



# UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE DERECHO

SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS PÚBLICAS

“REFORMA AL CALENDARIO DE RENDICION DE LA CUENTA PUBLICA DEL GOBIERNO FEDERAL”.

**TESIS PROFESIONAL**

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

**LICENCIADO EN DERECHO**

**P R E S E N T A :**

**MARCO ANTONIO ZAMORA GUERRERO**

ASESOR DE TESIS: MTR. ORLANDO MONTELONGO VALENCIA



CIUDAD UNIVERSITARIA,

2005

Autorizo a la Dirección General de Bibliotecas de la UNAM a difundir en formato electrónico e impreso el contenido de mi trabajo recepcional.

NOMBRE: Marco Antonio Zamora Guerrero

FECHA: 8 - II - 04

UNIDAD DE SEMINARIOS "JOSE VASCONCELOS"  
FACULTAD DE DERECHO  
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y  
FINANZAS PUBLICAS



UNIVERSIDAD NACIONAL  
AVENIDA DE  
MEXICO

Cd. Universitaria, D. F., 24 de Noviembre de 2004.

**ING. LEOPOLDO SILVA GUTIERREZ**  
**DIRECTOR GENERAL DE LA**  
**ADMINISTRACION ESCOLAR DE LA U.N.A.M.**  
**Presente.**

Por este conducto, me permito comunicar a usted, que el pasante **ZAMORA GUERRERO MARCO ANTONIO** bajo la supervisión de este Seminario, elaboró la tesis intitulada **"REFORMA AL CALENDARIO DE RENDICIÓN DE LA CUENTA PÚBLICA DEL GOBIERNO FEDERAL"**.

Con fundamento en los artículos 8° fracción V del Reglamento de Seminarios, 19 y 20 del Reglamento General de Exámenes de la Universidad Nacional Autónoma de México, por haberse realizado conforme a las exigencias correspondientes, se aprueba la nombrada tesis, que además de las opiniones que cita, contiene las que son de exclusiva responsabilidad de su autor. En consecuencia, se autoriza su presentación al Jurado respectivo.

**"El interesado deberá iniciar el trámite para su titulación dentro de los siete meses siguientes (contados de día a día) a aquél en que le sea entregado el presente oficio, en el entendido de que transcurrido dicho lapso sin haberlo hecho, caducará la autorización que ahora se le concede para someter su tesis a examen profesional, misma autorización que no podrá otorgarse nuevamente, sino en el caso de que el trabajo recepcional conserve su actualidad y siempre que la oportuna iniciación del trámite para la celebración del examen haya sido impedida por circunstancia grave, todo lo cual calificará la Secretaría General de la Facultad"**.

**Atentamente**  
**"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPIRITU"**  
**Director.**

**LIC. MIGUEL ANGEL VÁZQUEZ ROBLES.**

## **AGRADECIMIENTOS**

A mis padres Francisco y Matilde, porque sin su apoyo jamás hubiera llegado hasta aquí y mientras los tenga a ustedes, se puede lograr cualquier meta.

A mi hermano Víctor Hugo, por ser el mejor hermano y amigo que nunca he tenido y ahora sí, los tres ya terminamos.

A mi hermano Julio César (+), porque sé que algún día vamos a volver a estar juntos como siempre.

A la Universidad Nacional Autónoma de México, por darme la oportunidad de formarme dentro de sus aulas.

A mis maestros de la Facultad de Derecho, porque me permitieron asomarme a este mundo tan maravilloso que es el Derecho.

A mis tíos Mario y Ceci, porque no solo me han dado clases de Derecho, sino de vida.

A mis amigos, Israel, Mauricio H., Juan Carlos, Jorge, Hugo, Juan G., Mauricio R. y Paty, por ser los hermanos que yo escogí.

# ÍNDICE

---

## INTRODUCCIÓN I

---

## 1. ANTECEDENTES 1

|   |    |
|---|----|
| 1.1 TRIBUNAL MAYOR DE CUENTAS                                     | 1  |
| 1.2 CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA                                  | 5  |
| 1.3 CONSTITUCIÓN DE 1917  | 11 |
| 1.4 LEY ORGÁNICA DE LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA DE 1936       | 14 |
| 1.5 NUEVA LEY ORGÁNICA DE LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA DE 1978 | 18 |
| 1.6 AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN                           | 20 |

---

## 2. CONCEPTOS GENERALES 24

|  |    |
|--|----|
| 2.1 ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO          | 24 |
| 2.2 DERECHO FINANCIERO                       | 28 |
| 2.3 HACIENDA PÚBLICA                         | 30 |
| 2.4 LEY DE INGRESOS Y PRESUPUESTO DE EGRESOS | 34 |
| 2.5 GASTO PÚBLICO                            | 40 |
| 2.5.1 DEFINICIÓN                             | 40 |
| 2.5.2 CLASIFICACIÓN                          | 45 |
| 2.5.3 PROCEDIMIENTOS DE CONTROL              | 48 |
| 2.6 CUENTA PÚBLICA                           | 53 |
| 2.6.1 DEFINICIÓN                             | 53 |
| 2.6.2 ESTRUCTURA E INTEGRACIÓN               | 55 |

|  |            |
|--|------------|
| <b>3. SITUACIÓN ACTUAL EN MÉXICO</b>   | <b>57</b>  |
| 3.1 EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO  | 57         |
| 3.2 CONTROL ADMINISTRATIVO DEL PRESUPUESTO   | 62         |
| 3.2.1 SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO   | 63         |
| 3.2.2 SECRETARÍA DE LA FUNCIÓN PÚBLICA   | 66         |
| 3.3 CONTROL LEGISLATIVO DEL PRESUPUESTO  | 68         |
| 3.3.1 FUNDAMENTO LEGAL   | 69         |
| 3.3.2 ENTIDAD DE FISCALIZACIÓN SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN (AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN) | 74         |
| 3.3.3 COMISIÓN DE VIGILANCIA   | 78         |
| 3.4 CICLO PRESUPUESTARIO   | 80         |
| 3.5 PRESENTACIÓN DE LA CUENTA PÚBLICA  | 86         |
| 3.6 REVISIÓN DE LA CUENTA PÚBLICA  | 88         |
| 3.7 FINCAMIENTO DE RESPONSABILIDADES   | 94         |
| <br>   |            |
| <b>4. SITUACIÓN INTERNACIONAL</b>  | <b>98</b>  |
| 4.1 ALEMANIA   | 99         |
| 4.2 JAPÓN  | 102        |
| 4.3 ESTADOS UNIDOS   | 105        |
| 4.4 ARGENTINA  | 108        |
| <br>   |            |
| <b>PROPUESTA</b>   | <b>114</b> |
| <br>   |            |
| <b>CONCLUSIONES</b>  | <b>118</b> |
| <br>   |            |
| <b>BIBLIOGRAFÍA</b>  | <b>123</b> |

"La sociedad tiene derecho a pedir cuentas a todo agente público por su administración.."

Artículo 15 de la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, 26 de agosto de 1789

## INTRODUCCIÓN

Las constantes transformaciones que han sufrido las instituciones que rigen la vida de todo país, derivadas de fenómenos como la globalización económica, los procesos de integración económica y financiera o los procesos de democratización, han ocasionado que cada vez cobre mayor importancia la rendición de cuentas de los gobernantes frente a los gobernados y frente a los mercados económicos.

Nuestro país, como miembro de la comunidad internacional no podía ser la excepción, por tal motivo hubo necesidad de transformar a la Contaduría Mayor de Hacienda, que era la institución encargada de fiscalizar y vigilar el actuar de la administración pública federal, y convertirla en una verdadera entidad fiscalizadora con facultades más amplias.

Sin embargo, y a pesar de que dicho cambio fue tan drástico que hizo surgir una nueva entidad de fiscalización superior (o Auditoría Superior de la Federación), se quedó a la mitad en lo que al calendario de revisión de cuentas se refiere, pues en la ley correspondiente se establece que dicho calendario durará el equivalente a tres ejercicios fiscales o años calendario: en el primer año, se ejecuta el presupuesto y se elabora un informe sobre el avance de los

planes y programas proyectados, hasta el primer semestre de ese mismo año; en el segundo año, se realiza la revisión a la cuenta pública presentada a la Cámara de Diputados y por último, en el tercer año, se fincan responsabilidades e imponen las sanciones correspondientes.

El objetivo primordial de este trabajo de investigación consiste en plantear la posibilidad de reducir el ciclo presupuestario de cuatro a tres años (tomando en cuenta que este ciclo comienza un año antes de que se ejerza el presupuesto, con la elaboración del mismo), o de manera más específica, de reducir el calendario de rendición de cuentas de tres a dos años: en el primer año se ejerce el presupuesto y en el segundo se revisa la cuenta pública y se fincan las responsabilidades correspondientes.

Así, en el primer capítulo se hace un estudio de la evolución que ha sufrido la Institución encargada de practicar la revisión y el control de la cuenta pública, desde el régimen colonial hasta las reformas constitucionales de 1995 que dieron paso a la creación de la Auditoría Superior de la Federación.

El segundo capítulo se refiere a los conceptos mínimos que se deben tener para estar en condiciones de entender el tema de la cuenta pública y en concreto, la modificación a su calendario de presentación.

Conceptos tales como *actividad financiera del Estado*, cuya importancia radica en que es la base de la cual se debe partir pues la cuenta pública forma parte, precisamente, de esta actividad estatal; *Derecho Financiero* pues es la rama

del Derecho que se encarga de regular esta actividad; *hacienda pública; Ley de Ingresos y Presupuesto de Egresos; gasto público; y, cuenta pública*. Todos estos conceptos nos ayudarán a sentar las bases de la presente investigación.

En el tercer capítulo se hace un análisis de la manera en que se realiza la fiscalización en nuestro país, las Instituciones encargadas de realizar los diferentes tipos de control del gasto público, el fundamento legal que sustenta el actuar de la entidad fiscalizadora de la Federación, así como la duración del ciclo presupuestario (que es de cuatro ejercicios fiscales o años de calendario).

Por último, en el cuarto capítulo se hace un estudio de los diferentes modelos de fiscalización que han adoptado países tales como Alemania, Japón, Estados Unidos y Argentina; países pertenecientes, los dos primeros, al llamado grupo europeo y los últimos dos al llamado grupo anglosajón, que son los dos grandes grupos en que se han dividido las diferentes entidades fiscalizadoras a nivel internacional.

## **1. Antecedentes**

### **1.1 Tribunal Mayor de Cuentas**

A lo largo de la historia, la fiscalización o revisión de cuentas ha sido parte importante en el desarrollo administrativo, político e incluso social de nuestro país, esto debido a que gracias a esta fiscalización es que se puede tener una mayor certidumbre sobre cómo se emplean los recursos que provienen de la sociedad.

Originalmente el Tribunal Mayor de Cuentas, constituido en 1453 por las Cortes españolas, tenía como tarea fundamental inspeccionar las cuentas de la Hacienda Real del propio Reino de España.

Con el afán de mantener una vigilancia constante sobre los gastos que realizaba Hernán Cortés y fundamentalmente sobre los ingresos que obtenía, la Corona Española decidió trasladar esa figura a las tierras recién descubiertas, creando el Tribunal Mayor de Cuentas de la Nueva España.

Más tarde, en 1524 quedó finalmente instalado dicho Tribunal, su propósito sería vigilar a los emisarios de la Corona que debían enviar a la metrópolis el denominado "quinto real", es decir, el 20% de las ganancias que obtenían en oro, plata, piedras preciosas y objetos valiosos.

Este Tribunal fue una de varias medidas que tomó el Reino Español con miras a establecer un sistema legal que garantizara el buen funcionamiento de la Hacienda indiana.

Dentro de dichas medidas, podemos encontrar las fianzas, los juramentos, inventarios, libros, llaves, la rendición de cuentas, el tribunal del mismo nombre, las pesquisas, las residencias y las visitas<sup>1</sup>.

De todos estos medios de control destacan, precisamente la rendición cuentas y el Tribunal de Cuentas, por lo que para los efectos de este estudio, me enfocaré exclusivamente en estos dos.

La rendición de cuentas, como medio de control de la administración de la Hacienda, se instituyó desde el inicio de la colonización, así pues, los primeros oficiales fiscalizadores recibieron autorización real para requerir a todos aquellos que hubiesen intervenido en las expediciones de conquista y rindiesen las respectivas cuentas tanto de sus ingresos como de sus gastos.

Para 1554, se fijó un sistema de rendición de cuentas que regiría hasta la creación de los Tribunales de Cuentas. De acuerdo con dicho sistema las cuentas deberían ser tomadas por el presidente de la Audiencia y los oidores en donde estuviera asentada la misma y se encontrara también la sede de los oficiales reales, mientras que en las demás regiones, las cuentas las tomaba el Gobernador con dos regidores y un escribano. Dicha revisión era anual.

---

<sup>1</sup> Cfr. LANZ CÁRDENAS, José Trinidad. *La Contraloría y el Control Interno en México. Antecedentes históricos y legislativos*. Segunda edición. Secretaría de la Contraloría General de la Federación Fondo de Cultura Económica. México, 1993. pág. 51.

Este procedimiento duró aproximadamente cincuenta años, pues no resultó tan eficaz como se pensaba, ya que por una parte, los encargados de tomar las cuentas eran sustituidos año con año y en consecuencia, carecían de la experiencia necesaria para llevar a cabo la tarea encomendada, además de que dicha función la ejercían las autoridades jurisdiccionales y de gobierno, que ya de por sí estaban repletos de trabajo; y por otra parte, y como consecuencia natural de la colonización, fue necesario buscar otro sistema de control, debido al crecimiento de la Hacienda.

Fue por estas razones que se establecieron en el territorio de la Nueva España los Tribunales de Cuentas de Indias, alrededor del año 1605.

Dentro de las atribuciones de dichos tribunales, encontramos las de "tomar y dar finiquito de las cuentas de los oficiales reales y de los tesoreros, arrendadores, administradores, fieles y cogedores de las rentas reales. (...) " También estaban facultados para "cobrar los retrasos en el pago de deudas al fisco, recibir las fianzas que estaban obligados a depositar los oficiales reales al empezar su encargo y sobre todo, estaban obligados a enviar al Consejo de Indias razón de todo aquello que fiscalizaban, principalmente de aquello que estimaran conveniente que el Rey se enterara para la buena administración de la Hacienda Real"<sup>2</sup>.

---

<sup>2</sup> BENEYTO PÉREZ, Juan. *Historia de la administración española e hispanoamericana*. Aguilar. Madrid, 1958, p. 428. Citado por Lanz Cárdenas, José Trinidad. *op. cit.* pp. 52 y 53.

Años más tarde, y en la transición de la Colonia a la Independencia, el citado Tribunal mantuvo sus funciones de fiscalización y vigilancia de la Hacienda Pública, hasta la Constitución de 1824, con la que se facultaría al Congreso para "fijar los gastos generales, establecer las contribuciones necesarias para cubrirlos, arreglar su recaudación, determinar su inversión, y tomar anualmente cuentas al gobierno"<sup>3</sup>; constituyéndose, la Contaduría Mayor de Hacienda.

Años más tarde, mediante la reforma de 1853 a las Bases Orgánicas de diez años antes, se restablecería el Tribunal Mayor de Cuentas, tras un breve periodo en que vería la luz la Contaduría Mayor de Hacienda.

Durante esta etapa, las funciones del Tribunal fueron básicamente: examinar los presupuestos generales tanto de gastos como la cuenta del Ministerio de Hacienda; exigir noticias, instrucciones o expedientes para la cuenta y razón; calificar, clasificar y liquidar la cuenta pública, ya fuera interior o exterior del país, así como verificar los cortes de caja mensuales y el general que se debía practicar anualmente.

<sup>3</sup> Fracción VIII del artículo 50 de la *Constitución de 1824*, que textualmente disponía:

"Artículo 50.- Las facultades exclusivas del Congreso general son las siguientes: (...) VIII.- Fijar los gastos generales, establecer las contribuciones necesarias para cubrirlos, arreglar su recaudación, determinar su inversión, y tomar anualmente cuentas al gobierno...". En [www.juridicas.unam.mx/infjur/leg/conshist/](http://www.juridicas.unam.mx/infjur/leg/conshist/). Enero de 2004

## 1.2 Contaduría Mayor de Hacienda

La Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos de 1824, sentó las bases de la organización política de nuestro país, que perduraría en las subsecuentes Leyes fundamentales.

El comienzo de nuestra vida como país independiente, marcó un momento importante en lo que se refiere a la organización y control de la Hacienda Pública, pues en la fracción VIII del artículo 50 de la Constitución de 1824, se contempla como facultad exclusiva del Congreso, "*fijar los gastos generales, establecer las contribuciones necesarias para cubrirlos, arreglar su recaudación, determinar su inversión, y tomar anualmente cuentas al gobierno*"<sup>4</sup>.

En tal virtud, el mismo Congreso Constituyente expidió, el 16 de noviembre de ese año, la ley sobre el "Arreglo de la Administración de la Hacienda Pública", cuya finalidad era reglamentar dicho artículo 50 Constitucional<sup>5</sup>.

La importancia de esta ley radica, en que con ella se suprimió el Tribunal Mayor de Cuentas y se abrió paso para que surgiera la Contaduría Mayor de Hacienda, dependiente de la Cámara de Diputados, cuya función principal sería la de practicar el examen y glosa de las cuentas que anualmente debía presentar el Secretario del Despacho de Hacienda y Crédito Público.

---

<sup>4</sup> En [www.juridicas.unam.mx/infjur/leg/conshist](http://www.juridicas.unam.mx/infjur/leg/conshist). Enero de 2004.

<sup>5</sup> Cfr. DUBLAN, Manuel y José Ma. Lozano. *Legislación Mexicana o Colección Completa de las Disposiciones Legislativas expedidas desde la Independencia de la República*, edición oficial. Imprenta del Comercio a cargo de Dublán y Lozano e Hijos. México, 1876. Tomo I. pp. 740 y 743. citado por Lanz Cárdenas, José Trinidad. *op. cit.* pág. 85.

Los puntos principales de dicha ley consistían en: "poner en manos del secretario del ramo, la dirección y administración de las rentas públicas, suprimiendo las Direcciones y Contadurías Generales de las diferentes rentas entonces existentes, concentrar todas las operaciones en el Ministerio de Hacienda para que hubiera sistema y unidad de acción; y llevar la contabilidad en la Secretaría de Hacienda por cuentas originales, para que fuera más exacta la cuenta general y para que este examen de las cuentas parciales, permitiera al secretario, vigilar las operaciones de las oficinas que le estaban subordinadas"<sup>6</sup>.

La administración y dirección de la Hacienda Pública, se centralizó en la Secretaría de Hacienda de acuerdo con lo planteado en la citada ley sobre el Arreglo de la Administración de la Hacienda Pública, creándose entonces tres organismos: el Departamento de Cuenta y Razón, la Tesorería General de la Federación y la Contaduría Mayor de Hacienda; los dos primeros, como unidades administrativas dependientes directamente de la Secretaría de Hacienda y la última, dependiente de la Cámara de Diputados.

El primero de estos tres organismos, el Departamento de Cuenta y Razón, estaba encargado de la contabilidad general, la formación de los presupuestos de ingresos y egresos y la cuenta anual que debía presentar el Secretario del Despacho de Hacienda al Congreso.

---

<sup>6</sup> Lanz Cárdenas, José Trinidad, *op. cit.* pág. 85

La Tesorería General de la Federación<sup>7</sup>, tenía a su cargo la recepción de todos los ingresos, tanto por las rentas, por los contingentes de los Estados y por todas las cantidades que pudiesen entrar por cualquier concepto al Gobierno Federal. También, le correspondía a esta Tesorería la distribución de dichos recursos.

Por último, la Contaduría Mayor de Hacienda se encontraba dividida en dos secciones: la de Hacienda y la de Crédito Público, la primera se encargaba de realizar la memoria sobre las cuentas de la Tesorería General, las comisarías y las administraciones de rentas, y la segunda se encargaba de revisar el estado de la deuda nacional.

Con la promulgación de las llamadas *Siete Leyes Constitucionales* de 1836, llegaría al poder el partido conservador y, en consecuencia, harían a un lado el sistema de Gobierno Federal para instalar el Centralismo, pero sosteniendo el régimen republicano, representativo y popular.

Sin embargo, la instalación de esta República Centralista trajo como consecuencia una profunda inestabilidad política en el país.

En el tema que nos ocupa, hay que destacar la importancia de dicho documento constitucional, pues la tercera de estas *Siete Leyes* regularía el funcionamiento del Poder Legislativo estableciendo en la fracción IV del artículo 44, que correspondía al Congreso "examinar la cuenta de inversión de caudales respectiva al año penúltimo que

---

<sup>7</sup> Antes de la Ley sobre el *Arreglo de la Administración de la Hacienda Pública* de 16 de noviembre de 1824, dicha Tesorería se denominaba Tesorería General de Ejército y Hacienda Pública.

deberá haber presentado el ministerio de hacienda en el año último, y sufrido la glosa y examen que detallará una ley secundaria”<sup>8</sup>.

A pesar de que el artículo anterior señalaba como facultad exclusiva del Congreso la actividad de fiscalización, unos artículos más adelante, se establecería que le correspondía a la Cámara de Diputados “vigilar por medio de una comisión inspectora, compuesta de cinco individuos de su seno, el exacto desempeño de la Contaduría Mayor y de las oficinas generales de Hacienda. Una ley secundaria detallará el modo y términos en que la comisión inspectora deba desempeñar su encargo, según las atribuciones que en ella se le fijen”<sup>9</sup>.

No obstante, dicha Constitución de 1836 fue incapaz de resolver los problemas que aquejaban al país, es más, con el partido conservador en el poder, se ahondaron todavía más los conflictos por razones de tipo social principalmente, lo que trajo como consecuencia la animadversión de los federalistas, y para la década de 1840, se plantearía un debate sobre la necesidad de llevar a cabo una reforma constitucional.

---

<sup>8</sup> Artículo 44 fracción IV de la Tercera de las *Siete Leyes Constitucionales de 1836*, que a la letra disponía:

“Artículo 44.- Corresponde al congreso general exclusivamente: (...)

IV.- Examinar y aprobar cada año la cuenta de inversión de caudales respectiva al año penúltimo que deberá haber presentado el ministerio de Hacienda en el último año, y sufrido la glosa y examen que detallará una ley secundaria...”. En [www.juridicas.unam.mx/infjur/leg/conshist](http://www.juridicas.unam.mx/infjur/leg/conshist). Enero de 2004

<sup>9</sup> Fracciones I y II del artículo 52 de la Tercera de las *Siete Leyes Constitucionales de 1836*, que a la letra establecía:

“Artículo 52.- Toca a la Cámara de Diputados, exclusivamente, a más de lo que ha especificado esta ley:

I.- Vigilar por medio de una comisión inspectora, compuesta de cinco individuos de su seno, el exacto desempeño de la Contaduría mayor y de las oficinas generales de Hacienda. Una ley secundaria detallará el modo y términos en que la comisión inspectora deba desempeñar su encargo, según las atribuciones que en ella se le fijen.

II.- Nombrar los jefes y demás empleados de la Contaduría mayor...”. En [www.juridicas.unam.mx/infjur/leg/conshist](http://www.juridicas.unam.mx/infjur/leg/conshist). Enero de 2004

Con esta propuesta sobre la mesa, serían las Bases Orgánicas de 1843 (elevadas a norma constitucional), las que retomarían la posibilidad de reestablecer el Tribunal Mayor de Cuentas. Sin embargo, no fue sino hasta 1853, con un decreto expedido a finales de ese año, cuando se concretizó dicha reforma restableciendo al Tribunal de Cuentas, relegando a la Contaduría Mayor de Hacienda como una Sección integrante de dicho Tribunal, la cual estaba encargada de glosar las cuentas de las oficinas de Hacienda.

Con la promulgación de la Constitución de 1857, se daría otro cambio en la forma de gobierno, pues se haría a un lado al régimen centralista para dar cabida nuevamente al sistema federal.

En lo concerniente a la supervisión y el control de los recursos públicos, dicha Constitución también representa un cambio, pues remplazaría nuevamente la Institución encargada de llevar a cabo ese control de los recursos públicos al establecer en su artículo 72, fracción XXIX, que el órgano encargado de la verificación de la Cuenta Pública sería nuevamente la Contaduría Mayor de Hacienda<sup>10</sup>.

Esta disposición establecida en el mencionado artículo 72 de la Carta Magna de 1857, estuvo apoyada por un Decreto fechado el 10 de febrero de 1857, el cual abrogó al Decreto expedido en 1853, restableciendo la Contaduría Mayor de Hacienda.

---

<sup>10</sup> *Constitución de 1857*, artículo 72, fracción XXIX, que establecía:

“Artículo 72.- El Congreso tiene facultad: (...)

XXIX.- Para nombrar y remover libremente a los empleados de su secretaría y a los de la contaduría mayor que se organizará según lo disponga la ley...”. En [www.juridicas.unam.mx/infur/leg/consist/](http://www.juridicas.unam.mx/infur/leg/consist/). Enero de 2004

Sin embargo, diversos pronunciamientos y levantamientos armados que concluirían hasta el final de la década de 1860, impidieron que se pudiera avanzar en la organización de la Hacienda Pública; no obstante lo anterior, resulta interesante hacer un recuento sucinto de los intentos que se hicieron para lograr tal objetivo.

En el año de 1861, se expidió el Decreto de 31 de enero, por el que se reorganizó la Hacienda Pública, al establecerse que las funciones de recaudación y distribución le corresponderían a dos oficinas dependientes del Ministerio de Hacienda: la Dirección del Tesorero Federal y la Tesorería General de la Nación, disponiendo que sería esta Institución la que integraría la cuenta general del erario y también llevaría la cuenta corriente de todos los sueldos o pensiones a costa del erario.

En ese mismo año, se expidió una ley por la que se estableció una Junta Superior de Hacienda, la cual se encargaría de liquidar la deuda nacional contraída, cobrar los créditos del erario, administrar los bienes nacionalizados y percibir y distribuir los fondos entre los acreedores de la nación. Además, se impuso como obligación al Poder Ejecutivo realizar un presupuesto de gastos públicos.

Para el año de 1867 se reorganizaría el Ministerio de Hacienda y en consecuencia la Tesorería General, mediante un decreto expedido el 6 de agosto, el cual abrogó al documento de 31 de enero de 1861.

Dicha reorganización tenía como objetivo, concentrar en el Ministerio de Hacienda tanto la recaudación como la distribución del erario, es decir, el manejo de la Hacienda Pública, convirtiendo a la Tesorería en una Sección de ese mismo Ministerio.

### **1.3 Constitución de 1917**

Mucho se ha escrito acerca de la situación política, económica y social que imperaba durante el régimen del Porfiriato, así como de las razones que dieron origen al movimiento revolucionario de 1910, que trajo como consecuencia la promulgación de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos el 5 de febrero de 1917 y que sigue vigente hasta nuestros días.

Dentro del tema que nos ocupa, no podía quedar fuera el control que ejerce el Poder Legislativo sobre los recursos del erario público, en esta Ley Fundamental tan novedosa para la época.

Así pues, tenemos que dentro de las facultades del Congreso de la Unión, contenidas en el artículo 73, precisamente en las fracciones XXIV y XXX, se estableció que el Congreso tenía facultad para expedir la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor y para examinar la cuenta que el Ejecutivo le debía presentar anualmente<sup>11</sup>.

---

<sup>11</sup> El texto original del Artículo 73, en sus fracciones XXIV y XXX, de la *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos* de 1917, establecía:

“Artículo 73.- El Congreso tiene facultad: (...)

Originalmente, y siguiendo la costumbre de las Constituciones anteriores, fue el Congreso el que se reservó la potestad de examinar la cuenta que debía presentar el titular del Ejecutivo Federal, así como vigilar el desempeño de la Contaduría Mayor, siendo la Cámara de Diputados la encargada de practicar dicha revisión. Sin embargo, fue gracias a una reforma de su texto original, que se le facultó exclusivamente a la Cámara de Diputados para revisar la cuenta pública anual.

En este orden de ideas, encontramos que, en la fracciones II y IV del artículo 74 Constitucional, se encontraban plasmadas las facultades de la Cámara de Diputados en lo que se refiere al control que ejerce sobre la Contaduría Mayor y sobre la Hacienda Pública, al establecer que:

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

*(...)*

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

*(...)*

*IV.- Aprobar el presupuesto anual de gastos, discutiendo primero las contribuciones que a su juicio deben decretarse para cubrir aquel..."<sup>12</sup>.*

Independientemente de lo anterior, el año de 1917 resulta importante en la organización y desarrollo de la Hacienda Pública, pues el entonces Presidente Constitucional General Venustiano Carranza crea el Departamento de

---

XXIV.- Para expedir la ley orgánica de la Contaduría Mayor. (...)

XXX.- Para examinar la cuenta que anualmente debe presentarle el Poder Ejecutivo, debiendo comprender dicho examen, no solo la conformidad de las partidas gastadas por el Presupuesto de Egresos, sino también la exactitud y justificación de tales partidas...". En [www.juridicas.unam.mx/infjur/leg/conshist](http://www.juridicas.unam.mx/infjur/leg/conshist). Enero de 2004

<sup>12</sup> En [www.juridicas.unam.mx/infjur/leg/conshist](http://www.juridicas.unam.mx/infjur/leg/conshist). Enero de 2004

Contraloría separado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La creación de este Departamento de Contraloría obedeció a la necesidad de establecer un organismo dedicado exclusivamente a ejercer funciones de inspección y vigilancia sobre los bienes y fondos públicos o de la Nación y de esta forma, prevenir que se cometieran actos que afectaran al erario público.

Es evidente, que este Departamento de Contraloría fue creado con el propósito de tener mayor control previo a cargo de la propia Administración Pública, es decir, tener mayor control interno, por tal razón, fue necesario dotarlo de cierta autoridad y autonomía sobre todas las demás oficinas, dependencias, departamentos, etc., integrantes de la propia Administración.

Otra de las razones por la que fue instituida dicha dependencia, fue que, a pesar de la existencia de un órgano encargado de realizar el control *a posteriori*, éste no había producido los resultados esperados y es ahí, donde se encuentra la justificación para la existencia de este Departamento de Contraloría.

#### **1.4 Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda de 1936**

Años más tarde, el 31 de Diciembre de 1936, durante el periodo del General Lázaro Cárdenas como Presidente de la República, se expediría una *Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda*<sup>13</sup>, en la cual se determinó, en su artículo 1º., que el examen de la cuenta anual que debía presentar el Poder Ejecutivo al Congreso de la Unión, así como la glosa de dicha cuenta, de acuerdo con las facultades otorgadas por la Constitución, se llevaría a cabo por la Contaduría Mayor de Hacienda, de acuerdo con la propia Ley Orgánica, así como, con su Reglamento.

En esta Ley se dispuso que tanto el Poder Ejecutivo, como en general, todas las oficinas de la Federación que deban presentar su cuenta anual para revisión y glosa, lo harían hasta el año siguiente de aquél a que se refiriera la cuenta<sup>14</sup>.

También se dispuso que la Contaduría gozaría de un año para practicar la revisión y glosa de los documentos recibidos y para el caso de que considerara que dicho plazo no le era suficiente, lo haría del conocimiento de la Comisión Inspectorá para que ésta resolviera lo que estimara conveniente<sup>15</sup>.

---

<sup>13</sup> Publicada en el Diario Oficial de la Federación con fecha 13 de Febrero de 1937

<sup>14</sup> Artículo 26 de la *Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda* de 1936.

<sup>15</sup> Artículo 28 de la *Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda* de 1936.

En términos generales y analizando las facultades otorgadas por la Constitución a la Cámara de Diputados en materia de fiscalización, éstas se pueden traducir en un poder considerable, ya que pueden poner en duda el accionar del Ejecutivo afectando su prestigio, que ya de por sí, no está muy bien parado ante la sociedad.

Esta *Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda*, sufrió una serie de reformas el 27 de diciembre de 1963<sup>16</sup>, durante el sexenio de Adolfo López Mateos.

Dichas reformas se refirieron únicamente a los artículos 27 y 28 de la mencionada Ley (además de que derogaron los artículos 29, 30 y 31 de la misma), estableciendo en el primero de ellos que los estados de contabilidad del Erario Federal, del entonces Departamento del Distrito Federal, de los Territorios Federales y de la Lotería Nacional para la Asistencia Pública se enviarían a la Contaduría Mayor de Hacienda; a diferencia del texto original de 1936 en el que se establecía además, la misma obligación para la Beneficencia Pública.

El artículo 28 se reformó para establecer que la Contaduría Mayor gozaría de un plazo de un año a partir de la fecha en que recibiera los estados de contabilidad a que se refería el artículo 27, y para el caso de que considerara que dicho plazo no fuera suficiente, se lo notificaría a la Comisión Inspectoral de la Cámara de Diputados; a diferencia de lo establecido en el texto anterior de 1936 que disponía que la Contaduría Mayor gozaba del plazo de un año para

---

<sup>16</sup> Publicadas en el Diario Oficial de la Federación con fecha 30 de Diciembre de 1963.

practicar la revisión y glosa de los documentos que recibiera.

El 29 de diciembre de 1976 se promulgó un decreto por el que se reformaba una vez más, la *Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda*<sup>17</sup>. Dicha reforma comprendía los artículos 7, 8, 12, 26, 27 y 28, además de que se adicionaron los artículos 29 y 30.

Básicamente, esas reformas consistían en que la Contaduría Mayor revisaría la cuenta anual que presentara el Ejecutivo Federal, que dicha revisión sería legal, numérica y contable, cuidando que todas las cantidades se encontrasen justificadas y comprobadas; se hizo a un lado lo establecido originalmente en el sentido de que revisaría la cuenta anual del Erario Federal, Distrito y Territorios Federales, Beneficencia Pública, Lotería Nacional y demás oficinas que manejaran fondos o valores de la Federación, para manejarlo en forma más general, al referirse a la cuenta que presentara el Ejecutivo Federal.

En el texto reformado del artículo 26 se estableció el plazo para la presentación, por parte del Titular del Ejecutivo Federal, al Congreso de la Unión, de la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal y del Distrito Federal, de acuerdo a lo establecido en la fracción I del artículo 65 Constitucional, es decir, sería presentada a la Cámara de Diputados dentro de los diez primeros días de la apertura de sesiones ordinarias, que empezará el 10 de septiembre de cada año.

---

<sup>17</sup> Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1976.

Una vez recibida la cuenta pública por la Cámara de Diputados, esta la turnaría a la Contaduría Mayor de Hacienda por conducto de la Comisión Inspectorá.

En el nuevo texto del artículo 27 de la Ley Orgánica, se dispuso que la Contaduría Mayor, debiera presentar a la Comisión de Presupuesto y Cuenta de la Cámara de Diputados el informe derivado de la revisión que hiciera, dentro de los diez primeros días de noviembre de cada año.

La reforma al artículo 28 de la citada Ley fue meramente de redacción, pues la esencia de ese artículo quedó intacta, esto es, se mantuvo la determinación de que la Contaduría Mayor gozaría de un plazo de un año a partir de la fecha en que recibiera los estados de contabilidad para practicar la glosa de la cuenta pública.

Por último, los artículos 29 y 30 con los que fue adicionada esta Ley consistían básicamente, en la facultad que le fue conferida a la Contaduría Mayor para que, previa autorización de la Comisión Inspectorá, realizara las funciones necesarias relativas al cobro de los ingresos y a revisar los actos o contratos que afectasen las partidas del presupuesto; y a fiscalizar los actos o contratos celebrados por el Ejecutivo Federal que se tradujeran en derechos u obligaciones a cargo de las entidades del sector público, siempre que dichos actos o contratos pudieran afectar a la Cuenta Pública o traducirse en el incumplimiento a alguna ley.

### **1.5 Nueva Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda de 1978**

El 18 de diciembre de 1978, se expidió una nueva Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, que estuvo vigente hasta diciembre del año 2000. Esta ley se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de ese mismo año.

Dicha ley disponía, en su artículo 1º., que la Contaduría Mayor de Hacienda era un órgano de carácter técnico dependiente de la Cámara de Diputados y cuya función era la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal, asimismo establecía que estaba subordinada a la Comisión de Vigilancia nombrada por la Cámara de Diputados.

Su objetivo primordial consistía en vigilar escrupulosamente el manejo de los fondos públicos, lo cual constituye, hasta el día de hoy, una de las más reclamadas demandas de nuestra sociedad.

Resulta importante destacar que, dentro de las atribuciones de la Comisión de Vigilancia de la Contaduría Mayor de Hacienda, se encontraban entre otras, las siguientes:

1. Recibir de la Comisión Permanente del Congreso de la Unión, la Cuenta Pública tanto del Gobierno Federal como del Departamento del Distrito Federal;
2. Turnar la Cuenta Pública a la Contaduría Mayor de Hacienda, para su revisión;

3. Presentar a la Comisión de Presupuestos y Cuenta de la Cámara de Diputados, dentro de los diez primeros días del mes de noviembre siguiente a la recepción de la Cuenta Pública, el informe previo que le remita la Contaduría Mayor de Hacienda;
4. Presentar a la Cámara de Diputados, dentro de los diez primeros días del mes de septiembre de cada año, el informe que le rinda la Contaduría Mayor de Hacienda sobre el resultado de la revisión de la cuenta pública recibida el año anterior, entre otras<sup>18</sup>.

Dentro de estas facultades de la Comisión de Vigilancia de la Contaduría Mayor se encontraba el calendario de rendición de la Cuenta Pública, pues se establecía que contaba con los diez primeros días de noviembre siguientes a la recepción de la Cuenta Pública para remitir a la Cámara de Diputados un informe previo que debía rendir la propia Contaduría.

Así también, dicha Comisión de Vigilancia debía presentar a la misma Cámara, el resultado de la revisión de la Cuenta Pública que debía remitir la Contaduría, dentro de los diez primeros días de septiembre de cada año.

Esto último va ligado con lo que disponía el artículo 26 de la misma ley: la Contaduría Mayor de Hacienda gozaba de un plazo que vencía el 10 de septiembre del año siguiente a la recepción de la Cuenta Pública, para practicar su revisión y rendir su informe de resultados a través de la Comisión de

---

<sup>18</sup> Artículo 10 de la de la *Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda* de 1978

Vigilancia. Dicho plazo solo se podría prorrogar por un término que no excediese de tres meses.

### **1.6 Auditoría Superior de la Federación**

El origen de la Auditoría Superior de la Federación como una Entidad Superior de Fiscalización de la Federación y no sólo como una Institución de carácter técnico dedicada exclusivamente a revisar el Gasto Público, lo podemos encontrar en el *Plan Nacional de Desarrollo* para el periodo 1995-2000 presentado por el entonces Presidente de la República Ernesto Zedillo Ponce de León.

En el capítulo introductorio, se encuentran los motivos que dieron lugar a la necesidad de crear un órgano de control de la administración de los recursos públicos que fuera realmente autónomo en el desempeño de su actividad.

En efecto, en dicha parte introductoria, el Titular del Ejecutivo Federal manifestaba que:

*"...El Plan Nacional de Desarrollo asume que la corrupción es un motivo de desaliento colectivo y de encono social. Por eso propone actualizar el marco jurídico para detectar y sancionar conductas indebidas y actos ilegales en el desempeño del servicio público; propone una reforma profunda de los órganos de control interno y externo de la gestión gubernamental y la conformación de este último en una auténtica y moderna entidad superior de fiscalización, profesional y autónoma..."<sup>19</sup>.*

---

<sup>19</sup> En <http://uninet.mty.itesm.mx/ligas/pnd/T2-C3-S4#T2-C3-S4>. Enero de 2004

Líneas más abajo afirmaba que:

*"...Además, se delinearán estrategias y acciones para profundizar en la reforma de gobierno, en la modernización de la administración pública y en una rendición de cuentas responsable, transparente y puntual..."<sup>20</sup>.*

Es decir, reconoce la necesidad de crear un órgano de fiscalización más eficiente pues la Contaduría Mayor ya había sido rebasada por las exigencias del medio para el cual había sido implementada.

Más adelante, en el Capítulo 2 "Por un Estado de Derecho y un país de leyes" reforzaría lo plasmado anteriormente al indicar, en el apartado 2.1.3 "Procuración de justicia", que:

*"...Asimismo, en la consulta popular se apuntaron importantes limitaciones de los órganos de control, en cuanto a su independencia, su capacidad técnica y sus actuales atribuciones, que influyen en su poca efectividad y credibilidad. (...) No hay una entidad de fiscalización superior, que cuente al mismo tiempo con las más amplias facultades de control y fiscalización, y que tenga preeminencia e independencia respecto a las dependencias o entidades gubernamentales supervisadas. El órgano que ejerce el control externo -continúa- se ha enfrentado a serias limitaciones que restringen el alcance y la oportunidad de sus acciones, reducen su capacidad para revisiones contables y legales de la cuenta pública de años pasados y limitan su independencia respecto al órgano interno de control en el fincamiento de responsabilidades..."*

Sería más adelante, en el apartado 2.3.4 "Probidad y rendición de cuentas en el servicio público", donde se sentarían las bases para la creación de esta Entidad de Fiscalización, pues en este apartado se señalaría que:

---

<sup>20</sup> *Idem*

"...Este Plan (...) propone una campaña (...) que prevea una forma clara de rendición de cuentas y asegure que quienes, transgredan la ley o las normas de desempeño del servicio público, sean sancionados conforme a la ley. El primer aspecto de esta estrategia implica una reforma profunda a los actuales órganos de control interno y externo de la gestión pública y la actualización del marco jurídico para la prevención, control y sanción de los actos de corrupción. (...) Se promoverá el desarrollo de una auténtica instancia de fiscalización superior, ya sea a partir de la Contaduría Mayor de Hacienda de la H. Cámara de Diputados o mediante la conformación de un nuevo ente profesional y autónomo de los Poderes (...) esa entidad deberá estar dotada de las siguientes características: Independencia respecto al ente fiscalizado, autonomía en el desempeño de su función y protección jurídica frente a eventuales interferencias; Sujeción del órgano a la Constitución y a la ley y no a orientaciones políticas o partidistas que condicionen o limiten el ejercicio de sus atribuciones; Oportunidad en su función fiscalizadora y atribuciones que faciliten y fortalezcan la contraloría o auditoría y el fincamiento de responsabilidades; Independencia, imparcialidad y prestigio profesional de sus integrantes (...); Capacidad técnica y un estricto código de comportamiento ético del personal al servicio del organismo..."

Todo lo anterior lo reiteró en el capítulo 3 "Desarrollo democrático" del Plan Nacional de Desarrollo, al indicar que:

"Es indispensable dar a los órganos encargados de evaluar y fiscalizar la gestión pública y el ejercicio del gasto, la independencia, la capacidad técnica, y la credibilidad necesarias. Esto implicará una reforma estructural profunda de las actuales instituciones y mecanismos de control interno y externo de la gestión pública, y adecuar el marco jurídico a las necesidades de rendición puntual de cuentas a la ciudadanía. (...) Se apoyará la reestructuración de los actuales órganos de control de la gestión pública para fortalecer la independencia, autonomía técnica, oportunidad y capacidad de la acción que requiere el órgano externo, a fin de constituirlo en un auténtico y moderno órgano superior de fiscalización..."

En ese orden de ideas y siguiendo con lo manifestado en su Plan Nacional de Desarrollo, el presidente Zedillo, el 28 de noviembre de 1995, presentó una iniciativa de reforma constitucional ante la Cámara de Diputados que incluía los artículos 73, 74, 78 y 79, con la finalidad de crear un órgano superior de fiscalización que sustituyera a la Contaduría Mayor de Hacienda, facultado para ejercer un verdadero control sobre las finanzas públicas de nuestro país.

El 14 de julio de 1999, el Constituyente Permanente reformó los artículos 73, 74, 78 y 79 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con la finalidad de crear la entidad de fiscalización superior de la Federación. Dichas reformas se publicaron en el Diario Oficial de la Federación con fecha 30 de julio de ese mismo año.

No sería sino hasta finales del año siguiente -el 20 de diciembre de 2000- cuando la Cámara de Diputados aprobaría la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, con la cual se abriría una nueva etapa en la historia de la fiscalización de la Hacienda Pública en nuestro país, pues con esta Ley se crearía la Auditoría Superior de la Federación o Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, que es actualmente el Organismo encargado de realizar esta fiscalización o control en la rendición de la cuenta pública.

## 2. Conceptos Generales

### 2.1 Actividad Financiera del Estado

Antes de seguir avanzando en el estudio del tema que nos ocupa, es necesario hablar acerca de la Actividad Financiera del Estado, pues de aquí, parte el desarrollo de esta investigación al ser la cuenta pública un tema perteneciente, precisamente, a dicha actividad estatal.

La causa original que tiene el Estado y que justifica su creación, la encontramos en la consecución del bien común, es decir, en la satisfacción de las necesidades de los individuos que están agrupados y organizados bajo una estructura jurídica determinada.

Ahora bien, para poder conseguir dicha finalidad, resulta necesaria la realización de cierto tipo de actividad que requiere, por fuerza, de recursos tanto materiales como personales y jurídicos. A esta actividad se le ha llamado Actividad Financiera del Estado.

El maestro Miguel Acosta Romero, en su obra de Derecho Administrativo la ha definido como "aquella actividad que realiza (el Estado) para obtener los fondos necesarios destinados a satisfacer las necesidades públicas..."<sup>21</sup>.

---

<sup>21</sup> ACOSTA ROMERO, Miguel. *Derecho Administrativo Especial*. Volumen I. Porrúa. México, 2001, pág. 519.

Con esta definición resulta interesante saber cuáles son o en qué consisten las necesidades públicas, si es lo mismo "necesidades públicas" y "necesidades sociales" y si enfrente de estas, podemos ubicar un tipo de "necesidades individuales".

A este respecto, el maestro Sergio Francisco de la Garza hace una diferencia entre estos tres tipos de necesidades para saber cuales son las que el Estado debe satisfacer; así pues, nos dice que existen:

a.- Necesidades individuales, que son aquellas que conciernen al hombre como individuo, por ejemplo alimento, vestido, vivienda. Este tipo de necesidades afectan a la persona independientemente de sus relaciones con la sociedad, es decir, aun en el supuesto de que alguna persona viviera aislada del resto de la sociedad seguiría teniendo las mismas necesidades.

b.- Necesidades sociales o colectivas, como su nombre lo indica, son aquellas que surgen de la convivencia social y no necesariamente debe satisfacerlas el Estado, pero en muchos casos, el individuo tampoco puede resolverlas por sí solo. Dentro de este tipo de necesidades encontramos por ejemplo la educación y la salud.

c.- Necesidades públicas son aquellas que compete exclusivamente al Estado satisfacer, para lo cual necesita establecer determinados organismos encargados de realizar estas funciones. En este rubro encontramos la conservación del orden interior por medio de la policía; la defensa hacia el exterior que le corresponde

al ejército y la impartición de justicia que es función de los tribunales<sup>22</sup>.

Regresando al tema de la Actividad Financiera del Estado, el maestro Fernando Sainz de Bujanda, en su obra "Hacienda y Derecho", nos dice que esta es una actividad que: "se encamina a la realización de los servicios públicos y a la satisfacción de las necesidades generales. Siendo así, es lógico que la Administración de un Estado (...) tenga que utilizar medios personales, materiales y jurídicos para lograr el cumplimiento de sus fines. De donde resulta que uno de los sectores más importantes de la actividad administrativa esté constituido precisamente por la gestión de intereses económicos"<sup>23</sup>.

Ahora bien, resulta importante señalar cuál es la justificación del Estado para realizar esta actividad de tipo financiera y para allegarse de recursos de naturaleza económica. En ese sentido, nos queda claro que el Estado necesita justamente de esa riqueza, de esos recursos económicos, para estar en posibilidades de realizar los fines que le han sido encomendados.

Es por la razón anterior, que el Estado requiere tanto de bienes muebles e inmuebles, servicios y sobre todo, dinero en efectivo, para poder realizar determinadas tareas que van encaminadas a la satisfacción de las necesidades públicas.

---

<sup>22</sup> DE LA GARZA, Sergio Francisco. *Derecho Financiero Mexicano*. 19ª edición. Porrúa. México, 2001, pág. 8

<sup>23</sup> SAINZ DE BUJANDA, Fernando. *Hacienda y Derecho*. Instituto de Estudios Políticos. Madrid, 1975. Pág. 25.

Por otra parte, el maestro Sergio Francisco de la Garza señala que esta actividad financiera del Estado reconoce tres momentos, a saber: obtención de recursos o ingresos; manejo o administración de los mismos y por último, erogación de las sumas recaudadas (o gasto público), para el sostenimiento de las funciones públicas<sup>24</sup>.

Cabe destacar que esta función económica o actividad financiera que realiza el Estado no puede o no debe perseguir un fin lucrativo (desde el punto de vista de la especulación comercial), pues su única finalidad consiste (o debiera consistir), en la satisfacción de las necesidades generales para lograr el progreso del propio Estado.

De todo lo anterior, podemos concluir que la Actividad Financiera consiste en la actuación que lleva a cabo un determinado Estado para allegarse de los recursos necesarios -principalmente de naturaleza económica- tendientes a la satisfacción de las necesidades públicas (e incluso colectivas en algunos casos y atendiendo a la distinción que hace el maestro De la Garza), mediante la prestación de los llamados servicios públicos.

Cabe mencionar, que a la definición anterior se le añadió el concepto de "servicios públicos", esto en virtud de que, si efectivamente el fin último de esta actividad estatal consiste en la satisfacción de las necesidades generales o públicas, resulta indispensable señalar de qué medios se vale el propio Estado para satisfacer dichas necesidades.

---

<sup>24</sup> DE LA GARZA, Sergio Francisco. *op. cit.*, pp. 5 y 6.

En este orden de ideas, podemos entender a los servicios públicos como aquellos que presta el Estado (o inclusive los particulares), con la finalidad de atender diversas necesidades públicas o colectivas, es decir, la característica pública de estos servicios atiende, no a quien los presta, sino a quien se dirige este tipo de servicios.

Para el caso de que estos sean prestados por el Estado, su financiamiento deberá corresponder forzosamente al gasto público; mientras que, si son prestados por particulares, su financiamiento puede ser exclusivamente privado o puede ser mixto, pero en estos dos casos, debe ser prestado mediante una concesión otorgada por el propio Estado.

## **2.2 Derecho Financiero**

Tradicionalmente se ha hecho una clasificación, por razones eminentemente didácticas o académicas, del Derecho en público y privado.

Así pues, podemos entender al Derecho Público como el conjunto de normas jurídicas que regulan la estructura, funcionamiento y organización del Estado así como sus relaciones con los particulares o gobernados, siempre y cuando, lo haga empleando su carácter de autoridad, esto es, mediante la creación de los órganos y procedimientos correspondientes.

Por otro lado, Derecho Privado es el conjunto de normas jurídicas que regulan las relaciones entre los particulares entre sí, pudiendo intervenir el Estado no como autoridad,

sino con los mismos derechos y obligaciones que tiene cualquier gobernado, es decir en un plano de igualdad ante la ley.

Una vez hecha la distinción anterior, resulta más sencillo ubicar al Derecho Financiero dentro del Derecho Público, pues su área de estudio o regulación<sup>25</sup> la ubicamos precisamente dentro del conjunto de normas jurídicas dedicadas a la regulación del funcionamiento del Estado, así como a la regulación de las relaciones que sostiene el propio Estado con los particulares, en su calidad de Autoridad y gobernados, respectivamente.

Además de que, el objeto de esta rama del Derecho consiste en la actividad financiera que realiza el Estado, en sus tres momentos, a saber: obtención de recursos, administración de los mismos y su consiguiente erogación.

Sergio Francisco de la Garza define al Derecho Financiero como "el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado en sus tres momentos, a saber: en el establecimiento de tributos y obtención de diversas clases de recursos, en la gestión o manejo de sus bienes patrimoniales y en la erogación de recursos para los gastos públicos, así como las relaciones jurídicas que en el ejercicio de dicha actividad se establecen entre los diversos órganos del Estado o entre dichos órganos y los particulares, ya sean deudores o acreedores del Estado"<sup>26</sup>.

---

<sup>25</sup> Según el punto de vista desde el cual se contemple: como ciencia o como conjunto de normas.

<sup>26</sup> DE LA GARZA, Sergio Francisco. *op. cit.* pág. 17

Para el maestro Fernando Sainz de Bujanda, esta "es la rama del Derecho Público interno que organiza los recursos constitutivos de la Hacienda del Estado y de las restantes entidades públicas, territoriales e institucionales y regula los procedimientos de percepción de los ingresos y de ordenación de los gastos y pagos que tales sujetos destinan al cumplimiento de sus fines"<sup>27</sup>.

Podemos concluir, diciendo que Derecho Financiero es la rama del Derecho Público encargada de regular (o estudiar, si se toma al Derecho como ciencia y no como conjunto de normas), los procedimientos que han de seguirse para lograr la percepción o recaudación de los ingresos o recursos que constituyen la hacienda pública (que como veremos más adelante, consiste básicamente en el patrimonio del Estado), así como, la administración de los mismos y la ordenación de los gastos y/o pagos que destina el propio Estado para cumplir sus fines, es decir, para la satisfacción de las necesidades públicas.

### **2.3 Hacienda Pública**

Resulta interesante destacar, por principio de cuentas, que la gran mayoría de los autores consideran como sinónimos los conceptos *fisco*, *hacienda pública* y *erario*, por lo que en este apartado se tratará de dar una breve explicación de lo que significan dichos conceptos y de esta manera justificar cual es la relación que existe entre el concepto *hacienda pública* y el tema objeto de nuestro estudio.

---

<sup>27</sup> Cf. SAINZ DE BUJANDA, Fernando. *Lecciones de Derecho Financiero*. Universidad Complutense de Madrid, Facultad de Derecho, Secciones Publicaciones. España, 1990.

Guillermo Cabanellas define a la hacienda, como el patrimonio o conjunto de bienes de una persona; y a la hacienda pública, en consecuencia, como el cúmulo o conjunto de bienes del Estado, comprendiendo los muebles, inmuebles, rentas, impuestos y demás ingresos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y al progreso nacional<sup>28</sup>.

Según lo explica Hipólito Rossy, por hacienda pública debemos entender "toda la vida económica de los entes públicos y en sentido estricto, se refiere a los ingresos y gastos de dichos entes"<sup>29</sup>.

Ahora bien, para Ernesto Flores Zavala, hacienda pública es: "el conjunto de bienes que una entidad pública (federación, estados, municipios) posee en un momento dado para la realización de sus atribuciones, así como de las deudas que son a su cargo por el mismo motivo"<sup>30</sup>.

Por otra parte, la palabra fisco, proviene de la palabra latina *fiscus*, que era una cesta de mimbre o junco utilizada en la antigua Roma para guardar dinero. Posteriormente se empleó esta palabra para denominar el tesoro del príncipe, por oposición al tesoro del Estado o *aerarium* (o erario). Después se usó también, para denominar el tesoro del Estado o público, puesto que podía disponer de él el príncipe, convirtiéndose ambas palabras en sinónimos.

---

<sup>28</sup> Cfr. CABANELLAS, Guillermo. *Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual*. Tomo III. Heliasta. Argentina, 1979.

<sup>29</sup> Cfr. ROSSY, Hipólito. *Instituciones de Derecho Financiero*. Librería Bosch. Barcelona, 1959, p 20.

<sup>30</sup> FLORES ZAVALA, Ernesto. *Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas*. Porrúa. México, 2001, p 20.

Jurídicamente no existe en ninguna ley una definición de hacienda pública, sin embargo, en la fracción XVIII del artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, se hace una referencia a la misma, al mencionar que es una facultad de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formular la cuenta anual de la hacienda pública federal<sup>31</sup>.

También encontramos en la Ley General de Bienes Nacionales, una referencia a la hacienda pública al establecer en su artículo primero, cómo está conformado el patrimonio nacional, pero no da una definición legal de hacienda pública, únicamente establece los bienes que la conforman<sup>32</sup>.

Cabe destacar que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido en la tesis de jurisprudencia siguiente, lo que debe entenderse por hacienda pública:

Época : Quinta Época  
Instancia: Tercera Sala  
Fuente : Semanario Judicial de la Federación  
Parte : CIX  
Página : 2190

**HACIENDA PUBLICA, BIENES QUE LA CONSTITUYEN.**- La Ley General de Bienes Nacionales aclara lo que ha de entenderse por Hacienda Pública, al expresar: en su artículo 1o., que el patrimonio nacional se compone de bienes de dominio público, y bienes de dominio privado de la Federación; en su artículo 35 (contenido en el Capítulo Tercero, referente a los inmuebles de dominio

<sup>31</sup> "Artículo 31.- A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde el despacho de los siguientes asuntos: (...) XVIII.- Formular la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal...". En [www.cddhcu.gob.mx/leyinfo/pdf/153.pdf](http://www.cddhcu.gob.mx/leyinfo/pdf/153.pdf). Febrero de 2004

<sup>32</sup> "Artículo 1.- El patrimonio nacional se compone de:

I.- Bienes de dominio público de la Federación, y

II.- Bienes de dominio privado de la Federación." En [www.cddhcu.gob.mx/leyinfo/pdf/135.pdf](http://www.cddhcu.gob.mx/leyinfo/pdf/135.pdf). Febrero de 2004

privado), que corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la posesión, conservación y administración de los bienes federales, lo mismo que el conocimiento y la resolución de todos los asuntos referentes a contratos y ocupaciones de que sean objeto, y en sus artículos 38, 39, 48 y 51, que los bienes inmuebles de dominio privado, de que se compone la Hacienda Pública, son susceptibles de enajenación y que la misma está facultada para reivindicar tales inmuebles. Además, la Ley de Secretarías y Departamentos del Estado dispone, en su artículo 5o., que corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el despacho de los asuntos relacionados con la política fiscal, de crédito pública, monetaria y, en general, todos aquellos que afecten el patrimonio de la Federación. De conformidad con lo dispuesto en los citados preceptos, debe estimarse que los bienes de dominio privado son los que integran la Hacienda Pública, por lo que cuando en otras leyes se habla del interés de Hacienda Pública, ha de entenderse que ese interés comprende dichos bienes.

Al ser la hacienda (o fisco o erario) precisamente pública, resulta necesario que el Estado (que es quien recauda, administra y eroga los recursos públicos, es decir quien realiza esta actividad financiera), rinda cuentas de su administración a los gobernados, pues dichos recursos salen precisamente de los bolsillos del pueblo.

En consecuencia, es obligación de las autoridades encargadas de manejar dicho patrimonio informar a quienes lo aportan, cómo se obtiene, maneja y sobre todo cómo se gasta y de esta forma evitar, en la medida de lo posible, desviaciones o sustracciones que afecten la tarea fundamental del Estado, esto es, la consecución del bien común mediante la prestación de los servicios públicos.

Aquí es en donde encontramos la importancia de la rendición de la cuenta pública, la cual, entre más rápido se rinda con respecto al ejercicio fiscal en que se aplicaron

los recursos, podrá existir mayor control y aplicación de sanciones a quienes resulten responsables.

#### **2.4 Ley de Ingresos y Presupuesto de Egresos**

Para que el Estado pueda lograr la realización de los fines que le han sido encomendados y para hacer frente al gasto público, requiere (como se ha venido señalando) una inmensa masa de recursos pecuniarios.

Por su parte, es obligación de los gobernados, contribuir mediante la aportación de esos recursos económicos a efecto de que la organización política que los representa, y a la que pertenecen, pueda cubrir dichos gastos.

De lo anterior, resulta que el Estado ha diseñado figuras jurídicas, que le permitan hacerse de recursos financieros y de esta forma cumplir con sus objetivos. En este sentido, ha creado dos cuerpos normativos con el objeto de, con el primero, reunir dichos recursos monetarios y poder hacer frente al gasto público y, con el segundo, determinar exactamente en qué rubros se van a aplicar los mencionados recursos y de esta forma los gobernados tengamos una certeza jurídica y sepamos cómo se va a utilizar nuestro dinero.

La facultad de establecer cuáles son los conceptos por los que se obtendrán dichos recursos, se encuentra reservada expresamente en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos al Congreso de la Unión, pues en la fracción VII del artículo 73, dispone que el Congreso tiene facultad

para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto.

Sin embargo, en el segundo párrafo de la fracción IV del artículo 74 de la propia Carta Magna, se establece como facultad del Ejecutivo Federal, la elaboración de la iniciativa de Ley de Ingresos y el proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación, mismos que debe enviar a la Cámara de Diputados para su discusión y posterior aprobación por ambas Cámaras.

En este orden de ideas, la Ley de Ingresos de la Federación establece (como su propio nombre lo dice) los ingresos que habrá de recaudar el Estado en un ejercicio fiscal, es decir, determina de qué medios se valdrá para obtener los recursos necesarios para la consecución de sus fines en un año determinado. Esta ley constituye pues, un mero listado de conceptos por los cuales el Gobierno espera recaudar los fondos necesarios y suficientes en el lapso de un año, para satisfacer las necesidades colectivas.

Por esta razón, la Ley de Ingresos debe estar basada en los principios que a continuación se indican:

1. *Anualidad.* Esta ley sólo está vigente durante un año fiscal.
2. *No reconducción.* Puesto que no es posible que continúe en vigor la ley del año anterior si la nueva no ha sido aprobada, promulgada y publicada.

3. *Revalidación.* De la vigencia de las leyes fiscales que establecen los diferentes tributos que ha de recaudar el Estado.
4. *Precisión.* Cualquier ingreso que no esté contemplado en esta ley no podrá ser recaudado.
5. *Catalogación.* Es un listado o catálogo de rubros por los que se ha de obtener algún ingreso en el año de su vigencia.
6. *Previsibilidad.* Establece las cantidades aproximadas que de cada concepto habrá de obtener la hacienda pública.

Por otra parte, el Decreto de Presupuesto de Egresos de la Federación es un acto jurídico emanado del órgano legislativo (concretamente de la Cámara de Diputados) y dirigido a la administración pública federal, para que ésta pueda utilizar los recursos monetarios del Estado durante un año fiscal.

Existe, entre los diversos autores que han escrito sobre el particular, una polémica que versa sobre la naturaleza jurídica del Presupuesto de Egresos, es decir, es éste un acto material o formalmente legislativo o administrativo.

A este respecto, podemos señalar que desde un punto de vista formal, estamos ante la presencia de un acto legislativo, pues sigue el procedimiento usual para la creación de cualquier ley, a pesar de que sea una sola Cámara la que intervenga en su creación.

Ahora bien, partiendo de un criterio material, es claro que no reúne las características que debe reunir cualquier ley: generalidad, abstracción e impersonalidad; por el contrario, este decreto contiene disposiciones concretas, particulares y dirigidas a un sector en especial: los entes públicos.

En este orden de ideas, es acertado considerarlo como un acto administrativo emitido por un órgano legislativo.

De acuerdo con lo establecido en la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, concretamente en el Capítulo II "De los presupuestos de egresos", artículo 15, "el Presupuesto de Egresos de la Federación será el que contenga el decreto que apruebe la Cámara de Diputados, a iniciativa del Ejecutivo, para expensar, durante el periodo de un año a partir del 1° de enero, las actividades, las obras y los servicios públicos previstos en los programas a cargo de las entidades que en el propio presupuesto se señalen" <sup>33</sup>.

Doctrinalmente, podemos entender al presupuesto de egresos como "el ordenamiento legal que tiene por objeto expresar, de manera anticipada, los proyectos de gasto de las diversas tareas y actividades que las diferentes unidades administrativas públicas han previsto para ejercer en un ejercicio fiscal" <sup>34</sup>.

---

<sup>33</sup> En [www.cddhcu.gob.mx/leyinfo/pdf/61.pdf](http://www.cddhcu.gob.mx/leyinfo/pdf/61.pdf). Febrero de 2004

<sup>34</sup> MABARAK CERECEDO, Doricela. *Derecho Financiero Público*. Mc Graw Hill. México, 1995, p. 26

Este presupuesto de egresos, comprende las previsiones de gasto público que habrán de realizar las entidades relacionadas en las fracciones I a IV y VI a VIII del artículo 2° de la propia Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, esto es, el Poder Legislativo; el Poder Judicial; la Presidencia de la República; las Secretarías de Estado, Departamentos Administrativos y Procuraduría General de la República; los organismos descentralizados; las empresas de participación estatal mayoritaria, y por último, los fideicomisos en los que el fideicomitente sea el Gobierno Federal, el Departamento del Distrito Federal o alguno de los organismos descentralizados o empresas de participación estatal mayoritaria antes mencionados.

Del mismo modo en que la Ley de Ingresos debe estar basada en determinados principios, el Decreto de Presupuesto de Egresos también se rige por principios que lo norman, a saber:

1. *Universalidad.* En el Presupuesto deben estar comprendidos todos los gastos públicos.
2. *Especialidad o Separación de Gastos.* Las partidas presupuestales deben darse detallando el monto del crédito autorizado, es decir, no se deben hacer partidas generales. A este respecto, el presupuesto se sistematiza en ramos, programas, subprogramas y partidas.

3. *Unidad.* El presupuesto debe estar contenido en un solo documento. Consiste en la agrupación de todos los gastos en un documento único.
4. *Anualidad.* Al igual que la Ley de Ingresos, el Decreto del Presupuesto de Egresos tiene una vigencia anual. Cabe destacar que en nuestro país, el año financiero o ejercicio fiscal coincide con el año calendario.
5. *Publicidad.* Los gobernados tenemos derecho a conocer de manera amplia como está conformado el presupuesto, por tal razón, debe ser difundido en los medios de comunicación masiva, empezando por el Diario Oficial de la Federación.
6. *Exactitud o Equilibrio.* Las cantidades que prevé que ingresen a la hacienda pública deben corresponder a las cantidades que se tienen contempladas para cubrir el gasto público. En otras palabras, debe haber una coincidencia entre lo recaudado y lo erogado<sup>35</sup>.

Una vez explicado en qué consisten estos dos cuerpos normativos, es más fácil entender su relación con nuestro tema de estudio, pues en la cuenta pública debe reflejarse una coincidencia en los recursos que se obtuvieron mediante la Ley de Ingresos y las erogaciones autorizadas en el Decreto de Presupuesto de Egresos y, para el caso de que resulte alguna discrepancia, la Auditoría Superior de la Federación hará las observaciones correspondientes y en su

---

<sup>35</sup> Cfr. MARTÍNEZ MORALES, Rafael I. *Biblioteca Diccionarios Jurídicos Administrativos*. Tomo 3. Derecho Administrativo. Harla. México, 1997. pp. 191 a 196.

caso, fincará las responsabilidades pertinentes a quienes resulten responsables.

De todo lo anterior, podemos concluir que la cuenta pública resulta necesaria en virtud de que gracias a ella podemos darnos cuenta si hubo, durante el ejercicio fiscal en que se ejerció el gasto público, alguna discrepancia en el manejo de los recursos y de esta forma se puedan aplicar las sanciones correspondientes.

Por tal situación, es lógico pensar que entre más rápido se conozca el resultado de la cuenta pública, se podrá ejercer mayor control sobre la utilización de los recursos públicos.

## **2.5 Gasto Público**

### **2.5.1 Definición**

Abordar el tema del gasto público resulta fundamental para entender (o al menos tratar de hacerlo), la situación política y social en la que nos encontramos inmersos, sobre todo ahora que nuestros gobernantes andan pregonando que son "tiempos de transparencia y austeridad".

Adicionalmente, este tema está relacionado con el avance económico del país, ya que las inversiones o gastos que realice el gobierno tienen que verse necesariamente reflejados en el crecimiento económico de la población en general y, en cierto modo, en la protección de los sectores sociales más vulnerables, y de esta forma, alcanzar

efectivamente el tan ansiado bien común a que se ha venido haciendo referencia en este trabajo.

El gasto público es pues, una herramienta de la que se vale el Estado para orientar la economía del país en la dirección que le sea más favorable para alcanzar su objetivo principal.

En este orden de ideas, una primera definición del gasto público puede ser la siguiente: el conjunto de erogaciones, generalmente en dinero, que realizan las entidades públicas y que tienen por objeto la satisfacción de los objetivos y metas que el Estado se propone.

Legalmente podemos encontrar el concepto de gasto público en los artículos 73 fracción VII y 126 de la Constitución General de la República, al establecer, en el primero de ellos, que será facultad del Congreso de la Unión imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto y el segundo de los artículos mencionados, al disponer que no podrá hacerse pago alguno, que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por ley posterior.

En este mismo sentido se ha pronunciado la Suprema Corte de Justicia de la Nación al dictar la siguiente jurisprudencia firme, relativa a la naturaleza constitucional del gasto público:

*Época* : Séptima Época  
*Instancia*: Sala Auxiliar  
*Fuente* : Informe 1969  
*Parte* : Parte II  
*Página* : 25

**GASTO PUBLICO, NATURALEZA CONSTITUCIONAL DEL.-** La circunstancia, o el hecho de que un impuesto tenga un fin específico determinado en la ley que lo instituye y regula, no le quita, ni puede cambiar, la naturaleza de estar destinado el mismo impuesto al gasto público, pues basta consultar el presupuesto de egresos de la federación, para percatarse de como todos y cada uno de los renglones del presupuesto de la nación tiene fines específicos, como lo son, comúnmente, la construcción de obras hidráulicas, de caminos nacionales o vecinales, de puentes, calles, banquetas, pago de sueldos, etc. el "gasto público", y doctrina y constitucionalmente, tiene un sentido social y un alcance de interés colectivo; y es y será siempre "gasto público", que el importe de lo recaudado por la federación, al través de los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, se destine a la satisfacción de las atribuciones del estado relacionadas con las necesidades colectivas o sociales, o los Servicios públicos. Sostener otro criterio, o apartarse, en otros términos, de este concepto constitucional, es incidir en el unilateral punto de vista de que el estado no esta capacitado ni tiene competencia para realizar sus atribuciones publicas y atender a las necesidades sociales y colectivas de sus habitantes, en ejercicio y satisfacción del verdadero sentido que debe darse a la expresión constitucional "gastos públicos de la federación". El anterior concepto material de gasto público será comprendido en su cabal integridad, si se le aprecia también al través de su concepto formal. La fracción III del artículo 65 de la Constitución General de la República estatuye que el Congreso de la Unión se reunirá el 1ro. de septiembre de cada año, para examinar, discutir y aprobar el presupuesto del año fiscal siguiente y decretar los impuestos necesarios para cubrirlo. En concordancia con esta norma constitucional, la fracción VII del artículo 73 de la misma Carta Fundamental de la Nación prescribe que el Congreso de la Unión tiene facultad para imponer las contribuciones a cubrir el presupuesto: y el texto 126 de la citada Ley Suprema dispone que no podrá hacerse pago alguno que no este comprendido en el presupuesto o determinado por ley posterior. Estas prescripciones constitucionales fijan el concepto de gastos públicos, y conforme a su propio sentido, tiene esta calidad de determinado en el presupuesto de egresos de la federación, en observancia de lo mandado por las mismas normas constitucionales. Cuando el importe de la recaudación de un impuesto está destinado a la construcción, conservación y mejoramiento de caminos vecinales, se le dedica a

satisfacer una función pública, por ser una actividad que constituye una atribución del estado apoyada en un interés colectivo. El concepto material del gasto público estriba en el destino de un impuesto para la realización de una función pública específica o general, a través de la erogación que realice la federación directamente o por conducto del organismo descentralizado encargado al respecto. Formalmente, este concepto de gasto público se da, cuando en el presupuesto de egresos de la nación, esta prescrita la partida, cosa que sucede, en la especie, como se comprueba de la consulta, ya que existe el renglón relativo a la construcción, mejoramiento y conservación de caminos vecinales, a cuya satisfacción esta destinado el impuesto aprobado por el congreso de la unión en los términos prescritos por la fracción VII del artículo 73 de la carta general de la República.

La propia Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal establece en su artículo segundo, lo que comprende el gasto público:

"Artículo 2.- El gasto público federal comprende las erogaciones por concepto de gasto corriente, inversión física, inversión financiera, así como pagos de pasivo o de deuda pública y por concepto de responsabilidad patrimonial, que realizan:

I.- El Poder Legislativo,

II.- El Poder Judicial,

III.- La Presidencia de la República,

IV.- Las secretarías de Estado y departamentos administrativos y la Procuraduría General de la República,

V.- El Departamento del Distrito Federal,

VI.- Los organismos descentralizados,

VII.- Las empresas de participación estatal mayoritaria,

VIII.- Los fideicomisos en los que el fideicomitente sea el Gobierno Federal, el Departamento del Distrito Federal o alguna de las entidades mencionadas en las fracciones VI y VII...<sup>36</sup>

---

<sup>36</sup> *Ibidem*

Después de todo lo anterior, podemos concluir que gasto público, son todas las erogaciones que efectúa el Estado a través de cualquiera de sus órganos, sin importar su naturaleza orgánica, para cumplir con sus metas.

En otras palabras, gasto público, es la utilización de los recursos que obtiene el Estado para la realización de actividades de interés público, de acuerdo con las autorizaciones presupuestales.

Resulta importante destacar que la fracción IV del artículo 31 de nuestra Carta Magna, señala que es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos tanto de la Federación, como del Distrito Federal o de las Entidades Federativas y del Municipio en que residan, de manera proporcional y equitativa.

Ahora bien, el hecho de que se establezca un gasto público en específico que deba cubrirse con el producto de un determinado impuesto no viola la disposición constitucional contenida en el artículo anterior; es decir, no es necesario que el producto de la recaudación de los impuestos o de un impuesto en especial vaya a dar a una "caja común" en la que se confunda con el producto de diversos impuestos.

De esta misma forma lo ha dejado establecido el máximo Tribunal de nuestro país en la jurisprudencia firme que se transcribe a continuación:

Época : Séptima Época  
Instancia: Pleno  
Fuente : Semanario Judicial de la Federación  
Volumen : 181-186 Primera Parte  
Página : 91

**IMPUESTOS, GASTO PÚBLICO ESPECIAL A QUE SE DESTINEN LOS. NO HAY VIOLACIÓN AL ARTÍCULO 31 CONSTITUCIONAL, FRACCIÓN IV.** - El artículo 31 de la Constitución Federal establece en su fracción IV, una obligación a cargo de los particulares mediante el pago de impuestos que deben satisfacer dos requisitos: los de proporcionalidad y equidad determinados en ley expresa. Esa obligación tiene como objeto el de la satisfacción de los gastos públicos que el Estado debe cubrir en beneficio de la colectividad. El señalamiento de que con los impuestos deban cubrirse los gastos públicos, no constituye una prohibición para que los tributos se destinen desde su origen, por disposición de las legislaturas, a cubrir un gasto en especial, siempre que éste sea en beneficio de la colectividad. Si alguna prohibición contiene el precepto, no es otra que la de que los impuestos se destinen a fines diferentes a los del gasto público.

### 2.5.2 Clasificación

Resulta indispensable que exista una clasificación de los gastos públicos dentro del presupuesto para facilitar la formulación, ejecución y contabilización del mismo, es decir, para ejercer un mayor control presupuestario.

Doricela Mabarak Cerecedo hace una clasificación en cuatro rubros o criterios:

**Criterio Administrativo.** Se basa en la estructura orgánica del Estado, de acuerdo a este criterio, el gasto público se estudia atendiendo al órgano que lo ejerce, en ese

sentido tenemos gasto público a cargo del Poder Ejecutivo, del Poder Legislativo o del Poder Judicial.

*Criterio Funcional.* Este criterio se basa en las necesidades que se satisfacen con el ejercicio del gasto. Así pues, encontramos gasto en materia educativa, de salud, vivienda, justicia, etc.

De acuerdo a los *Objetivos Económicos* que persigue, el gasto público se clasifica, por un lado, en "gasto corriente, operativo o de funcionamiento" que se refiere básicamente a sufragar las necesidades de la maquinaria oficial, tales como los sueldos de los servidores públicos y por otro lado, en "gasto de capital o de inversión" que es el orientado a la realización de obras para el beneficio de la colectividad.

El último criterio de clasificación que toma esta autora, es el que se refiere a la regularidad o falta de ella para la aplicación de un determinado gasto. En este sentido se clasifican los gastos en *ordinarios y extraordinarios*; siendo los primeros aquellos que están proyectados en un ejercicio fiscal y debidamente presupuestados, mientras que los segundos son aquellos que el Estado debe realizar para hacer frente a una situación especial surgida de improviso<sup>37</sup>.

Por su parte, Sergio Francisco de la Garza hace una clasificación atendiendo a nueve criterios:

1. *Clasificación Administrativa, por Ramos y por Instituciones.* Este criterio de clasificación parte de la base de que el sector público está comprendido por dos

<sup>37</sup> MABARAK CERECEDO, Doricela. *Derecho Financiero Público*. Mc Graw Hill. México, 1995, pp. 21 y 22.

sectores: el centralizado y el descentralizado o paraestatal. Dentro del primer sector se encuentran comprendidos los tres poderes: Ejecutivo, Legislativo y Judicial; por su parte, el segundo sector se encuentra conformado por los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

2. *Según el Objeto del Gasto.* Esta clasificación tiene por objeto conocer las cosas que compra el gobierno, es decir, permite identificar el uso que se le dará al dinero asignado a cada programa o actividad.

3. *Clasificación Económica.* Este criterio corresponde al tercero empleado en la clasificación de Doricela Mabarak C. (de acuerdo a los objetivos económicos).

4. *Clasificación por Funciones.* Igualmente, este criterio corresponde al segundo de la clasificación empleada por Doricela Mabarak. Cabe resaltar que esta clasificación atiende los siguientes rubros: Fomento económico; Inversión y protección sociales; Ejército, Armada y servicios militares; Administración general; y, Deuda pública.

5. *Clasificación Sectorial.* Esta clasificación está enfocada de acuerdo con los distintos sectores de la economía, es decir, muestra la participación del gobierno (o sector público) en los diferentes ámbitos de la economía nacional.

6. *Clasificación por Programas o Actividades.* La finalidad de esta clasificación radica en conocer los resultados de la gestión gubernamental mediante la agrupación por programas, subprogramas, actividades y proyectos. Esta

clasificación sirve no sólo para fijar un plan de trabajo anual dividido en actividades, sino que también sirve para identificar las metas a mediano plazo que se han establecido en el sector público.

7. *De acuerdo a la Esfera o Nivel en que se realizan.* Corresponde a los gastos realizados por el Gobierno Federal, los gobiernos estatales o los gobiernos municipales.

8. *Por el lugar en que se realizan.* Es decir, gastos interiores son aquellos que se realizan dentro del territorio nacional y gastos exteriores son los que se realizan fuera del territorio pero tendientes a obtener un beneficio para el propio país, un ejemplo de este tipo de gasto es el Plan Marshall de los Estados Unidos de América.

9. *Según la Periodicidad.* Al igual de Doricela Mabarak, este autor los clasifica en este criterio en ordinarios y extraordinarios<sup>38</sup>.

### 2.5.3 Procedimientos de Control

A lo largo de este capítulo se ha dejado establecido lo que debe entenderse por gasto público: todas las erogaciones que efectúa el Estado, a través de cualquiera de sus órganos, para la realización de actividades que son de interés público.

---

<sup>38</sup> DE LA GARZA, Sergio Francisco. *op. cit.* pp. 143 a 153.

Ahora bien, resulta indispensable que exista cierto control sobre la ejecución del gasto público que permita comprobar que los actos que realiza el Estado para hacerse de recursos, administrar su patrimonio y gastar las sumas recaudadas se haga conforme a derecho y evitar, en lo posible, abusos que se cometan en el ejercicio de esta actividad gubernamental.

Los objetivos principales del control son fundamentalmente dos, el primero radica en constatar que el Poder Ejecutivo esté cumpliendo con la decisión de la Cámara de Diputados en materia presupuestaria; aquí se estaría hablando de un control de tipo político. El segundo consiste en vigilar e impedir acciones que tiendan a derrochar los recursos o fomentar la corrupción, además de verificar el exacto cumplimiento de los programas consignados en el presupuesto; aquí se estaría ante la presencia de un control de tipo financiero.

En este sentido, podemos encontrar básicamente dos tipos de control: a) Administrativo, interno, preventivo o a priori, y b) Legislativo, externo, definitivo o a posteriori.

a) *Control Administrativo, interno o a priori.* Este tipo de control se puede dar de varias formas:

1. *Por la propia unidad administrativa encargada de manejar alguna partida presupuestaria en particular.* Esta unidad administrativa debe contar con un área en la que se lleve cuenta y razón detallada del ejercicio presupuestal. Esta área deberá exigir a las oficinas encargadas de realizar materialmente el gasto que se realice de acuerdo a lo

estipulado en los diversos ordenamientos legales dictados a ese efecto. Se puede identificar a dicha área con la oficina encargada de la contraloría de cada dependencia en particular.

2. *Por la dependencia que figure como coordinadora de sector del ramo presupuestario respectivo.* Esta dependencia coordinadora tiene dentro de sus funciones las de orientar, dirigir, asesorar y supervisar a las entidades coordinadas, con el objeto de que se ejerza el gasto público en la forma y dentro de los términos señalados. En términos generales, estamos hablando de las diferentes secretarías que conforman la administración pública centralizada, así como los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

3. *Por la dependencia administrativa que figure como responsable del presupuesto de egresos.* En este caso, esta dependencia es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y es la encargada de dictar las normas de tipo administrativo orientadas a definir como se va a utilizar el gasto público, además de fincar, de manera preventiva, responsabilidades a servidores públicos.

4. *Por la dependencia encargada de realizar la supervisión del ejercicio del gasto público.* La dependencia encargada de realizar dicha función es la Secretaría de la Función Pública; su tarea principal es revisar los programas de gobierno aprobados, además de fiscalizar, de manera

directa, a todas las entidades que ejerzan en cierta forma alguna actividad presupuestal<sup>39</sup>.

En el siguiente capítulo se hará un estudio más profundo de las atribuciones de ambas Secretarías en materia de fiscalización y control del gasto público.

De acuerdo con la clasificación anterior, podemos concluir que este control de carácter administrativo del presupuesto, lo ejerce el propio Poder Ejecutivo a través de órganos dependientes del mismo a los que se les encomienda vigilar los actos que incidan en la ejecución del gasto público.

b) *Legislativo, externo o a posteriori*. Este control se puede dar en dos momentos:

I.- Uno previo al ejercicio del gasto, que consta de dos etapas, la primera podemos ubicarla en la fracción VII del artículo 73 de la Carta Magna, al establecer como facultad del Congreso de la Unión, la de imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto; mientras que la segunda etapa la encontramos en la facultad que tiene la Cámara de Diputados, de acuerdo a lo establecido en la fracción IV del artículo 74 de nuestra Ley Fundamental, para examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación.

Este primer momento del control externo de carácter legislativo del gasto se puede entender también como un control de tipo político que se ejerce por la Cámara de

---

<sup>39</sup> Cfr. MABARAK CERECEDO, Doricela. *op. cit.* pp. 43 y 44.

Diputados, ya que constituye un mecanismo para sancionar al gobierno por su actuación en los asuntos públicos durante el ejercicio fiscal anterior, al incrementar o reducir áreas del presupuesto o de la Ley de Ingresos del año siguiente.

II.- El segundo momento que se da en el control de tipo externo por el Legislativo es posterior a la ejecución del presupuesto, y consiste en la facultad conferida expresamente en la fracción IV del artículo 74 Constitucional a la Cámara de Diputados para revisar la cuenta pública del gobierno federal y de esa forma conocer los resultados de la gestión financiera.

Dicha revisión que haga la Cámara de Diputados a la cuenta pública federal, la hará apoyándose en la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación (o Auditoría Superior de la Federación), que es un órgano dependiente de dicha Cámara.

Este segundo momento en el control del gasto por el Poder Legislativo lo podemos identificar como un control de carácter financiero enfrente del control político o a priori que se abordó en el apartado anterior.

## **2.6 Cuenta Pública**

### **2.6.1 Definición**

A lo largo de este capítulo se ha venido reiterando que el Estado, para poder cumplir con los fines que le han sido encomendados necesita realizar una actividad de tipo económica y que recibe el nombre de actividad financiera.

Ahora bien, esta actividad financiera se compone de tres momentos: la obtención de los recursos, la administración de los mismos y su posterior erogación.

En cualquiera de esos momentos, los servidores públicos, en mayor o menor medida, disponen de los fondos públicos que se obtienen de nuestros bolsillos, por lo que es su obligación informar periódicamente, sobre el manejo que hagan de los mismos y, en su caso, responder de su actuación.

En este sentido, existen mecanismos legales que permiten ejercer cierto control y supervisión así como fincar responsabilidades cuando resulte necesario, siempre tomando como base los informes que rinda cada entidad gubernamental.

Uno de estos mecanismos de control, lo constituye la cuenta pública que debe rendir el titular del Poder Ejecutivo Federal a los gobernados, a través de la Cámara de Diputados.

Esta cuenta pública, consiste en un informe contable que rinde anualmente el Presidente de la República a la Cámara de Diputados, en el que se hace una relación detallada tanto de los ingresos como de los egresos habidos durante un ejercicio fiscal y cuya finalidad es la de justificar ante el Poder

Legislativo los gastos públicos realizados en cumplimiento de los programas contenidos en el presupuesto<sup>40</sup>.

Es decir, la finalidad primordial de este informe consiste en comprobar que todo el proceso de recaudación, administración, manejo y aplicación tanto de los ingresos como de los egresos federales se haya realizado de acuerdo con las disposiciones legales aplicables.

Legalmente, encontramos la definición de cuenta pública en la fracción VIII del artículo 2 de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, que textualmente dispone:

*"Artículo 2.- Para efectos de la presente ley, se entenderá por:*

*(...)*

*VIII.- Cuenta Pública: El informe que los Poderes de la Unión y los entes públicos federales rinden de manera consolidada a través del Ejecutivo Federal, a la Cámara sobre su gestión financiera, a efecto de comprobar que la recaudación, administración, manejo, custodia y aplicación de los ingresos y egresos federales durante un ejercicio fiscal comprendido del 1o. de enero al 31 de diciembre de cada año, se ejercieron en los términos de las disposiciones legales y administrativas aplicables, conforme a los criterios y con base en los programas aprobados;..."*<sup>41</sup>

Los objetivos principales de este medio de control son básicamente dos: el primero consiste en que los gobernados podamos evaluar el desempeño de nuestras autoridades que ejercen algún gasto público, es decir, se convierte en una función fiscalizadora; el segundo objetivo consiste en lograr que nuestros representantes -la Cámara de Diputados- tengan

<sup>40</sup> Cf. RINCÓN GALLARDO, Gilberto (Coordinador). *El Control de las Finanzas Públicas*. Centro de Estudios para la Reforma del Estado, A.C. México, 1996, p 243. Y ROBERT GALVEZ Marco Antonio y Alejandro Prieto Llorente. *Contabilidad de la Hacienda Pública*. 1ª. Edición. Editorial Banca y Comercio, S.A. México, 1990, p 59.

<sup>41</sup> En [www.diputados.gob.mx/comisiones/vigilanc/](http://www.diputados.gob.mx/comisiones/vigilanc/). Febrero de 2004

cierto control sobre la gestión financiera realizada por el Ejecutivo Federal en un año determinado.

De igual forma, dado el tipo y la riqueza de información que contiene, la cuenta pública se convierte en una herramienta de la propia Administración Pública para desarrollar planes y programas futuros, tanto a corto como a mediano plazo.

### 2.6.2 Estructura e Integración

La Ley de Fiscalización Superior de la Federación establece en el artículo 7 del Título Segundo "De la Cuenta Pública, su Revisión y Fiscalización Superior" todo aquello que integra la cuenta pública:

"Artículo 7.- Para los efectos de esta Ley, la cuenta pública estará constituida por:

A).- Los estados contables, financieros, presupuestarios, económicos y programáticos;

B).- La información que muestre el registro de las operaciones derivadas de la aplicación de la Ley de Ingresos y del ejercicio del Presupuesto de Egresos de la Federación;

C).- Los efectos o consecuencias de las mismas operaciones y de otras cuentas en el activo y pasivo totales de la Hacienda Pública Federal y en su patrimonio neto, incluyendo el origen y aplicación de los recursos, y

D).- El resultado de las operaciones de los Poderes de la Unión y entes públicos federales, además de los estados detallados de la deuda pública federal..."<sup>42</sup>

---

<sup>42</sup> *Ibidem*

Resulta pertinente mencionar que el inciso A) del artículo anterior establece que los estados contables, financieros, presupuestarios, económicos y programáticos constituyen la cuenta pública, sin embargo y haciendo una interpretación del artículo en cuestión, podemos decir que dichos estados contables, financieros y demás, serán los que integren todas aquellas entidades a que se refiere el artículo 2 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, es decir, la cuenta pública federal se integra por el informe que rindan todos los entes públicos siempre que realicen algún tipo de gasto público.

Consta la cuenta pública de tres secciones: una introductoria, una financiera y una contable.

La sección introductoria contiene una evaluación general de la estrategia económica adoptada por el Ejecutivo Federal así como los avances alcanzados con esa estrategia.

En la parte financiera expone la situación del país en materia económica y muestra los resultados de la gestión financiera.

Por último, la parte contable se refiere a los estados financieros, es decir, la relación entre los activos y los pasivos, así como los estados económicos y presupuestarios.

Además de las tres secciones anteriores, contiene un apéndice estadístico que abarca los resultados de la gestión financiera, así como el estado de la deuda pública y la clasificación funcional del gasto.

### 3. Situación Actual en México

#### 3.1 Ejecución del Presupuesto

En el capítulo anterior se habló del presupuesto, entendiéndolo a este únicamente, como un ordenamiento jurídico encargado de regular las erogaciones que tiene proyectado realizar el Poder Ejecutivo en un lapso de tiempo determinado, generalmente de un año fiscal que, en nuestro país coincide con el año calendario.

Sin embargo, la anterior sólo constituye una acepción en sentido estricto de dicho término; en sentido amplio el presupuesto, es el conjunto de actos reglamentados cuya finalidad es lograr la recaudación de recursos para más tarde ejecutar los gastos o inversiones contenidos en el mismo; es decir, se puede considerar al presupuesto, *lato sensu*, como la planificación de la actividad financiera del Estado.

En este orden de ideas, la ejecución del presupuesto comprende dos tipos de operaciones: por un lado, todas aquellas actividades encaminadas a lograr la recaudación de los recursos públicos (esta parte del presupuesto se ve plasmada en la Ley de Ingresos de la Federación), y por otra parte, todas aquellas actividades destinadas a realizar el gasto público (aquí estamos ante la presencia del Decreto de Presupuesto de Egresos de la Federación).

No obstante la apreciación doctrinal anterior, en la práctica no sucede así, pues la ejecución del presupuesto comprende, jurídicamente hablando, sólo las operaciones o gestiones vinculadas exclusivamente con el gasto público.

Podemos identificar esta actividad, de acuerdo con lo antes expuesto, con aquellas acciones orientadas a la administración, manejo y aplicación de los recursos económicos que realizan las diferentes entidades<sup>43</sup> siempre con el propósito de cumplir con lo trazado en el Presupuesto de Egresos como sus metas y/o programas.

Ahora bien, la ejecución del presupuesto puede entenderse desde dos aspectos: uno de carácter técnico y otro de carácter político.

Desde un punto de vista técnico, el presupuesto se ejecuta a través de cuatro grandes fases, a saber: compromiso, liquidación, ordenamiento y entero o pago.

El fundamento constitucional de la primera de estas cuatro fases, el *compromiso*, lo encontramos en el artículo 126 de la Carta Magna que establece que no podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por ley posterior.

Esto es, se deben comprometer los pagos que habrán de realizarse a lo estrictamente establecido en el presupuesto de egresos o en ley posterior.

---

<sup>43</sup> En el capítulo anterior quedó aclarado que el término "entidades" comprende todas aquellas mencionadas en el artículo 2 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público.

Jacinto Faya Viesca retoma la definición dada por Maurice Duverger sobre el compromiso al señalar que "es la consecuencia de una decisión tomada por una autoridad administrativa de hacer una operación que acarrea un gasto para el Estado..."<sup>44</sup>.

Es decir, esta fase ejecutiva del presupuesto consiste en comprometer determinada partida presupuestaria para realizar cualquier actividad u operación que implique un gasto. Un ejemplo de lo anterior lo constituye, como bien lo ejemplifica el propio Duverger, un pedido de material, una subasta de obra pública o el nombramiento de un funcionario.

El artículo 25 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público, establece en su segundo párrafo que "el gasto público federal deberá ajustarse al monto autorizado para los programas y partidas presupuestales, salvo que se trate de las partidas que se señalen como de aplicación automática en los presupuestos, para aquellas erogaciones cuyo monto no sea posible prever..."<sup>45</sup>.

La expresión "deberá ajustarse al monto autorizado" implica que estas cantidades autorizadas se han comprometido a los diversos programas y, en consecuencia, está prohibido asignar recursos económicos diferentes a lo programado y autorizado por la Cámara de Diputados en el presupuesto.

No hay que perder de vista que toda cantidad que el Estado se comprometa a gastar, genera forzosamente una obligación a cargo del mismo.

---

<sup>44</sup> FAYA VIESCA, Jacinto. *Finanzas Públicas*. Porrúa. México, 2000. p. 216.

<sup>45</sup> En [www.cddhcu.gob.mx/leyinfo/pdf/61.pdf](http://www.cddhcu.gob.mx/leyinfo/pdf/61.pdf). Marzo de 2004

Una vez comprometido un gasto a determinado programa o actividad, se debe realizar un acto administrativo-contable cuyo propósito es calcular el importe exacto de ese gasto; dicho acto recibe el nombre de *liquidación* y constituye la segunda fase de la ejecución presupuestal. En esta fase lo que se pretende es hacer líquida la obligación contraída por el gobierno en la fase anterior.

Esta etapa no es tan sencilla como parece, pues existen gastos que no pueden ser exactamente determinados al momento de comprometerlos en la primera fase, lo que provoca que la Administración tenga que solicitar cambios al presupuesto original aumentando o reduciendo partidas.

La tercera fase, *ordenamiento*, recibe su nombre del documento que emite la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al momento de autorizar el pago de alguna cantidad ya comprometida y liquidada.

En efecto, dicho documento recibe el nombre de "orden de pago" y es con éste, que la Secretaría de Hacienda autoriza la erogación de determinada suma de dinero contra el presupuesto, siempre a cargo de algún acreedor del propio Estado.

Todas estas órdenes de pago tienen que autorizarse por la citada Secretaría, siempre basándose en los montos determinados y aprobados en el presupuesto para los diversos programas contenidos en el mismo.

Cabe mencionar que aunque pudieran parecer lo mismo, en realidad son dos etapas muy diferentes la de ordenamiento de pago y la de pago propiamente dicha.

El pago o entero constituye la última etapa en el proceso de ejecución del presupuesto y es con esta etapa con la que se extingue la obligación contraída por el Estado. Esta operación (que se puede concebir como la extinción de una obligación a cargo del Estado) se realiza mediante la entrega de una suma de dinero (generalmente con un cheque) al acreedor del Estado.

Estos enteros se hacen por una Autoridad distinta a aquella que liquidó (cuantificó) la cantidad comprometida y libró la orden de pago; es decir, estamos hablando de una Autoridad administradora para el caso de la etapa de liquidación y ordenamiento y una Autoridad contable en la fase de pago.

Establece el artículo 26 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal que será la Tesorería de la Federación la que se encargue de realizar los pagos correspondientes a las entidades señaladas en las fracciones III y IV del artículo 2º. de la propia Ley, es decir de la Presidencia de la República, las Secretarías de Estado, departamentos administrativos y la Procuraduría General de la República.

Ahora bien, de acuerdo con lo establecido en los artículos 2º, inciso A, fracción VI, y 11, fracción VII, del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, le corresponde a esta Secretaría hacer los pagos

antes mencionados, pero a través de la Tesorería de la Federación, pues ésta es un órgano dependiente de esa Secretaría.

Todas las demás entidades señaladas en el artículo 2º. de la mencionada Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público realizarán sus respectivos pagos por conducto de sus respectivas Tesorerías u órganos afines.

Políticamente, el presupuesto debe ser capaz de adaptarse a las condiciones económicas del país que siempre son variables; además de ello, los cambios que el Ejecutivo Federal hace en materia presupuestaria, reflejan su tendencia política, lo que implica dejar de obtener ciertos recursos y, en consecuencia, cortar el gasto a determinados programas previamente autorizados por el Legislativo, o bien brindar mayor apoyo a ciertos programas que el jefe del Ejecutivo considere necesarios para fortalecer su imagen política.

### **3.2 Control Administrativo del Presupuesto**

En el capítulo anterior se hizo un análisis del control que se debe ejercer sobre el presupuesto; se dijo que este control es necesario para poder comprobar que las operaciones que realiza el Estado dentro de su actividad financiera se hagan conforme a los ordenamientos legales establecidos.

Se dijo también que uno de los objetivos de la práctica de este control consiste en vigilar e impedir acciones que tiendan a derrochar los recursos o fomentar la corrupción,

además de verificar el exacto cumplimiento de los programas consignados en el presupuesto.

Un primer momento del control administrativo del presupuesto lo llevan a cabo los órganos internos de las propias entidades que conforman la administración pública, y que reciben el nombre de contralorías internas.

Son estas contralorías las encargadas de evaluar, contabilizar y controlar las erogaciones presupuestales de cada una de las dependencias administrativas; dichas contralorías están coordinadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y en las mismas tiene también injerencia la Secretaría de la Función Pública, en los términos que le autoriza la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. Con relación al llamado sector paraestatal, corresponde a las secretarías o departamentos cabeza de sector intervenir en el control del presupuesto.

### **3.2.1 Secretaría de Hacienda y Crédito Público**

El 21 de febrero de 1992 se expidió un Decreto que derogó, reordenó y reformó diversas disposiciones de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, mediante las cuales se desapareció la Secretaría de Programación y Presupuesto confiriéndole sus atribuciones y facultades a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En consecuencia, además de las atribuciones con que cuenta esta Secretaría en materia fiscal, financiera y crediticia, se le añadieron las inherentes a la programación del gasto, planeación e información estadística y geográfica.

Para los efectos de este trabajo nos enfocaremos únicamente en las funciones de programación del gasto y planeación.

Dentro de las funciones de control del presupuesto conferidas a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público encontramos las siguientes:

1. Proyectar y calcular los ingresos de la Federación, del Departamento del Distrito Federal y de las entidades paraestatales, considerando las necesidades del gasto público federal, la utilización razonable del crédito público y la sanidad financiera de la administración pública federal.
2. Estudiar y formular los proyectos de leyes y disposiciones fiscales y de las leyes de ingresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal.
3. Proyectar y calcular los egresos del Gobierno Federal y de la administración pública paraestatal, haciéndolos compatibles con la disponibilidad de recursos y en atención a las necesidades y políticas del desarrollo nacional.

4. Formular el programa del gasto público federal y el proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación y presentarlos, junto con el del Departamento del Distrito Federal, a la consideración del Presidente de la República.
  
5. Llevar a cabo las tramitaciones y registros que requiera la vigilancia y evaluación del ejercicio del gasto público federal y de los presupuestos de egresos.
  
6. Formular la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal.
  
7. Vigilar el cumplimiento de las obligaciones derivadas de las disposiciones en materia de planeación nacional, así como de programación, Presupuestación, contabilidad y evaluación.
  
8. Ejercer el control presupuestal de los servicios personales y establecer normas y lineamientos en materia de control del gasto en ese rubro<sup>46</sup>.

Por otra parte, cabe destacar que la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, como encargada de regular estas actividades financieras, no ha sido reformada y sigue haciendo referencia a la Secretaría de Programación y Presupuesto como la encargada de aplicarla, sin embargo, en la práctica y basándose en las atribuciones conferidas en la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la responsable de

<sup>46</sup> Contenidas en las fracciones II, III, XIV, XV, XVII, XVIII, XXIII y XXIV del artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal; en [www.cddhcu.gob.mx/leyinfo/pdf/153.pdf](http://www.cddhcu.gob.mx/leyinfo/pdf/153.pdf). Marzo de 2004

realizar las operaciones de control y vigilancia arriba enumeradas.

Resumiendo, a esta Secretaría le corresponde ejercer el control del gasto desde un plano interno, es decir, desde el interior de la propia administración pública, pues le toca comprobar los compromisos contraídos, vigilar la idoneidad de los gastos, vigilar que estos gastos tengan una relación directa con los servicios públicos a prestarse, le toca también corroborar que las distintas entidades hayan respetado los límites impuestos al gasto en el Decreto de Presupuesto de Egresos, como consecuencia de todo lo anterior y como responsable de elaborar la Cuenta Pública anual le corresponde comprobar la exactitud de las cuentas rendidas por las diferentes entidades que componen la administración pública federal.

### **3.2.2 Secretaría de la Función Pública**

Esta Dependencia, de acuerdo a lo establecido tanto en la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal como en el Reglamento Interior de la propia Secretaría, es la encargada de ejercer el control y fiscalización del gasto público desde adentro de la propia Administración.

Así pues, tenemos que en el artículo 37 de la Ley Orgánica antes citada, se encuentran las facultades conferidas a esta Dependencia, y en el mismo se dispuso que le corresponde a esa Secretaría planear, organizar y coordinar el sistema de control y evaluación gubernamental, inspeccionar el ejercicio del gasto público federal y su

congruencia con los presupuestos de egresos; también le corresponde expedir las normas que regulen el funcionamiento de los instrumentos y procedimientos de control de la Administración Pública Federal; vigilar el cumplimiento de las normas de control y fiscalización así como apoyar a los órganos de control interno de las diversas entidades fiscalizadas integrantes de la propia Administración Pública Federal.

Resulta importante destacar que, dentro de las facultades de fiscalización que le confiere la citada ley a la Secretaría de la Función Pública, se encuentra la de investigar las conductas de los servidores públicos que puedan constituir responsabilidades administrativas, así como aplicar las sanciones correspondientes y coadyuvar con el Ministerio Público en los procedimientos que se instauren a instancia de esa Secretaría.

La creación de esta Secretaría obedece a la necesidad de abatir los niveles de corrupción que sofocan cada vez más las relaciones entre los servidores públicos y la sociedad en general, ahora que se insiste en hablar de "transparencia" en el actuar de los servidores públicos y sobre todo en la disposición de los recursos económicos que les son otorgados y que provienen precisamente de los bolsillos de la sociedad.

A pesar de que la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal menciona en la fracción XIII de su artículo 37, que es una atribución de la Secretaría de la Función Pública colaborar con la Contaduría Mayor de Hacienda para el establecimiento de los procedimientos necesarios que permitan a ambos órganos el mejor cumplimiento de sus respectivas

responsabilidades, en el segundo párrafo del artículo 3 del Reglamento Interior de la Secretaría se hace la aclaración que la misma colaborará no con la Contaduría Mayor sino con la Auditoría Superior de la Federación.

### ***3.3 Control Legislativo del Presupuesto***

En el capítulo anterior se dijo, y en éste se reitera, que no basta con que se ejerza un control del gasto público (del presupuesto en general) desde el interior de la administración pública, pues a pesar de que en teoría pudiera resultar suficiente con este tipo de control, la realidad es muy distante a ello.

Por tal razón, es necesario que el Poder Legislativo, (como representante del pueblo y como órgano encargado de autorizar tanto las cantidades que ha de recaudar como los gastos que ha de realizar el gobierno), y en concreto la Cámara de Diputados, ejerzan un control financiero que va desde la aprobación del propio presupuesto hasta la aprobación o reprobación de la cuenta pública rendida por el titular del Ejecutivo Federal una vez ejercido el gasto público.

Siguiendo este orden de ideas, podemos ver que el control financiero de tipo legislativo se da en dos etapas: la primera, a priori, se da con la aprobación de la Ley de Ingresos y del Decreto de Presupuesto de Egresos de la Federación, pues con estos ordenamientos se determina cuáles son los montos que espera recaudar la administración pública federal en un ejercicio fiscal y se autorizan la cantidades

que se podrán gastar en el mismo ejercicio, para cada sector o programa contenido en el presupuesto.

El control del presupuesto que realiza el Poder Legislativo en la segunda etapa, o a posteriori, lo ejerce a través de un órgano especializado conocido con el nombre de Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, que es un órgano técnico en el que se apoya la Cámara de Diputados para revisar la cuenta pública del Gobierno Federal y que vino a sustituir a la Contaduría Mayor de Hacienda.

Esta revisión de la cuenta pública, tiene por objeto conocer lo resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a lo autorizado en el presupuesto y si se cumplieron las metas programadas en el mismo.

### **3.3.1 Fundamento Legal**

El fundamento legal de este control legislativo del presupuesto lo encontramos en los artículos 73 fracciones VII, XXIV, XXIX y XXIX-E, 74 fracciones II y IV, 75 y 79, todos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Como leyes secundarias encargadas de regular este control legislativo encontramos la Ley de Fiscalización Superior de la Federación de 20 de diciembre de 2000<sup>47</sup> y el

---

<sup>47</sup> Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre del 2000.

Reglamento Interior de la Auditoría Superior de la Federación de 5 de septiembre de 2001<sup>48</sup>.

La fracción VII del artículo 73 Constitucional establece que es facultad del Congreso de la Unión establecer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto.

Después de todo lo analizado con anterioridad, podemos ver que el control del presupuesto se inicia desde la aprobación de la Ley de Ingresos de la Federación, pues es en este ordenamiento legal donde se establecen las cantidades que se espera recaudar en un ejercicio fiscal, mismos que se destinarán posteriormente a cubrir el Presupuesto de Egresos, y de esta forma solventar los gastos prioritarios de la población.

En consecuencia, al ser facultad expresa del Congreso de la Unión establecer las contribuciones que habrán de servir para cubrir el presupuesto, ejerce implícitamente un control sobre el mismo, pues es el órgano facultado para autorizar los conceptos y los montos por los que se habrá de obtener algún ingreso.

La fracción XXIV del mismo ordenamiento constitucional establece como facultad del Congreso expedir la Ley que regule la organización de la entidad de fiscalización superior de la Federación. Sin embargo, es precisamente al Congreso de la Unión al que le compete expedir no sólo esta ley, sino cualquier ley sobre cualquier materia.

---

<sup>48</sup> Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 12 de septiembre del 2001.

En la fracción XXIX del citado numeral de nuestra Carta Magna se dispuso por el Constituyente Federal que el propio Congreso está facultado para establecer contribuciones sobre determinadas materias (comercio exterior, aprovechamiento de recursos naturales, instituciones de crédito y sociedades de seguros, servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación).

Esta facultad incide, obviamente, en la obtención de recursos que van a parar al presupuesto y al gasto público federal, lo mismo que todas las contribuciones que imponga el propio Congreso.

La fracción XXIX-E del mismo artículo 73 constitucional establece como facultad del Congreso la de crear leyes de orden económico que tengan como fin la producción suficiente y oportuna de bienes y servicios, social y nacionalmente necesarios; es decir, tiene facultad para expedir leyes tendientes a satisfacer las necesidades públicas (que es, finalmente, su objetivo primordial).

Por su parte, el artículo 74 de nuestra Ley Fundamental dispone cuales son las facultades exclusivas de la Cámara de Diputados y, en sus fracciones II y IV aborda el tema del control financiero del presupuesto, pues le confiere facultades expresas, en la fracción II, para evaluar el funcionamiento y desempeño de la entidad de fiscalización superior de la Federación y, en la fracción IV, para examinar y aprobar el Presupuesto de Egresos de la Federación, así como para revisar la cuenta pública del año anterior, para lo cual se apoyará en la entidad de fiscalización superior de la Federación.

Por medio del artículo 79 constitucional se garantiza la autonomía técnica y de gestión de la recién creada Auditoría Superior de la Federación como órgano encargado de fiscalizar y controlar la actividad financiera del Estado y que vino a sustituir a la hasta entonces no tan eficiente Contaduría Mayor de Hacienda.

El primer párrafo del citado artículo constitucional establece a la letra:

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

Lo anterior garantiza el desempeño independiente de dicha entidad sin atender a las peticiones o presiones de grupos políticos, económicos, sociales o de cualquier índole.

Estos tres artículos sufrieron una serie de reformas en el año 1999 con las cuales se fortalecieron las funciones de fiscalización y control por parte del Poder Legislativo, a través de la Cámara de Diputados y concretamente a través de la Auditoría Superior de la Federación, (órgano que de hecho, fue creado en ese año).

Una vez realizadas las reformas constitucionales antes mencionadas y la consiguiente creación de la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, hubo que darle a la misma un sustento jurídico, por lo que la Cámara de Diputados se abocó a la tarea de resolver ese problema expidiendo, el 20 de diciembre del año 2000, la Ley de Fiscalización

Superior de la Federación, con la que reglamentó la función fiscalizadora de esa Institución.

Con esta nueva ley de fiscalización se dotó a la Auditoría Superior de la Federación de facultades que se deben traducir en una mayor eficiencia, transparencia y oportuna revisión de la actividad financiera estatal y en particular de la cuenta pública.

También con la expedición de esta ley se creó un instrumento que permite conocer a la mitad del ejercicio fiscal, si se van cumpliendo los objetivos y las metas trazadas; dicho instrumento recibe el nombre de Informe de Avance de Gestión Financiera y debe contener el avance tanto físico como financiero de los programas federales aprobados, con el fin de que la Auditoría pueda conocer el grado de cumplimiento tanto de los objetivos, como de las metas y la satisfacción de necesidades proyectados, y deberá contener el flujo contable de ingresos y egresos del primer semestre del año en que se ejerza el presupuesto, el avance en el cumplimiento de los programas y los procesos concluidos<sup>49</sup>.

La reforma constitucional de 1999, la creación de la nueva entidad de fiscalización y la aprobación de esta ley fueron el resultado del compromiso adquirido por el Ejecutivo Federal desde 1995 con la presentación del Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000 por el entonces Presidente de la República Ernesto Zedillo Ponce de León.

En dicho documento el titular del Ejecutivo reconoce que la Contaduría Mayor de Hacienda, órgano encargado de ejercer

---

<sup>49</sup> Artículo 11 de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación.

el control externo del gasto público, resultaba hasta ese momento ineficiente y limitada para llevar a cabo su función de acuerdo a las exigencias que la sociedad demandaba.

Una vez creada la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, resultaba indispensable elaborar un ordenamiento dedicado a darle forma, estructura y organización a dicha Entidad, tarea que se le encomendó a la Comisión de Vigilancia de la Cámara de Diputados, dando origen de esta forma al Reglamento Interior de la Auditoría Superior de la Federación de 5 de septiembre de 2001, publicado en el Diario Oficial de la Federación con fecha 12 de septiembre del mismo año.

En dicho Reglamento se determinaron claramente tanto las dependencias y unidades administrativas encargadas de apoyar las funciones de fiscalización, control y vigilancia del Auditor Superior, como las facultades y atribuciones conferidas a todos los servidores públicos que integran esta Institución.

### **3.3.2 Entidad de Fiscalización Superior de la Federación (Auditoría Superior de la Federación)**

La creación de esta Entidad de Fiscalización Superior de la Federación<sup>50</sup> es el resultado de largas negociaciones que empezaron con el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000 y que culminaron en una reforma constitucional en el año de 1999 y la consiguiente creación de esa Entidad.

---

<sup>50</sup> O Auditoría Superior de la Federación, que es como se le denomina tanto en la Ley de Fiscalización Superior de la Federación como en el Reglamento Interior de la propia Entidad.

En dicho Plan Nacional de Desarrollo, el jefe del Ejecutivo Federal reconoció que la Contaduría Mayor de Hacienda, como órgano encargado de ejercer el control y supervisión sobre el gasto público federal, había sido rebasada (y por mucho), por toda una serie de problemas tales como corrupción, abuso de poder, peculado, etc.

En consecuencia, era necesaria la instauración de un nuevo órgano con la suficiente autonomía de gestión y suficientes facultades de fiscalización, que pudiera actuar sin ningún tipo de presión por parte de los poderes de la Unión.

Con la creación de esta nueva Institución se dio paso a una nueva época de fiscalización y control de los recursos financieros por parte del Poder Legislativo; representa además, una oportunidad para que la administración pública pueda ser más eficiente y combatir la corrupción en todas sus formas; y, por último para que la sociedad en general podamos conocer el real desempeño de nuestros gobernantes en el ejercicio de sus funciones.

Ahora bien, el establecimiento de esa Auditoría Superior logró institucionalizar las funciones de fiscalización, elevándolas a rango constitucional<sup>51</sup>, lo cual fortaleció a la Institución situándola como la única encargada de fiscalizar la cuenta pública, y en general, la actividad financiera del Estado.

---

<sup>51</sup> Con las reformas constitucionales mencionadas, se creó la Sección Quinta del Capítulo II "Del Poder Legislativo" del Título Tercero de nuestra Carta Magna. Esta Sección, aunque compuesta de un solo artículo, el 79, se refiere a *La Fiscalización Superior de la Federación*.

La nueva Entidad de Fiscalización Superior de la Federación está facultada para revisar la gestión financiera no sólo de la administración pública federal, sino de todas las entidades que componen el Estado, tal como lo expresa la propia Ley de Fiscalización Superior de la Federación en la fracción VI de su artículo 2°.

*"Artículo 2o.- Para efectos de la presente Ley, se entenderá por: (...)*

*VI.- Entidades fiscalizadas: Los Poderes de la Unión, los entes públicos federales, las entidades federativas y municipios que ejerzan recursos públicos federales y, en general, cualquier entidad, persona física o moral, pública o privada que haya recaudado, administrado, manejado o ejercido recursos públicos federales;..."*

Además de lo anterior, el proceso de revisión de la cuenta pública comprende no solo la gestión financiera en sí, es decir, no solo el documento contable-administrativo que rinde el Presidente de la República referente a la actividad financiera estatal, sino que debe tomar en cuenta también la eficiencia, la eficacia y el beneficio económico que haya reportado cada una de las acciones de las diferentes entidades contenidas en la fracción VI del artículo 2° de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, así como evaluar la coincidencia entre los objetivos programados en el presupuesto y las metas alcanzadas en el ejercicio fiscal.

Antes de la reforma de 1999, algunas entidades de la administración pública descentralizada se cuestionaban sobre las facultades de la Contaduría Mayor de Hacienda para fiscalizar su actuación, sin embargo, con la modificación a la fracción XXIV del artículo 73 constitucional, mediante la cual se utilizó la expresión "de los Poderes de la Unión y de

los entes públicos federales"<sup>52</sup> se solucionó esa laguna jurídica respecto a qué entidades son objeto de fiscalización por la recién creada Auditoría Superior de la Federación y se estableció que todas aquellas entidades que recauden, manejen, administren o ejerzan recursos públicos federales serán objeto de este control financiero.

Otro de los avances que se puede encontrar con la creación de esta entidad de fiscalización es la posibilidad de fincar responsabilidades y establecer sanciones a todos aquellos funcionarios o servidores públicos que no logren justificar sus gastos, es decir, cuando la Auditoría detecte irregularidades en el ejercicio del gasto que constituyan un perjuicio para la hacienda pública o, irregularidades que se traduzcan en beneficios personales para los propios servidores públicos.

Resulta importante destacar otro avance en el proceso de fiscalización, control y vigilancia que ejerce esta Entidad, en el sentido de que está facultada por la ley para celebrar convenios con órganos de fiscalización de las diferentes entidades federativas que conforman la República.

Convenios gracias a los cuales, se puede vigilar el correcto empleo de los recursos federales transferidos a las entidades federativas y los municipios que las conforman, y de esta forma supervisar la actividad pública ejercida con recursos federales.

---

<sup>52</sup> Artículo 73.- El Congreso tiene facultad: (...)

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

### 3.3.3 Comisión de Vigilancia

Para dar cumplimiento a lo dispuesto en la fracción II del artículo 74 de nuestra Ley Fundamental<sup>53</sup> y toda vez que la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación es un órgano con autonomía técnica y de gestión encargado de revisar la cuenta pública, resulta indispensable que exista alguna dependencia encargada de supervisar su funcionamiento.

Para tal efecto, y con el fin de que la propia Cámara pueda desempeñar mejor sus atribuciones constitucionales de fiscalización, inclusive sobre el actuar de la Auditoría Superior de la Federación, es que se apoya en la Comisión de Vigilancia, que es el órgano encargado, de acuerdo a lo establecido en el artículo 66 de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, de coordinar las relaciones entre la Cámara y la Auditoría, así como evaluar el desempeño de esta última y constituirse en el enlace que permita garantizar la comunicación entre ambos órganos.

A esta Comisión le corresponde recibir el Avance de Gestión Financiera que remita el Ejecutivo Federal por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a la Cámara de Diputados, mismo que deberá remitir para su examen a la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación.

Otra de sus funciones es la de recibir por parte de la Auditoría Superior el informe de resultados de la cuenta pública, el cual deberá presentar a la Comisión de Presupuesto y Cuenta Pública de la Cámara de Diputados.

---

<sup>53</sup> "Artículo 74.- Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados: (...)

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

Ahora bien, dentro de las atribuciones conferidas por la propia ley a esta Comisión, se encuentra la de evaluar si la Auditoría cumple con las funciones que le han sido encomendadas tanto en la Constitución como en la Ley, así como proveer lo necesario para garantizar su autonomía técnica y de gestión<sup>54</sup>.

Para cumplir con lo anterior, la Comisión se apoyará en una Unidad de Evaluación y Control, que es un órgano especializado para vigilar el estricto cumplimiento de las funciones de los servidores públicos de la Auditoría Superior, para lo cual, podrá practicar auditorías a la citada entidad de fiscalización con el objeto de verificar que su actuación de desarrolle conforme a derecho y, en caso de que encontrase acciones que no concuerden con sus objetivos y metas o que no exista una coincidencia en la aplicación de sus recursos, podrá fincar las responsabilidades correspondientes, imponer las medidas disciplinarias y sanciones administrativas previstas en la Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos o presentar las denuncias o querellas correspondientes ante la Autoridad competente.

**ESTA TESIS NO SALI.  
DE LA BIBLIOTECA**

---

<sup>54</sup> Artículo 67 fracción VII de la *Ley de Fiscalización Superior de la Federación*.

### **3.4 Ciclo Presupuestario**

Si partimos de la base de que el proceso de programación-presupuestación es una parte de la actividad financiera del Estado que va más allá de la simple ejecución del presupuesto, ya que incluye desde el cálculo de los ingresos que se espera recaudar para un año determinado (es decir, la preparación del presupuesto, entendiendo a éste en un sentido amplio) hasta la revisión de la cuenta pública y, en su caso, el fincamiento de las responsabilidades correspondientes, estaremos de acuerdo en que esta es una actividad continua, compleja y que abarca más de un ejercicio fiscal (de hecho abarca aproximadamente cuatro ejercicios fiscales).

Primer año: Preparación del Presupuesto. De acuerdo a lo establecido por los artículos 25, 26 y 29 del Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal<sup>55</sup>, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público debe mandar a más tardar el 15 de junio del año anterior a aquél en que se va a ejecutar el presupuesto, las instrucciones a las dependencias de la administración pública federal para la elaboración de sus respectivos anteproyectos de presupuesto de egresos.

Las citadas dependencias deben enviar su anteproyecto particular para que la Secretaría lo revise y realice las observaciones pertinentes a más tardar el 20 de julio de ese año y es el 20 de octubre del mismo año la fecha límite para que esas entidades remitan a la Secretaría su anteproyecto definitivo de presupuesto.

---

<sup>55</sup> En [www.economía.gob.mx/pics/p/p1376/R6.pdf](http://www.economía.gob.mx/pics/p/p1376/R6.pdf) Marzo de 2004

Una vez elaborado el anteproyecto de presupuesto de egresos, la Secretaría de Hacienda lo debe presentar al Presidente de la República entre el 20 de octubre y hasta antes del 15 de noviembre del mismo año para que éste lo apruebe o en su caso, haga sus observaciones y lo devuelva para que la citada Secretaría prepare el proyecto definitivo que el jefe del Ejecutivo Federal debe presentar a la Cámara de Diputados<sup>56</sup>, a más tardar el 15 de noviembre (o el 15 de diciembre cuando se inicie el periodo presidencial) como Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación y una vez que la Cámara apruebe este proyecto, se convertirá en Decreto de Presupuesto de Egresos de la Federación que regirá a partir del 1º. de enero del año en que se ejecute el mismo<sup>57</sup>.

Por otra parte, para que las diversas entidades puedan ejercer el gasto programado en sus respectivos anteproyectos de presupuesto, deben emitir un calendario tanto financiero como de metas, que será elaborado por esas entidades, presentado a la Secretaría de Hacienda a más tardar el 15 de noviembre y aprobado por ésta en un término que no excederá del 15 de diciembre; dicho calendario debe contener las normas y lineamientos a que se deberán sujetar las entidades en la ejecución del presupuesto<sup>58</sup>.

No obstante el calendario anterior, la Secretaría debe expedir en un término que vence el 31 de octubre las autorizaciones especiales para que las entidades puedan

---

<sup>56</sup> Fracción IV, segundo párrafo del artículo 74 Constitucional: "...El Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de noviembre o hasta el día 15 de diciembre cuando inicie su encargo en la fecha prevista por el artículo 83, debiendo comparecer el Secretario del Despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos..."

<sup>57</sup> Artículo 15 de la *Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal*

<sup>58</sup> *Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal*, artículos 32, 34 y 37.

contraer compromisos que les permitan seguir con los proyectos ya iniciados y no concluidos, a partir del 1° de enero del año siguiente (el año en que se habrá de ejecutar el presupuesto)<sup>59</sup>.

Segundo año: Ejecución del Presupuesto. Es a partir de este segundo año del ciclo presupuestario cuando comienza a correr efectivamente el calendario de revisión de la cuenta pública, con la ejecución del presupuesto y la rendición del Informe de Avance de Gestión Financiera que, como veremos más adelante, es un resumen de la gestión financiera de los entes públicos auditados durante el primer semestre de este año.

Habiéndose aprobado el proyecto de presupuesto, se convierte en Decreto de Presupuesto de Egresos de la Federación, el cual tendrá una vigencia que coincide con el año fiscal, es decir, del 1° de enero al 31 de diciembre<sup>60</sup>.

Cabe aclarar que mientras se está en esta fase de ejecución, se está preparando el presupuesto (los anteproyectos, el proyecto y los calendarios antes referidos) para el siguiente año.

A más tardar el 31 de agosto del año en que se ejerce el presupuesto, el Ejecutivo Federal, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, debe remitir a la Auditoría Superior de la Federación el Informe de Avance de Gestión Financiera<sup>61</sup>, documento que contiene el informe que deben rendir los entes públicos fiscalizados respecto de su gestión financiera durante el primer semestre del año en que se

---

<sup>59</sup> *Ibidem*, artículo 38.

<sup>60</sup> *Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público*, artículo 15.

<sup>61</sup> *Ley de Fiscalización Superior de la Federación*, artículo 8 segundo párrafo.

ejecuta el presupuesto. Este informe debe contener, de manera consolidada, los avances físicos y financieros de los programas federales aprobados y concluidos hasta el 30 de junio de ese año.

Tercer año: Rendición de Cuentas. No es sino hasta el 31 de enero del año siguiente a la presentación de dicho informe cuando la Auditoría Superior de la Federación notifique a los entes públicos auditados las observaciones pertinentes, los cuales tendrán un plazo de 45 días para formular los comentarios que procedan, (es decir, hasta el 17 de marzo de este tercer año).

En otras palabras, la Auditoría Superior de la Federación dispone de cinco meses (desde el 31 de agosto del año en que se ejerce el presupuesto hasta el 31 de enero del año siguiente) para realizar las observaciones pertinentes a los entes públicos auditados sobre el Informe de Avance de Gestión Financiera.

Durante este tercer año del ciclo presupuestal (y segundo del calendario de revisión de la cuenta pública), el Ejecutivo Federal debe formular la cuenta pública del año en que se ejerció el presupuesto y presentarla a la Cámara de Diputados dentro de los diez primeros días del mes de junio<sup>62</sup>. Esto significa que el Poder Ejecutivo dispone de cinco meses y diez días para remitir a la Cámara su informe sobre la gestión financiera realizada durante el año en que se realizó el gasto público, el cual incluye tanto el Informe de Avance de Gestión Financiera (previamente rendido y revisado) como

---

<sup>62</sup> *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*, artículo 74, fracción IV, sexto párrafo.

el resultado de su gestión durante el segundo semestre del año<sup>63</sup>.

Es de llamar la atención que, durante el segundo año de este ciclo (año en que se ejerce el presupuesto), la ley concede el término de 2 meses (del primero de julio al 31 de agosto) para que los entes públicos fiscalizados rindan su Informe de Avance de Gestión Financiera, mientras que, el plazo que concede para rendir la cuenta pública -que, como se analizó en el capítulo segundo, comprende el Informe de Avance de Gestión Financiera- es de cinco meses y diez días.

Cabe aclarar que la Ley Fundamental establece que se deberá presentar la cuenta pública a la Cámara de Diputados dentro de los diez primeros días del mes de junio, justo cuando ésta se encuentra en receso; por otra parte, la Ley de Fiscalización Superior de la Federación dispone que la cuenta pública la deberá rendir el Ejecutivo Federal, dentro de los diez primeros días del mes de junio, a la Cámara de Diputados y si de da el caso de que esté en receso, la deberá presentar a la Comisión Permanente del Congreso de la Unión<sup>64</sup>.

Ahora bien, de acuerdo a lo que establece el citado artículo 8, y tomando en consideración que la propia Carta Magna prescribe en sus artículos 65 y 66 que los periodos ordinarios de sesiones del Congreso de la Unión correrán: el primero, del 1º. de septiembre al 15 de diciembre (o al 31 de diciembre cuando el Presidente de la República inicie su encargo); y, el segundo, del 15 de marzo al 30 de abril; resultaría interesante saber cuáles son los casos a que se

---

<sup>63</sup> Artículo 10 de la *Ley de Fiscalización Superior de la Federación*.

<sup>64</sup> Artículo 8 de la *Ley de Fiscalización Superior de la Federación*.

refiere el artículo 8 de la Ley de Fiscalización, para que el titular del Ejecutivo Federal pueda rendir la cuenta pública directamente a la Cámara de Diputados.

Una vez rendida la cuenta pública a la Comisión Permanente del Congreso (o a la Cámara de Diputados en su caso), ésta la remitirá a la Entidad de Fiscalización Superior a través de la Comisión de Vigilancia para su posterior revisión y fiscalización.

Cuarto año. Por último, este ciclo presupuestario descrito termina con la rendición, el 31 de marzo del año siguiente a la revisión de la cuenta, del Informe de Resultado de la Revisión y Fiscalización Superior de la Cuenta Pública por parte de la Auditoría Superior de la Federación, a la Cámara de Diputados (o en su caso a la Comisión Permanente, justo 15 días después de iniciado el segundo periodo ordinario de sesiones del Congreso de la Unión<sup>65</sup>).

Es decir, la Entidad Superior de Fiscalización de la Federación cuenta con 9 meses y 22 días para rendir su Informe de Resultado de Revisión y Fiscalización Superior de la Cuenta Pública a partir de que le es remitida por parte de del Poder Ejecutivo Federal a la Cámara de Diputados la cuenta pública del año en que se ejecutó el presupuesto.

---

<sup>65</sup> Artículo 30 de la *Ley de Fiscalización Superior de la Federación*.

### **3.5 Presentación de la Cuenta Pública**

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene la obligación de presentar a la Auditoría Superior de la Federación, a más tardar el 31 de agosto del año en que se ejerce el presupuesto, el Informe de Avance de Gestión Financiera que contiene el resultado de los procesos concluidos hasta el 30 de junio del mismo año, es decir, los resultados obtenidos durante el primer semestre del año.

Con fundamento en lo dispuesto en el sexto párrafo de la fracción IV del artículo 74 Constitucional, la cuenta pública del año en que se ejerció el presupuesto deberá ser presentada a la Cámara de Diputados dentro de los diez primeros días del mes de junio del año siguiente, sin embargo, precisamente en ese lapso de tiempo la Cámara se encuentra en receso y únicamente está en funciones la Comisión Permanente del Congreso de la Unión.

No obstante lo anterior, en la práctica efectivamente la Secretaría de Hacienda presenta la cuenta pública a la Comisión Permanente del Congreso de la Unión apoyándose en lo que establece el artículo 8 de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación: "...la cuenta pública del año anterior deberá ser presentada por el Ejecutivo Federal a la Cámara, y en sus recesos, si es el caso, a la Comisión Permanente del Congreso de la Unión, dentro de los primeros diez días del mes de junio...".

Más adelante establece el propio artículo que ese plazo podrá ser ampliado hasta 45 días naturales siempre y cuando exista una solicitud justificada por parte del titular del

Ejecutivo, esto es, se podrá prorrogar la presentación de la cuenta pública hasta el 25 de julio, y de cualquier forma sigue en receso la Cámara.

El artículo 78 de nuestra Ley Fundamental establece las facultades de la Comisión Permanente del Congreso de la Unión, dentro de las cuales se encuentra, y en la que se podrían basar, tanto la Secretaría de Hacienda para remitir la cuenta como la propia Comisión Permanente para recibirla, en la fracción III, la de "...recibir durante los recesos del Congreso de la Unión las iniciativas de ley y proposiciones dirigidas a las Cámaras y turnarlas para dictamen a las Comisiones de la Cámara a la que vayan dirigidas, a fin de que se despachen en el inmediato periodo de sesiones..." .

Haciendo un análisis de lo transcrito anteriormente, vemos que definitivamente la cuenta pública no es una iniciativa de ley que tenga que ser turnada a la Comisión de la Cámara correspondiente para su dictamen.

Tampoco es una proposición, pues ésta significa "una oración breve en que se afirma o niega una cosa; es una enunciación de una verdad demostrada, o que se trata de demostrar; parte del discurso en que se enuncia o expone su objeto"<sup>66</sup> y como vimos en el capítulo anterior, la cuenta pública es un informe contable que debe rendir anualmente el Presidente de la República, a través de la Secretaría de Hacienda, a la Cámara de Diputados, en el que se hace una relación detallada de la gestión financiera efectuada durante un ejercicio fiscal y cuya finalidad es la de justificar ante

---

<sup>66</sup> *Diccionario Hispánico Universal*. (Enciclopedia Ilustrada en Lengua Española). Tomo Primero. Léxico A-Z. W.M. Jackson, Inc. Editores.

el Poder Legislativo los gastos públicos realizados en cumplimiento de los programas contenidos en el presupuesto.

Al ser la cuenta pública un informe financiero de la actividad realizada por el Estado en un periodo determinado, y no una iniciativa de ley o una proposición dirigida a una de las Cámaras que conforman el Congreso de la Unión, dicha fracción III del artículo 78 Constitucional resulta inaplicable al caso concreto y, en consecuencia, constitucionalmente la Comisión Permanente del Congreso de la Unión no está facultada para recibir la cuenta pública que debe rendir el Ejecutivo Federal.

De todo lo anterior, podemos concluir diciendo que, de la forma en que están redactados los ordenamientos legales aplicables, resulta imposible dar cumplimiento a lo ordenado por la Constitución: la cuenta pública no puede presentarse a la Cámara de Diputados por no encontrarse reunida durante los primeros diez días de junio de cada año y, por otra parte, la Comisión Permanente no está facultada para recibir dicho documento pues la propia Constitución obliga expresamente a remitirlo a la Cámara de Diputados.

### **3.6 Revisión de la Cuenta Pública**

Una vez integrada la cuenta pública con los informes y documentos que presentan los entes públicos federales a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, esta dependencia la somete a consideración del Presidente de la República quien, como titular del Poder Ejecutivo Federal, la aprueba y la remite a la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión para

su posterior revisión, de acuerdo con lo establecido en la fracción IV del artículo 74 Constitucional.

Dicha cuenta debe ser presentada dentro de los diez primeros días del mes de junio siguiente al año en que se ejerció el presupuesto, esto es, cinco meses y diez días después de ejercido el gasto público<sup>67</sup>.

Una vez en la Cámara, ésta la remite (de hecho es la Comisión Permanente la encargada de remitirla), por conducto de la Comisión de Vigilancia, a la Auditoría Superior de la Federación quien como ya se ha mencionado, es el órgano técnico encargado de realizar dicha revisión y fiscalización.

Conforme al calendario descrito en el apartado referente al Ciclo Presupuestario de esta investigación, y con fundamento en los artículos 79 fracción II de la Carta Magna y 30 de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, la Auditoría Superior deberá entregar el informe del resultado de revisión a la cuenta pública a más tardar el 31 de marzo del año siguiente a aquél en que se haya rendido la cuenta, es decir, quince meses después de ejercido el presupuesto (dentro del cuarto año del ciclo presupuestario ya analizado o dentro del tercer año del calendario de rendición de la cuenta pública).

---

<sup>67</sup> "Artículo 74.- Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados: (...)

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

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

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

Dicho informe deberá contener como mínimo<sup>68</sup>: los dictámenes de la revisión de la cuenta pública, el apartado correspondiente a la fiscalización y verificación del cumplimiento de los programas, los resultados de la gestión financiera, la comprobación de que los Poderes de la Unión y los entes públicos federales se ajustaron a lo dispuesto en la Ley de Ingresos y Presupuesto de Egresos de la Federación, el análisis de las desviaciones presupuestarias, en su caso y por último, los comentarios y observaciones de los auditados.

El objeto primordial de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación consiste en regular la revisión y fiscalización de la cuenta pública. Lo anterior se logra determinando, por la Auditoría Superior de la Federación, lo siguiente:

1. Si los programas y su ejecución se ajustan a los términos y montos aprobados;
2. Si las cantidades correspondientes a los ingresos o egresos se ajustan o corresponden a los concepto y partidas respectivas;
3. El desempeño, eficacia, eficiencia y economía en el cumplimiento de los programas;
4. Si los recursos provenientes de financiamiento se obtuvieron en los términos autorizados y se aplicaron con la periodicidad y forma establecidas por las leyes y demás disposiciones aplicables, y si se cumplieron los compromisos adquiridos;

---

<sup>68</sup> Artículo 31 de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación.

5. El resultado de la gestión financiera de los Poderes de la Unión y los entes públicos federales;
6. Si en la gestión financiera se cumple con las leyes, decretos, reglamentos y demás disposiciones aplicables en materia de sistemas de registro y contabilidad gubernamental;
7. Si la recaudación, administración, manejo y aplicación de recursos federales, así como los todos los actos y operaciones que realicen las entidades fiscalizadas se ajustan a la legalidad y si no causan daños o perjuicios en contra del Estado;
8. Las responsabilidades a que haya lugar; y por último,
9. La imposición de sanciones resarcitorias correspondientes<sup>69</sup>.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 16 de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, la Auditoría Superior contará, dentro de sus atribuciones, con las siguientes:

Establecerá los criterios para las auditorías, procedimientos, métodos y sistemas necesarios para la revisión y fiscalización de la cuenta pública y del Informe de Avance de Gestión Financiera, verificando que sean presentados en términos de ley y de acuerdo con los principios de contabilidad aplicables al sector público.

---

<sup>69</sup> Artículo 14 de la *Ley de Fiscalización Superior de la Federación*.

También le corresponde establecer las normas, procedimientos, métodos y sistemas de contabilidad y archivo, de los libros y documentos justificativos y comprobatorios del ingreso y del gasto público, así como todos aquellos elementos que permitan la práctica idónea de las auditorías y revisiones, de conformidad con las propuestas que formulen los Poderes de la Unión y los entes públicos federales.

Otra de sus funciones consiste en evaluar tanto el Informe de Avance de Gestión Financiera respecto de los avances físico y financiero de los programas autorizados y sobre procesos concluidos, como el cumplimiento de los objetivos y metas fijadas en los programas federales, conforme a los indicadores aprobados en el presupuesto.

Resulta importante destacar que, dentro de sus atribuciones se encuentra la de investigar, en el ámbito de su competencia, los actos u omisiones que impliquen alguna irregularidad en el ingreso, egreso, manejo, custodia y aplicación de recursos federales.

Como consecuencia de lo anterior, la Auditoría también puede determinar los daños y perjuicios que afecten la Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales y fincar las responsabilidades e imponer las sanciones correspondientes a los responsables.

De lo anterior se puede concluir diciendo que todas las atribuciones que la ley le confiere a la Auditoría Superior de la Federación están encaminadas a conseguir un control de tipo legislativo, externo o a *posteriori*, verdaderamente efectivo, sin embargo, después de analizar cómo funciona el

ciclo presupuestario y en concreto el calendario de revisión de la cuenta pública, todas esas atribuciones no sirven de mucho si se dejan transcurrir prácticamente dos ejercicios fiscales desde el momento en que se realiza algún acto u omisión que implique una afectación al erario público hasta que se está en condiciones de imponer las sanciones correspondientes a los responsables.

El hecho de que los entes públicos federales se sometan a una auditoría especializada y minuciosa por parte de un organismo creado exclusivamente para tal fin, tiene como objetivo principal que dichos entes y sobre todo, los servidores públicos que laboran en los mismos y que manejan recursos que provienen de la sociedad, rindan cuentas a la misma sobre el desempeño de sus funciones.

Consecuentemente, esta rendición de cuentas debe ser clara y transparente, además de darse en el lapso de tiempo mas corto que sea posible ya que, a los gobernados, no nos sirve de nada saber que los recursos públicos que se gastaron hace dos o más años, efectivamente se utilizaron para lo que fueron destinados o, en otras palabras, entre más pronto se tenga el resultado de la revisión de la cuenta, se podrán fincar las responsabilidades e imponer las sanciones resarcitorias correspondientes con mucha mayor certeza.

### **3.7 Fincamiento de responsabilidades**

Establece la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 79 fracciones III y IV que dentro de las atribuciones de la Auditoría Superior de la Federación, se encuentran las siguientes:

1. Investigar los actos u omisiones que impliquen alguna irregularidad o conducta ilícita en el ingreso, egreso, manejo, custodia y aplicación de fondos y recursos federales, para lo cual podrá efectuar visitas domiciliarias cuyo propósito es el de exigir la exhibición de documentos o archivos necesarios para sus investigaciones; y
2. Determinar los daños y perjuicios que afecten a la Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales y fincar directamente a los responsables las indemnizaciones y sanciones pecuniarias correspondientes, así como promover ante las autoridades competentes el fincamiento de otras responsabilidades, promover las acciones de responsabilidad a que se refiere la propia Constitución, y presentar las denuncias o querrelas correspondientes.

Para poder llevar a cabo lo anterior, fue necesario reglamentarlo en la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, por lo que se estableció en su artículo 16, fracciones XII y XIII, como facultades conferidas a dicha entidad de fiscalización superior, las de investigar los actos u omisiones que impliquen alguna irregularidad o

conducta ilícita en el manejo de los recursos federales y efectuar visitas domiciliarias para exigir la exhibición de documentos necesarios para la realización de sus investigaciones ajustándose a las formalidades establecidas para los cateos.

Ahora bien, si de la fiscalización realizada se detectasen irregularidades que presuman la existencia de actos u omisiones ilícitos y que se traduzcan en perjuicios para la Hacienda Pública Federal o para el patrimonio de los entes públicos federales, la Auditoría Superior de la Federación podrá:

a.- Determinar la cuantía de los daños y perjuicios ocasionados y fijar el monto de las indemnizaciones y sanciones pecuniarias respectivas a los responsables;

b.- Promover el fincamiento de responsabilidades ante las autoridades correspondientes;

c.- Promover las acciones de responsabilidad a que se refiere el Título Cuarto de la Carta Magna "De las Responsabilidades de los Servidores Públicos y Patrimonial del Estado";

d.- Presentar las denuncias y/o querellas penales que correspondan; y,

e.- Coadyuvar con el Ministerio Público en los procesos penales entablados.

El objetivo de esta facultad de la Auditoría Superior para fincar responsabilidades a los servidores públicos o

particulares, personas físicas o morales, que por actos u omisiones causen algún daño en detrimento de la Hacienda Pública Federal o del patrimonio de los entes públicos, consiste en hacer que los responsables restituyan al Estado el monto de los daños y perjuicios ocasionados y estimables en dinero.

Por otro lado, una vez hecha la revisión de la cuenta pública por parte de la entidad de fiscalización superior, ésta formulará los pliegos de observaciones a los Poderes de la Unión y a los entes públicos fiscalizados, en los cuales determinará la presunta responsabilidad de los infractores así como la cantidad líquida de la infracción señalada en los referidos pliegos.

Resulta importante destacar que la propia ley establece, en su Capítulo V "De la Prescripción de Responsabilidades" que las facultades de la Auditoría para fincar responsabilidades prescriben a los cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que se hubiere incurrido en la responsabilidad o a partir del momento en que esta hubiese cesado, para el caso de que el acto u omisión que originó la responsabilidad fuese de carácter continuo.

Sin embargo, si tomamos en consideración el hecho de que la Auditoría Superior de la Federación rinde su informe del resultado de revisión de la cuenta pública un año con tres meses después de ejercido el presupuesto (esto es, dentro del tercer año del calendario de rendición de la cuenta o del cuarto año del ciclo presupuestario) y es precisamente durante el año en que se ejerce el mismo cuando los funcionarios públicos o los particulares incurren en

responsabilidad, es decir, es en ese año cuando empieza a transcurrir el término de la prescripción, estamos hablando de que el plazo con el que cuenta la entidad de fiscalización para fincar las responsabilidades correspondientes no es de cinco años, sino de tres años con nueve meses, a partir del momento en que realiza la fiscalización y revisión.

Por último, el hecho de que esta entidad de fiscalización pueda tomar las medidas señaladas con anterioridad, tiene como propósito el tratar de frenar la corrupción (entendiendo a ésta como la obtención de un beneficio particular mediante el abuso del poder público) y que, desgraciadamente es un cáncer que afecta todos los rincones de nuestra sociedad.

## 4. Situación Internacional

Un elemento que se ha convertido en clave para lograr una transformación en la administración pública a nivel internacional, es la globalización<sup>70</sup>, pues con los procesos de integración económica que ella implica, se dificulta el actuar de los países como proteccionistas de sus mercados.

Es decir, ya no es tan fácil que los Estados asignen recursos económicos a las diversas áreas que tienen que ver directamente con sus mercados en una manera proteccionista, pues tratar de hacerlo de esa forma traería como consecuencia que los grandes inversionistas transnacionales se alejen de los mismos buscando aquellos en los que tengan reales oportunidades de competir (o en la mayoría de los casos, de sacar ventaja).

Esta transformación en la administración pública ha traído como consecuencia que también se dé una constante evolución en la forma de fiscalizar y vigilar el uso adecuado de los recursos públicos.

A nivel mundial existen dos formas de realizar este proceso de fiscalización, por una parte se encuentra el modelo europeo constituido por los Tribunales o Cortes de Cuentas; y por la otra se encuentran las Auditorías o Contralorías, como es el caso de los países del Common Law o de América Latina. Sin embargo, ambos modelos coinciden en

---

<sup>70</sup> A nivel nacional podemos encontrar como otro elemento esencial que ha transformado el funcionamiento de la administración pública en los últimos años, a la competencia política, entendiéndola como la competencia que se genera cuando dos o más grupos pretenden alcanzar el poder público y tienen posibilidades reales de ganar.

que la Institución o Entidad encargada de realizar estas tareas de fiscalización y control gocen de autonomía funcional.

A continuación se hará un breve análisis de las entidades encargadas de realizar esta fiscalización en algunos países tanto del modelo europeo (incluido el Tribunal de Auditoría japonés que, aunque no es propiamente europeo, se ajusta a ese modelo), como del modelo anglosajón (incluyendo al modelo latinoamericano).

#### **4.1 Alemania**

Existe un Tribunal Federal de Cuentas (*Der Bundesrechnungshof*)<sup>71</sup> como organismo independiente encargado de fiscalizar la gestión económico-financiera de la Federación, de las empresas federales sin personalidad jurídica propia, así como de las entidades encargadas de la seguridad social, fiscaliza también la participación de la Federación en empresas privadas, igualmente en diversas áreas de la actividad estatal como la defensa nacional, obras de vialidad, gestión tributaria, ferrocarriles, correos y telecomunicaciones.

Este Tribunal no fiscaliza (como en el caso de la Auditoría Superior de la Federación en México), a todas las entidades que conforman el Estado, sino que realiza sus auditorías por medio de muestreos a las diferentes entidades fiscalizadas ya mencionadas en el párrafo anterior, hasta

---

<sup>71</sup> En [www.bundesrechnungshof.de](http://www.bundesrechnungshof.de). Abril de 2004

llegar a un tope máximo de revisión de 500 mil millones de euros en los ingresos obtenidos y gastos realizados.

La ley encargada de regular al *Bundesrechnungshof*, denominada "Reglas de Auditoría" señala, en su artículo 18, los tipos de auditorías que realiza esta entidad fiscalizadora alemana, a saber: auditorías selectivas, de referencia cruzada, preliminares, de seguimiento y generales.

Esta misma ley dispone en su artículo 20 que el Director de Auditoría, junto con los auditores que integran este Tribunal, son los encargados de elaborar el plan anual que habrán de seguir sus auditorías.

Asimismo, este colegio de auditores diseña también el plan anual que deberán seguir las diferentes unidades dependientes del Tribunal Federal de Cuentas para elaborar sus auditorías. Dicho plan debe estar basado en las diversas tareas que habrá que considerar para el siguiente año auditable, y para los propósitos de toma de decisiones con respecto al fincamiento de responsabilidades, somete el programa de responsabilidades al Presidente o al Vicepresidente el primer día de noviembre de cada año.

Las unidades encargadas de realizar auditorías de referencia cruzada coordinarán sus planes de auditoría con las demás unidades responsables. Para lo anterior, deberán notificarse respectivamente sus auditorías propuestas antes del primero de septiembre de cada año.

El Director de auditoría y su equipo de auditores, para preparar el plan de auditoría, deben elaborar de acuerdo con

lo establecido en el artículo 23 de la misma ley, un programa en el que determinen los objetivos y los principales elementos a ser incorporados en el curso de la auditoría.

Este programa de auditoría determinará el tiempo que durará esta fiscalización, las entidades a ser auditadas y en su caso, otras entidades que tengan relación con lo programado.

Una vez que el Tribunal ha realizado las auditorías correspondientes emite recomendaciones a las entidades fiscalizadas, al Parlamento y al gobierno, con el propósito de que, además de revisar que el gasto de los recursos públicos se haya efectuado conforme a derecho, se mejore la calidad de la gestión pública e indicar cómo se pueden lograr ahorros o aumento en los ingresos.

Es obligación de esta entidad de fiscalización comunicar el resultado de su trabajo a las entidades fiscalizadas, mediante "pliegos de reparo", para que formulen los alegatos correspondientes. También deberá remitir un informe anual de su actividad, que recibe el nombre de "Observaciones", al Poder Legislativo y al Gobierno Federal, así como al público en general.

Es de llamar la atención que el Tribunal Federal de Cuentas determina en forma discrecional su campo de acción, es decir, el tiempo, el tipo y el ámbito de su trabajo fiscalizador (escoge qué, cuándo, a quién y cómo fiscalizar), en otras palabras, no existe un calendario claramente establecido como en el caso de nuestro país, al que se debe

sujetar la fiscalización de los recursos públicos erogados en un periodo de tiempo determinado.

También resulta importante destacar que, a pesar de que es un Tribunal, no cuenta con facultades de ejecución y basa su actuación únicamente en que sus argumentos sean lo suficientemente convincentes para que las entidades fiscalizadas hagan caso de sus observaciones o recomendaciones.

#### **4.2 Japón**

Como un órgano constitucional independiente del gabinete, el Tribunal de Auditoría<sup>72</sup> realiza auditorías sobre las cuentas estatales así como también sobre aquellos organismos públicos y otras entidades contenidas en las leyes; también monitorea el adecuado uso de las finanzas públicas.

La Constitución japonesa establece en su artículo 90 que las cuentas públicas del Estado deben ser auditadas por un Tribunal de Auditoría y remitidas al Poder Legislativo para su revisión junto con el reporte de auditoría, durante el año fiscal siguiente al periodo cubierto por el presupuesto ejecutado.

El mandato básico de este Tribunal consiste en: a) Revisar las cuentas públicas auditando constantemente para conseguir que estas puedan ser mantenidas y b) Certificar que

---

<sup>72</sup> En [www.jbaudit.go.jp](http://www.jbaudit.go.jp). Abril de 2004

la cuenta final del presupuesto del Estado concuerde con los resultados de la auditoría.

Si el Tribunal encuentra un uso inadecuado o distinto al señalado en la ley de los recursos públicos durante el curso de su auditoría, puede solicitar a la entidad fiscalizada su rectificación. Para el caso de que dicha entidad no logre rectificar o justificar el gasto o el desvío realizado, el Tribunal de Auditoría puede ordenar a los auditores que tomen las medidas necesarias para rectificar y mejorar las cuentas irregulares o bien, presentar sus opiniones o correcciones fundadas en ley, es decir, fincar las responsabilidades correspondientes.

Las entidades sujetas a fiscalización o auditoría se clasifican en dos grupos: 1) aquellas que tienen que ser auditadas regularmente y 2) aquellas que el Tribunal fiscaliza cuando lo estima conveniente. Esta clasificación depende de la importancia o cuantía de los recursos que asigna el Estado a cada entidad.

Una auditoría en este país toma aproximadamente un año desde la preparación del "Plan de Auditoría" (en diciembre del año anterior) hasta la remisión al Legislativo del reporte de auditoría hecha por el gabinete (en diciembre del año en que se ejecuta el presupuesto).

Resulta importante destacar que el Tribunal debe efectuar sus auditorías lo más eficientemente posible para conseguir los mejores resultados pues cuenta con recursos humanos limitados, lo que trae como consecuencia la necesidad de elaborar un adecuado plan de auditoría, en el que se deben

establecer las prioridades a auditar tomando en cuenta el presupuesto, los resultados de los proyectos contenidos en el mismo, los resultados de auditorías anteriores, los sistemas de control internos, las actividades de las diversas entidades fiscalizadas y las peticiones específicas del Poder Legislativo.

Con los elementos anteriores, se determinan los puntos específicos a auditar, el método a utilizar (auditoría documental en gabinete o auditoría en campo), entre otras cuestiones relacionadas.

El calendario de fiscalización comprende:

- 1) Desde diciembre del año anterior a aquel en que se ejecuta el presupuesto, pues desde entonces se elabora el Plan de Auditoría que debe terminarse a más tardar en los últimos días de enero siguiente; se empieza a desarrollar la auditoría documental en gabinete y la auditoría en campo, la primera dura hasta los primeros días del siguiente diciembre y la segunda hasta finales de septiembre del mismo año.
- 2) Desde mediados de febrero y hasta los primeros quince días de octubre del año fiscal que se audita, se hacen requerimientos por escrito a las diferentes entidades fiscalizadas.

- 3) No es sino hasta la primera quincena del mes de marzo cuando el Tribunal de Auditoría comienza a presentar sus opiniones o ejercitar las acciones correspondientes (finca responsabilidades) siempre que detecte alguna irregularidad en la ejecución del presupuesto. Esta actividad termina en la primera quincena de noviembre de ese año.
  
- 4) Por último, la preparación del Reporte Anual de Auditoría comienza a mediados de septiembre y debe concluir el último día de noviembre, pues para el mes siguiente se debe empezar a elaborar el plan de auditoría para el año siguiente. Dicho Reporte debe mostrar los resultados de las auditorías ejecutadas durante el año fiscal y se debe remitir al Legislativo junto con el resultado de las cuentas públicas del Estado auditadas.

### 4.3 Estados Unidos

La entidad encargada de auxiliar al Congreso en la realización de auditorías, evaluaciones e investigaciones sobre la contabilidad del gobierno federal es la *General Accounting Office*<sup>73</sup>. Esta oficina está facultada para examinar el uso de los recursos públicos y evaluar los programas y actividades federales además de realizar análisis, elaborar recomendaciones y, en general, asistir al Congreso en la toma de decisiones en todo aquello relacionado con los recursos públicos.

---

<sup>73</sup> Oficina General de Auditoría, en [www.gao.gov](http://www.gao.gov). Abril de 2004

Esta Oficina General de Auditoría fue creada en 1921 mediante el Acta de Presupuesto y Contabilidad como respuesta a la crisis financiera por la que estaba atravesando aquel país después de la Primera Guerra Mundial, pues este conflicto bélico incrementó la deuda nacional y los legisladores vieron la necesidad de tener mayor información y control sobre los gastos públicos; dicha ley transfirió a la Oficina funciones de auditoría y contabilidad con que anteriormente contaba el Departamento del Tesoro, también le otorgó independencia a esta entidad fiscalizadora respecto del poder ejecutivo y le confirió facultades amplias para investigar como son gastados los recursos federales.

A lo largo de los años la Oficina General de Auditoría ha evolucionado (con eventos de trascendencia mundial tales como la Segunda Guerra o la llamada Guerra Fría) hasta convertirse en la entidad de fiscalización que es actualmente, y que se encarga de revisar no solo las cuestiones financieras y el gasto público del gobierno federal sino también asuntos tan variados como operaciones militares, seguridad social, política fiscal, control armamental, salud, desechos nucleares, reformas presupuestal y financiera, entre otros.

Esta entidad no solo es fiscalizadora (no solo examina los gastos o la cuenta pública federal) sino que también estudia los programas que lleva a cabo el gobierno federal. Otra de sus funciones consiste en sugerir tanto al Congreso como a los titulares de las dependencias gubernamentales, formas para hacer más efectivo y responsable el gobierno a su cargo.

Ahora bien, esta entidad no solo se dedica a fiscalizar las actividades del gobierno (comprendiendo dentro de estas, las erogaciones que realiza para cumplir con sus objetivos) sino que, también emite recomendaciones tendientes a mejorar el desempeño de los gobernantes y de esta forma poder obtener mayores ingresos o ahorrar la mayor cantidad de recursos.

De acuerdo a los principios y normas que rigen la existencia de esta oficina, los auditores que la integran son responsables de planear, dirigir e informar su trabajo de una manera profesional y oportuna.

En ese orden de ideas, al momento de planear una auditoría, dichos auditores deben definir los objetivos de la misma, así como el alcance y metodología para lograr esos objetivos. Estos tres elementos (objetivos, alcance y metodología) no son determinados aisladamente, es decir, planear es un proceso continuo que se desarrolla a lo largo de la auditoría. Por consiguiente, los interventores (o auditores) deben considerar la necesidad de hacer los ajustes a estos elementos conforme el trabajo va realizándose.

El procedimiento que sigue esta Oficina para realizar las auditorías que considera pertinentes a las diversas entidades federales y a las organizaciones internacionales que son el enfoque de su trabajo, es el siguiente:

1. Les realiza una notificación antes de comenzar la auditoría;

2. Durante el desarrollo de la misma, los mantiene informados del avance en la fiscalización;
3. El objeto de la auditoría consiste en revisar la integridad, exactitud e implicaciones de la información recogida durante su trabajo, información que discute con los representantes de las entidades fiscalizadas; y por último,
4. Les da una oportunidad para repasar y hacer observaciones sobre los resultados que arrojó la fiscalización sobre el trabajo que los involucra antes de publicar los resultados.

De todo lo anterior se puede llegar a la conclusión de que no existe un calendario específico de fiscalización determinado en ley especial, tal como ocurre en nuestro país, sino que por el contrario y al igual que en Alemania, (como se analizó en el apartado correspondiente), las auditorías se realizan de forma discrecional, de acuerdo al plan que para tal efecto se establezca.

#### **4.4 Argentina**

La Auditoría General de la Nación<sup>74</sup> (que es el nombre que recibe la entidad de fiscalización en Argentina) es el organismo encargado de ejercer el control externo de la administración pública; su función principal consiste en asesorar al Poder Legislativo sobre el desempeño del sector

---

<sup>74</sup> En [www.agn.gov.ar](http://www.agn.gov.ar). Abril de 2004

público en lo referente a la hacienda pública, para lo cual emite sus Informes de Auditoría, con los cuales examina actos, hechos y documentos una vez finalizado el ejercicio fiscal.

Este organismo tiene su fundamento legal en la Constitución Nacional de aquél país, la que establece en su artículo 85 correspondiente al Capítulo Sexto "De la Auditoría General de la Nación", que el control externo del sector público nacional en su aspecto patrimonial, económico, financiero y operativo, será una atribución del Poder Legislativo y estará sustentado en los dictámenes que rinda la Auditoría General de la Nación.

El mismo artículo establece que dicho organismo contará con autonomía funcional y tendrá a su cargo el control externo de la legalidad, gestión y auditoría de toda la actividad de la administración pública centralizada y descentralizada; además intervendrá en el trámite de aprobación o rechazo de las cuentas de percepción e inversión de los fondos públicos (o sea en la cuenta pública).

Para reglamentar la disposición constitucional anterior, en el año de 1992 se expidió la Ley 24.156 de "Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional", la cual establece que el control de este sector será realizado por dos organismos: la Sindicatura General de la Nación, encargada del control interno de la administración pública, y la Auditoría General de la Nación, como órgano facultado para realizar el control de carácter externo de la propia administración.

Anterior a esta ley, y desde la década de 1950, el órgano encargado de ejercer el control de la administración pública fue el Tribunal de Cuentas, el que ejercía funciones de control tanto legal como técnico y jurisdiccional.

El control legal comprendía tanto la legitimidad de los actos administrativos como la correcta aplicación de las disposiciones legales correspondientes. El control técnico se refería a la verificación de las acciones de índole contable y económica. Por último, el control jurisdiccional implicaba la determinación de juicios de cuentas y de responsabilidad.

Dentro de las facultades que le confiere la ley 24.156 a esta Auditoría, se encuentran las siguientes:

a.- Fiscalizar el cumplimiento de las disposiciones legales en relación con la utilización de los recursos públicos.

b.- Realizar auditorías financieras, de legalidad, de gestión, evaluar los programas, proyectos y operaciones.

c.- Auditar a las unidades ejecutoras de programas y proyectos financiados por organismos internacionales.

d.- Examinar los estados contables y financieros de las entidades que conforman la administración pública nacional, al cierre de cada ejercicio fiscal.

e.- Auditar los estados contables financieros del Banco Central de la República Argentina.

El calendario de fiscalización en este país, de acuerdo con lo establecido en la Ley 24.156, comprende las siguientes etapas:

1. A más tardar el 15 de septiembre del año anterior a aquél en que regirá, el Poder Ejecutivo debe presentar a la Cámara de Diputados, el proyecto de ley de presupuesto general, según lo establecido en el artículo 26 de la mencionada ley.
2. Si para el primero de enero del siguiente año no se aprobó el presupuesto general, regirá el que estuvo vigente durante el año anterior con los ajustes que menciona el artículo 27 de la Ley.
3. La Oficina Nacional de Presupuesto, que de acuerdo con el artículo 16 de la misma ley es el órgano rector del sistema presupuestario del sector público, debe preparar y presentar al titular del Poder Ejecutivo, a más tardar el 31 de marzo del año en que se ejerció, el presupuesto consolidado, que es el documento que contiene información sobre las transacciones que realizará el sector público con el resto de la economía. Lo anterior de acuerdo con lo establecido en el artículo 55 de la Ley 24.156.

Esta Oficina, según el artículo 44 de la citada ley, es la encargada de evaluar la ejecución de los presupuestos de la administración pública tanto en forma periódica, durante el ejercicio, como al cierre del mismo.

4. Según lo dispuesto en el artículo 41 de esa Ley, las cuentas del presupuesto de recursos y gastos se cerrarán al 31 de diciembre del año en que se ejerció.

Los gastos devengados y no pagados al 31 de diciembre se cancelarán, durante el año siguiente, con cargo a las disponibilidades en caja y bancos existentes a la fecha señalada.

En esa misma fecha se reúne la información sobre el gasto público de todos los entes fiscalizados y se procede al cierre del presupuesto de recursos, según lo dispuesto en el artículo 43 de la Ley 24.156.

5. Las entidades del sector público nacional, excluida la administración central, deberán entregar a la Contaduría General de la Nación los estados contables financieros de su gestión, con las notas y anexos que correspondan, a más tardar el último día de febrero del año siguiente a aquél en que se ejerció el gasto, con fundamento en el artículo 92 de la ley.
6. De acuerdo con el artículo 95 de la mencionada ley, la Contaduría General de la Nación deberá presentar anualmente, al Congreso Nacional, antes del 30 de junio del año siguiente a aquél en que se ejerció el gasto la cuenta de inversión que es el documento que contiene los resultados de la gestión financiera del año en que se ejerció el presupuesto.

El término para fincar responsabilidades a las personas físicas y a los entes fiscalizados que resulten responsables de algún ilícito relacionado con el presupuesto, se rige por lo establecido en el Código Civil, concretamente en el capítulo relacionado con la prescripción.

Al igual que en nuestro país, existe un órgano encargado de supervisar el funcionamiento de esta entidad de fiscalización. En el caso concreto se trata de la Comisión Parlamentaria Mixta Revisora de Cuentas, mientras que en México, como ya hemos visto, esa función la ejerce la Comisión de Vigilancia de la Cámara de Diputados.

Por último, dicha entidad fiscalizadora puede fincar responsabilidades en el ámbito de su competencia a todas aquellas personas físicas que tengan relación con las entidades sujetas a revisión y fiscalización por parte de la Auditoría General, siempre que dichas entidades no se encuentren comprendidas en regímenes especiales de responsabilidad patrimonial.

El modelo de fiscalización exterior o externa que sigue la República Argentina es muy similar al modelo adoptado por nuestro país, la Auditoría General de la Nación en Argentina goza prácticamente de las mismas facultades de control, fiscalización y vigilancia que tiene la Auditoría Superior de la Federación en México.

## Propuesta

A lo largo de este trabajo de investigación se ha venido haciendo un análisis sobre lo que implica la fiscalización y el control del presupuesto.

Se ha hablado sobre los procedimientos de control del gasto público, en qué consiste la cuenta pública, cómo opera el ciclo presupuestario en México, las funciones de la Auditoría Superior de la Federación y las funciones de las entidades fiscalizadoras en diversos países que conforman la comunidad internacional.

Con un ciclo presupuestario tan holgado como el que actualmente está contemplado en la ley en nuestro país, los servidores públicos cuentan con más facilidades para obtener beneficios personales pues no es sino hasta dentro del segundo ejercicio fiscal posterior a aquél en se ejerció el presupuesto, cuando se está en condiciones de conocer el resultado de su gestión y, en consecuencia, fincarles las responsabilidades pertinentes.

Después de lo señalado anteriormente, resulta factible proponer una reforma al calendario de rendición de la cuenta pública federal, de tal suerte que se acorten los periodos tanto de presentación de dicha cuenta por parte del Poder Ejecutivo como de su revisión por parte del Poder Legislativo.

Al modificarse el término de presentación de la cuenta pública fijándose el segundo periodo de sesiones del Congreso de la Unión (que corre del 15 de marzo al 30 de abril), como plazo para presentar las cuentas del ejercicio presupuestal del año anterior, el titular del Ejecutivo Federal podrá rendir cuentas directamente a la Cámara de Diputados tal y como lo dispone nuestra Carta Magna y de esta forma, corregir la laguna que existe actualmente en la fracción IV del artículo 74 de la Constitución en relación con en el artículo 8 de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación.

Con esta modificación la Cámara de Diputados está en condiciones de remitir a la entidad de fiscalización superior de la Federación el resultado del ejercicio del presupuesto del año anterior para su revisión a más tardar el 30 de abril y a su vez, la Auditoría Superior de la Federación podrá emitir su "Informe de Resultado de la Revisión y Fiscalización Superior de la Federación" durante la siguiente sesión ordinaria de la Cámara de Diputados, es decir, durante la primera sesión ordinaria de la siguiente legislatura que empieza el primero de septiembre y termina el 15 de diciembre del mismo año.

Lo anterior puesto que la Auditoría, de acuerdo a lo dispuesto por la propia Ley de Fiscalización Superior de la Federación, ya tiene en su poder el Informe de Avance de Gestión Financiera que es el documento que se refiere a la ejecución del presupuesto durante el primer semestre del año en que se ejerce.

Es decir, para cuando la Cámara de Diputados le remite el informe de la cuenta pública de los Poderes de la Unión a la Auditoría sobre un determinado ejercicio fiscal, esta entidad fiscalizadora ya tiene (o al menos debe tener) el resultado del primer semestre de actividades del año fiscalizado y le resta sólo hacer una revisión sobre el presupuesto ejercido durante el segundo semestre del año en cuestión.

Esta reducción al calendario de rendición de la cuenta pública implica necesariamente, un recorte al plazo de cinco meses que tiene la Auditoría Superior de la Federación para notificar a los entes auditados las observaciones realizadas al Informe de Avance de Gestión Financiera.

Con lo anterior, se recortan los plazos tanto de presentación como de revisión de la cuenta pública y, por lo tanto, se está en posibilidades de emitir el dictamen correspondiente por parte de la Auditoría Superior de la Federación, consecuentemente, de fincar las responsabilidades correspondientes al año siguiente a aquél en que se ejerció el gasto.

Ahora bien, con este recorte al calendario de rendición de la cuenta pública del gobierno federal se agiliza la aplicación de mecanismos de control a *posteriori* sobre el gasto público pudiendo fincar responsabilidades al año siguiente de ejercido el gasto y no hasta dos años después que es como actualmente está contemplado en la ley, lo que trae como consecuencia evitar conductas por parte de los servidores públicos que fomenten la corrupción o la malversación de los recursos públicos.

Al reducirse el calendario de rendición de la cuenta pública, el término real con que cuenta la Auditoría Superior de la Federación para fincar las responsabilidades correspondientes, y de esta forma evitar la prescripción, se incrementa de tres años con nueve meses a cuatro años efectivos, a pesar de que la ley establece que serán cinco años contados "a partir del día siguiente a aquél en que se hubiere incurrido en la responsabilidad o a partir del momento en que hubiese cesado, si fue de carácter continuo" (artículo 63 de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación).

Otra medida importante para evitar la prescripción consiste en modificar el plazo desde el cual se toma en cuenta para que empiece a correr la misma, es decir, si en vez de que se cuente a partir del momento en que se incurre en responsabilidad, comienza a contarse el término desde el momento en que la Auditoría Superior de la Federación tiene conocimiento de las irregularidades cometidas y, en consecuencia, está en condiciones de fincar las responsabilidades pertinentes, serán efectivamente cinco años con los que contará la Auditoría para evitar la prescripción y no tres años con nueve meses como está contemplado actualmente en la ley.

## Conclusiones

1. El Estado necesita recursos económicos para satisfacer las necesidades públicas mediante la prestación de servicios públicos.

2. En consecuencia, es su obligación rendir cuentas a los gobernados, pues somos precisamente nosotros quienes aportamos los recursos económicos necesarios para integrar su patrimonio y satisfacer esas necesidades públicas.

3. La fiscalización de la actividad financiera constituye una parte importante en el desarrollo de los Estados pues permite a los gobernados tener una mayor certidumbre sobre cómo se utilizan los recursos públicos.

4. La competencia político-electoral ha dado como resultado que los servidores públicos aumenten su receptividad hacia las demandas de los gobernados y se dé un afán por rendir cuentas adecuadas, que reflejen transparencia y eficacia en su actuar.

5. Durante la dominación española sobre nuestro país, y con el ánimo de mantener un control sobre los ingresos que obtenían los conquistadores, la Corona decidió trasladar a las tierras recién descubiertas, sus instituciones dedicadas a realizar funciones de fiscalización y rendición de cuentas, tales como las fianzas, los juramentos, inventarios, libros, llaves, rendición de cuentas, el Tribunal de Cuentas, las pesquisas, las residencias y las visitas.

6. La Constitución de 1824 sentó las bases de la organización política y financiera de nuestro país como nación independiente y marcó el camino que siguieron las subsecuentes leyes fundamentales en el ámbito del control financiero.

7. La Contaduría Mayor de Hacienda, con el fin de no rezagarse en la constante evolución social, ha visto la necesidad de irse adaptando, modificando sus funciones hasta convertirse en la actual entidad de fiscalización superior de la Federación (o Auditoría Superior de la Federación) con facultades y atribuciones mucho más amplias.

8. Dentro de las facultades de la Auditoría Superior de la Federación se encuentra la de revisar no sólo la gestión financiera de aquellas entidades que componen al Estado (ya sea que forme parte del Poder Ejecutivo, Legislativo o Judicial) o incluso cualquier entidad ya sea pública o privada, persona física o moral, que maneje recursos públicos federales, sino que también debe tomar en consideración la eficacia, la eficiencia y el beneficio que reporte dicha gestión.

9. Resulta indispensable que exista un control sobre la ejecución del gasto público de tal suerte que permita comprobar, mediante la rendición de la cuenta pública, que la actividad financiera que realiza el Estado se encuentre apegada a Derecho y de esta forma evitar, en la medida de lo posible, abusos que fomenten la corrupción o desvío de recursos durante el ejercicio de esta actividad.

10. Este control que se ejerce sobre el gasto público se clasifica en dos grandes grupos: interno o *a priori* y externo o *a posteriori*. El control interno o *a priori* lo ejerce la propia administración pública mientras que el control de tipo externo o *a posteriori* es ejercido por el Poder Legislativo Federal.

11. En la cuenta pública que debe rendir el titular del Ejecutivo Federal a la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, debe haber una coincidencia entre los ingresos recaudados mediante la Ley de Ingresos y las erogaciones realizadas de acuerdo con el Decreto de Presupuesto de Egresos.

12. El objetivo primordial de la cuenta pública consiste en comprobar que la utilización de los recursos públicos se haga conforme a lo dispuesto en los ordenamientos legales aplicables.

13. Tal como están redactados los ordenamientos legales aplicables actualmente, resulta imposible dar cumplimiento a lo ordenado por nuestra Carta Magna: la cuenta pública no puede presentarse a la Cámara de Diputados por no encontrarse reunida durante los primeros diez días de junio de cada año y, por otra parte, la Comisión Permanente no está facultada para recibir dicho documento pues la propia Constitución obliga expresamente a remitirlo a la Cámara de Diputados.

14. Al ajustarse el calendario en el que debe rendir cuentas el Poder Ejecutivo Federal, se estará en condiciones de dar cumplimiento a lo dispuesto por la fracción IV del artículo 74 Constitucional en el sentido de que se deberá

entregar dicho informe a la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión.

15. Con un ciclo presupuestario tan holgado como el que actualmente está contemplado en la ley en nuestro país, los servidores públicos cuentan con más facilidades para obtener beneficios personales pues no es sino hasta dentro del segundo ejercicio fiscal posterior a aquél en se ejerció el presupuesto, cuando se les puede fincar las responsabilidades pertinentes.

16. Es decir, entre más pronto se tenga el resultado de la revisión de la cuenta, se podrán fincar las responsabilidades e imponer las sanciones resarcitorias correspondientes con mucha mayor certeza.

17. La globalización ha traído como consecuencia que las personas estén cada vez más informadas sobre lo que sucede en todo el mundo, lo que ha obligado a los Estados a ser más transparentes y eficientes en la prestación de los servicios públicos.

18. Las entidades fiscalizadoras de países económicamente poderosos como Japón, Estados Unidos o Alemania cuentan con un procedimiento de fiscalización más flexible y más reducido que el de México y dentro de sus ámbitos de competencia se encuentra no sólo la revisión de la gestión financiera sino que también pueden proponer cambios en la administración pública que contribuyan a mejorar su actuación.

19. Se puede reducir el calendario de fiscalización o rendición de cuentas en el sistema legal mexicano, si se ajustan los tiempos tanto de rendición de la cuenta pública por parte del Ejecutivo Federal a través de la Secretaría de Hacienda, como de presentación del informe correspondiente por parte de la Auditoría Superior de la Federación sujetándose a los periodos en que se encuentra reunido el Congreso de la Unión en el ejercicio fiscal siguiente.

20. La reducción al calendario de fiscalización propuesta en esta investigación trae como consecuencia necesaria, la posibilidad que tiene la Auditoría Superior de la Federación, de fincar responsabilidades e imponer las sanciones resarcitorias en una forma mucho más rápida pues dicha entidad conocería las irregularidades que se cometieron en un ejercicio fiscal, durante el año inmediato siguiente y no dentro del segundo año después de ejercido el gasto, como actualmente está contemplado en nuestra legislación.

## Bibliografía

- \_\_\_\_\_ Diccionario Hispánico Universal. (Enciclopedia Ilustrada en Lengua Española). Tomo Primero. Léxico A-Z. W.M. Jackson, Inc. Editores.
- ACOSTA ROMERO, Miguel. Derecho Administrativo Especial. Volumen I. 4ª edición actualizada. Porrúa. México, 2001.
- ADAM ADAM, Alfredo y Guillermo Becerril Lozada. La Fiscalización en México. UNAM. México, 1996.
- CARPIZO, Jorge. Voz de Cuenta Pública. Diccionario Jurídico Mexicano, 1987.
- CHAPOY BONIFAZ, Dolores Beatriz. Planeación, Programación y Presupuestación. 1ª edición. Universidad Nacional Autónoma de México. México, 2003.
- DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. 19ª edición. Porrúa. México, 2001.
- FAYA VIESCA, Jacinto. Finanzas Públicas. 5ª edición. Porrúa. México, 2000.
- FLORES ZAVALA, Ernesto. Finanzas Públicas Mexicanas. 33ª edición actualizada. Porrúa. México, 2001.
- GIL VALDIVIA, Gerardo. Aspectos Jurídicos del Financiamiento Público. Porrúa. México, 1989.
- LANZ CÁRDENAS, José Trinidad. La Contraloría y el Control Interno en México. Editorial Fondo de Cultura Económica. México, 1993.
- MABARAK CERECEDO, Doricela. Derecho Financiero Público. Mc Graw Hill. México, 1995.

- MARTÍN, José María.** Introducción a las Finanzas Públicas. 2ª edición. Ediciones De Palma. Argentina, 1987.
- MARTNER, Gonzalo.** Planificación y Presupuestación por Programas. Editorial Siglo Veintiuno. México, 1998.
- MENÉNDEZ MORENO, Alejandro.** Derecho Financiero y Tributario. Parte General. Lecciones de Cátedra. 2ª edición. Editorial Lex Nova. España, 2001.
- MIJANGOS BORJA, María de la Luz.** Control del Gasto Público. Boletín de Derecho Comparado número 87 Septiembre-Diciembre. Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM. 1996.
- MIJANGOS BORJA, María de la Luz.** Naturaleza Jurídica del Presupuesto. Revista Quórum, número 57, Septiembre-October. México, 1997.
- OSORIO CORRES, Francisco Javier.** Aspectos Jurídicos de la Administración Financiera en México. UNAM. México, 1992.
- RINCÓN GALLARDO, Gilberto** (coordinador). El Control de las Finanzas Públicas. Centro de Estudios para la Reforma del Estado, A.C. México, 1996.
- ROBERT GÁLVEZ, Marco Antonio y Alejandro Prieto Llorente.** Contabilidad de la Hacienda Pública. 1ª edición. Editorial Banca y Comercio, S.A. México, 1990.
- ROSAS FIGUEROA, Aniceto y Roberto Santillán López.** Teoría General de las Finanzas Públicas y el caso de México. UNAM, 1962.
- ROSSY, Hipólito.** Instituciones de Derecho Financiero. Librería Bosch. Barcelona, 1959.

**SAINZ DE BUJANDA, Fernando.** Hacienda y Derecho. Instituto de Estudios Políticos. Madrid, 1975.

**SAINZ DE BUJANDA, Fernando.** Lecciones de Derecho Financiero. Universidad Complutense de Madrid, Facultad de Derecho, Secciones Publicaciones. España, 1990.

### Otras Fuentes

[www.cpd.unam.mx](http://www.cpd.unam.mx)

[www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx)

[www.juridicas.unam.mx](http://www.juridicas.unam.mx)

<http://uninet.mty.itesm.mx>

[www.cddhcu.gob.mx](http://www.cddhcu.gob.mx)

[www.economia.gob.mx](http://www.economia.gob.mx)

[www.bundesrechnungshof.de](http://www.bundesrechnungshof.de)

[www.jbaudit.go.jp](http://www.jbaudit.go.jp)

[www.gao.gov](http://www.gao.gov)

[www.agn.gov.ar](http://www.agn.gov.ar)