicios públicos, de tal forma que se deja a los municipios sin elementos para participar en la toma de decisiones que tienen que ver con el tema que venimos comentando, lo cual atenta claramente contra el principio de autonomía municipal.

Asimismo consideramos, con Sergio Francisco de la Garza²⁸, que el municipio debe gozar de poder tributario en lo que respecta a la creación de derechos derivados de la prestación de servicios públicos concernientes al municipio:

²⁸ De la Garza, Sergio Francisco. Op. Cit., p. 243.

"En efecto, nadie más apto para fijar en qué casos se deben crear derechos y cuándo no, en qué cuantía, respecto a qué servicios públicos, para tomar en cuenta el costo de los servicios, que el propio Municipio. Además como los servicios públicos municipales únicamente son prestados por el propio municipio, de ninguna manera podrá producirse la superposición de tributos, como podría ocurrir con los impuestos municipales. Podría argumentarse que los Municipios podrían abusar estableciendo tasas demasiado elevadas en desproporción con el valor y el costo de los servicios suministrados, pero hay que tener en cuenta que en estos casos se puede buscar y encontrar la protección de la justicia de los tribunales federales con base en las garantías de proporcionalidad y equidad que consagra la Constitución en su artículo 31, fracción IV".²⁹

Como puede observarse, si bien aparentemente son bastante los ingresos derivados del propio municipio otorgados por el ordenamiento constitucional, en realidad existen sobre ellos una serie de limitaciones por las que, hasta este momento, no puede hablarse de la existencia de una real autonomía financiera del municipio.

c) Prestación de servicios.

Otro tipo de ingresos para el municipio provienen del cobro de las cuotas y tarifas por el uso de servicios públicos.

²⁹ Idem.

La prestación de los servicios públicos por parte de la administración pública absorbe parte considerable del presupuesto de egresos, en virtud de que su costo es muy elevado. En este sentido, las autoridades municipales deben tomar en cuenta que si bien la operación de estos servicios representa ciertos ingresos para la hacienda municipal, muchas veces, estos ingresos son menores a los gastos que implica su prestación.

2.1.2. EL GASTO PÚBLICO MUNICIPAL

Es el conjunto de recursos financieros que anualmente se destina el gobierno municipal para el cumplimiento de sus fines.

Generalmente el gasto público municipal se divide en tres partes:

- Gasto corriente.
- Gasto de inversión.
- Deuda pública.

El gasto corriente. Está formado por todos aquellos gastos destinados a cubrir el costo directo de la administración pública municipal, tales como servicios personales, compra de recursos materiales y servicios generales de apoyo.

El gasto de inversión. Está formado por todos aquellos gastos destinados a obras públicas y construcciones directas, las adquisiciones de bienes para fomento y conversión, así como inversiones financieras. Estos gastos tienen el propósito de impulsar y sostener el desarrollo económico y social del municipio.

La deuda pública. Está formada por todos aquellos gastos destinados a cubrir las amortizaciones del principal, a pagar los intereses que constituyen el servicio de la deuda, y los gastos que generan su administración y control, ya que la deuda pública puede ser interior, exterior o flotante.³⁰ Por la importancia de este último concepto en el siguiente punto se explica ampliamente.

2.1.3. LA DEUDA PÚBLICA MUNICIPAL

Uno de los aspectos más importantes de la estructura financiera de la hacienda municipal es el que representa el volumen de recursos provenientes de obligaciones crediticias o empréstitos contraídos por los ayuntamientos y que configuran la llamada deuda pública municipal. De allí que resulte obligado considerar una serie de aspectos normativos básicos para la contratación, control y financiamiento de la deuda pública municipal.

"En primer lugar se debe tomar en cuenta que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos señala en el artículo 117, fracción VIII, que 'Los Estados y Municipios no podrán contraer obligaciones o empréstitos sino cuando se destinen a inversiones públicas productivas, inclusive los que contraigan organismos descentralizados y empresas públicas, conforme a las bases que establezcan las legislaturas en una ley y por los conceptos y hasta por los montos que las mismas fijen anualmente en los respectivos presupuestos. Los Ejecutivos informarán de su ejercicio al rendir la cuenta pública'.³¹

³⁰ Hacienda Pública Municipal, Manuales de Administración y Organización Municipal. INAP-Banobras., México, 1997, p. 24.

³¹ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ed. Porrúa, México, 2002.

De este precepto constitucional se desprenden los siguientes aspectos básicos para los municipios:

- Los municipios sólo pueden contraer obligaciones o empréstitos cuando se destinen a inversiones públicas productivas, es decir, a la realización de obras públicas destinadas a servir de infraestructura económica, o bien al mejoramiento de la infraestructura o el equipamiento de servicios públicos municipales. Esto significa que los ayuntamientos deberán destinar los recursos crediticios obtenidos hacia usos convenientes para la comunidad y la economía local, procurando evitar aquellas situaciones en que la obtención de créditos deteriora o agrava la situación financiera del municipio, tratando de lograr garantizar la recuperación efectiva de los recursos obtenidos a través del crédito.
- Las limitaciones legales establecidas para las obligaciones o empréstitos contraídos por los ayuntamientos se hacen extensivas también a los organismos descentralizados y empresas públicas municipales. Lo anterior significa que aunque éstos puedan estar constituidos con personalidad jurídica, patrimonio propio y autonomía, sus operaciones de crédito se rigen por las mismas bases legales que las deudas contratadas directamente por los ayuntamientos, lo cual permite un control efectivo sobre el financiamiento de los organismos descentralizados y empresas paramunicipales, de tal manera que no pasen a constituir una carga adicional para la hacienda municipal.
- Es importante señalar que cuando el ayuntamiento, sus organismos descentralizados o las empresas paramunicipales destinen algunos de sus bienes patrimoniales a un fin determinado, participando en la constitución de fideicomisos como fideicomitentes, las operaciones crediticias que llegaran a

realizar esos fideicomisos se regirán también por las mismas disposiciones legales.

- Las legislaturas locales deberán establecer las bases conforme a las cuales, tanto el gobierno estatal como los municipios, contratarán obligaciones o empréstitos. Esas bases deberán estar contenidas en una ley estatal de deuda pública que permitirá un mejor control de las operaciones financieras y crediticias que realicen los ayuntamientos, por lo que resulta de vital interés que a nivel municipal se conozca el contenido particular de dicha ley.
- Las legislaturas locales deben autorizar conceptos y montos de financiamiento, de tal manera que los recursos que se obtengan a través de créditos cumplan con las disposiciones legales de destinar a usos realmente productivos para la población y su cumplimiento esté de acuerdo con la capacidad de pago de los gobiernos municipales. Esta autorización resulta de gran importancia práctica, ya que permite conocer los montos y plazos de la deuda pública municipal, evitar que los ayuntamientos contraten créditos superiores a su capacidad de endeudamiento, o se destinen a fines no previstos en los programas y presupuestos anuales.
- Respecto a la obligación de que "Los Ejecutivos informarán de su ejercicio al rendir la cuenta pública", en el ámbito del municipio, hace que tal disposición se convierta en la obligación del presidente municipal de informar sobre el estado de la deuda pública municipal, al momento de efectuar la rendición de la cuenta pública anual es decir, deberán señalarse con toda precisión los siguientes aspectos:

- a) El origen y condiciones de operación de la deuda: las cantidades de recursos contratados, los organismos con los que contrató, los plazos, las tasas de interés, los periodos de gracia y las garantías establecidas.
- b) El destino de los recursos: la obra pública o servicios a los que se destinará, y en qué forma el crédito se vincula a la satisfacción de alguna demanda económica o social de la población del municipio.
- c) El saldo: la cantidad de capital amortizado y el pago de intereses realizados durante el año y su saldo al final del ejercicio del cual se informa.

2.2. RELACIONES FISCALES ENTRE LA FEDERACIÓN, LOS ESTADOS Y LOS MUNICIPIOS

El federalismo fiscal, debe ser entendido como una corresponsabilidad de acciones por parte de la Federación y los municipios, y no como una absorción o concentración de materias por parte de la primera sobre los segundos.

"La soberanía tributaria es la posibilidad jurídica para imponer tributos a personas, bienes y acciones que se encuentran en la jurisdicción del poder político, que se realizan con las acciones de la administración tributaria. El tributario es un poder irrenunciable, imprescriptible, no es patrimonial y es indelegable (lo que se puede delegar es el ejercicio del mismo). Este poder corresponde a los diferentes órdenes de gobierno de igual categoría institucional (federal, estatal municipal o local) en el

ejercicio de sus respectivas competencias, de sus propias soberanías y su autonomía.

Por ello es importante el papel de la concurrencia tributaria de las soberanías dentro de la federación. El poder tributario de los estados no proviene de una delegación del nivel federal, sino que es originario, incluso, el estatal precede al federal. Pero este ámbito impone forzosamente limitaciones mutuas al poder tributario de los estados miembros, los cuales se ven obligados a adoptar medidas para evitar la doble o múltiple tributación y los costos negativos de la coexistencia sin coordinación de sistemas tributarios que funcionan en el mismo espacio y con iguales contribuyentes. El poder tributario estatal en su ámbito y contenido está limitado por la Constitución de la federación y por la propia en el ámbito estatal. Por ello, la coexistencia de poderes fiscales originarios obliga a definir una distribución de competencias en materia de gasto público y de potestades tributarias para las tres funciones básicas: la estabilización económica, la redistribución del ingreso y la asignación de recursos y provisión de bienes, siendo esta última la que puede realizar los tres órdenes de gobierno y está basada en los fundamentos para descentralizar el gasto público".³²

Las acciones en materia de ingresos tributarios tienen como principal objeto garantizar el sano financiamiento del gasto público; premiar el esfuerzo productivo a través de estímulos fiscales dirigidos a promover la inversión y el empleo; brindar mayor seguridad jurídica a los contribuyentes; y avanzar en la simplificación fiscal y

³² Colmenares Páramo, David. "Retos del Federalismo Fiscal Mexicano". Citado en Comercio Exterior. Vol. 49, No. 5, México, Mayo de 1999, p. 416.

administrativa. Para ello, en los países desarrollados se han fortalecido las haciendas de los estados y municipios, al tiempo que se les asignaron nuevas atribuciones y responsabilidades.

No obstante, la economía mexicana aún no es lo suficientemente estable como para asegurar el desarrollo que se requiere para integrarse al grupo de los países desarrollados.

"De ahí los retos del federalismo fiscal:

- 1) Definir mecanismos que compensen las diferencias de capacidad tributaria entre los estados miembros de la federación, de tal forma que la prestación de servicios en todos tienda a ser suficiente, así como el gasto social y la inversión pública, sin que los estados menos ricos impongan tributos adicionales a sus ciudadanos.
- 2) Formular una distribución de responsabilidades en materia del gasto público y de las fuentes de ingresos, de forma tal que las necesidades y el uso de recursos guarden un equilibrio entre los diferentes órdenes de gobierno y se optimice a escala nacional el ejercicio presupuestario, sin incrementar cargas a los contribuyentes.
- 3) Preservar con eficiencia el uso de los instrumentos de política macroeconómica para impulsar el crecimiento económico y un desarrollo regional equilibrado, con niveles de

empleo productivo que respondan a la demanda del mismo y a la satisfacción de las necesidades básicas de la población".³³

Adicionalmente, se deben buscar estrategias de recuperación en donde los ingresos tributarios juegan un papel muy importante. Dentro de estas estrategias se encuentran algunas reformas a las leyes tributarias con la finalidad de aumentar la recaudación; coadyuvar el cambio estructural de la economía a través del mejor uso de cada uno de los impuestos, contribuciones de mejoras y derechos con que cuenta el sistema; simplificar y ajustar las disposiciones fiscales para hacer más efectiva la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, causa de iniquidades y distorsiones; y, finalmente, lograr recaudar de la forma más equitativa posible, los recursos que el erario necesita, ampliando la base de contribuyentes.

Los objetivos de estas modificaciones tributarias reflejan la intención gubernamental de mejorar el sistema de recaudación que no ha logrado satisfacer las necesidades de ingresos públicos que se pretenden incrementar cada año.

Algunos de los principios que se deben considerar para avanzar hacia el federalismo fiscal son los siguientes:

- "1. Una mayor autonomía y fortalecimiento de la potestad tributaria del estado y los municipios (...)

2. La inclusión en la fórmula de distribución de participaciones, factores que reflejen la productividad del Estado y los municipios (...)

³³ Idem.

3. Una mayor equidad en la asignación del gasto educativo federal, por entidad federativa y mayores poderes en rubros de gasto y descentralización de salud (...)

4. Un incremento adecuado en los porcentajes de ingresos federales que distribuyen a las entidades federativas y municipios por concepto de participaciones (...)

En un sistema federal como el que nos rige, el Estado no puede cumplir plenamente con sus atribuciones, si la Federación se reserva para sí aproximadamente el 80% de los recursos fiscales y por otra parte, la derrama del gasto no se realiza en forma equitativa".³⁴

El federalismo tributario es tarea pendiente de la reforma del Estado, aunque no solo implica transferir potestades a los estados, sino también revisar la distribución de competencias para ver cómo han funcionado las que ya tienen las entidades. Es evidente que el potencial recaudatorio de sus fuentes impositivas es limitado; sin embargo, también es cierto que no se han aprovechado con eficiencia e interés fiscal.

Ahora bien, los principios del federalismo fiscal se relacionan con los objetivos siguientes:

- Avanzar en la simplificación fiscal y administrativa, haciendo más sencilla la elaboración, presentación y recepción de formularios por parte de los

³⁴ Rizzo García, Sócrates. Mensaje pronunciado en el Foro Nacional sobre Federalismo Citado en Federalismo y Descentralización. Gaceta Mexicana de Administración Pública Estatal y Municipal, INAP, No. 51, agosto de 1995, p. 24.

contribuyentes. Esta simplificación se pretende alcanzar a través de la creación del Sistema de Administración Tributaria (SAT). Con la creación del SAT, el gobierno federal pretende que los ingresos percibidos por conceptos tributarios sean manejados de una manera más efectiva e independiente, dada la importancia que tienen los ingresos tributarios con respecto a la totalidad de los ingresos federales.

- Otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes, por medio de una legislación tributaria clara y accesible a todos los niveles.
- Modernizar la administración tributaria, lo cual también se pretende alcanzar, entre otras medidas con la conformación del SAT, que significa entonces, un gran avance para los modos de recaudación fiscal, administración de los recursos y el costo de la recaudación.

De acuerdo con los tres puntos anteriores, el objetivo básico es lograr una reforma fiscal integral, a fin de recuperar la capacidad recaudatoria del sistema impositivo y reducir la dependencia que tienen las finanzas públicas de los ingresos petroleros. Por ello, el paquete fiscal de 1999 giró alrededor de una premisa fundamental: finanzas públicas sanas.

Así, la participación y coordinación fiscal es un aspecto muy importante en el marco del federalismo fiscal.

Al respecto cabe destacar que desde la Convención de 1932, a través de las reformas al Artículo 73 constitucional se intentó definir las fuentes de ingreso fiscal correspondiente a cada nivel de gobierno. En consecuencia, con la Convención de

1947 se ideó la instrumentación del impuesto sobre ingresos mercantiles que sustituyó gran cantidad de impuestos federales y locales.

Más tarde, a mediados de la década de los setentas, con la instrumentación de la Ley de Coordinación Fiscal se consolidan e institucionalizan convenios entre la federación y entidades, hasta centralizar por completo impuestos tales como el impuesto al valor agregado (IVA) que al parecer sólo en México se compartía su administración con los estados, tal como ocurría con su antecesor, el impuesto sobre ingresos mercantiles (ISIM). En estas condiciones, se requería de un nuevo sistema de participación tributaria, lo cual se dio con la creación en 1980 del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal (SNCF), normado por la misma Ley de Coordinación Fiscal. Con esto, se institucionalizaron los convenios entre federación y estados y se corrige la concurrencia impositiva al igual que la variedad de criterios de las entidades en cuanto a los tributos que cada una de ellas administraba. En resumen, "el SNCF tuvo como propósitos evitar la concurrencia impositiva entre los diferentes órdenes de gobierno y adecuar el aparato fiscal al nuevo impuesto al valor agregado (IVA). Mediante el convenio de adhesión al SNCF las entidades federativas dejaron en suspenso su capacidad recaudatoria y la federación participaría a éstas de los ingresos tributarios".³⁵

Ya recientemente, en diciembre de 1997 se adicionó y reformó la Ley de Coordinación Fiscal (federal)³⁶, lo que representó una particular relevancia para el fortalecimiento de las haciendas públicas de los municipios de todo el país. Con esta reforma. "el fortalecimiento de las haciendas públicas de los municipios se lleva a cabo a partir de dos instrumentos: la creación de un nuevo incentivo por

³⁵ Salazar, Sandoval y Cervantes. "México, Ingresos Estatales y Dependencia de las Participaciones Federales", en Comercio Exterior, mayo de 1999, p. 439.

³⁶ Poder Ejecutivo Federal. "Decreto por el que se adiciona y reforma la Ley de Coordinación Fiscal", Diario Oficial de la Federación, diciembre 29 de 1997.

colaboración administrativa en materia fiscal federal y el otorgamiento de transferencias para financiar algunos gastos propios del ámbito de gobierno municipal. Cabe señalar que, tratándose de la hacienda pública de los gobiernos estatales, la reforma señalada se orienta también a regular el pago de transferencias para que las entidades federativas puedan financiar los servicios públicos federales descentralizados, tanto de educación básica y normal como los de salud en atención a población abierta".³⁷ En efecto, a partir de 1998, la adición del artículo 3° B de la Ley de Coordinación Fiscal les otorga un nuevo incentivo económico sobre la recaudación del Impuesto Sobre la Renta (ISR) proveniente de los denominados pequeños contribuyentes (incluidos en la sección III del capítulo VI del Título IV de la Ley del ISR). Por este medio, los municipios y el Distrito Federal participan con el 70% de la recaudación que se obtenga de los pequeños contribuyentes, que a partir del 1° de enero de 1998 se incorporaron al registro federal de contribuyentes como resultado de los actos de verificación de las autoridades municipales. Además, se adicionó un capítulo V a dicha ley denominado "De los Fondos de Aportaciones Federales". En el artículo 25 se señala que adicionalmente a los fondos de participaciones, se constituyen con cargo a los recursos de la Federación, en beneficio de las entidades federativas y en su caso de los municipios, los fondos de aportaciones para, 1) educación básica y normal, 2) servicios de salud, 3) infraestructura social municipal, 4) fortalecimiento de los municipios y del Distrito Federal y el 5) fondo de aportaciones múltiples.

Así, a partir de 1998 las haciendas públicas de los municipios se fortalecieron por medio de la integración y distribución de los fondos de aportaciones para la infraestructura social municipal y para el fortalecimiento de los municipios y del Distrito Federal. Sin embargo, para el ejercicio fiscal de 1999 los fondos de

³⁷ Michel Uribe, Hugo Alberto. "La Reforma a la Ley de Coordinación Fiscal para 1998 y el Fortalecimiento de la Hacienda Pública de los Municipios". En *Revista Hacienda Municipal*, No. 62, marzo de 1998, p. 5.

aportaciones tuvieron reformas en su integración y distribución. En efecto, en diciembre de 1998 se reformó y adicionó el capítulo V de la Ley de Coordinación Fiscal.³⁸ Las reformas entraron en vigor el 1 de enero de 1999. "Sin duda que el cambio más significativo fue la inclusión de dos nuevos Fondos de Aportaciones Federales: uno para la Educación Tecnológica y de Adultos y otro para la Seguridad Pública de los Estados y del Distrito Federal, que se suman a los cinco Fondos vigentes durante 1998. Sin embargo, dadas las competencias de los gobiernos de las entidades federativas, es a ellos a quienes corresponde la aplicación de los recursos de estos fondos de reciente creación". Asimismo, se establecieron nuevos lineamientos en materia de control y supervisión de estos recursos.

En la Ley de Coordinación Fiscal, se plantean formas de participación a las entidades federativas y a los municipios, para cuando éstos, al amparo del convenio de colaboración fiscal con el gobierno Federal, amplíen el padrón de contribuyentes.

Se establecen cambios para que los ayuntamientos compensen, contra las asignaciones que le correspondan al Fondo para el Fortalecimiento de los Municipios, los derechos que deban pagar a la Federación por concepto de uso y explotación de aguas nacionales y de bienes nacionales destinados a la descarga de aguas residuales.

³⁸ Poder Ejecutivo Federal. "Decreto por el que se reforma la Ley de Coordinación Fiscal". Diario Oficial de la Federación, diciembre 31 de 1998.

2.3. LA ADMINISTRACIÓN DE LA HACIENDA PÚBLICA MUNICIPAL

De acuerdo con el artículo 115 fracción IV, es facultad del municipio administrar libremente su hacienda, pues se parte del supuesto que para gozar de autonomía política, resulta indispensable gozar, asimismo, de autonomía financiera. Este fue el sentir de los diputados al Congreso Constituyente de 1917; quienes, por virtud de las limitaciones en el tiempo, aprobaron una fórmula mediante la cual se establecía que la hacienda municipal se integraría con las contribuciones que las legislaturas de los estados les asignaran, lo cual, además de no dejar satisfechos a los Constituyentes de 1917, demostró a lo largo de la historia su total ineficacia, tal y como lo indica el maestro Sergio Francisco de la Garza: "La experiencia ha demostrado que no puede haber un municipio fuerte y libre si está sujeto a la buena o mala voluntad y fiscalización de la Legislatura Estatal".³⁹

Para comprender la administración de la hacienda pública municipal es necesario considerar las características de la tesorería municipal, los sistemas de recaudación, el presupuesto de ingresos, la contabilidad municipal y la cuenta pública municipal, lo cual se hace en los siguientes puntos.

2.3.1. LA TESORERÍA MUNICIPAL

Conforme ha quedado explicado en el marco jurídico, "Los municipios administrarán libremente su hacienda....", y en términos financieros ésta se encuentra formada por los ingresos, el gasto público y la deuda pública municipal. Para tal fin, los gobiernos municipales cuentan en su estructura administrativa con

³⁹ De la Garza, Sergio Francisco.

un órgano especialmente dedicado a la atención de esas áreas, que es la tesorería municipal, la que se define de la manera siguiente:

Es el órgano de la administración pública municipal encargado de dirigir, coordinar, evaluar y aprobar el funcionamiento de los planes y programas de la administración hacendaria municipal, de acuerdo con las leyes, reglamentos, decreto, acuerdos, instructivos y demás ordenamientos legales y administrativos, bajo los lineamientos establecidos por el presidente municipal.

Las funciones básicas de una tesorería municipal deben ser las mismas, sin importar el grado de desarrollo social y económico del municipio; sin embargo, su estructura orgánica puede ser diferente, ya que ésta depende básicamente del volumen de operaciones que atienda cada tesorería, el cual, como es natural, será mayor en los municipios que cuentan con un grado de desarrollo más elevado que en aquellos que tienen un menor nivel de desarrollo.

Las unidades administrativas de la estructura orgánica de las tesorías municipales, guardan una relación de subordinación o de autoridad lineal, a partir del nivel de departamento con respecto al nivel de dirección; una relación de asesoría o de staff que se presenta en el departamento de auditoría interna, para municipios metropolitanos y urbanos; la relación de servicio ocurre únicamente en la estructura de un municipio metropolitano, donde el departamento de servicios administrativos y de apoyo tiene establecido este tipo de relación con las demás dependencias; la relación de coordinación se da entre los departamentos que integran ese nivel, o también entre las dependencias del nivel operativo.

Las funciones generales o primarias corresponden al nivel jerárquico superior, en el que está situada la tesorería, y consisten en la dirección, coordinación y

supervisión de las actividades orientadas a la administración de la hacienda municipal, las cuales son ejercidas directamente por su titular; las de línea o sustantivas son las que cumplen las dependencias que tienen una relación de autoridad lineal con la tesorería, que son los departamentos y las unidades operativas; las de apoyo o adjetivas son las que desempeña el departamento de auditoría interna.

Por otra parte, la amplitud de mandato o tramo de control que tiene el nivel de dirección sobre el nivel de departamento, se va reduciendo conforme a la simplificación institucional que se requiere para cada categoría de municipio, debido a que algunas funciones se pueden concentrar en un solo departamento, o bien prescindir de ellas.

Las principales funciones de la tesorería municipal son las siguientes:

- Interpretar aplicar las leyes, reglamentos, decretos, acuerdos, instructivos y demás ordenamientos legales, relativos al ámbito fiscal municipal;
- Someter a la consideración del presidente municipal los proyectos de leyes, reglamentos y otras disposiciones de carácter fiscal, a efecto de que aquél presente las iniciativas correspondientes al Congreso del estado, o se emitan los decretos y reglamentos relativos;
- Controlar y suscribir, conjuntamente con el presidente municipal, los títulos de crédito, contratos y convenios que obliguen económicamente al ayuntamiento;
- Otorgar las garantías necesarias por parte del municipio y aceptarlas cuando sean a su nombre;

- Hacer efectivas las fianzas otorgadas a favor del ayuntamiento, en los casos en que proceda;
- Coordinar, supervisar y evaluar las actividades de las distintas unidades administrativas de la tesorería municipal;
- Implantar estructuras, sistemas y procedimientos administrativos dentro de la tesorería municipal;
- Dictar las medidas técnicas, administrativas, financieras y contables, necesarias a las unidades administrativas de la tesorería municipal;
- Autorizar la realización de auditorías administrativas, financieras y contables a las unidades administrativas de la tesorería municipal;
- Dirigir la recaudación, administración, concentración, custodia y registro de los fondos provenientes de la aplicación de la Ley de Ingresos, así como otros conceptos que tenga derecho a percibir el ayuntamiento por cuenta propia o ajena, autorizando los procedimientos necesarios para el manejo y control de los mismos;
- Autorizar las liquidaciones de créditos fiscales a favor del municipio y, en su caso, ordenar que se inicie el procedimiento administrativo de ejecución;
- Resolver las inconformidades que presenten los contribuyentes en materia de su competencia y, en su caso, ordenar que se continúe el procedimiento administrativo de Ejecución;

- Tramitar y cobrar las cantidades que le corresponden al municipio por concepto de participaciones federales y estatales, en los términos de la Ley de Coordinación Fiscal, el Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, el Convenio de Colaboración Administrativa y demás ordenamientos legales aplicables;
- Evaluar los planes y estudio que se realicen sobre las distintas fuentes de ingreso del municipio, tendientes a incrementar los ingresos, mejorar los sistemas de control fiscal y revisar las bases, tasas, cuotas y tarifas relacionadas con los diversos gravámenes;
- Controlar y evaluar el ejercicio del presupuesto de egresos;
- Conocer las causas de variaciones en el ejercicio del presupuesto de egresos, evaluar sus efectos y, en su caso, determinar las medidas correctivas necesarias, a fin de mantener el gasto público dentro de los lineamientos establecidos;
- Analizar y evaluar la situación contable y financiera de la hacienda pública municipal, con objeto de establecer las políticas de financiamiento y de gasto público municipal que se requieran;
- Autorizar la contratación y distribución de los recursos humanos necesarios para administrar la hacienda pública municipal;
- Autorizar la compra y distribución de recursos materiales necesarios para las unidades administrativas de la tesorería municipal;

- Revisar y aprobar la documentación comprobatoria de ingresos y egresos;
- Revisar, aprobar y ordenar la publicación, en su caso, de los informes de movimiento de ingresos y egresos y demás estados financieros, que se elaboren mensual o anualmente;
- Enviar al Congreso del estado, cuando y como se requiera, el resultado contable de los movimientos de ingresos y egresos de la dependencia a su cargo y hacer las aclaraciones que procedan;
- Comparecer e informar, siempre que sea citado para ello, cuando se discuta una ley o se estudie un negocio concerniente a sus actividades;
- Intervenir, en representación del municipio, en las controversias que se susciten con las materias de su competencia;
- Revisar y autorizar las cuentas mensuales que se remitan al gobierno del estado, con relación a los convenios de colaboración administrativa;
- Informar oportunamente al presidente municipal cuando esté por agotarse alguna partida del presupuesto de egresos;
- Practicar el último día de cada mes un corte de caja que se someterá a la aprobación del presidente municipal y del síndico responsable del área;
- Promover, en forma permanente, el mejoramiento de la imagen de la tesorería municipal ante la opinión pública;

- Presentar oportunamente al ayuntamiento la cuenta para su glosa, a fin de que se remita a la Contaduría General del Congreso;

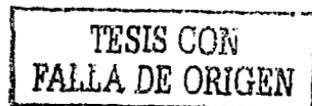
2.3.2. LOS SISTEMAS DE RECAUDACIÓN

En general un sistema de recaudación comprende todos los procedimientos para la recaudación de los recursos de la hacienda pública municipal. Incluye todas las operaciones referidas a la Ley de Ingresos, desde las cifras que en la propia ley se estiman, hasta las que corresponden al ingreso real, debidamente desglosadas conforme a las fracciones, incisos, sub-incisos, etc., que en este ordenamiento se contempla. Comprende asimismo el registro de la operación de ingresos ajenos a la ley pero relacionadas con su ejecución, como los depósitos en garantía del pago de impuesto o los estímulos fiscales en alguna de sus modalidades.⁴⁰

La captación de los recursos que, de acuerdo con las disposiciones del Código Financiero del Estado de México y la Ley de Ingresos Municipales, le corresponden al municipio, es competencia de las autoridades fiscales municipales, es decir, el ayuntamiento, el presidente municipal, el síndico y el tesorero municipal, de acuerdo con las siguientes funciones y estipulaciones:

- El ayuntamiento, como órgano máximo de gobierno y autoridad municipal, es el encargado de vigilar la aplicación de la Ley de Ingresos y de aprobar los procedimientos administrativos que aplicará la tesorería municipal para su exacta observancia;

⁴⁰ Castro Vázquez, Raúl. Contabilidad Gubernamental: Federal, Estatal, Municipal. Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C., México, 1999, p. 135.



- El presidente municipal, como titular de la administración pública municipal, es el responsable de cumplir y hacer cumplir la Ley de Ingresos, por lo que debe vigilar que la recaudación de los recursos se haga de conformidad con las disposiciones legales aplicables y los procedimientos administrativos aprobados por el ayuntamiento;
- El tesorero municipal, como autoridad fiscal y titular del órgano de la administración pública encargado de la administración de la hacienda pública del municipio, es el responsable de dirigir la recaudación, concentración, registro y distribución de los fondos provenientes de la aplicación de la Ley de Ingresos; y
- El síndico, como miembro del ayuntamiento y autoridad fiscal, es el responsable de vigilar que los ingresos municipales sean recaudados, depositados y administrados por la tesorería municipal, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes, en forma oportuna, eficiente y honesta.

Todo lo anterior significa que la recaudación de los recursos previstos en la Ley de Ingresos se debe realizar en las cantidades y en los plazos legales establecidos; sin embargo, las actividades y procedimientos recaudatorios cobran diferentes características al presentarse situaciones distintas que hacen necesario considerar los siguientes sistemas de recaudación:

Recaudación por la vía normal.

Esta forma de recaudación se presenta cuando son los propios contribuyentes quienes acuden en forma voluntaria ante la tesorería municipal a manifestar y

declarar sus obligaciones fiscales, cubriendo las cantidades señaladas por la Ley de Ingresos vigente y observando los plazos señalados para tal efecto.

Procedimiento Administrativo de Ejecución.

De acuerdo con el Código Financiero y con la Ley de Ingresos Municipales, se establece un periodo dentro del cual los contribuyentes deben cubrir sus obligaciones fiscales. Cuando éstos no cumplen con dichas disposiciones, la tesorería municipal, con apoyo en los ordenamientos legales citados, procede a la recuperación de los créditos mencionados a favor del municipio, haciendo uso de la facultad económica coactiva, a través del procedimiento administrativo de ejecución, el que consiste básicamente en las siguientes acciones:

- *Requerimiento:* Es un recurso a través del cual la tesorería municipal solicita a los contribuyentes que cumplan con un crédito fiscal que no ha sido pagado en tiempo.
- *Embargo:* Para efectos fiscales el embargo se entiende como una garantía real, donde se sujetan unos bienes a una deuda, garantizándola aún cuando se transmita la propiedad de bienes embargados.
- *Remate:* Consiste en la venta de los bienes embargados a fin de que la tesorería municipal recupere el crédito fiscal no cumplido por el contribuyente.

2.3.3. EL PRESUPUESTO DE EGRESOS

La presupuestación es el tercer elemento a considerar como parte esencial de los procesos de la Administración Pública Municipal; ya que por este medio el gobierno municipal dirige y controla el destino y el monto del gasto público durante un período determinado, generalmente un año.

En términos generales, la presupuestación es la herramienta más importante con que cuenta la administración moderna para realizar sus objetivos. "Es una técnica que reúne un conjunto de métodos, instrumentos y objetivos con el fin de establecer en una empresa pronósticos y métodos económicos y financieros por alcanzar, tomando en cuenta los medios que se tienen y los que se requieren para lograrlo".⁴¹

Es importante destacar que la presupuestación es una función o proceso que expresa los resultados esperados en términos numéricos; pueden expresarse ya sea en términos financieros o en términos horas-hombre, unidades de producto, horas-máquina o cualquier otro término numérico mensurable.

De la definición presentada con anterioridad se puede decir que la presupuestación consiste esencialmente en un plan de acción expresado en términos financieros, aunque también puede concebirse como una forma de planear.

La presupuestación consiste, entonces, en un conjunto bien integrado de decisiones que determina los propósitos de una empresa y los medios para lograrlos, incluyendo la disposición de los recursos materiales y humanos, las

⁴¹ Moreno Fernández, Joaquín. Las Finanzas en la Empresa. Ed. McGraw-Hill, México, 1991, p. 369.



formas de organización, las formas de trabajo, y las medidas de tiempo, cantidad y calidad.

En consecuencia, el presupuesto general de un gobierno consiste en el programa que dirige toda la actividad gubernamental en su función de orientar los procesos sociales y servir a los intereses del pueblo.⁴²

Este enfoque considera a la presupuestación como un elemento fundamental para que el gobierno pueda llevar a cabo sus funciones frente a la sociedad, aunque es evidente que su contenido no se limita a este aspecto, teniendo un uso mucho más amplio en cualquier organización.

En esencia, se puede decir que la presupuestación consiste en formular programas de gobierno, o de cualquier organización, expresarlo en términos numéricos.

Se ha visto que la presupuestación es la expresión numérica de lo que se va a realizar en el futuro para lograr los objetivos trazados. Para ello se desarrolla un proceso en tres etapas generales: planear lo que se quiere hacer y expresarlo numéricamente, ejecutarlo, y verificar la eficiencia de cómo se hizo.

A continuación se describe cada una de estas etapas.

1) Planeación y Elaboración de Presupuestos.

La primera etapa del sistema presupuestario es analizar los factores que influyen en el futuro de la organización; y de acuerdo con los resultados, proceder a la preparación de los diferentes sistemas que integrarán el sistema.

⁴² Idem.

Este sistema puede estar integrado por presupuestos de operación; de ventas, de producción de compras; presupuestos de capital; y presupuestos financieros.

En el caso de la presupuestación en el gobierno, comprende fundamentalmente la elaboración del presupuesto de egresos y el presupuesto de ingresos que se norman por la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público, la que es aplicada por el Ejecutivo Federal a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.⁴³ (Ley de Presupuesto, Artículo 2).

Así, de acuerdo con las disposiciones de la citada ley y su reglamento se realiza la primera etapa de la presupuestación en la Administración Pública.

2) Organización, Ejecución y Dirección.

Para llevar a cabo lo presupuestado se requiere organización, ejecución y dirección. La organización es un requisito indispensable en el proceso presupuestal, que conceptualmente identifica y enumera las actividades que se requieren para lograr los objetivos, agrupándolos en razón de unidades específicas de dirección y control, a las que se debe definir claramente su grado de autoridad y responsabilidad.

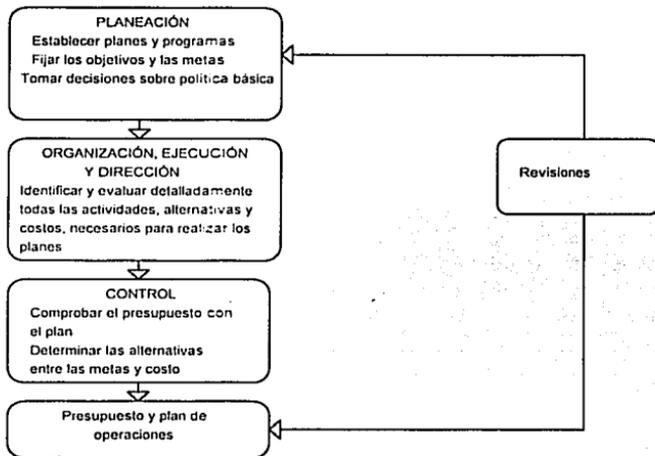
3) Control.

Para verificar la eficiencia de cómo se aplicaron los recursos presupuestados se requiere el control para saber si están cumpliendo los presupuestos.

⁴³ Ley de Presupuesto, Artículo 2.

Para ejercer un buen control se requiere evaluar los resultados comparándolos con los presupuestos establecidos previamente. Es importante destacar que el control del presupuesto público se realiza mediante la auditoría gubernamental.

En el siguiente diagrama se esquematiza de manera gráfica el proceso de elaboración del presupuesto, de egresos en la administración de la hacienda pública municipal.



2.3.4. LA CONTABILIDAD MUNICIPAL

La contabilidad municipal es uno de los conceptos más importantes en la administración de la hacienda pública.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

"Se puede considerar como el medio de la administración hacendaria a través del cual se obtiene y se procesa toda la información que permite conocer la actividad financiera del gobierno municipal.

En este caso se considera que la actividad financiera del municipio se integra por todo lo relacionado con los ingresos públicos que provienen de los impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, contribuciones especiales, participaciones y créditos, así como por todo lo relativo a las erogaciones para el funcionamiento de la administración pública municipal, las inversiones físicas o financieras y las cantidades destinadas a cubrir los intereses y la deuda pública municipal".⁴⁴

En este marco de actividades financieras la contabilidad municipal tiene como objetivo específico proporcionar información sobre la actividad financiera del gobierno municipal, con el fin de establecer las medidas de dirección, control y evaluación necesarias.

Como objetivos de dirección específicos se señalan los siguientes:

- Proporcionar en forma exacta y oportuna los resultados financieros, es decir, el costo de las actividades gubernamentales y sus formas de financiamiento.
- Proporcionar a los responsables y encargados de formular los presupuestos la información necesaria para la preparación de programas de gasto y estimación

⁴⁴ Hacienda Pública Municipal. Manuales de Administración y Organización Municipal. Op. Cit., pp. 82-83.

de ingresos; es decir, elementos para la programación financiera en el corto y mediano plazos.

- Proporcionar al ayuntamiento la información necesaria para la evaluación de los programas de gobierno en el corto y mediano plazos.
- Proporcionar los elementos informativos necesarios para la rendición de la Cuenta Pública Municipal.

De igual manera, se señalan como objetivos de control los siguientes:

- Comprobar si las operaciones financieras se han realizado en el marco de las disposiciones legales vigentes y aplicables.
- Integrar y mantener los presupuestos de ingresos y egresos en un sistema de control financiero establecido.
- Salvaguardar los fondos y bienes patrimoniales propiedad del gobierno municipal.
- Facilitar la comprobación interna y externa de las operaciones financieras realizadas por la administración municipal durante un período determinado.

2.3.5. LA CUENTA PÚBLICA MUNICIPAL

La administración de la hacienda pública municipal termina su proceso en la presentación o rendición de la cuenta pública, con lo que satisfacen una serie de

disposiciones legales que obligan a los gobiernos municipales a presentar ante los congresos locales toda la información necesaria sobre el comportamiento de la hacienda municipal.

De esta manera, la Cuenta Pública se define como "el documento mediante el cual las autoridades municipales satisfacen la obligación constitucional de someter a las legislaturas locales los resultados habidos en el ejercicio presupuestario, con relación a los ingresos y gastos públicos, y el detalle sobre el uso y el aprovechamiento de los bienes patrimoniales".

La Cuenta Pública se rinde en forma parcial cada mes, y al final del ejercicio fiscal se presentan los resultados obtenidos durante el año correspondiente.

En forma breve se puede definir la cuenta mensual como "el endeudamiento que contiene en forma completa y detallada el registro contable de todos y cada uno de los movimientos de ingresos y egresos (codificados y clasificados) habidos durante el período de un mes".

La finalidad de la cuenta mensual es cumplir con la obligación constitucional de someter a revisión del Congreso local los resultados de una actividad financiera; para tal efecto, ésta debe contener la documentación comprobatoria original, debidamente organizada en forma secuencial y cronológica de los ingresos, egresos y del conjunto de bienes que integran el patrimonio municipal.

La cuenta pública anual, por su parte, es el documento que refleja la actividad financiera del municipio ejercida durante un período fiscal que comprende un año.

Un factor muy importante para la presentación de la Cuenta Pública Municipal es el marco legal vigente en cada entidad federativa, ya que dicha legislación es la que va a establecer quiénes son los responsables de su formulación, así como las formas y plazos para su presentación.

En la mayoría de los estados, el marco jurídico de la Cuenta Pública Municipal está formado por los siguientes ordenamientos:

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (artículos 26, 115, fracciones II y IV).
- Ley de Planeación.
- Constitución Política Estatal.
- Ley Orgánica del Congreso del Estado.
- Ley Orgánica y/o Reglamento de la Contaduría Mayor de Hacienda y/o Glosa.
- Ley Estatal de Planeación.
- Ley Orgánica Municipal.
- Ley de Hacienda Municipal (en el caso del Estado de México es Código Financiero del Estado de México).
- Ley de Ingresos Municipales.

Como se puede apreciar hasta este punto, la naturaleza hacendaria de la Cuenta Pública Municipal, así como su formulación, presentación y aprobación, deben efectuarse de acuerdo con las disposiciones legales establecidas y conforme a un proceso administrativo y un proceso legislativo.

- En el proceso administrativo se realizan todas las actividades necesarias para la formulación de la Cuenta Pública Municipal que debe presentar el ayuntamiento. La dependencia administrativa encargada de realizarlas en la tesorería municipal.
- En el proceso legislativo se realizan todas las actividades relativas a la revisión y análisis de la Cuenta Pública por parte del Congreso del Estado y por sus órganos técnicos y administrativos.

Dentro del proceso administrativo de la Cuenta Pública se realizan diversas actividades que se llevan a cabo en las cuatro etapas siguientes:

- Acopio y sistematización de información, tanto de la propia tesorería municipal como de las dependencias administrativas vinculadas con el ejercicio financiero, que deben proporcionar a la tesorería toda la información que generen para llevar a cabo la formulación de la Cuenta Pública.

Elaboración de los anexos de la Cuenta Pública. En esta etapa se preparan los cuadernos y gráficas estadísticas y financieras, a efecto de mostrar el desglose de todas y cada una de las operaciones financieras realizadas, así como las metas y objetivos logrados en los diferentes programas establecidos durante el ejercicio fiscal.

- Formulación de la Cuenta Pública Municipal. Durante esta etapa la tesorería municipal ordena toda la información que debe contener la Cuenta Pública, la que se debe estructurar al menos en las siguientes partes básicas.

1. Información financiera, principales informes:

- * Estado de Situación Financiera.
- * Estado de Resultados.
- * Estado de Modificaciones al Patrimonio o Hacienda Pública.
- * Estados Analíticos de la Deuda Pública.
- * Diversos Estados Derivados.

2. Información presupuestal (o presupuestaria), principales informes:

- * Estado Analítico de Ingresos.
- * Estado de Ingresos Presupuestarios.
- * Estado de Ejercicio del Presupuesto.
- * Estado de Egresos Presupuestarios.
- * Diversos Estados Derivados.

3. Información programática:

La información programática da continuidad al cumplimiento de cada uno de los programas y metas específicos autorizados en el Presupuesto de Egresos de la Federación. En la práctica de la contabilidad del Sector Paraestatal, se registra el gasto a nivel devengado y como consecuencia se está en posibilidad de llevar un sistema contable de costos con base acumulativa y, por tanto, determinar costos a nivel de programa. En el Sector Central, se refiere exclusivamente al gasto directo anual canalizado en efectivo a cada uno de los programas. Los principales informes de la Información Programática son:

- * Ejercicio Programático Económico del Gasto del Gobierno federal.
 - * Ejercicio Programático del Gasto Devengado.
 - * Proyectos Prioritarios del Gobierno Federal.
4. Información económica, principales informes:
- * Clasificación Económica en Cuenta Doble.
 - * Informe de Evolución de las Finanzas Públicas.⁴⁵

2.4. EL FLUJO DE EFECTIVO EN LA ADMINISTRACIÓN DE LA HACIENDA PÚBLICA MUNICIPAL

Ya sea grande o pequeño, el flujo de efectivo es la sangre que da vida a cualquier organización, sea pública o privada. Como el aceite en un automóvil, su alto o bajo nivel inevitablemente acarreará problemas. La insuficiencia de efectivo puede forzar a una organización a sacrificar recursos críticos o a la bancarrota; el exceso de efectivo puede revelar oportunidades desperdiciadas y mala planeación.

El flujo de efectivo es un reporte cuyo resultado generalmente se muestra en Microsoft Excel y despliega los ingresos y egresos proyectados a partir del día de trabajo del tesorero.

A través de este reporte es posible determinar las necesidades de flujo de efectivo para cubrir los compromisos de pago o tomar decisiones sobre excedentes de tesorería, todo esto a partir de movimientos proyectados.

⁴⁵ Esquema General de la Contabilidad Gubernamental, Comisión de Contabilidad Gubernamental, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., México, 1999, pp. 55-56.

En el siguiente capítulo se profundizará sobre las características de este estado financiero y su utilidad en el control interno.

CAPÍTULO III. MARCO TEÓRICO DEL CONTROL INTERNO Y EL FLUJO DE EFECTIVO

3.1. INTRODUCCIÓN

Se puede decir que la administración pública está integrada por el conjunto de acciones e instituciones necesarias para llevar a cabo el propósito de voluntad de un gobierno. Constituye entonces a una de las partes activas del Estado mismo, cuya función es la aplicación de alguna parte del derecho según ha sido elaborado por los órganos legislativos e interpretada por los tribunales, mediante los correspondientes procesos de organización y dirección.

Desde esta perspectiva, se tratará de analizar cómo la administración mantiene un vínculo de diversas técnicas administrativas, entre ellas la auditoría interna.

Un segundo instrumento de la auditoría interna lo constituye precisamente el control interno. Al respecto es importante destacar que son numerosos los controles internos sobre las operaciones y que son de interés para el auditor.

La corrección y eficacia del control interno son también examinadas por el auditor, quien deberá estudiar, apreciar e informar sobre ellas.

3.2. CONCEPTO DE CONTROL INTERNO

Uno de los principios de la contabilidad gubernamental es lo referente a "control presupuestario que corresponde al sistema contable el registro presupuestario de

los ingresos y egresos comprendidos en el presupuesto del ente, así como su vinculación con el avance físico financiero de los proyectos programados".⁴⁶

De esta forma puede decirse que el control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera, promover la eficiencia operacional y provocar la adherencia a las políticas prescritas por la administración.

Otra definición de control interno se refiere a éste como:

"El proceso de verificar el cumplimiento de aspectos financieros, atención de la economía y eficiencia, y vigilancia de los resultados dentro de la organización, determinando si se están logrando los resultados o beneficios deseados, que fueron establecidos al momento de ser fijados los objetivos por los diversos organismos de autoridad y si la entidad ha considerado opciones que pudieran lograr los resultados deseados a menor costo".⁴⁷

Como se observa, estas definiciones se refieren al control interno de manera general dentro de cualquier tipo de organización. No obstante, este control algunos autores lo dividen en operativo y contable.

El control interno operativo consiste en revisar en detalle el flujo de la operación a través de los diferentes departamentos o secciones que intervienen para

⁴⁶ Castro Vázquez, Raúl. Contraloría Gubernamental. Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C., Segunda reimpresión, México, 1997, p. 88.

⁴⁷ Adam Adam, Alfredo. Op. Cit., p. 40

comprobar aspectos tales como la existencia y vigencia de adecuados procedimientos, documentos y registros empleados; así como la suficiencia, exceso o ausencia de normas y políticas y su repercusión en la eficiencia de la función.⁴⁸

En general, el control interno operativo verifica la eficiencia en la operación de las entidades o unidades. Por su parte, el control interno contable se refiere al proceso de verificar que el sistema de registro y la contabilidad presupuestal se mantengan actualizados y se concilien periódicamente con los auxiliares respectivos; y en general, determinar la adecuada ejecución de los recursos financieros y su registro contable.⁴⁹

3.3. OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO

El estudio y evaluación del control interno se efectúa con el objeto de cumplir con la norma de ejecución del trabajo que requiere que:

"El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él; asimismo, que le permitan determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría".⁵⁰

⁴⁸ SECOGEF. Bases Generales del Programa Anual de Control y Auditoría. Boletín A-310, México, 1992, p. 10.

⁴⁹ Ibid., p. 15.

⁵⁰ Cfr. IMCP. Estudio y Evaluación del Control Interno. Boletín E-02.

Es importante destacar que el control interno tiene también un carácter preventivo, y no sólo correctivo, orientándose a optimizar los mecanismos y procedimientos de evaluación que aseguren el eficiente manejo de los recursos.

Por lo tanto, el control interno constituye un instrumento de la auditoría interna que está diseñado para asegurar que los objetivos se alcancen.

"El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de su información financiera, promover eficiencia operacional y provocar adherencia a las políticas prescritas por la administración.

Los objetivos del control interno son cuatro:

- a) Protección de los activos de la empresa;
- b) Obtención de información financiera veraz y confiable;
- c) Promoción de eficiencia en la operación del negocio; y
- d) Que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas establecidas por la administración de la empresa".⁵¹

⁵¹ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Normas y Procedimientos de Auditoría. E-02 Boletín sobre Control Interno.

En términos generales, la función de control está constituida por procedimientos y mecanismos que promueven el cumplimiento de las metas y objetivos de los organismos y entidades de la administración pública.

De esta forma, se ubica a la función de control interno como un instrumento para fiscalizar que los sistemas de control establecidos sean adecuados, suficientes e integrales, sujetos a su periódica verificación para garantizar su vigencia y aplicabilidad.

En efecto, la función de control bien utilizada puede constituirse en una herramienta fundamental para promover o hacer cumplir en mejor forma los compromisos en la administración pública, ya que es a través de su adecuado ejercicio, que los niveles directivos pueden conocer la situación que prevalece en el desempeño de las operaciones, estando en la capacidad de decidir la realización de las acciones que resulten más acordes a la consecución eficiente de los objetivos y metas bajo su responsabilidad.

Al respecto cabe señalar que la función de coordinador en materia de control interno se concibe como una función independiente de la operación que revisa, analiza, diagnostica y evalúa el funcionamiento de los controles operativos proporcionando a los responsables de la dirección y operación, información coadyuvante sobre el resultado de su gestión y debido cumplimiento de las políticas y normas establecidas, propiciando en su caso la adopción de las medidas que tiendan a mejorar la eficiencia en la administración de los recursos, así como la eficacia en el logro de las metas y objetivos asignados.

Cabe señalar que el control interno puede ubicarse en los siguientes aspectos: financieros, operacional, de resultados de programas y de cumplimiento legal.

"El control financiero comprende el examen de las transacciones, operaciones, registros financieros de las dependencias y entidades de la administración pública para determinar si la información financiera que se produce es confiable, oportuna y útil.

El control operacional es el examen de la eficiencia obtenida por una dependencia o entidad en la asignación de recursos humanos materiales y financieros mediante el análisis de la estructura organizacional de los sistemas operativos y de información.

El control de resultados de programas analiza la efectividad y congruencia alcanzada en el avance presupuestal, en el logro de los objetivos y metas establecidas.

El control de cumplimiento legal se realiza para cerciorarse si la dependencia o entidad de la administración pública en el desarrollo de sus actividades observa el cumplimiento de las disposiciones legales vigentes".⁵²

En razón a lo anterior, la función de auditoría es un apoyo a la Administración, al coadyuvar con los niveles directivos para mejorar la eficiencia de las operaciones que tienen a su cargo la eficacia en el cumplimiento del fin propuesto y el uso económico de los recursos.

⁵² Castro Vázquez, Raúl. Op. Cit., p. 118.

Dicho apoyo se inicia en su fase de planeación de las auditorías, al obtener de las áreas operativas sus requerimientos del servicio de auditoría, como un elemento importante para la formulación del programa anual de control y auditoría, mismo que tiene una adecuada cobertura de los aspectos prioritarios del organismo.

3.4. ÓRGANOS INTERNOS DE CONTROL

Para hablar de los órganos internos de control (OIC), es conveniente hacer referencia a los antecedentes que sobre el control interno han existido a través de nuestro devenir histórico; y la historia de este tipo de control entraña aunque la cita sea brevemente, el conocimiento de todos aquellos sistemas y órganos que en diferentes épocas han tenido las facultades, funciones y resultados de su desempeño, de aquellos que han tenido a su cargo el ejercicio del control desde la época precolonial hasta nuestros días.

Al respecto, cabe destacar que ya en el reino azteca, a pesar de los rudimentarios métodos administrativos existían normas y reglas que ordenaban el manejo de los recursos públicos bajo el control de los calpixque, de los hueycalpixque y del cihuacóatl que eran los funcionarios a cuyo cargo se encontraba la recaudación y vigilancia de los tributos que recibía la monarquía azteca, auxiliados con la intervención de jueces.

"Además, existían amplias medidas de previsión para evitar malos manejos y desviaciones en las conductas de los funcionarios; y severas sanciones que llegaban a la pena de muerte".⁵³

⁵³ Cfr. Chavero, Alfredo. México a través de los Siglos. Tomo II. Libro Octavo, Capítulo XIV., p. 309.

De esta manera se observa que de alguna forma los mecanismos de control preventivo y correctivo de los pueblos prehispánicos sirvieron como modelos para los sistemas administrativos en la época colonial.

No obstante, tales sistemas se hicieron sumamente complicados, pues se establecieron numerosas disposiciones y diversos funcionarios detentaban el control y vigilancia de la Hacienda Real.

Cabe señalar que en esta época se encuentran remotos antecedentes de algunas de las instituciones y formas de control contemporáneas. Por ejemplo, en cuanto a la obligación de los servidores públicos de realizar una declaración patrimonial en el manejo de los recursos reales en donde se da la actuación colegiada de los denominados oficiales reales, como el contador, tesorero, y veedor -éste último constituye el antecedente de lo que actualmente se conoce como contralor-, quienes tenían la obligación de declarar sus bienes antes de iniciar sus funciones.

Otros medios de control importantes en esta época fueron las instrucciones y las confirmaciones reales, que podrían identificarse con lo que actualmente se denominan la normatividad de control, y de manera particular en lo relativo al control de los servidores públicos y a la regulación y existencia de las visitas y juicios de residencia.⁵⁴

Es conveniente señalar que estos últimos constituyen antecedentes importantes de los juicios y procedimientos en el sistema jurídico vigente.

⁵⁴ Lanz Cárdenas, José Trinidad. La Contraloría y el Control Interno en México. SECOGEF, México, 1987, p. 18.

Otra etapa importante en la historia del control interno en México se ubica entre 1824, con el inicio de nuestra constitucionalidad formal hasta 1917 con la promulgación de la Constitución en vigencia.

En este período histórico se pueden destacar diferentes manifestaciones del control administrativo durante el centralismo y el establecimiento y restablecimiento del sistema federal mexicano. Asimismo, es importante señalar las discrepancias existentes entre Rafael Mangino, con sus marcadas tendencias hacia el control desconcentrado, y Matías Romero, con la centralización de los sistemas de control en la Secretaría de Hacienda.

De esta forma, el control en primera instancia estuvo a cargo de un Departamento de Cuenta y Razón, después de la Tesorería General de la Federación; después fue manejado por una Dirección General de Rentas, por los comisarios y subcomisarios de Hacienda Federal en los estados, hasta llegar a la creación de Contabilidad y Glosa como una dependencia de la Secretaría de Hacienda, en el año de 1910.

De 1917 a 1932 fue un período trascendente, pues se creó y funcionó un órgano particular con el propósito de lograr un perfeccionamiento de los sistemas públicos de control interno; esto es, el Departamento de la Contraloría General de la Nación.

La importancia de este departamento radica en que además de ser el antecedente directo de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, como lo veremos más adelante, constituye el primer esfuerzo en la evolución del control administrativo de nuestro país para unificar los sistemas y procedimientos de control respecto de los recursos y bienes de la nación.

Con la desaparición de dicho departamento a partir de 1933 el control interno, por una parte, se concentró nuevamente en la Secretaría de Hacienda, y por otra, a través de constantes reformas legislativas, se fue dispersando hasta ubicarse en cinco diferentes secretarías de Estado; a saber: Hacienda y Crédito Público, Programación y Presupuesto, Comercio, Asentamientos Humanos y Obras Públicas y Patrimonio Nacional, y en la Procuraduría General de la República y en la General de Justicia del Distrito Federal.

Durante el período de 1933 a 1988 se desarrollaron considerablemente los sistemas de control, debido al desarrollo económico, político y jurídico del país. Así como por los diferentes enfoques al sistema de gobierno y la participación de éste en la economía nacional.

La Administración Pública, en sus dos vertientes -central y paraestatal- adquirió gran complejidad, de manera que se hacía necesario adoptar nuevos sistemas de control más adecuados para la normatividad, vigilancia, funcionamiento y operación de las unidades de control de la Administración Pública Federal.

Estos antecedentes fueron de alguna manera causa de la creación de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación como órgano globalizador del control.

Es importante destacar que:

"La información financiera que presentan los gobiernos, influye en forma directa sobre los sistemas de contabilidad adoptados en cada uno de ellos. La decisión de elegir un método contable, va íntimamente ligada al grado de responsabilidad que se asume sobre los recursos que se manejan.

Los gobiernos deben asumir su responsabilidad respecto al manejo de los recursos que controlan, así como de sus efectos a corto y largo plazo, para que éstos trasciendan más allá de los periodos en que se ejerce su gestión. En función al número de elementos que incluyan los estados financieros gubernamentales, éstos adquirirán importancia para efectos de la toma de decisiones y, fundamentalmente, en beneficio de la sociedad".⁵⁵

Se ha visto que a medida que los procesos de la administración se hacen más complejos, suele presentarse asimismo mayor atención a los mecanismos y formas de control.

Como podemos observar en la historia en general, el cuidado, interés, responsabilidad de su establecimiento y funcionamiento compete, en primera instancia, a la alta dirección, así como sobre la utilidad que representa la existencia de sistemas de control; pues sólo de esta forma se logra un adecuado cumplimiento y apoyo a su instrumentación.

"Los boletines los emite la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para normar la función contable de todas las dependencias y entidades de la administración pública, y que dan a conocer las normas y principios de contabilidad generalmente aceptados por el gobierno, la Secretaría de la Contraloría y Desarrollo Administrativo ha emitido boletines para las bases del programa anual de control y auditoría en los

⁵⁵ Esquema General de la Contabilidad Gubernamental. Op. Cit., p. 35.

que se tratan las normas y procedimientos de los siguientes rubros contables:

- a) Efectivo e inversiones
- b) Cuentas por cobrar
- c) Inventarios
- d) Pagos anticipados
- e) Bienes inmuebles
- f) Maquinaria y equipo
- g) Bienes muebles
- h) Bienes intangibles
- i) Pasivos y sus traslados a Tesorería
- j) Transferencia
- k) Enlace de los subsistemas
- l) Patrimonio y resultados
- m) Gasto público
- n) Cuentas presupuestales
- o) Ejecución programática del presupuesto

Estos boletines contienen las normas y lineamientos que regulan las funciones de los órganos internos de control y que sirven de base para la ejecución de las funciones de las contralorías internas de las dependencias y entidades de la administración pública".⁵⁶

En este sentido, "el proceso de control se inicia necesariamente en el nivel directivo y se permea a todas y a cada una de las actividades a fin de involucrarlas en los

⁵⁶ Castro Vázquez, Raúl. Op. Cit. pp. 125-126.

propósitos que persigue la organización y en las políticas, procedimientos y directrices necesarios para el logro de las metas".⁵⁷

Así, la Secretaría de la Contraloría General de la Federación (SECOGEF) en uso de sus facultades, promovió el establecimiento formal y estructural de órganos internos de control en las dependencias y entidades de la administración pública federal, con orientación, marco de actuación y lineamientos generales aplicables a todo el sector público.

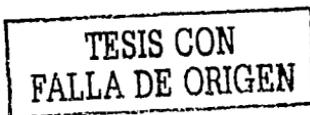
Entre los propósitos enunciados de esta medida fue apoyar la función directiva, examinar y evaluar las operaciones y sistemas de control establecidos y asegurar que el manejo y aplicación de los recursos públicos se llevará a cabo con honestidad y eficiencia.

Como se observa, con esta acción se intentó constituir una respuesta a las mayores exigencias derivadas de la especialización y complejidad de la administración pública y como ejercicio de la capacidad administrativa del Estado, entendida como "el potencial institucional y operativo que permite ir instrumentando, en la praxis social, los objetivos socialmente aceptados y jurídicamente consignados en la Constitución Política".⁵⁸

Se parte de aquí del concepto de que la administración pública tiene la aptitud, competencia o potencial de establecer los organismos o instituciones necesarios para controlarse a sí misma con el riesgo en algún momento de constituirse en juez y parte del proceso.

⁵⁷ Lanz Cárdenas, José Trinidad. Op. Cit., p. 18.

⁵⁸ Carrillo Castro, Alejandro. La Reforma Administrativa en México. Ed. Porrúa, México, 1980, p. 19.



Ahora bien, las bases que sirvieron para determinar sus características y el esquema para regular su conformación y funcionamiento, según sus instrumentadores, se encuentran sustentadas fundamentalmente en los resultados de la evaluación de las diferentes alternativas que la administración pública tenía para lograr ese propósito, y los intereses del gobierno de acuerdo al análisis y resultados presentados por el grupo encomendado de esta acción.

Las dos opciones principales manejadas eran las siguientes:

1) La SECOGEF como único órgano de control y auditoría.

Una primera alternativa consistía en asignar la función de control y auditoría a la propia SECOGEF; pero esto según sus resultados, significaba el establecimiento de una estructura administrativa de grandes magnitudes, representando al mismo tiempo un límite para el efectivo apoyo a la gestión directiva de las entidades o dependencias, debido a la carencia de un contacto permanente con la operación, lo que es fundamental para el ejercicio de esta función.

2) Delegación total de las responsabilidades de control interno a las dependencias y entidades.

La segunda alternativa consistía en delegar totalmente las responsabilidades de control y auditoría interna a las dependencias y entidades. La principal limitación y desventaja de esta opción era el riesgo de la falta de coordinación y articulación en el desempeño de estas funciones.

Según los resultados de su evaluación de estas alternativas reflejaron la necesidad de establecer que los órganos de control internos dependieran jerárquicamente del

titular de la dependencia o entidad, pero correspondiendo a la propia SECOGEF la supervisión sobre su funcionamiento y su regulación, unificando criterios metodológicos y resultados que dieran un diagnóstico global del sector público en los mismos tiempos y materias.

De esta forma, pretendía superar los inconvenientes de las dos alternativas descritas en primera instancia, permitiendo el establecimiento de sistemas de control interno acordes a las características particulares de cada dependencia o entidad.

Dentro de este proceso se fueron conformando una a una las contralorías internas en donde no existían y consolidando la mayoría, funcionando de acuerdo a las nuevas condiciones existentes dentro de un proceso de integración a los fenómenos de la Administración Pública Federal.

"Tratándose del control del presupuesto y del endeudamiento público municipal, juega un papel importante como hemos analizado, la participación del control del órgano legislativo. Las recomendaciones formuladas en este sentido suponen dotar a las Contadurías Mayores u Órganos superiores de fiscalización de cada Estado de mayor independencia y de eficacia técnica para el desarrollo de sus funciones".⁵⁹

Es importante señalar que los órganos internos de control (OIC), denominados contralorías internas, son unidades de apoyo creadas al interior de las dependencias y entidades de la administración pública, y su función principal

⁵⁹ Gobierno y Administración Municipal en México. Secretaría de Gobernación, Centro Nacional de Desarrollo Municipal, México, 1993, p. 438.

consiste en auxiliar a los niveles directivos en la consecución de los objetivos institucionales y metas establecidos en los planes, programas y presupuestos a su cargo.

Cabe destacar que en los planes de desarrollo tanto nacional como estatales y municipales se ha dado gran importancia al control interno considerando que:

"Paralelamente, el sistema de control interno del Poder Ejecutivo será reestructurado. Se aprovecharán todos los recursos asignados a las Contralorías Internas, a las que se dotará de la autonomía necesaria para el mejor desarrollo de su función. Por su parte, *la dependencia encargada del control interno global se transformará en órgano de promoción de la modernización y desarrollo de la administración pública.*

Se dará al autocontrol un enfoque moderno, que fortalezca las acciones preventivas, el seguimiento de programas y la evaluación del desempeño. Estas funciones, por su naturaleza, formarán parte de una estrategia global orientada a la promoción y desarrollo de la administración pública, lo que constituye un elemento esencial en el proceso de reforma del Estado.

De manera congruente con las reformas en los órganos externo e interno de control, se revisará el marco jurídico par actualizar el régimen de responsabilidades de los servidores públicos,

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

adecuar la función de las entidades de fiscalización y establecer procedimientos más eficientes de sanción".⁶⁰

3.5. PROCEDIMIENTOS DEL CONTROL INTERNO

"El control interno del sector público debe de analizar y evaluar los procesos de administración, aprobación, contabilización para la toma de decisiones, sin tomar parte en la ejecución de ellos, y cuando, como parte de sus funciones, participe en actividades específicas:

- a) Toma de inventarios.
- b) Recepción de funcionarios.
- c) Remates en almoneda.
- d) Bajas de funcionarios.
- e) Actas administrativas".⁶¹

Los procedimientos del control interno están determinados, en cierta medida, por el tipo de control y los objetivos específicos que se persiguen. No obstante, existen ciertos elementos comunes a cualquier tipo de control.

Así, una metodología general comprende los siguientes elementos básicos:⁶²

⁶⁰ Castro Vázquez, Raúl. Contabilidad Gubernamental: Federal, Estatal, Municipal. Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C., México, 1999, p. 362.

⁶¹ Castro Vázquez, Raúl. Contraloría Gubernamental. Op. Cit., pp. 117-118.

⁶² Cfr. Santillana González, Juan Ramón. Op. Cit., pp. 68-69.

- Planeación.

La planeación es la función donde se define el desarrollo secuencial de las actividades encaminadas dentro de los programas, así como la determinación del tiempo requerido para el desarrollo de cada una de sus etapas.

La finalidad de la planeación consiste en poder prever, anticipadamente a la acción, todos aquellos factores que se requieran, el curso de acción a seguir en pro de los objetivos esperados.

- Análisis.

Consiste en la clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una unidad determinada, de tal manera que constituyan unidades homogéneas y significantes.

- Inspección.

Es el examen físico de bienes materiales o de documentos con el objeto de cerciorarse de su autenticidad y condiciones específicas.

- Evaluación de resultados y recomendaciones.

Terminada la investigación o inspección, el auditor procederá a formular sus conclusiones considerando los siguientes puntos:

Concentración de datos:

Consiste en la recopilación e identificación de todos aquellos datos obtenidos.

Clasificación de datos:

Su propósito es facilitar el mecanismo para proceder a su análisis, clasificación, identificación, entre ellos la evaluación de la información contenida.

Evaluación de resultados:

Es necesario hacer una justa evaluación a fin de considerar los problemas importantes que merecen mayor atención. Así como su forma de agruparlos y cruzarlos.

Determinación de la solución:

Es la propuesta a que ha llegado el auditor, después de haber evaluado los resultados de las investigaciones que efectuó, tanto en gabinete como en campo, tomando en consideración el marco de referencia establecido.

Esta metodología puede ser aplicada a cualquier tipo de auditoría, aunque como ya se indicó, puede ser ajustada a cada caso particular.

"Cuando un gobierno establece la planeación de sus diversas actividades en todos sus niveles, es cuando procede a la formación de las operaciones típicas de su organización en sí,

también es indispensable que éstas sean vigiladas para asegurar el logro de las metas establecidas".⁶³

El programa de control es la relación escrita que contiene ordenados lógicamente los trabajos a realizar durante un período determinado; así como las fechas de iniciación y terminación de cada trabajo.

En este programa es necesario señalar todos los trabajos que han de realizarse para lograr los objetivos propuestos, siendo de gran importancia que se incluyan en él, todas las consideraciones posibles, a fin de que la auditoria se desarrolle con eficiencia y eficacia.

La elaboración de programas de control permite, entre otras, las siguientes ventajas:

- Conocer el trabajo realizado y el pendiente a ejecutar.
- Conocer discrepancias entre tiempo programado y el que realmente fue utilizado en cada trabajo.
- Imponer las medidas necesarias con oportunidad, cuando existan discrepancias de consideración en los plazos fijados y volúmenes de ejecución.
- Apreciar que las labores encomendadas a cada persona se hayan efectuado con oportunidad y determinar en el caso contrario responsabilidades.

⁶³ Castro Vázquez, Raúl. Contraloría Gubernamental. Op. Cit., p. 139.

- Considerar situaciones imprevistas y tomar decisiones al respecto.

A fin de que lo estipulado en el programa de trabajo se desarrolle con mayores probabilidades de éxito, es conveniente que éste se formule con la participación del personal que tendrá que intervenir directa o indirectamente en su ejecución, pues de su aprobación conjunta resultará la coordinación de trabajos y la aceptación de responsabilidades, que permitirá el adecuado desarrollo.

3.6. EL FLUJO DE EFECTIVO COMO HERRAMIENTA DE CONTROL INTERNO

3.6.1. DEFINICIÓN, ELEMENTOS Y CARACTERÍSTICAS DE EL FLUJO DE EFECTIVO

La planificación y el control de las entradas de efectivo, de las salidas de efectivo y del correspondiente financiamiento, constituyen una importante función en todas las empresas. La presupuestación del efectivo es una forma eficaz de planificar y controlar las salidas de éste, de evaluar las necesidades del mismo y de hacer uso provechoso de su excedente. Un objetivo básico es planificar la posición de liquidez de la compañía, como un elemento para determinar las futuras necesidades de obtención de préstamos y las oportunidades de inversión.

Un presupuesto de efectivo (o de caja) muestra los flujos de entradas y salidas de efectivo, así como la posición final, por sub-períodos, para un lapso específico. La mayor parte de las compañías deben desarrollar su planeación tanto de largo como de corto plazo, sobre sus flujos de efectivo. El presupuesto de efectivo de corto plazo, forma parte del plan anual de utilidades. Un presupuesto consta

básicamente de dos partes: 1) los ingresos de efectivo (flujos de entradas) planificados y 2) los desembolsos (flujos de salidas) de efectivo planificados.

Al planificar los flujos de entradas y de salidas de efectivo, se determinan las posiciones inicial y final de caja, para el periodo presupuestal. La planificación de los flujos de entradas y de salidas de efectivo indicará: 1) la necesidad de financiar probables déficits de caja o 2) la necesidad de planificar la inversión del efectivo excedente para colocarlo en un uso rentable.

"Los principales propósitos del presupuesto de efectivo son:

1. Determinar la probable posición de caja al fin de cada periodo, como resultado de las operaciones planificadas.
2. Identificar los excedentes o déficits de efectivo por periodos.
3. Establecer la necesidad de financiamiento y/o la disponibilidad de efectivo ocioso para inversión.
4. Coordinar el efectivo con: a) el total del capital de trabajo, b) los ingresos por las ventas, c) los gastos, d) las inversiones y e) los pasivos.
5. Establecer una base sólida para la vigilancia continua de la posición de caja".⁶⁴

⁶⁴ Welsch, Glenn A. et. al. Presupuestos. Planificación y Control de Utilidades. 5ª Edición, Ed. Prentice Hall, México, 1990, p. 461.

Las características y la importancia de los continuos flujos de entradas y salidas de efectivo en un negocio denotan que la planificación y el control del efectivo debe cubrir tres diferentes horizontes del tiempo: el del largo plazo, el de corto plazo y el inmediato.

El horizonte del efectivo en el largo plazo debe ser congruente con las dimensiones de tiempo de: a) el plan estratégico de utilidades de largo plazo y b) los proyectos de desembolsos de capital. Planificar los flujos de entradas de efectivo a largo plazo (principalmente por conceptos de ventas, servicios y financiamiento), así como los flujos de salidas de efectivo a largo plazo (principalmente por gastos, desembolsos de capital y pago de la deuda), son fundamentales para las sanas decisiones financieras y para el uso óptimo del efectivo y del crédito a largo plazo. La planificación de largo alcance de efectivo se enfoca sobre los flujos de entradas de efectivo más relevantes.

El horizonte de corto plazo del efectivo debe ser congruente con el plan táctico de utilidades de corto plazo. La planificación del efectivo para este horizonte del tiempo exige planes detallados para los flujos de entradas y salidas de efectivo, que se relacionan de manera directa con el plan anual de utilidades (es decir, el efectivo derivado de las ventas y el efectivo requerido para pagar el nuevo equipo).

El horizonte inmediato del tiempo se emplea en muchas empresas, principalmente para estimar, controlar y administrar los flujos de entradas y salidas de efectivo, a menudo sobre una base diaria continua. Su objetivo primordial es asegurar que no se creen déficits ni saldos excedentes de efectivo. Minimiza el costo de los intereses mediante el aprovechamiento de todos los descuentos por pronto pago sobre las cuentas por pagar y el cumplimiento de todas las fechas de vencimiento de los desembolsos de efectivo. Minimiza, también, el costo de oportunidad de los

saldos de excedentes de efectivo, al permitir las oportunas inversiones del efectivo a medida que éste se vaya acumulando.

Suponiendo que la planificación sea eficaz, el control constante de la posición de caja normalmente implica dos procedimientos fundamentales. El primero es la evaluación continua tanto de la actual como de la probable posición de caja. Este procedimiento exige hacer una evaluación e informes periódicos, por lo general cada mes, de la posición real de la caja a la fecha. El informe se combina con una proyección de los futuros probables flujos de efectivo para el resto del periodo, tomando en cuenta las condiciones presupuestadas que se vean afectadas por acontecimientos inesperados, es decir, que no fueron contempladas originalmente, así como las futuras perspectivas.⁶⁵

3.6.2. EL FLUJO DE EFECTIVO Y EL CONTROL INTERNO

La manifestación de más trascendencia en la administración pública, que en la actualidad reclama la atención y los esfuerzos de un gran número de estudiosos y profesionales es el interés suscitado por lograr la calidad, productividad y resultados en el desempeño de las funciones administrativas que competen al Estado frente a la sociedad, como respuesta a su contribución y a sus exigencias de mayor realidad y menos discurso.

La historia de la administración pública mexicana muestra cómo desde sus inicios se han llevado a cabo diversos intentos para mejorarla y adaptarla a las cambiantes exigencias de los programas gubernamentales o de los acontecimientos históricos.

⁶⁵ Ibid., pp. 461-479.

A pesar de que durante mucho tiempo los esfuerzos realizados casi siempre resultaron aislados, sin una relación de continuidad entre ellos y en la mayoría de los casos no respondieron a un plan integral, ni alcanzaron a instrumentarse de una manera completa, ya fuese porque no contaron con el apoyo político y técnico adecuado o con las decisiones oportunas y eslabonadas que se hubiesen requerido para su eficaz implantación. Actualmente en los proyectos de gobierno han incluido, en el marco de la modernización de Estado, llevar a cabo una reforma profunda que tiene como uno de sus fines el lograr la calidad en el cumplimiento de las vastas tareas encomendadas al Estado, mediante un esfuerzo de coordinación y aumento de la productividad.

En este sentido se puede considerar que el control interno constituye un importante medio para promover el logro de estos fines, ya que como medio de apoyo, promoción, coordinación, vigilancia y control para la acción gubernamental en su conjunto, puede coadyuvar a incrementar la eficacia y la eficiencia de las dependencias y entidades gubernamentales mediante el aprovechamiento óptimo de los recursos con que cuenta el Estado para cumplir debidamente sus atribuciones.

Como un instrumento esencial del sistema integral de control y evaluación de la gestión pública, el flujo de efectivo tiene el propósito de proporcionar una herramienta o estado financiero que permita verificar permanentemente el cumplimiento de las disposiciones legales y normativas establecidas para que la administración pública municipal lleve a cabo el ejercicio honesto, eficaz y eficiente de los recursos públicos.

En este sentido, la función de auditoría interna gubernamental pretende continuar avanzando en su consolidación; ampliando, por una parte, su función de

fiscalización de los ingresos y gastos del gobierno y, por otra, de revisión del cumplimiento de programas sustantivos señalados por el ejecutivo, de los objetivos sectoriales e institucionales, así como de las actividades en las que es susceptible la promoción de la eficiencia.

Todo esto puede contribuir de alguna manera a mejorar la calidad en la administración pública, para lo cual se contemplan líneas estratégicas de acción que deben enmarcar la función de control interno gubernamental.

En primer lugar, se considera la aplicación del flujo de efectivo, apoyando en una proporción significativa las actividades de control con la participación de grupos multidisciplinarios de auditores gubernamentales, integrándose de acuerdo con normas específicas que coadyuven a la consecución de una mayor calidad.

Por otro lado, la elaboración del flujo de efectivo deberá ser en forma programada, y con un enfoque constructivo.

Esto es muy importante para incrementar la eficiencia, eficacia, productividad y calidad de las funciones de administración pública, ya que en función a la magnitud de este sector, las acciones de control deben realizarse por excepción, a fin de ejercer un mayor control sobre las acciones que así lo requieran.

A continuación se presenta el ejemplo de un modelo de flujo de efectivo desarrollado en la administración pública municipal.

ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO

ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO
 Año terminado el 31 de diciembre del 2001

CONCEPTO	TOTAL
Ingresos	
Impuestos	14,745,662
Derechos	12,426,814
Aportación de Mejoras	2,218,878
Productos	317,897
Aprovechamientos	3,264,893
Ingresos Propios DIF	270,199
Otros Ingresos	1,671,385
Ingresos por Financiamiento	5,000,000
Ingresos Municipales derivados del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y Estatal de Coordinación Fiscal	54,967,668
Traspaso de Inversiones a Bancos	0
Total de Ingresos	94,883,396
Egresos	
Servicios Personales	33,252,743
Servicios Generales	15,043,706
Materiales y Suministros	5,415,533
Transferencias	9,226,104
Bienes Muebles e Inmuebles	1,234,408
Obra Pública	19,116,753
Intereses de Deuda	0
Amortizaciones de Capital	0
Pagos de Adefas	11,594,149
Trasposos entre Caja y Bancos	0
Traspaso de Bancos a Inversiones	0
Total de Egresos	94,883,396
Flujo Neto	0

Como vimos en el ejemplo anterior este flujo de efectivo está determinando el origen de los recursos y la aplicación de los mismos, (modelo de flujo de efectivo utilizado en el Municipio de Tepotzotlán).

**TESIS CON
 FALLA DE ORIGEN**

CAPITULO IV. CASO PRÁCTICO

Después de presentar los aspectos teóricos sobre el control interno y el flujo de efectivo, corresponde en este capítulo presentar el caso práctico del municipio de Tepetzotlán, para mostrar de manera real la importancia del flujo de efectivo como herramienta de control en la tesorería municipal. Para tal efecto, se describen las generalidades del municipio; los presupuestos por Programas y el flujo de Efectivo, lo que permitirá determinar los alcances y limitaciones del control financiero.

4.1. GENERALIDADES DEL MUNICIPIO DE TEPOTZOTLÁN

El municipio de Tepetzotlán se ubica a 42.5 km., de la ciudad de México, sobre la autopista México-Querétaro hacia el noreste del Valle de Cuautitlán-Texcoco.

El municipio de Tepetzotlán, tiene una superficie de 208.83 km²., con una longitud perimetral de 88,256.21 m., y representa el 0.93% de la superficie total del Estado de México, con una población aproximada de 62,280 habitantes.

El municipio de Tepetzotlán limita al norte con el poblado de San José Piedra Gorda de Tepeji de Ocampo en el Estado de Hidalgo, así como con los municipios de Huehuetoca y Coyotepec del Estado de México; al sur con las poblaciones de Axotlán, Huilango y Santa María Tianguistengo, perteneciente al municipio de Cuautitlán Izcalli y con el municipio de Nicolás Romero; al este con Teoloyucan y Cuautitlán y al oeste con Villa del Carbón y con los poblados de San Francisco Magú y Cahuacán, ambos en el municipio de Nicolás Romero.

Localización Política.

Tepetzotlán pertenece al primer Distrito Judicial y Rentístico de Cuautitlán, junto con los municipios de Coyotepec, Huehuetoca, Cuautitlán, Melchor Ocampo (San Miguel), Tultitlán y Tultepec; según decreto del Tribunal Superior de Justicia del Estado de México, con fecha del 16 de octubre de 1868. (Neri, 1996).

En cuanto a la división político-electoral, el municipio pertenece al XXXVI distrito local y al 6 distrito federal electoral, con asiento en la cabecera de Villa del Carbón; a él pertenecen los municipios de Huehuetoca, Coyotepec y Tepetzotlán. (Neri, 1996).

División Política.

La división política del Municipio de Tepetzotlán esta integrada por 6 centros de población, los cuales son Cabecera Municipal, el pueblo de Cañada de Cisneros, el pueblo de Los Dolores, el pueblo de San Mateo Xoloc, el pueblo de Santa Cruz y el pueblo de Santiago Cuautlalpan.

Administración Pública.

La administración pública del municipio de Tepetzotlán está a cargo del Ayuntamiento integrado por las siguientes dependencias.

PRESIDENCIA

Presidencia

Derechos Humanos

Comunicación Social

Cronista Municipal

Jurídico

Informática

Bibliotecas

SINDICATURA

Sindicatura

Oficialía Conciliadora

REGIDURIAS

Primer Regidor

Segundo Regidor

Tercero Regidor

Cuarto Regidor

Quinto Regidor

Sexto Regidor

Séptimo Regidor

Octavo Regidor

Noveno Regidor

Décimo Regidor

SECRETARIA DEL AYUNTAMIENTO

Secretaría del Ayuntamiento

Registro Civil

Archivo Municipal

ADMINISTRACIÓN

Administración
Almacén General
Parque Vehicular
Rotulación
Oficial Mayor

DESARROLLO URBANO Y OBRAS PÚBLICAS

Desarrollo Urbano y Obras Públicas
Obra Pública
Licencias

ECOLOGÍA

Ecología
Educación ambiental
Inspección y Vigilancia
Relleno Sanitario

SERVICIOS PÚBLICOS

Servicios Públicos
Limpia
Alumbrado Público
Parques, Jardines y Control Canino
Agua Potable
Mantenimiento

CONTRALORIA

Contraloría

TESORERÍA

Tesorería

Ingresos

Catastro

Adquisiciones

Ventanilla Única de Gestión

Reglamentos

Área Administrativa Agua Potable

DESARROLLO Y FOMENTO ECONÓMICO

Servicio Municipal de Empleo

Turismo

Fomento Agropecuario

Fomento Agropecuario

Vivero

EDUCACIÓN CULTURAL Y DESARROLLO SOCIAL

Educación Cultural y Desarrollo Social

Asuntos de la Juventud

SEGURIDAD PÚBLICA

Seguridad Pública

Protección Civil y Bomberos

4.2. PRESUPUESTOS POR PROGRAMAS

En los últimos tiempos, los gobiernos de los municipios en desarrollo han reconocido la importancia del presupuesto gubernamental. En la mayoría de ellos, el presupuesto ha desempeñado un papel pasivo; y las presiones sociales y políticas que se descargan sobre él han definido a la postre su estructura.

Esto ha contribuido a la reformulación de los principios básicos del presupuesto y han enriquecido sus técnicas. Actualmente ya no se considera el presupuesto como un mecanismo de gobierno aislado al funcionamiento de la economía y la sociedad del municipio; tampoco como un instrumento puramente administrativo y contable, sino que es además, una herramienta política, ya que expresa en transacciones concretas y resultados propuestos, decisiones gubernamentales, y contribuye a través del ejercicio del poder a ejecutarias; es un instrumento de planificación pues contiene metas que cumplir con determinados medios; y es un instrumento de administración en cuanto a sí debe realizar acciones específicas para coordinar, ejecutar y controlar los planes y programas.

En el municipio de Tepotzotlán los presupuestos constituyen una importante herramienta para el control de las finanzas.

Cabe destacar que el presupuesto por programas y actividades puede definirse como un sistema en que se presta especial atención a las cosas que el gobierno adquiere, tales como servicios personales, provisiones, equipos, medios de transporte, etc., son sólo medios que emplea para el cumplimiento de sus funciones.

Así, el presupuesto por programas es un proceso integrado de formulación, ejecución, control y evaluación de decisiones, tendientes a lograr una mayor racionalización de la función administrativa, que parte de una clara definición de objetivos y metas, y conlleva la determinación de las acciones alternativas que pueden ejecutarse; la selección 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.

Un presupuesto por programa es más que una clasificación de los gastos: es un método para ligar los fondos obtenidos con las realizaciones que se persiguen con ellos, combinando los recursos financieros y reales con objetivos seleccionados; lo cual posibilita la medición de resultados y su comparación con los respectivos costos, permitiendo la evaluación técnica de los programas.

El presupuesto por programas y actividades utiliza ciertos conceptos básicos o categorías programáticas que procura medir, estableciendo al efecto las respectivas unidades; tales conceptos son los siguientes:

- Necesidad pública, se define como aquella que la colectividad estima vital y que tiene repercusiones sociales; por ejemplo: alfabetización, creación de medios de transporte, etc. La unidad de medida es el volumen del déficit real.
- Propósito, frente a cada necesidad pública, el gobierno se fija un propósito; por ejemplo, reducir el analfabetismo, que constituye la base de su política y su acción.
- Resultado. Fijado el propósito, procede a cuantificar la acción fijando una meta que se expresa en un resultado, como puede ser mejorar el índice de

alfabetismo en un determinado porcentaje. La unidad de medida expresa la magnitud del resultado.

- **Producto final.** Para obtener un resultado es necesario fijar el producto final a realizar, el cual constituye la meta de acción; que puede ser el número de personas alfabetizadas. Algunos productos pueden dividirse en sus partes componentes llamadas subproductos finales.
- **Tareas.** La tarea o trabajo es la acción concreta que hay que realizar para obtener un resultado deseado. El volumen de acciones se mide en unidades de trabajo.
- **Fuerza de trabajo.** Esta formada por el tiempo que dispone el personal para ejecutar el trabajo. La medición de la fuerza de trabajo requiere el uso de una unidad de tiempo, que permite establecer el lapso que dedica a su trabajo cada empleado, las unidades de medida son horas-hombre, días-hombre y años-hombre.
- **Materiales.** Es necesario medir el número de unidades de material requeridas para ejecutar las operaciones de un programa.
- **Coefficientes de rendimiento.** Indican las relaciones entre los resultados y los recursos requeridos.
- **Insumos.** Estos insumos pueden ser de personal, de materiales y de equipos.
- **Unidad ejecutora.** Es el organismo a cargo del cual queda la responsabilidad de ejecutar los trabajos para lograr los resultados.

- Costos. La suma del costo de la actividad dentro del subprograma constituye el costo total del programa.

El costo de operación es aquel que no incluye las transferencias ni los gastos de capital, sino sólo los servicios personales y materiales.

El costo unitario se calcula dividiendo el costo de operación por el número de productos finales, o del volumen de trabajos según el caso.

Es conveniente establecer un conjunto de normas tendentes a uniformar la elaboración y la presentación de los programas de gobierno.

Conforme a los principios de la programación presupuestaria, un plan de desarrollo económico debe expresarse en el presupuesto anual de manera que refleje, en la acción inmediata, las orientaciones y el sentido de los planes de desarrollo a largo y mediano plazo. Sólo es posible lograr tal coordinación en la medida en que la estructura del plan sectorial sea similar a la del programa anual.

Un programa podría presentarse dividido en dos partes: una general o de resumen; y otra específica o de detalle. En la primera se darían las informaciones globales que permitan apreciar la importancia y el sentido general del programa, y la segunda tendría por objeto mostrar las acciones concretas que se van a desarrollar para cumplir los objetivos del programa.

En la parte del resumen del programa se incluirán aspectos como los siguientes:

- Descripción del programa.
- Unidad ejecutora del programa.

- Distribución de los gastos por subprogramas y actividades.
- Personal del programa.
- Materiales y equipos para el programa.
- Distribución de los gastos del programa según el objeto del gasto.
- Costos y coeficientes de rendimiento.

En la parte correspondiente al detalle del programa, se debe incluir información analítica que permita apreciar cada uno de los subprogramas y actividades que se van a desarrollar, incluyendo aspectos como los siguientes:

- Descripción del subprograma o actividad.
- Tareas por ejecutar.
- Unidad ejecutora.
- Personal que ejecutará la actividad.
- Gastos según su objeto.
- Costos unitarios programados.

Entre las ventajas que pueden derivarse de la presentación uniforme de los programas dentro del presupuesto se encuentran las siguientes:

- A) Permite que los programas de los distintos sectores en que se divide la actividad pública puedan estudiarse en términos comparativos a través del uso uniforme de ciertos conceptos básicos para la preparación de dichos programas y para su presentación.
- B) Se aprecian con mayor facilidad los beneficios que se derivan del programa y sus costos, haciendo posible la evaluación técnica de ellos.

- C) Se puede estudiar el grado de compatibilidad y consistencia interna de cada programa, puesto que en sus distintas partes se muestra con claridad las metas cuantitativas en términos de producción finales, las actividades y las tareas concretas que sería preciso ejecutar para alcanzar dichas metas, los distintos insumos materiales y de fuerza de trabajo que se necesitarían para efectuar las actividades y tareas propuestas, y los costos totales del programa.
- D) El establecimiento de coeficientes de rendimiento de los recursos permite medir el grado de eficiencia con que se les está empleando y determinar la consistencia entre las metas y los medios.
- E) Una adecuada estructuración de los programas presupuestarios facilita la coordinación entre los programas de acción a corto plazo, contenidos en el presupuesto anual, y los planes de desarrollo a largo y mediano plazo.
- F) Permite identificar y medir los costos de los productos finales de los insumos, de las actividades específicas, en términos generales y unitarios.
- G) Hace posible controlar mejor los resultados y la contabilización de los gastos, mediante la comparación entre las metas propuestas y los logros alcanzados, y entre los gastos proyectados y los gastos efectivos, permitiendo evaluar la eficiencia con que está operando el gobierno.

En función de todo lo anterior se presentan las fuentes de ingresos y los rubros de egresos, las cuales se aplican tomando en cuenta la Ley de Ingresos de los Municipios del Estado de México y del Código Financiero del Estado de México.

Fuentes de Ingresos

- Presupuesto Autorizado de Ingresos
- Impuestos
- Derechos
- Aportación de Mejoras
- Productos
- Aprovechamientos
- Ingresos Propios DIF
- Otros Ingresos
- Ingresos por Financiamiento
- Ingresos Municipales derivados del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y Estatal de Coordinación Fiscal

Rubros de Egresos

- Servicios Personales
- Materiales y Suministros
- Servicios Generales
- Transferencias
- Bienes Muebles e Inmuebles
- Obras Públicas
- Inversiones Financieras
- Deuda Pública
- Erogaciones Extraordinarias

Una vez conocidas las fuentes de ingresos y los rubros de egresos a continuación se presenta un caso real del Municipio de Tepetzotlán para el año 2002.

PRESUPUESTO EJERCICIO FISCAL 2002	
CARATULA DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS	
H. AYUNTAMIENTO DE TEPOTZOTLÁN, EDO. DE MÉXICO MUNICIPIO	No. 005
CONCEPTO	PRESUPUESTO 2002
PRESUPUESTO AUTORIZADO DE INGRESOS	94,883,396
IMPUESTOS	14,745,662
DERECHOS	12,426,814
APORTACIÓN DE MEJORAS	2,218,878
PRODUCTOS	317,897
APROVECHAMIENTOS	3,264,893
INGRESOS PROPIOS DIF	270,198
OTROS INGRESOS	1,671,385
INGRESOS POR FINANCIAMIENTO	5,000,000
INGRESOS MUNICIPALES DERIVADOS DEL SISTEMA NACIONAL DE COORDINACIÓN FISCAL Y ESTATAL DE COORDINACIÓN F.	54,967,669

PRESUPUESTO EJERCICIO FISCAL 2002	
CARATULA DEL PRESUPUESTO DE EGRESOS	
H. AYUNTAMIENTO DE TEPOTZOTLÁN, EDO. DE MÉXICO MUNICIPIO	No. 005
CONCEPTO	PRESUPUESTO 2002
PRESUPUESTO AUTORIZADO DE EGRESOS	94,883,396
SERVICIOS PERSONALES	33,252,743
MATERIALES Y SUMINISTROS	5,415,533
SERVICIOS GENERALES	15,043,706
TRANSFERENCIAS	9,226,104
BIENES MUEBLES E INMUEBLES	1,234,408
OBRAS PÚBLICAS	19,116,753
INVERSIONES FINANCIERAS	0
DEUDA PÚBLICA	11,594,149
EROGACIONES EXTRAORDINARIAS	0

De acuerdo con los datos de los cuadros anteriores se presenta un análisis en forma mensual para tener una visión clara de las cantidades que se aplicarán mensualmente.

TEMA CON
FALLA DE ORIGEN

**CALENDARIZACIÓN DE LOS EGRESOS
MENSUAL**

CONCEPTO	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	PRESUPUESTO 2002
Servicios Personales	2,459,857	2,549,512	2,956,860	2,656,923	2,497,829	2,468,008	2,436,435	2,466,014	2,447,756	2,472,257	2,364,948	5,476,344	33,252,743
Materiales y Suministros	591,807	446,222	830,835	407,004	373,314	442,204	431,909	489,392	392,185	340,678	347,876	322,107	5,415,533
Servicios Generales	1,409,832	1,208,776	1,191,170	1,299,903	1,521,013	1,165,221	1,260,009	1,257,163	1,270,129	1,167,294	1,123,255	1,169,941	15,043,706
Transferencias	1,790,175	820,429	1,095,822	678,874	841,734	601,937	782,982	392,164	729,869	463,450	700,104	328,564	9,276,104
Bienes Muebles e Inmuebles	114,890	94,218	183,662	41,664	572,800	0	29,418	155,342	38,014	1,300	3,100	0	1,234,408
Obras Públicas	393,992	2,614,878	2,614,880	2,624,878	1,900,743	1,497,897	1,542,897	1,497,897	1,482,897	1,472,897	1,472,897	0	19,116,753
Inversiones Financieras	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Deuda Pública	2,299,919	2,600,397	2,388,200	1,876,516	989,432	927,099	85,431	85,431	85,431	85,431	85,431	85,431	11,594,149
Total	9,060,472	10,334,432	11,261,429	9,585,762	8,696,885	7,102,366	6,569,081	6,343,403	6,446,281	6,003,307	6,097,611	7,382,387	94,883,396

**TRABAJOS CON
FALTA DE ORIGEN**

**CALENDARIZACIÓN DE LOS INGRESOS
MENSUAL**

CONCEPTO	ENERO	FEBRE- RO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEM- BRE	OCTUBRE	NOVIEM- BRE	DICIEM- BRE	PRESU- PUESTO 2002
Impuestos	4,748,592	1,801,497	2,388,087	1,357,616	1,459,801	620,644	303,258	392,514	314,925	619,664	271,667	467,397	14,745,662
Derechos	1,893,679	934,542	1,856,128	928,857	1,184,542	849,758	1,290,707	312,643	1,599,842	369,387	786,975	419,754	12,426,814
Aportaciones de Mejoras	75,351	58,891	63,825	82,643	187,567	166,068	300,707	104,901	48,433	28,914	1,102,486	1,092	2,218,878
Productos	31,919	3,908	-	1,354	7,535	3,300	30,088	5,225	-	65,378	14,730	154,460	317,897
Aprovecha- mientos	179,845	275,421	402,117	92,251	188,311	496,791	81,778	108,005	382,600	645,276	225,491	187,007	3,264,893
Ingresos Propios DIF	26,899	28,300	19,640	17,650	18,650	19,600	21,520	20,500	29,939	21,500	22,400	23,601	270,199
Otros Ingresos	-	557,129	557,129	557,127	-	-	-	-	-	-	-	-	1,671,385
Ingresos por Financia- miento	5,000,000	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	5,000,000
Ingresos Municipales	4,581,584	4,580,034	4,625,681	5,562,856	4,652,662	4,602,436	5,231,992	4,589,639	4,397,768	4,619,987	4,206,917	3,316,112	54,967,668
Total	16,537,869	8,237,722	9,912,607	8,600,354	7,699,068	6,758,597	7,260,050	5,533,427	6,773,507	6,370,106	6,630,666	4,569,423	94,883,396

**TESIS CON
FALTA DE ORIGEN**

En función a los ingresos que se van a obtener en el 2002, presento las dependencias que ejercen el mismo.

PRESUPUESTO POR DEPENDENCIA 2002

DEPENDENCIA	TOTAL
Presidencia	9,253,757
Sindicatura	844,648
Regidurías	3,791,464
Secretaría del Ayuntamiento	1,320,559
Administración	2,519,769
Desarrollo Urbano Obras Públicas	22,305,552
Ecología	1,509,751
Servicios Públicos	24,181,762
Contraloría	1,682,555
Tesorería	14,383,507
Desarrollo y Fomento Económico	474,595
Educación Cultural y Desarrollo Social	4,131,180
Seguridad Pública	7,063,705
Total	94,883,396

Esta aplicación de recursos que ejercerán las dependencias anteriores puede variar de acuerdo al nivel de recaudación que se tenga en el ejercicio, lo que afectaría el flujo de efectivo.

A continuación se presenta el flujo de efectivo 2002 para el Municipio de Tepotzotlán, detallando los ingresos y egresos mensuales.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

CONCEPTO	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DECIEMBRE	TOTAL
INGRESOS													
11 IMPUESTOS	4,748,592	1,801,497	2,388,087	1,357,616	1,459,801	620,644	303,258	392,514	314,925	619,664	271,667	467,397	14,745,662
12 DERECHOS	1,893,679	934,542	1,856,128	928,857	1,184,542	849,758	1,290,707	312,643	1,599,842	369,387	786,975	419,754	12,426,814
13 APORTACION DE MEJORAS	75,351	56,891	63,825	82,643	187,567	166,068	300,707	104,901	48,433	28,914	1,102,486	1,092	2,218,878
14 PRODUCTOS	31,919	3,908	0	1,354	7,535	3,300	30,088	5,225	0	65,378	14,730	154,460	317,897
15 APROVECHAMIENTOS	179,845	275,421	402,117	92,251	188,311	496,791	81,778	108,005	382,600	645,276	225,491	187,007	3,264,893
16 INGRESOS PROPIOS DIF	26,899	28,300	19,640	17,650	18,650	19,600	21,520	20,500	29,939	21,500	22,400	23,601	270,199
17 OTROS INGRESOS	0	557,129	557,129	557,127	0	0	0	0	0	0	0	0	1,671,385
18 INGRESOS POR FINANCIAMIENTO	5,000,000	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	5,000,000
19 INGM PALES DERIV. DEL SISTEMA NACIONAL	4,581,584	4,580,034	4,625,681	5,562,856	4,652,662	4,602,436	5,231,992	4,589,839	4,397,768	4,619,987	4,206,917	3,316,112	54,967,668
DE COORD. FISCAL Y ESTATAL DE COORD F.													
SUB TOTAL	16,537,869	8,237,722	9,912,607	8,600,354	7,699,068	6,758,597	7,260,050	5,533,427	6,773,507	6,370,106	6,630,666	4,569,423	94,883,396
20 TRASPASO DE INVERSIONES A BANCOS		1,350,000	620,000	950,000	1,000,000	330,000	700,000	1,520,000				2,780,000	9,250,000
TOTAL	16,537,869	9,587,722	10,532,607	9,550,354	8,699,068	7,088,597	7,960,050	7,053,427	6,773,507	6,370,106	6,630,666	7,349,423	104,133,396
EGRESOS													
21 SERVICIOS PERSONALES	2,459,857	2,549,512	2,956,860	2,656,923	2,497,829	2,468,008	2,436,435	2,466,014	2,447,756	2,472,257	2,364,948	5,476,344	33,252,743
22 SERVICIOS GENERALES	1,408,832	1,208,776	1,191,170	1,299,903	1,521,013	1,165,221	1,260,009	1,257,163	1,270,129	1,167,294	1,123,255	1,169,941	15,043,706
23 MATERIALES Y SUMINISTROS	591,807	448,222	830,835	407,004	373,314	442,204	431,909	489,392	392,185	340,678	347,876	322,107	5,415,533
24 TRANSFERENCIAS	1,790,175	820,429	1,095,822	678,874	841,734	601,937	782,982	392,164	729,869	463,450	700,104	328,564	9,226,104
25 BIENES MUEBLES E INMUEBLES	114,890	94,218	183,662	41,664	572,800	0	29,418	155,342	38,014	1,300	3,100	0	1,234,408
26 OBRA PUBLICA	393,992	2,614,878	2,614,880	2,624,878	1,900,743	1,497,897	1,542,897	1,497,897	1,482,897	1,472,897	1,472,897	0	19,116,753
27 INTERESES DE DEUDA		45,833	39,286	32,738	26,190	19,646	13,095	6,548					183,336
28 AMORTIZACIONES DE CAPITAL		714,285	714,285	714,285	714,285	714,285	714,287	714,288					5,000,000
29 PAGOS DE ADEPAS	2,299,919	1,112,897	913,793	1,129,493	248,957	193,158	85,431	85,431	85,431	85,431	85,431	85,431	6,410,813
													0
SUB TOTAL	9,060,472	9,607,050	10,540,593	9,585,762	8,696,865	7,102,366	7,296,463	7,064,239	6,446,281	6,003,307	6,097,611	7,382,387	94,883,396
30 TRASPASO DE BANCOS A INVERSIONES	7,400,000	0	0	0	0	0	650,000		300,000	350,000	550,000		9,250,000
TOTAL	16,460,472	9,607,050	10,540,593	9,585,762	8,696,865	7,102,366	7,946,463	7,064,239	6,746,281	6,353,307	6,647,611	7,382,387	104,133,396
FLUJO NETO	77,397	-19,328	-7,986	-35,408	2,203	-13,769	13,587	-10,812	27,226	16,799	-16,945	-32,964	0
SALDO INICIAL		77,397	58,069	50,083	14,675	16,878	3,109	16,896	5,884	33,110	49,909	32,964	
SALDO FINAL DEL PERIODO	77,397	58,069	50,083	14,675	16,878	3,109	16,696	5,884	33,110	49,909	32,964		

**TESIS CON
PALA DE ORIGEN**

Este flujo de efectivo está estructurado en relación a las proyecciones de ingresos y egresos para el ejercicio 2002, como se mencionó anteriormente puede modificarse en función de los niveles de recaudación que se tengan mensualmente, por lo que se pueden presentar los siguientes escenarios:

Aumento en la Recaudación

Al concluir el tercer trimestre del año, se debe efectuar la evaluación presupuestal para verificar el avance del mismo, si se determina un incremento en la recaudación, el tesorero municipal tiene la obligación de informar al cabildo con el propósito de incluir en el programa operativo anual, proyectos que no se hallan considerado y que sean prioritarios y así mismo realizar las adecuaciones presupuestales correspondientes en términos del Código Financiero del Estado de México y Municipios, esta evaluación se realiza en el tercer trimestre debido a que la variación del último trimestre es mínima y no afectaría el presupuesto.

Disminución de la Recaudación

De igual manera, una vez que se tienen los resultados de los ingresos del tercer trimestre y estos reflejaran una disminución, el tesorero también debe informar al cabildo esta disminución de los ingresos para que éste a su vez tome las medidas necesarias; una de las más importantes debe ser la disminución del gasto corriente, cuidando siempre no afectar el gasto de inversión en obra pública y programas prioritarios de salud, educación y seguridad pública, si se llegara a presentar la afectación a estos rubros, la recomendación es solicitar la contratación de un crédito bancario ya sea con la Banca Comercial o de Desarrollo tomando como base la normatividad jurídica aplicable.

Es importante mencionar que en este supuesto el tesorero tiene la obligación de presentar al cabildo un programa de fiscalización con el propósito de incrementar la recaudación, si se determina que en el primer o segundo trimestre se presentará una disminución de los ingresos.

El órgano de control interno, debe vigilar que el tesorero cumpla con su función de informar al cabildo, sobre las variaciones que se presenten en el ejercicio del presupuesto y prevenir que se incurra en responsabilidades administrativas.

Como parte del control financiero en caso de que se tengan excedentes de efectivo, éstos se deberán invertir en instrumentos de inversión a corto plazo vigilando su disponibilidad inmediata; los intereses que se generen por estas inversiones deberán formar parte de los ingresos, por lo que el tesorero en forma mensual deberá emitir el recibo oficial correspondiente y registrar contablemente el ingreso en la partida de productos.

En el flujo de efectivo que se presenta, se observa que en el mes de enero se contrató un crédito por cinco millones de pesos para la ejecución de obras prioritarias y así mismo equilibrar el ingreso y el egreso del presupuesto municipal, lo anterior como principio presupuestal del gobierno que los ingresos deben ser iguales a los egresos; la amortización de este crédito se refleja en los rubros de "amortización de capital" e "intereses de la deuda" en el periodo de febrero al mes de agosto.

En el rubro de gastos también se refleja la partida "ADEFAS" que se traduce o significa adeudos fiscales de ejercicios anteriores y los importes que se reflejan en este rubro corresponden a pasivos de proveedores del ejercicio anterior.

4.3. FLUJO DE EFECTIVO

Se ha visto que el flujo de efectivo constituye una de las herramientas más importantes para el control interno en la administración pública municipal.

En el municipio de Tepotzotlán, el uso del flujo de efectivo permite un mayor control de los ingresos y egresos. De tal manera, para apreciar mejor su utilidad, es conveniente analizar estos dos conceptos por separado.

INGRESOS

Existen diversas clasificaciones de los ingresos públicos, entre las que destacan las siguientes:

- Ingresos originarios y derivados.

Una conocida clasificación financiera establece que son ingresos originarios aquellos que tienen su origen en el propio patrimonio del Estado, como consecuencia de su explotación directa o indirecta. En tanto que son ingresos derivados aquellos que el Estado recibe de los particulares, es decir que no provienen de su patrimonio; tales como: impuestos, derechos, contribuciones especiales, etc.

- Ingresos ordinarios y extraordinarios.

Son ingresos ordinarios aquellos que se perciben regularmente, repitiéndose en cada ejercicio fiscal, y son ingresos extraordinarios aquellos que se perciben sólo

cuando circunstancias imprevistas que lo obligan a erogaciones extraordinarias, como en casos de guerra, catástrofes, déficit, etc.

- Clasificación jurídica.

En la doctrina de derecho financiera es tradicional la clasificación entre ingresos públicos de derecho público; como son: impuestos, derechos, contribuciones especiales, monopolios fiscales y la expropiación por causa de utilidad pública; y por otro lado, los ingresos públicos de derecho privado que serían todos aquellos en los que no entra en juego la soberanía del Estado.

Sin embargo, a esta clasificación se ha hecho la objeción de que engloba instituciones de carácter sumamente diferente, entre los llamados ingresos de derecho público. Por ello, se ha dado lugar a la clasificación de ingresos del Estado en dos grandes ramas: por una parte, los ingresos tributantes que comprende exclusivamente los impuestos, los derechos y las contribuciones especiales. Y los ingresos no tributarios por la otra, que comprende todos los demás ingresos públicos, sea que deriven de un acto de utilidad pública, de un acto de derecho público como la requisición, o de un acto de derecho privado, como puede ser la venta de bienes del Estado.

Consideramos, esta última clasificación la más acertada, para fines prácticos y de estudio.

EGRESOS

Los egresos representan los gastos públicos que son los que se destinan a la satisfacción atribuida al Estado de una necesidad colectiva; de tal manera, no se incluyen los que se destinan a la satisfacción de una necesidad individual.

Sin embargo, para caracterizar el gasto público, no es indispensable que la erogación sea efectuada por organismos típicamente estatales, sino que también puede serlo por entidades de tipo privado o semiprivado, de las cuales se vale el Estado para el cumplimiento de algunos fines de orden social y económico.

Así, podemos decir que el gasto público es toda erogación, generalmente en dinero, que incide sobre las finanzas del Estado y se destina al cumplimiento de fines administrativos o económicos - sociales.

Es necesario que todo presupuesto se base en alguna clasificación de los gastos públicos, de manera que se facilite la formulación, ejecución y contabilización; según la clasificación utilizada es la información que se obtiene y el uso que se le pueda dar.

Entre las clasificaciones más comúnmente utilizadas en los presupuestos se encuentran las siguientes:

1) Clasificación administrativa.

El sector público se divide en centralizado y descentralizado o paraestatal. El sector central o gobierno comprende el poder Ejecutivo, el Legislativo y el Judicial. El

sector paraestatal se integra por los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

2) Clasificación por objeto del gasto.

Esta clasificación pretende identificar las cosas que el gobierno compra; se utiliza para especificar la composición de los gastos que es necesario hacer en cada programa para cumplir sus objetivos; así como para establecer la composición de los gastos públicos y determinar la estructura de la demanda gubernamental o del resto de la economía.

3) Clasificación económica.

Mediante esta clasificación se identifica cada renglón de gastos y de ingresos según su naturaleza económica; muestra la parte de los gastos que las entidades destinan a sus operaciones corrientes y la parte que destinan a la creación de bienes de capital.

Permite verificar la magnitud de la presión tributaria en el sistema económico y la manera como se reparte el gasto público entre gastos corrientes, transferencias e inversiones.

4) Clasificación por funciones.

Esta clasificación agrupa las transacciones del gobierno, según la finalidad particular a que se destinen. Trata de presentar una descripción que permita informar a los ciudadanos acerca de la naturaleza de los servicios gubernamentales que se cubren con el dinero que se paga en forma de impuestos.

5) Clasificación sectorial.

Esta clasificación pretende dar una idea de la magnitud del gasto público según los distintos sectores de la economía; a la vez evidenciar al nivel de los distintos programas comprendidos en cada uno de esos sectores.

6) Clasificación por programas y actividades.

Por medio de esta clasificación se puede identificar el conjunto de resultados a obtener dentro de cada sector de actividad del gobierno, clasificados por separado; para lo cual los agrupa según programas, subprogramas, actividades y proyectos.

Esta última clasificación es la utilizada por el Municipio de Tepetzotlán, porque se considera la más específica y de mayor control.

4.4. VENTAJAS Y DESVENTAJAS DEL FLUJO DE EFECTIVO Y LOS PRESUPUESTOS POR PROGRAMAS

De la experiencia con el uso del flujo de efectivo y los presupuestos por programas en el municipio de Tepetzotlán, se pueden derivar algunas ventajas, tales como las siguientes:

- a) Facilita la toma de decisiones al mostrar con más claridad las acciones que se han de realizar.
- b) Ofrece diversos elementos que ayudan a la asignación de los recursos disponibles en forma más racional.

- c) Pone de manifiesto las posibles incongruencias de la Administración Pública.
- d) Hace posible medir las repercusiones del gasto. Mayor oportunidad para reducir los costos, basándose en decisiones políticas.
- e) Mejora la planeación del trabajo y la asignación de responsabilidades.
- f) Permite una mayor comprensión general del contenido y avance en los programas y proyectos.
- g) Presenta en forma clara y explícita, el contenido del presupuesto al público en general.
- h) Mejor control de la ejecución del programa.
- i) Las personas que elaboran los presupuestos y las que deben aprobarlos sienten la necesidad de elaborar un método de planificación, pues deben hacer estimaciones para el año siguiente sobre la actividad que implica cada programa y proyecto. Es decir, en vez de copiar el presupuesto anterior, los funcionarios deben decidir sobre la cantidad de servicios que se deben prestar en el próximo ejercicio presupuestario y determinar el costo de ellos.
- j) Este sistema acumula sistemáticamente una valiosa información, indispensable para la formulación y revisión permanente de los presupuestos.
- k) Al formular el presupuesto en forma descentralizada se crean las bases y la organización necesarias para un proceso de planificación ascendente.

- l) A través de este sistema, se puede evaluar la eficiencia con que operan las diferentes entidades ejecutoras de programas y proyectos; esto debido básicamente a que este tipo de presupuesto contiene una serie de índices de rendimiento, unidades físicas y precios, que hacen posible la comparación entre proyectos similares, y determinar el grado de aprovechamiento de los recursos.

Sin embargo, es importante considerar, que en la práctica, muchas veces estas ventajas son reducidas, debido a la burocratización de los organismos y entidades gubernamentales, por causas inherentes a la realización y desarrollo de los presupuestos, etc.

Así, se observa, que esta técnica también presenta ciertas limitaciones. Por ejemplo, para el presupuesto por programa, la definición de los productos finales es fundamental, es la que da su significado a la técnica, pero a la vez, es su factor más limitante.

Es posible identificar los productos finales de la actividad gubernamental; de una u otra forma, las cosas que el gobierno hace están registradas en alguna parte. El problema está en que muchas de las cosas que el gobierno hace no son significativas como una medida para producir resultados dentro de un programa.

El programador y el preparador presupuestarios deben tener el suficiente criterio para seleccionar dentro de la variada gama de actividades que desarrolla un gobierno, aquellas que sean más significativas.

Por otro lado, hay que hacer referencia a la medición de resultados y de costos; ya que la técnica del presupuesto programático requiere utilizar mediciones físicas para los efectos del análisis, revisión y evaluación de los resultados.

Con respecto a operaciones mensurables, uno de los métodos es relacionar el tiempo empleado en ejecutar un trabajo con el volumen de actividades a fin de establecer un coeficiente de rendimiento que permita calcular la mano de obra necesaria para su realización. Otra forma es el sistema de costos unitarios, el muestreo estadístico, etc. Pero en cualquier caso, es indispensable que las unidades de medición sean contables.

CONCLUSIONES

Con la investigación efectuada se ha llegado a la conclusión de que la auditoría interna gubernamental es un importante instrumento para apoyar el cambio que se requiere en la Administración Pública, en el marco de la modernización de Estado que se está llevando a cabo actualmente en México; y en esto, el Administrador puede desempeñar un papel relevante.

Un aspecto muy importante es que en el renovado marco legal que regula las actividades del sector paraestatal, se ejerza un control escrupuloso en el cumplimiento de los objetivos, políticas, presupuestos y programas de la administración pública.

En este sentido, uno de los instrumentos para tener la capacidad de respuesta que obligan los retos que caracterizan el mundo en constante transformación es la auditoría integral y hoy más que nunca adquiere importancia esta forma de control en el sector público.

En este sentido, el flujo de efectivo puede servir como un instrumento para lograr que los recursos se utilicen con eficiencia, haciendo que los servidores públicos asuman en mayor grado un concepto de eficacia, aunque esto resulta difícil pues en muchos casos predominan los intereses particulares dejando de lado el interés general que es el bienestar de la población.

Ante esta situación, en la realización de un flujo de efectivo presupuestado puede incidirse en forma importante en el control preventivo, proponiendo alternativas de solución, obteniéndose con ello un enfoque constructivo en sus acciones, lo que permitirá la utilización óptima de los recursos, y el reforzamiento de los

mecanismos de control, todo esto sin dejar de observar y profundizar en situaciones de presuntas irregularidades, que ameriten sanciones a fin de corregir acciones que vayan en detrimento de la eficiencia y calidad.

La programación presupuestaria y el flujo de efectivo, trabajan con las transacciones y actividades de un sector económico que es el gobierno; además, trabaja con dimensiones financieras y reales; por una parte, utiliza la contabilidad para medir las transacciones fiscales y, por otra, usa unidades físicas para fijar las metas sectoriales. Implica la conjunción del análisis de la corriente de ingresos, por una parte, y de las corrientes reales por la otra.

De esta forma se muestra el significado de la actividad estatal, clasificada por separada; permite lograr la programación sectorial dentro del gobierno con alto grado de consistencia e integración. Su objetivo es mostrar lo que el gobierno hace; enlaza las cosas compradas y las cosas hechas o cumplidas.

Sin embargo, sería absurdo pensar que el presupuesto por actividades permite mostrar la mejoría en algunos rubros como salud, educación, etc., a lo más muestra la variedad y el carácter de los logros, los cuales pueden facilitar la formación de un juicio acerca de la forma como se desenvuelven y progresan los servicios del Estado, en relación con los costos de las mejoras introducidas.

Así, se observa que la técnica del presupuesto presenta importantes ventajas, pero también ciertas limitaciones.

Además es importante que esta técnica resulte de gran utilidad en la presupuestación de los ingresos y gastos del Gobierno Federal.

Así, se insistirá, además, en identificar dependencias, entidades, programas, áreas y procesos, en los que sea factible promover eficiencia, calidad y productividad, ya que es una preocupación en el municipio el racionalizar y hacer más eficiente la administración de los recursos asignados al sector público.

Es importante destacar que una de las limitaciones en la administración pública, es que los altos funcionarios no cuentan con el personal necesario en calidad y cantidad, para dar seguimiento en el cumplimiento de las metas y determinar si realmente los recursos se canalizan adecuadamente a la población.

Por ello, es frecuente que no se informe con oportunidad y precisión a los niveles superiores sobre el destino de los recursos que muchas veces no es el adecuado.

Sin embargo, con el flujo de efectivo sí es posible, en algún momento y condición, contar con la posibilidad de difundir una adecuada información a todos los niveles, sobre la situación existente en relación con el manejo de los recursos de manera que se propicie una mayor transparencia.

Así, el flujo de efectivo puede proporcionar la información necesaria para poder rendir juicios imparciales, esenciales para la adecuada conducción de las auditorías, que con lo expuesto hasta aquí puede decirse que constituyen un importante instrumento para lograr el control interno y la calidad en la Administración Pública.

BIBLIOGRAFÍA

- Aragón Salcido, María Inés. El Municipio en México. ¿Bases Normativas o Reglamentos Autónomos? Instituto Sonorense de Administración, Pública, Sonora, Méx, 1995.
- Castro Vázquez, Raúl. Contabilidad Gubernamental: Federal, Estatal, Municipal. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. A.C. México, 1999.
- Castro Vázquez, Raúl. Contraloría Gubernamental. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. A.C. México, 1997.
- Carrasco, Pedro. "La sociedad mexicana antes de la conquista", Historia General de México 1. La Vida Económica. Tomo I., El Colegio de México, México, 1976.
- Carrillo Castro, Alejandro. La Reforma Administrativa en México. Ed. Porrúa, México, 1980.
- Chavero, Alfredo. México a través de los Siglos. Tomo II. Libro Octavo, Capítulo XIV.
- Colmenares Páramo, David. "Retos del Federalismo Fiscal Mexicano". Citado en Comercio Exterior. Vol. 49, No. 5, México, Mayo de 1999.
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ed. Porrúa, México, 2002.
- De la Garza, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. 18ª Edición, Ed. Porrúa, México, 1994.

Diario de los Debates del Congreso Constituyente 1916-1917. Ediciones de la Comisión Nacional del sesquicentenario de la proclamación de la independencia nacional y del cincuentenario de la revolución mexicana, México, D.F., 1960.

El Desafío Municipal. Centro Nacional de Estudios Superiores, México, 1985.

Esquema General de la Contabilidad Gubernamental. Comisión de Contabilidad Gubernamental. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. México, 1999.

Fraga, Gabino. Derecho Administrativo. 31ª Edición, Ed. Porrúa, México, 1992.

Gerhard, Peter. Geografía Histórica de la Nueva España. UNAM, México, 1986.

Gobierno y Administración Municipal en México. Secretaría de Gobernación Centro Nacional de Desarrollo Municipal. Noviembre, 1993.

González Urtusuáztegui Herrand, Bernardo y Salgado Figueroa, Eduardo Dubeau. Génesis y Evolución Histórica del Municipio Mexicano. UNAM, Ciudad Universitaria, 1970.

Hacienda Pública Municipal. Manuales de Administración y Organización Municipal. INAP-Banobras, México, 1997.

IMCP. Estudio y Evaluación del Control Interno. Boletín E-02.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Normas y Procedimientos de Auditoría. E-02 Boletín sobre Control Interno.

Lanz Cárdenas, José Trinidad. La Contraloría y el Control Interno en México. SECOGEF, México, 1987.

Lorenzana, Francisco Antonio. Historia en Nueva España. Tomo II. Ed. Porrúa, SHyCP, México, 1980 (edición original 1770).

Manual de Servicios Públicos Municipales. INAP, México, 1998.

Mendieta y Núñez. El Derecho Precolonial, 5ª edición, México, 1985. Citado por Domínguez Martínez, Jorge Alfredo. Derecho Civil. Parte General. Personas. Cosas. Negocio Jurídico e Invalidez. Ed. Porrúa, México, 1990.

Michel Uribe, Hugo Alberto. "La Reforma a la Ley de Coordinación Fiscal para 1998 y el Fortalecimiento de la Hacienda Pública de los Municipios". En Revista Hacienda Municipal, No. 62, marzo de 1998.

Moreno Fernández, Joaquín. Las Finanzas en la Empresa. Ed. McGraw-Hill, México, 1991.

Ochoa Campos, Moisés. La Reforma Municipal. Ed. Porrúa, México, 1979.

Ochoa Campos, Moisés. "La estructura del Municipio en México". En Estudios Municipales. No. 10, México, julio-agosto, 1996.

Poder Ejecutivo Federal. "Decreto por el que se adiciona y reforma la Ley de Coordinación Fiscal", Diario Oficial de la Federación, diciembre 29 de 1997.

Poder Ejecutivo Federal. "Decreto por el que se reforma la Ley de Coordinación Fiscal". Diario Oficial de la Federación, diciembre 31 de 1998.

Rizzo García, Sócrates. Mensaje pronunciado en el Foro Nacional sobre Federalismo Citado en Federalismo y Descentralización. Gaceta Mexicana de Administración Pública Estatal y Municipal, INAP, No. 51, agosto de 1995.

Robles Martínez, Reynaldo. El Municipio. 3ª Edición, Ed. Porrúa, México, 1998.

Salazar, Sandoval y Cervantes. "México, Ingresos Estatales y Dependencia de las Participaciones Federales", en Comercio Exterior, mayo de 1999.

SECOGEF. Bases Generales del Programa Anual de Control y Auditoría. Boletín A-310, México, 1992.

Tena Ramírez, Felipe. Leyes Fundamentales de México 1808-1985. Ed. Porrúa, México, 1985.

Welsch, Glenn A. et. al. Presupuestos. Planificación y Control de Utilidades. 5ª Edición, Ed. Prentice Hall, México, 1990.