

318508

4
29

UNIVERSIDAD INTERCONTINENTAL

ESCUELA DE CONTADURIA
Con Estudios Incorporados a la
Universidad Nacional Autónoma de México



LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL ANTE EL REGIMEN DE RENOVACION MORAL DE LA SOCIEDAD

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A :
GABRIELA MORA GUILLEN

COPIAS CON
FALLA DE ORIGEN



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

I N D I C E

	<u>Págs.</u>
- DEDICATORIA	
- INTRODUCCION	
- METODOLOGIA BASICA: El Proceso de esta Investigación.	1 - 4
<u>CAPITULO I.</u> - LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL.	5
I.1. Breve Historia en México	6 - 9
I.2. Nociones Generales.	9 -19
+ Contabilidad Gubernamental:	
a) Formas de llevar la Contabilidad.	
b) Conveniencias de la Contabilidad Gubernamental.	
+ El Control Legislativo.	
+ Principios Básicos de Contabilidad Gubernamental.	
I.3. La Contabilidad como Instrumento de Control y Evaluación: Administración 1976 - 1982.	19 -22
a) Indicadores recurrentes para el Control y la Evaluación.	
b) Perspectivas de la Contabilidad Gubernamental para el Control y la Evaluación, durante la Administración anterior.	
<u>CAPITULO II.</u> - LOS INSTRUMENTOS DE UN REGIMEN PARA FRENAR LA CORRUPCION.	23
II.1. Secretaría de la Contraloría General de la Federación.	24 -32
a) Cómo ejerce su función la Secretaría de la Contraloría.	
II.2. Modificaciones a los Mecanismos de Control en la Administración Pública Federal: Una Respuesta a la Renovación Ideológica.	32 -36
II.3. La Necesidad de Cambios en los Sistemas de Información Financiera: Sistemas de Contabilidad como Fuentes de Información.	36 -41
II.4. Los Organismos Superiores de Control en la Contabilidad Gubernamental.	41 -42

	<u>Págs.</u>
<u>CAPITULO III.- LA CONTABILIDAD COMO INSTRUMENTO POLITICO DE REGIMEN.</u>	43
III.1. Auditoría Gubernamental.	44 -48
III.2. Actuación del Contador Público dentro de la Contaduría Mayor de Hacienda.	49 -53
III.3. Compromiso Profesional en el Empleo de la Renovación Moral.	53 -56
<u>CONCLUSIONES.</u>	57 -63
<u>A. INVESTIGACION DE CAMPO.</u>	64
1.- CUESTIONARIO	65 -69
2.- GRAFICA SOBRE RESULTADOS DE LOS CUESTIONARIOS.	70
3.- EVALUACION DE CUESTIONARIOS	71 -73
4.- OPINION PERSONAL.	74 -75
<u>BIBLIOGRAFIA.</u>	76

METODOLOGIA BASICA

- I.- CARRERA: Licenciatura en Contaduría
II.- AREA: Contabilidad
III.- TEMA GENERICO: Contabilidad Pública
IV.- TEMA ESPECIFICO: Contabilidad Gubernamental

ESPECIFICACION DEL TEMA:

"LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL ANTE EL REGIMEN DE RENOVACION MORAL DE LA SOCIEDAD"

V.- PLANTEAMIENTO DE PROBLEMAS:

¿Es necesario contar con una estructura contable desarrollada y avanzada en el Sector Público, para alcanzar los objetivos de la Renovación Moral de la Sociedad?

¿Ha existido desequilibrio e incongruencia en los sistemas contables del Sector Público referente a su organización y funcionamiento?

¿Son importantes las medidas de control, implantadas en el régimen actual?

VI.- PLANTEAMIENTO DE LA HIPOTESIS:

- La función de la Contaduría se destaca en el desarrollo de la Administración Pública y Mexicana.
- Se ha dado desequilibrio e incongruencia en los Sistemas Contables del Sector Público, respecto a su organización y funcionamiento.
- Las medidas de control implantadas por el actual régimen para el cumplimiento de la Renovación Moral de la Sociedad, han sido importantes.

PROCESO DE LA INVESTIGACION

PRIMERA ETAPA: DISEÑO DE LA INVESTIGACION.-

- a).- Selección del Tema:
- 1.- La investigación es de interés por estar dentro de la actividad profesional.
 - 2.- Se tiene información suficiente, aunque -- dispersa.
 - 3.- Está poco tratado.
 - 4.- La actividad profesional en el ramo contable dentro del Gobierno, me hace tener - - ciertos conocimientos en la materia.
 - 5.- Reúne los requisitos de relevancia humana, profesional y contemporánea.

b).- TIPO DE INVESTIGACION:

- 1.- Investigación documental de campo.
- 2.- Se obtendrá un trabajo de divulgación (No popular, ni científico).
- 3.- No se buscará explicar ni predecir la conducta de ningún fenómeno, ya que el tema - es de carácter únicamente informativo.

c).- OBJETIVOS:

- 1.- Acreditar la prueba escrita del examen profesional de Licenciado en Contaduría Pública; aumentar los conocimientos especializados y robustecer la actividad profesional dentro del Sector Público.
- 2.- Estudiar y evaluar la importancia de la -- Contabilidad Pública Gubernamental. Reunir en un trabajo académico datos diseminados, remediando en alguna forma la falta de un texto sobre el tema.

d).- HIPOTESIS SIMPLIS:

Supuestos teóricos o
Proposiciones Conceptuales

- 1.- La Contabilidad Gubernamental es un instrumento valioso en el Régimen de Renovación moral de la Sociedad.
- 2.- La Contabilidad Gubernamental es un instrumento de Control y Evaluación en la política interna del país.

e).- DETERMINACION DEL UNIVERSO:

- 1.- El universo genérico que se ataca es el del ejercicio de la Contaduría Pública dentro del Sistema de Gobierno Federal.

SEGMEN TO DEL UNIVERSO:

Específicamente, la Contaduría Pública como instrumento de Renovación Moral y regulación de evaluación y control del Gasto Público.

f).- LIMITES Y ADVERTENCIAS:

- 1.- El análisis histórico se limita a sucesos trascendentales.
- 2.- No se le dá importancia a los sistemas de control anteriores al Régimen actual.

- SEGUNDA ETAPA: Recopilación de la Información
- TERCERA ETAPA: Clasificación u ordenamiento de la Información
- CUARTA ETAPA: Análisis e interpretación de la Información
- QUINTA PARTE: Redacción de la obra
- SEXTA ETAPA: Revisión y crítica del trabajo
- SEPTIMA ETAPA: Presentación final de la obra.

INTRODUCCION

Las políticas de cambio promovidas por el Presidente Miguel de la Madrid, cobran impulso diariamente marcando su importancia en las áreas relacionadas con el Control Administrativo y la generación de Información Financiera.

La trascendencia de este aspecto se debe a que es el punto donde se apoya la toma de decisiones, y es responsabilidad nuestra coadyuvar a que la información contenga requisitos mínimos, tanto cuantitativa como cualitativamente.

Las experiencias vividas anteriormente, son las bases que han provocado la motivación del gobierno para reestructurar los Sistemas, -- considerando la capacidad de atender los criterios normativos que han venido emitiendo las Dependencias Globalizadoras.

En el ejercicio de 1982, la Contaduría Mayor de Hacienda detectó anomalías en la cuenta pública, mismas que hicieron ver la necesidad de modificar los Sistemas de Registro Contable y Presupuestal, por lo -- que existe un compromiso de todo Contador Público para ayudar al país a salir de la crisis actual, así como a fomentar el desarrollo de nuestro México.

Es necesario formular e implantar medidas de control más eficaces con el fin de lograr una marcha veraz, conviniendo la imperiosa necesidad de imprimir agilidad y flexibilidad en la comunicación y seguimiento hacia el alcance de resultados sustanciales y oportunos.

Concluyo así, haciendo hincapié en el requerimiento de mantener un criterio abierto para inducir en forma paulatina y constante, -- los cambios importantes en los métodos y procedimientos gubernamentales -- tendientes a cristalizar los objetivos deseados por las autoridades, con el propósito de beneficiar al pueblo mexicano.

CAPITULO I

LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL.

I.1- BREVE HISTORIA EN MEXICO

En México, surge la Contraloría dentro del Gobierno de Venustiano Carranza, cuando el 25 de diciembre de 1917 se promulgó la Ley de Secretarías de Estado, misma en que se crea el Departamento Autónomo de Contraloría. Posteriormente, con fecha 19 de enero de 1918, se expidió la Ley que reglamentaba la organización, competencia y atribuciones de dicho Departamento: "Ley Orgánica del Departamento de Contraloría".

La necesidad de obtener un control de las finanzas nacionales hizo fundamental la creación de este organismo, para procurar mediante él, un juicioso uso de los fondos del país, así como el estricto cumplimiento de los preceptos legales. Se consideró la idea de que los métodos a introducir fueran eficaces para proteger los fondos contra malversaciones, así como el restablecimiento del crédito público. En lo relativo a los sistemas de Contabilidad y Administración, se habría de afianzar la perfección lograda por los Gobiernos más desarrollados del mundo.

Estudiada en ese tiempo la estructura orgánica de la Secretaría de Hacienda, se vió que el "control" sobre su departamento lo tenían los principales funcionarios de ella, mismos que no podían ejercer un control eficaz sobre los recursos de la Nación, por falta de un funcionario que los revisara. Se tuvo en mente que los principales procedimientos del Gobierno descansaban en la Contabilidad, la que no se había de limitar a la fidelidad en los cobros y gastos, debiendo contener información que sirviera de guía en las operaciones del manejo de fondos del Gobierno. Era necesario un mecanismo eficiente para lograr estos objetivos, puesto que las cuentas no eran suficientes, requiriéndose un funcionario que vigilara la Administración Fiscal, semejante al que existía en Estados Unidos y en otros Gobiernos bien organizados, el denominado Tesorero General.

La idea que motivó una reorganización se basa en el principio de que el Cajero de una Institución no debe ser a la vez el Contador como lo fue durante mucho tiempo en México, ya que en la Tesorería se formaba la Contabilidad, previa aclaración e inspección en las cuentas de las diversas oficinas. Consecuentemente, se debía erigir a la Tesorería de las actividades extras a Contabilidad de Caja, recepción, concentración y distribución de fondos a todas las oficinas dependientes de ella. En concreto, el Tesorero General de la Nación debía ser exclusivamente el Cajero del Gobierno Federal.

Asimismo, se consideró la creación de la Dirección de Contabilidad y Glosa, misma que tenía una función que se ejerce a posteriori, supuesto que los documentos y cuentas de operaciones ya efectuadas llegaban más tarde a este Departamento. Por lo anterior, era necesario reformar radical y consistentemente:

- a).- Dar al Departamento de que se trata total independencia de la Secretaría de Hacienda.
- b).- Pasar al mismo, documentos en materia de Contabilidad que todavía estaban en poder de la Tesorería General de la Federación, y
- c).- Dar al Departamento exclusivamente funciones de control para la vigilancia del cumplimiento estricto de los presupuestos y órdenes.

Las facultades más importantes del Departamento Autónomo de Contraloría, conforme a la Ley Orgánica del Departamento Autónomo de Contraloría del 19 de enero de 1918, eran:

- 1.- Llevar las cuentas generales de la Nación.
- 2.- Implantar métodos de Contabilidad, así como la forma de rendir la información relativa a las Finanzas de cualquier dependencia del Gobierno.
- 3.- Examinar libros, registros y documentos de la Nación y la glosa y liquidación de cuentas de los funcionarios y empleados que tuvieran a su cargo fondos del Gobierno.
- 4.- Estudiar la organización interior de procedimientos y gastos de las Dependencias Gubernamentales, a fin de obtener la máxima economía posible en los gastos, así como eficacia en los servicios formulando sugerencias que pondrían en conocimiento del Ejecutivo Federal para tomar medidas pertinentes.

El dirigente del Departamento sería un funcionario denominado "Contralor General de la Nación", que sería nombrado por el Presidente de la República, auxiliado en la ejecución de sus funciones por el Auditor General,

un Contador en Jefe, un Oficial Mayor, un Cuerpo de Auditores y los funcionarios y empleados que fueran necesarios.

Posteriormente, es creada la Oficina General de la Contabilidad, que orgánicamente se ubica dentro del Poder Legislativo, pero que guarda cierta independencia en relación a él. La Oficina General de Contabilidad, hoy Contaduría Mayor de Hacienda, vigila la forma en que el Jefe del Ejecutivo desempeña sus responsabilidades administrativas dentro del marco de la Constitución. Esta tiene facultades discrecionales para realizar auditorías y evalúa casi todos los programas del Poder Ejecutivo, e incluso, con ciertas limitaciones, las operaciones del Congreso y Poder Judicial.

Desde su creación se ha pretendido que la Oficina General de Contabilidad se mantenga en una situación de órgano no político y no partidista. Para garantizar esta posición apolítica, se han adoptado medidas particulares en lo relativo al nombramiento del personal de la Oficina y a su estabilidad en el cargo.

Cuando empezó a operar la Oficina General de Contabilidad, el control se llevaba a cabo a través de leyes detalladas y proyectos para asignaciones, verificando cada transacción financiera hasta el último centavo de acuerdo a la letra de la Ley. Su actuación se enfocaba, por tanto, hacia el cumplimiento legal y no hacia la economía, eficiencia y eficacia de las operaciones gubernamentales. Su búsqueda se limitaba a "errores, malas interpretaciones y fechorías".

El 22 de diciembre de 1932, se reformó la Ley de Secretarías de Estado, suprimiendo al Departamento Autónomo de la Contraloría, cuyas funciones reasumió la Secretaría de Hacienda y en particular, la Tesorería de la Federación por mandato de su nueva Ley Orgánica del 30 de diciembre de ese mismo año.

En 1945, con la Ley para el Control de Empresas Estatales, se avanzó significativamente en el sistema financiero del Gobierno Federal. El número de empresas de propiedad estatal o mixta había crecido considerablemente y fue necesario someter todos los Estados Financieros de las empresas estatales a una auditoría de la Oficina General de Contabilidad, en donde se comenzó a incluir en los informes, proposiciones de mejoras necesarias a la Administración y a programas específicos.

Mediante el decreto de Reorganización Legislativa de 1946, se autorizó al Contralor General de Contabilidad a analizar los gastos de cada organismo público y a recabar la información suficiente que permitiera al -

Congreso determinar si los fondos públicos habían sido administrados económicamente con eficiencia.

En 1950, el decreto sobre presupuestos y procedimientos de Contabilidad provoca cambios en la actividad de la Oficina General de Contabilidad, enfocando las auditorías practicadas en y por ella a la eficiencia y economía en las operaciones de agencia, poniendo menor énfasis en los informes relativos a la precisión financiera y a la adecuación de cuentas y técnicas contables.

En 1970, con la Ley de Reorganización Legislativa, se dió al Congreso posibilidades de una mejor y más amplia información en la cual fundar sus decisiones. La Ley requería que el Departamento de Tesorería y la Oficina de Administración y Presupuesto, cooperaran con la Oficina General de Contabilidad para que se desarrollara un sistema estandarizado de información y procesamiento de datos presupuestales y fiscales. Hasta antes, el Congreso había estado sujeto al Poder Ejecutivo para lograr obtener información, la cual generalmente era consistente y no satisfacía las necesidades de él.

I.2.- NOCIONES GENERALES

El concepto de Contabilidad que actualmente se tiene va de acuerdo a la nueva tecnología que emplean las empresas; aquella responde a las necesidades de los negocios (en los tiempos modernos), proporcionándoles todos los medios necesarios para obtener informes administrativos que conduzcan al negocio a un constante ritmo de progreso.

Por lo anterior, decimos: "La Contabilidad es la técnica que nos ayuda a registrar, en términos monetarios, todas las operaciones contables que celebra la empresa, proporcionando además, los medios para implantar un control que permita obtener una información veraz y oportuna a través de los Estados Financieros, así como una correcta interpretación de los mismos".

Considerando el objetivo de esta investigación, trataré específicamente el área citada a continuación:

* Contabilidad Gubernamental: La gran variedad de servicios que presta el Estado a la colectividad, representa una operación amplia y complicada, en la cual la Contabilidad desempeña un papel -

muy importante, como en cualquier entidad económica. En la presente época - los funcionarios de Gobierno, para el desempeño de sus cargos o deberes administrativos, se basan en la acumulación de datos, perfectamente ordenados y clasificados, que se logra por medio de la Contabilidad.

Dichos funcionarios auditan las declaraciones, tanto del Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto Sobre la Renta, etc.. Asimismo, la Contabilidad está presente, tanto en las Oficinas Federales, Estatales y Municipales como en las empresas descentralizadas como PEMEX, Ferrocarriles Nacionales, etc..

La función máxima de la Contabilidad, aplicada a cualquier área, consiste en proporcionar todos los elementos que sean necesarios a fin de obtener información.

En 1977, con la creación de la Secretaría de Programación y Presupuesto, se concretaron los principios de separación de las funciones encomendadas a la Tesorería, y a la intención de disponer de una entidad con la suficiente jerarquía para el control de las operaciones del gasto público.

A la Oficina General de Contabilidad corresponde actualmente la evaluación de la economía y eficiencia del manejo de los programas, procurando una retroalimentación de los administradores para que tengan un amplio conocimiento de la importancia del programa dentro de la planeación general y sus implicaciones sociales.

Asimismo, se concluye que el Departamento Autónomo de la Contraloría tenía a su cargo funciones que actualmente corresponden tanto a la Secretaría de Programación y Presupuesto, como a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación.

Hasta 1971 se llevó únicamente los Egresos del Estado Federal, -- conforme a la Ley Orgánica de la Contaduría de la Federación. Actualmente existe la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público, que dice:

Art. 1.- "El Presupuesto, Contabilidad y el Gasto Público Federal se norman y regulan por las disposiciones de esta Ley, la que será aplicada por el Ejecutivo Federal a través de la Secretaría de Programación y Presupuesto".

Art.39.- De la Contabilidad: cada entidad llevará su propia Contabilidad que incluirá las cuentas para re

gistrar tanto Activos, Pasivos, Capital o Patrimonio, Ingresos, Costos y Gastos, así como las asignaciones, compromisos y ejercicios correspondientes a los programas y partidas de su presupuesto.

Los catálogos de cuentas que usarán serán emitidos por la Secretaría de Programación y Presupuesto, y la Ley General de Deuda Pública, en la que también se regula la Contabilidad estatal y sus registros.

a).- Formas de Llevar la Contabilidad

Los Sistemas Contables deben diseñarse y operarse en forma que faciliten la fiscalización de activos, pasivos, ingresos, costos, para avances en la Ejecución de Programas, y en general, de manera que permitan medir la eficiencia del Gasto Público Federal.

Cada entidad dará a la Secretaría de Programación y Presupuesto - información presupuestal, contable, financiera y de otra índole que se le pida.

La Secretaría de Programación y Presupuesto proporcionará a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la información relacionada por estas materias en la forma y periodicidad que se establezcan.

La Secretaría de Programación y Presupuesto gira las instrucciones sobre forma y términos en que las entidades deben llevar sus registros auxiliares y contables y en su caso, rendirle sus informes y cuentas para fines de contabilización y consolidación; también, examina periódicamente el funcionamiento del sistema y los procedimientos de Contabilidad de cada entidad y puede autorizar su modificación o simplificación.

Toda la información financiera, presupuestal y contable así como los estados financieros que emanan de las entidades comprendidas en el Presupuesto de Egresos de la Federación, son consolidados por la Secretaría de Programación y Presupuesto, responsabilizándose de la formulación de la cuenta anual de la Hacienda Pública Federal y deben someterse a la consideración del Ejecutivo para su envío a la Cámara de Diputados, en los términos del Artículo 65 de la Constitución, dentro de los primeros 10 días de la apertura de sesiones ordinarias del Congreso de la Unión.

El Departamento del Distrito Federal, formula su cuenta pública anual, misma que se somete al Presidente de la República por medio de la -

Secretaría de Programación y Presupuesto para dar cumplimiento a los fines señalados en el párrafo anterior.

En las dependencias del Ejecutivo y en el D.F., se establecen órganos de Auditoría Interna, que suplen los programas mínimos que fija la Secretaría de Programación y Presupuesto.

b).- Conveniencias de la Contabilidad Gubernamental

Ha sido conveniente y acertado llevar la Contabilidad de las operaciones financieras del Estado, tanto ingresos como egresos, las que obedecen a reglas técnicas cuyo objeto es conocer hasta dónde llegan los ingresos y las disponibilidades del Estado, así como sus responsabilidades y obligaciones; por este motivo fue apreciada la necesidad de formular una Contabilidad Pública Federal, organizada y sistematizada en todos sus aspectos, -- tratándose de establecer normas unitarias como catálogos de cuentas, registros contables obligatorios e inventarios, las que señalan también cuáles son los elementos con que se cuenta en un momento dado; ésto ha tratado de cumplir las leyes correspondientes.

* El Control Legislativo.- La Ley Orgánica de la Contaduría (1971), impuso la obligación de concentrar en la Contabilidad de la Federación todas las operaciones de ingreso y de egreso y el resultado de la administración de los fondos de explotación constituidos por el Gobierno Federal para fines determinados.

Conforme al Artículo 72-A, Fracción VI de la Constitución, reformada en 1957, la facultad de revisión de la cuenta pública que anualmente debería presentar el Ejecutivo, correspondía a la Cámara de Diputados.

En la Constitución de 1917, se atribuye dicha facultad al Congreso (Art. 73, Fracción XXVIII), por más que se conserven ciertas disposiciones que pudieran hacer creer en la subsistencia de la facultad exclusiva de la Cámara de Diputados.

En efecto, por una parte el Artículo 55 de la Constitución dispone que uno de los asuntos de que se ocupará el Congreso en su periodo normal de sesiones, será "revisar la cuenta pública del año anterior, que será presentada a la Cámara de Diputados."

Por otra parte, el Artículo 74, consigna como facultades exclusi-

vas de la propia Cámara, la de "vigilar por medio de una Comisión de su seno el exacto desempeño de las funciones de la Contaduría Mayor", antes Oficina General de Contabilidad, (Fracción II), y nombrar "los jefes y demás empleados de esta Oficina" (Fracción III).

Ahora bien, la Contaduría Mayor es una institución auxiliar de la Cámara de Diputados en sus funciones de revisión y glosa de la cuenta anual del Erario, de tal manera que su dependencia con dicha Cámara, pudiera dar a entender que ésta es la única competente para tal revisión.

La revisión del Congreso no debe limitarse a investigar si las cantidades gastadas están o no de acuerdo con las partidas respectivas del presupuesto, sino que se extenderá al examen de la exactitud y justificación de los gastos hechos y a las responsabilidades a que hubiera lugar.

Esta constituye una función de carácter administrativo consistente, principalmente, en la realización de actos materiales, como son los de revisión de glosa, pero que pueden ser motivo para descubrir irregularidades que comprometan la responsabilidad de los manejadores de fondos.

Como el Congreso, dada su estructura, no podía realizar dichas funciones, la Constitución establece un órgano administrativo, la Contaduría Mayor de Hacienda, dependiente de la Cámara de Diputados.

Como resultado de la revisión y glosa de las cuentas, puede encontrarse que no hay observaciones que hacer, o por el contrario, que ha habido irregularidades o violaciones a la Ley.

Llega la Ley hasta determinar que, cuando las obligaciones de los particulares provienen de un contrato o de cualquiera otra causa, estarán - las Leyes Federales respectivas, y a falta de ellas las del Distrito Federal, aumentándose en éste último caso los plazos de prescripción en una mitad, sin que nunca puedan ser inferiores a cinco años.

Por su parte, la Ley Orgánica de la Tesorería previene en su Artículo 40, que los créditos no fiscales en contra del Erario Federal prescriben en dos años, salvo que leyes especiales establezcan otros términos.

* Principios Básicos de Contabilidad Gubernamental.- Los principios básicos implican las medidas para uniformar métodos, procedimientos, prácticas y criterios contables y la organización y mantenimiento de una efectiva sistematización con la que se obtenga información veraz, clara, concisa y oportuna.

Para determinar los Principios Contables Gubernamentales, se hizo una comparación de los Principios que aplican algunas naciones, como: Argentina, Brasil, Ecuador, Estados Unidos y México, para uso de la profesión contable en general.

Habiendo definido los principios aplicables a la Contabilidad Gubernamental, se solicitó la opinión de Agrupaciones Profesionales y de Dependencias del Sector Público, analizando los comentarios y planteamientos obtenidos para ser considerados en el estado correspondiente.

La aplicación de los Principios de Contabilidad Gubernamental en el registro de operaciones y en la preparación de Estados Financieros presupuestales y patrimoniales hace posible obtener información oportuna, confiable y comparable, lo que resulta una base importante para la toma de decisiones.

Con base en el estudio efectuado, se concluye que los Principios de Contabilidad propuestos por la Dirección General de Contabilidad dependiente de la Subsecretaría de Evaluación de la Secretaría de Programación y Presupuesto:

- a).- No se contraponen en sus aspectos técnicos y formal a los emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C..
- b).- Constituyen el esquema de la Contabilidad Gubernamental, mismo del que se derivan las reglas de aplicación particular que resuelven problemas de contenido y presentación.
- c).- Son aplicables a los ámbitos central y paraestatal de la Administración Pública Federal.

Debido a que el Instituto Mexicano de Contadores Públicos es el organismo representativo de la Contaduría Pública a nivel nacional, y dada la importancia de su opinión, se transcribe el oficio del 20 de julio de 1981 que dicho Instituto envió a la Dirección General de Contabilidad Gubernamental.

Cabe aclarar que los Principios de Contabilidad Gubernamental incluidos en este documento, no difieren conceptualmente de los emitidos por el I.M.C.P. para uso de la profesión contable; sin embargo, considerando que las entidades del Sector Público están creadas bajo una estructura legal y administrativa particular, por sus objetivos socioeconómicos, en algu

nos casos presentan características especiales que no les permite adoptar íntegramente los Principios Contables, por lo que se hicieron adecuaciones y se determinaron Principios para ser observados únicamente en la Contabilidad Gubernamental.

- Principios Generales de Contabilidad Gubernamental.

A) Ente.-

Se considera ente a toda dependencia gubernamental con existencia propia e independiente que ha sido creada por Ley o por Decreto.

La entidad pública es un organismo establecido por una legislación específica, la cual determina los objetivos de la misma, su ámbito de acción y sus limitaciones.

La información contable pertenece a entes claramente definidos -- que constituyen combinaciones de recursos humanos, materiales y financieros con el fin de lograr los objetivos que se establecen en el ordenamiento jurídico que los creó.

B) Existencia Permanente.-

Se considera que el ente tiene vida permanente, salvo modificaciones posteriores de la Ley o Decreto que lo creó, en la que se especifique lo contrario.

El sistema contable del ente se establecerá considerando que el período de vida del mismo es indefinido; dicho sistema debe diseñarse de modo que exista una relación cronológica de las actividades financieras sin que deban preverse mecanismos o procedimientos para una eventual extinción o función.

C) Cuantificación en Términos Monetarios.-

Los derechos, obligaciones y en general las operaciones que realice el ente, serán registrados en forma de moneda nacional.

Las entidades deben presentar los eventos y operaciones que lleven a cabo en moneda nacional. Uno de los objetivos de la Contabilidad es mostrar la situación financiera del ente en términos monetarios; la Contabilidad no registra aquellos eventos que no pueden ser valuados en unidades -

monetarias y que se refieren a valorizaciones subjetivas o cualitativas; -- sin embargo, algunos de estos eventos por su importancia requieren ser relevados a través de notas en los estados financieros.

D) Periodo Contable.-

La vida del ente se dividirá en periodos uniformes para efecto de registro de las operaciones y de información acerca de los mismos.

La necesidad de conocer los resultados de las operaciones y la situación financiera del ente, hace indispensable dividir la vida continua -- del mismo en periodos uniformes.

En lo que se refiere a la Contabilidad de la Hacienda Pública Federal, el periodo relativo es de un año de calendario.

E) Costo Histórico.-

Los bienes se deben registrar a su costo de adquisición o a su valor estimado, en caso de que sean producto de una donación, expropiación o adjudicación.

Las operaciones y transacciones que la contabilidad cuantifica al considerarlas realizadas, se registran según cantidades de dinero que se -- afectan o a la estimación razonable que en ellas se haga.

Los Estados Financieros, bajo el principio, muestran los valores y costos en fechas anteriores y no los actuales según el mercado.

No obstante lo anterior, si la información deja de ser representativa en virtud de los cambios en el poder adquisitivo de la moneda, podrá -- ser reexpresada aplicando los métodos y lineamientos que emita la Secretaría de Programación y Presupuesto. Si la información contiene cifras reexpresadas, esta circunstancia debe hacerse patenta con toda claridad.

F) Importancia Relativa.-

Los Estados Financieros, Presupuestales y Patrimoniales deben revelar todas las partidas que son de suficiente importancia para efectuar -- evaluaciones o tomas de decisiones.

La información procesada por el sistema contable y especialmente

la presentada en los estados financieros, presupuestales y patrimoniales, - debe incluir los aspectos importantes y significativos del ente, susceptibles de ser cuantificables en términos monetarios.

De acuerdo con este principio, es necesario tener en cuenta la relación que guardan entre sí las diversas situaciones que se presentan, para - conforme a su monto y naturaleza, darles la aplicación debida. En tales circunstancias, lo fundamental para determinar los límites de las "partidas de poca importancia" será el equilibrio entre la utilidad de la información, - el grado de detalle de la misma, la naturaleza de la partida y su monto.

G) Consistencia.-

Las políticas, métodos de cuantificación y procedimientos contables deben ser los apropiados para reflejar la situación del ente, debiendo aplicarse con criterio uniforme a lo largo de un periodo a otro.

La observancia del principio de consistencia no hace imposible el cambio en la aplicación de los principios, métodos de cuantificación y procedimientos contables, sino que exige que cuando se efectúa un cambio que - afecta la comparabilidad de la información, se revela claramente en los estados financieros; su motivo, justificación y efecto.

H) Base de Registro.-

Los gastos deben ser reconocidos y registrados como tales en el momento en que se devengan y los ingresos cuando se realicen.

Por medio de la aplicación de este principio al cierre de cada periodo, se habrán incluido todos los gastos que sean aplicables al mismo, y los ingresos que se hayan recibido efectivamente.

Los gastos se consideran devengados en el momento que se formalice la operación, independientemente de la forma o documentación que ampare este acuerdo.

I) Revelación Suficiente.-

Los estados financieros, presupuestales y patrimoniales, deben incluir la información suficiente para mostrar amplia y claramente la situación financiera, presupuestal y patrimonial del ente.

Es indispensable que los estados arriba señalados muestren la in-

formación necesaria relativa a la situación financiera, presupuestal y par-trinomial y los resultados de las operaciones del ente. Inclusive si es ne-cesario, dichos estados se acompañarán de notas explicativas de información que sea conveniente revelar con el fin de que los usuarios están suficiente-mente informados.

J) Cumplimiento de Disposiciones Legales.-

El ente debe observar las disposiciones legales que le sean apli-cadas en toda transacción, en su registro y en general, en cualquier aspekto relacionado con el sistema contable y presupuestal.

En el sistema de Contabilidad debe ser posible:

- a).- Mostrar que se ha dado cumplimiento a todas las dis-posiciones legales y
- b).- Determinar adecuadamente los hechos, exponiendo plena-mente su efecto en la posición financiera y los resul-tados de las operaciones del ente contable.

Si se presenta conflicto entre las disposiciones legales y los -- principios de contabilidad gubernamental, se dará preferencia a las prime--ras. Sin embargo, hasta donde sea posible el sistema deberá permitir la pre-sentación de la posición financiera en forma razonable y los resultados de operación, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente - aceptados.

K) Control Presupuestario.-

Corresponde al sistema contable el registro presupuestario de los ingresos y egresos comprendidos en el presupuesto del ente así como su vin-culación con el avance físico financiero de los proyectos programados.

Es necesario que exista un sistema de registro contable que combi-nado con la medición del avance físico, proporcione información oportuna y confiable acerca de la ejecución presupuestaria, con la finalidad de eva-luar los resultados obtenidos respecto de los objetivos previstos al ini-ciar el periodo presupuestario.

Asimismo, resulta indispensable que el sistema contable del ente incluya en sus procedimientos la verificación de la disponibilidad sufici-

ciente para cada rubro de gastos, antes de contraer compromisos que afecten al mismo.

L) Integración de la Información.-

Cuando se integran informes financieros independientes en uno solo, deben eliminarse las transacciones efectuadas entre las distintas unidades o entes, y los estados financieros no deben reflejar superávit o déficit originados entre ellos.

En la integración de la información se reúnen los datos y cifras de las unidades o entes, tal como aparecían si constituyeran una sola unidad económica. La preparación de estados integrados o consolidados, esto último en el caso de las entidades que tienen subsidiarios o filiales, implica la eliminación de cuentas y de resultados originados por las transacciones efectuadas entre las diferentes unidades o entes.

I.3- ~~LA CONTABILIDAD COMO INSTRUMENTO DE CONTROL Y EVALUACION: ADMINISTRACION 1976-1982~~

En la administración 1976-1979, la cuenta pública incluyó en su presentación Estados Financieros, en los que se plasmaba en cuadros la clasificación económica en cuenta doble.

Para conformar esta información o interpretación económica, se partió de la información recogida por los Estados Analíticos de Ingresos y Egresos, por encontrarse ahí el máximo nivel de detalle, sobre el origen de los ingresos y el destino del gasto público.

La interpretación de las finanzas públicas ampliará, sin duda, la estrecha relación que existe entre la planeación, el presupuesto y la información económica -financiera de la cuenta pública, además de dotar a la política fiscal y la administración tributaria de un nuevo instrumento para la evaluación, ejecución y control de sus acciones.

Otra de las observaciones que se apreciaron en la cuenta es lo referente a la deuda pública. Para 1980, la información de la deuda pública contó el detalle que reiteradamente se había solicitado en diversas instancias, fundamentalmente por la Contaduría Mayor de Hacienda y las comisiones respectivas de la Cámara de Diputados.

Así, para 1980 se incluyó el endeudamiento neto consolidado del sector presupuestario. Adicionalmente a ésta acción, se realizó una conciliación para efectos de flujo monetario, entre el déficit presupuestario y el endeudamiento neto, que por consecuencia son iguales, depurando, para tal efecto, una serie de renglones virtuales y compensados.

También se incluyó la deuda total consolidada del sector presupuestario, la cual, se logró compatibilizar con los informes sobre ella, suministrados trimestralmente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a la H. Cámara de Diputados.

En años anteriores se observan grandes diferencias entre ambas informaciones, debido principalmente a problemas metodológicos y de comunicación.

Asimismo, se incluyen los beneficiarios de los subsidios, transferencias corrientes, transferencias de capital del Gobierno Federal, así como el destino final de dichos recursos.

A) Indicadores Recurrentes Para el Control y la Evaluación

Es preponderante el papel que desempeña la Contabilidad en los procesos de Control y Evaluación del quehacer gubernamental. A este respecto se pretende captar de manera oportuna, información presupuestal, patrimonial, financiera, económica y administrativa, de los ámbitos sectorial e institucional del Sector Público.

Ahora bien, la Contabilidad como instrumento de Control debe servir para medir las desviaciones financieras en relación a lo programado y detectar alteraciones en el ejercicio presupuestal, es decir, debe suministrar información útil para la evaluación de las actividades del Sector Público. Esto no significa otra cosa que la comparación de realidades, que permita tomar conciencia de lo que se ha hecho y la forma en que se realizó.

Lo anterior, no es un ejercicio inútil, ya que por medio de la evaluación se analiza sistemáticamente la realidad, mediante la identificación de responsabilidades y responsables, que nos proporcionen la medida para saber en qué se ha modificado esa realidad conforme a lo deseado, así como para detectar los obstáculos, errores y omisiones, e introducir los cambios necesarios que conlleven a la consecución de los objetivos. Sin embar-

go, la medición de desviaciones requiere de la colaboración de indicadores concretos de eficiencia, eficacia y comprensión que, además de marcar relaciones, reflejan de alguna forma valores sociales y económicos. En su ámbito de competencia, la Contabilidad Gubernamental es responsable del diseño de dichos indicadores y, por supuesto, de alimentarlos con información financiera oportuna y veraz.

Se pensó a mediano plazo, en indicadores que aplicarían las técnicas estadísticas, matemáticas y econométricas, para la creación de modelos a niveles macroeconómicos relativos a los ingresos y gasto del sector público.

B) Perspectivas de la Contabilidad Gubernamental Para el Control y la Evaluación, Durante la Administración Anterior,-

Adicionalmente a los esfuerzos de mejoramiento continuo de la Cuenta Pública y del diseño de indicadores para el control y la evaluación sustentados en modernas técnicas, en 1982, se puso en marcha un programa de investigación orientado a la definición del Sistema Integral de Contabilidad Gubernamental.

Por medio de este sistema se pretendió unificar los criterios en materia contable y conformar un marco rector, que permitiera a la Contabilidad Gubernamental cumplir con los objetivos que se habían fijado: particularmente, en lo relativo al proceso de análisis para la evaluación de las acciones públicas.

En términos generales, el Sistema Integral de Contabilidad Gubernamental es diseñado abarcando dos grandes vertientes: la primera está dirigida hacia la definición de un marco de referencia conceptual, que agrupa todas las disposiciones de carácter general, propias de la Contabilidad Gubernamental, en donde se delimiten sus alcances y ámbito de competencia; la segunda parte, comprende las tareas orientadas a determinar la estructura operativa del sistema integral y sus partes constituidas, así como los mecanismos de control y enlace requeridos.

Asimismo, y en forma paralela, se investigaron y desarrollaron los instrumentos que hicieran factible la obtención de información analítica para retroalimentar las diversas fases del Proceso Administrativo, tanto interno como a niveles sectorial y global, para después incorporarlos al propio sistema.

Finalmente, considero que una buena parte de los esfuerzos de la Dirección General de Contabilidad Gubernamental por convertir a la cuenta pública en un instrumento claro, oportuno y eficaz para la toma de decisiones en la Administración Pública, Central y Paraestatal, y en elemento prioritario del proceso de Programación - Presupuestación - Control - Evaluación, se reflejan en la Cuenta de la Hacienda Pública Federal de 1982, misma que muestra claramente la imperiosa necesidad de reestructurar el Sistema Contable para evitar así las desviaciones encontradas en los ejercicios de pasadas administraciones.

CAPITULO II

LOS INSTRUMENTOS DE UN REGIMEN PARA FRENAR LA CORRUPCION

II.1.- SECRETARÍA DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA FEDERACIÓN

Debido a la situación del país al finalizar el régimen López Portillista, era necesario reforzar las políticas relativas a la fiscalización del gasto. Las consideraciones que se tuvieron presentes para la creación de la Secretaría de la Contraloría son las siguientes:

El Gobierno de la República en su ámbito de competencia, está obligado a satisfacer las justas demandas de la población, y a tal efecto, cuenta con los instrumentos para lograr dicho propósito especialmente con el medio orgánico que significa su propia estructura, responsable de cumplir con las funciones que tienen como objetivo principal servir a la ciudadanía con eficacia y agilidad.

La modificación de la Administración Pública Federal es procedente si atiende a tal fin; por ello, conociendo la demanda reiterada del pueblo de México respecto a la Renovación Moral de la Sociedad, las Comisiones estilaron pertinente la creación de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación y la implantación del servicio civil de carrera para los trabajadores del Estado que conjuntamente con las modificaciones propuestas al título cuarto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y a la iniciativa de una Ley de Responsabilidades para Funcionarios, fijarán las bases de la actuación de quienes, por vocación, eligieron servir a la comunidad en el sector público.

La concepción integral de competencias que como Dependencias Globalizadoras poseen las Secretarías de Hacienda y Crédito Público y de Programación y Presupuesto, responsables de regular el ingreso y el gasto público en su totalidad, según se proyecta, se ha visto forzada con la Secretaría de la Contraloría General de la Federación que al reagrupar funciones de control, anteriormente dispersas en varias dependencias, presenta unidad en la normatividad de tal materia y cuya constante supervisión da transparencia al ejercicio de las atribuciones de la Administración Pública Federal en su conjunto.

La necesaria relación prevista entre la nueva Secretaría de la Contraloría General de la Federación y la Contraloría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, requiere del fortalecimiento de esta última y permite la adecuada coordinación de ambos poderes en la detección y al fincamiento de responsabilidades, actividad común de los ci-

tados órganos de fiscalización.

Es evidente que con la creación de esta Secretaría se han visto - sustancialmente incrementadas las funciones de control y vigilancia en el - Sector Público Federal, así como que sean congruentes los presupuestos programáticos de las Dependencias y Entidades Gubernamentales.

Cabe aclarar que las funciones que anteriormente realizaba en - - cuanto a ese rubro la Secretaría de Programación y Presupuesto, fueron absorbidas e incrementadas por la Secretaría de la Contraloría.

Se concluye así, observándose el interés que el Presidente Miguel de la Madrid tiene en relación a que la actividad del Sector Público se realice dentro de un marco de control que de alguna manera garantice al pueblo los criterios de honestidad y eficiencia que tanto se requiere, dada la - crítica situación que ha sufrido el país.

A).- Cómo Ejerce su Función la Secretaría de la Contraloría.-

Con la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, durante el actual régimen presidencial (1982-1988), se ha generado una verdadera fiebre de "contraloritis" en los diversos niveles gubernamentales, empezando por el propio Gobierno Federal, hasta los gobiernos estatales e inclusive los municipales.

La existencia de la Contraloría de la Federación, se explica por la necesidad de impulsar la Renovación Moral de la Sociedad y de atender la demanda de eficacia, honestidad y efectividad en el quehacer público. Por esto, la Contraloría se ha avocado desde su creación, a promover en los servidores públicos una conducta apegada a los principios de eficiencia y vocación pública. Para el servidor público, Renovación Moral significa ganarse todos los días con su conducta, la confianza y credibilidad del pueblo mexicano.

La idea de control gubernamental ya está sembrada, su filosofía y el qué debe ser, más o menos se ha definido; el problema es cómo se ejerce la función propiamente dicha.

Obviamente que en el "cómo" se requiere visualizar diferentes enfoques o tratamiento a diversos aspectos, como pueden ser: el político, el social, el económico, el legal, el ámbito de influencia o acción, etc.. El presente estudio sólo se referirá al aspecto de control (o contraloría gu-

bernamental), desde un punto de vista de auditoría y normatividad en el que nosotros, los Contadores Públicos, podemos coadyunar en el ámbito de nuestra experiencia y formación profesional.

La Subsecretaría "B" de la Secretaría de la Contraloría tiene bajo su dependencia las siguientes Direcciones (así como las funciones inherentes):

DIRECCION DE CONTROL: Dictar las normas que deberán desempeñar -- los Contadores Internos de las entidades -- del Sector Público;

DIRECCION DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL: Se encarga de practicar revisiones directas a las entidades del Sector Público;

DIRECCION DE AUDITORIA EXTERNA: La función de vigilancia de las empresas del sector paraestatal, la ejerce ta por medio de auditorías externas, contando para ello con los Contadores Públicos.

A continuación se presentará la mecánica de operación de las tres Direcciones señaladas, en el entendido que cada Dirección es responsable de una "subfunción" que puede ser aplicable a otros niveles gubernamentales (estatales y municipales), y no circunscribirlas única y exclusivamente al Gobierno Federal. Es por ello que lo enseguida expuesto se referirá a subfunciones, independientemente de la estructura organizacional que se adopte y del nivel gubernamental que lo requiera.

Se utiliza el término "Subfunciones" en virtud de que la función general de una Contraloría, como su nombre lo indica, es la de controlar.

SUBFUNCION DE CONTROL:

Partiendo del hecho de que el Contralor es responsable de la calidad del control interno en la entidad donde presta sus servicios, este control interno deberá formalizarse por medio de comunicaciones escritas, que norman la actividad que pretenda controlar. Estas comunicaciones adoptarán la forma de "Normas", y el conjunto de ellas constituirán el "Manual de Control Interno" de la entidad o sector que regulará.

A manera de ejemplo, a continuación se citarán, los títulos de algunas normas de control interno aplicables al ámbito gubernamental: "Manejo

de Fondos de Caja"; "Contratación de Auditores Externos"; Otorgamiento de - Anticipos"; Manejo de Subsidios"; "Preparación y Conducción de Juntas de -- Consejo"; "Creación y/o Liquidación de Organismos Auxiliares del Poder Ejecutivo" (recuérdese que la práctica ha dado en llamar "organismos descentralizados" lo mismo a empresas de participación estatal mayoritaria, minoritaria, fondos, fideicomisos y los propiamente organismos descentralizados. El nombre de "Organismos Auxiliares del Poder Ejecutivo" es más representativo en lo general); "otorgamiento de Obra Pública"; "Contratación de Personal"; "Fijación de Sueldos y Emolumentos", etc.. De hecho, el universo de asuntos a nomar (a través de control interno), es ilimitado. En la elaboración de las normas de Control Interno deberá tenerse especial cuidado en no entrar en el análisis o descripción de procedimientos de operación. Esta labor corresponde a una unidad específica de organización, que tendrá que alimentarse de las normas de Control Interno, pero sin que necesariamente forme parte del órgano que emitió las referidas normas.

SUBFUNCIÓN DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL:

El ejercicio de Auditoría Gubernamental requiere romper con los - moldes tradicionales o clásicos de las Auditorías que se pueden calificar - como "puras", como sería el caso de la Auditoría de Estados Financieros, la Interna, la operacional, la Administrativa, etc., que desde el punto de vista filosófico, resulta imposible realizar una auditoría "pura" (de las señaladas), debido a que el ánimo de los Auditores de ser eficientes los obliga a extenderse hacia otros tipos de enfoques de Auditoría en su revisión. Es decir, el Auditor gubernamental deberá adoptar enfoques "integrales" en su actuación. Por ejemplo, si se trata de realizar una "auditoría operacional" el Auditor tendrá que evaluar las bases administrativas que soportan la operación sujeta a revisión, y tendrá que llegar a los registros contables donde quedaron consignados los resultados de esa operación.

Por otro lado, resulta también sumamente difícil establecer pro-gramas estandar de Auditoría, dado lo disperso de objetivos o actividades que desarrollan las entidades sujetas a revisión como podría ser el caso, - de PEMEX con COMASITO. Debido a esto, es necesario establecer una metodología propia para el ejercicio de la Auditoría Gubernamental, cuya secuencia procedimental puede quedar establecida en las siguientes fases o etapas:

- Primera.- Estudio General o identificación con la entidad sujeta a Auditoría.
- Segunda.- Análisis específico (valiéndose de técnicas de análisis de Sistemas), de la función sujeta a Auditoría Gubernamental. Esta fase incluye el estudio y evaluación del Control Interno.
- Tercera.- Conocer perfectamente la teoría, lo que se debe respetar, o lo ideal que se debe llevar a cabo en la función sujeta a Auditoría.
- Cuarta.- Combinar lo actual (o analizado), con lo que debe ser (lo teórico, lo que debe respetar, o lo ideal).
- Quinta.- Formulación y presentación del informe de Auditoría. Es conveniente que los hallazgos de Auditoría previamente hallan sido discutidos con el personal de la Entidad auditada.
- Sexta.- Dar seguimiento al informe de Auditoría para cerciorarse -- que hayan sido tomadas en cuenta las recomendaciones del -- Auditor Gubernamental.

SUBFUNCIÓN DE AUDITORIA EXTERNA.-

Indiscutiblemente el hecho de que la Secretaría de la Contraloría General de la Federación se valga (y perdón por utilizar este término de la Contaduría Pública para ejercer esta fase del control), es producto del -- bien ganado prestigio y confianza que aquella tiene para con nuestra profesión, hecho que debemos fortalecer y cuidar hoy más que nunca dados los serios problemas por los que atraviesa nuestro país y para los que estamos -- siendo llamados a resolver.

Esta subfunción tendrá que ejercerse bajo un esquema de regulación y orden entre las partes que intervienen: la entidad sujeta a Auditoría, el Contador Público independiente, y la propia Secretaría de la Contraloría General de la Federación. Este esquema de regulación, además del apego a los pronunciamientos institucionales y las leyes que sean aplicables, deberá formalizarse por medio de un contrato de prestación de servicios profesionales entre la entidad auditada y el Contador Público, con la intervención de la propia Secretaría de la Contraloría. Tal contrato contendrá, -- cuando menos, la siguiente información:

- a).- Las declaraciones de la entidad auditada, del Contador Público y de la Secretaría de la Contraloría de que están de acuerdo en -- contratar los servicios de aquél para un trabajo específico (mis mo que deberá quedar claramente señalado).
- b).- La legalidad de los aspectos constitutivos, tanto de la entidad auditada como del Contador Público.
- c).- La designación del Contador Público, en lo personal, que será responsable de la firma del Informe de Auditoría o del dictamen, si ese es el objetivo de su intervención.
- d).- La asignación del personal que intervendrá en el trabajo así como breve curricula del mismo.
- e).- Programa o plan de trabajo del Auditor, consignando tiempo a emplear por sección y épocas o fechas de trabajo.
- f).- Presupuesto de honorarios del Contador Público y reembolso de -- gastos.
- g).- Forma y fechas de pago de los honorarios del Contador Público y el reembolso de sus gastos.
- h).- Fecha de presentación del informe o producto final del Contador Público.
- i).- Causas de rescisión del contrato.
- j).- Firma de los contratantes, Director de la entidad auditada, Secretario Coordinador del sector al que pertenece la entidad audi tada, Contador Público independiente, y como testigos el Secreta rio de la Contraloría General de la Federación o quien él designe.

Es conveniente destacar que, tratándose de contratación de servicios de Auditoría de Estados Financieros, este trabajo se desarrollará en las siguientes tres grandes etapas: estudio general de la entidad auditada, así como el estudio y evaluación del Control Interno; trabajo intermedio de Auditoría (movimientos), y trabajo final de Auditoría (saldos). Pues bien, al concluir el auditor externo con la primera fase de su trabajo, o a más tardar durante la segunda, él profesional ya estará en condiciones de informar cuál será la expectativa de su trabajo de Auditoría, o bien, cuál será el producto final de su trabajo; es decir, ya puede saber, con certeza razonable (puesto que ya cuenta con los elementos de juicio), si emitirá un -- dictamen limpio, con salvedades, negativo, o si se abstendrá de opinar.

Una vez identificada la expectativa del trabajo final de Auditoría de Estados Financieros, el carácter profesional y la responsabilidad moral del C.P., le impone la obligación de informar a la Secretaría - - - - - de la Contraloría General de la Federación y a la entidad auditada, qué tipo de dictamen emitirá; la razón es sencilla: si el Contador sabe que emitirá un dictamen negativo o se abstendrá de opinar, ¿qué caso tiene seguir invirtiéndolo tiempo y dinero en su trabajo que de antemano sabe cuál será su conclusión y que además no reporta ningún beneficio a la entidad auditada?

El reporte de expectativa del trabajo final de Auditoría de Estados Financieros es recomendable -si no obligatorio, si se formaliza en el Contrato de Prestación de Servicios Profesionales-, se presente a concluir la primera parte del trabajo del auditor conjuntamente con el Informe Sobre el Control Interno. Este criterio proporciona, además, la oportunidad de -- que la Secretaría de la Contraloría y la entidad auditada conozcan anticipadamente su problemática e intervengan (oportunitamente), en su solución con miras a aspirar a un dictamen limpio, o cuando menos a uno con ciertas salvedades. De otra manera, no tiene caso reportar algo adverso después de - - seis meses o un año de conocer la anomalía al Auditor externo.

Se ha tomado como modelo la organización de la Subsecretaría de la Contraloría General de la Federación, para definir cómo ejercer la función de la Contraloría Gubernamental, pues considero que es fácilmente adaptable a las Entidades Federativas y Municipios.

El año de 1984 fue de consolidación de la Contraloría, y a sólo tres años y medio de su creación, esta dependencia se ha convertido en un -- instrumento fundamental en la política gubernamental de Renovación Moral y ha logrado ser no sólo reconocida, sino respetada por el público.

Para lograr su consolidación, los objetivos principales de trabajo tuvieron el siguiente enfoque:

- a).- La vigilancia y aplicación estricta del marco jurídico que regula la actuación de la Contraloría.
- b).- El fortalecimiento de los canales de comunicación entre los diversos órganos internos de la Secretaría, con las dependencias y entidades del Sector Público y con la sociedad en general.
- c).- Mayor énfasis en el funcionamiento de los instrumentos preventivos.
- d).- Aplicación de la cobertura regional de control, y hacia el

interior de las empresas públicas.

- e).- La consolidación de la organización institucional y de la integración administrativa de la Contraloría.

Por lo que respecta a la labor preventiva, destacó la función de los comisionarios públicos, quienes han logrado considerables mejoras en las Entidades Paraestatales.

Las Contralorías Internas han puesto en marcha programas anuales de Auditoría, supervisando que el gasto esté apegado a los programas y presupuestos autorizados, el cumplimiento de la legalidad y de las obligaciones que tienen los servidores públicos.

Para lograr que las funciones de la Contraloría tengan vigencia a nivel nacional, se lograrán avances en el mejoramiento de los sistemas estatales y municipales de Control y Evaluación, así como de las normas jurídicas que regulan la actuación de los servidores públicos.

La Secretaría de la Contraloría es motivo de orgullo para todo Contador Público, no sólo por haber sido concebida y dirigida por miembros de la profesión, sino porque está contribuyendo eficazmente a mejorar el quehacer gubernamental.

II.2.- MODIFICACIONES A LOS MECANISMOS DE CONTROL DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL: UNA RESPUESTA A LA RENOVACION MORAL.

Las aspiraciones y propósitos del Ejecutivo Federal ante la crisis del país, son mayúsculas; sin embargo, el Plan Nacional de Desarrollo y el Sistema Nacional de Planeación Democrática representan la justificación ideológica de la economía estatal y el control de la participación política así como el apoyo sin medida a la acumulación del capital.

Por otra parte, se tiene presente el propósito de proteger los niveles de vida de las clases populares y hacer participar equitativamente a los trabajadores de los beneficios del crecimiento y la producción: la política económica inducirá a que el movimiento de los salarios esté ligado a los objetivos del empleo de protección a los niveles de vida de la clase obrera y a su adecuada participación en el crecimiento del ingreso y la productividad.

La emisión de la Ley de Planeación es la base para establecer - -

las normas y principios de acuerdo a los que se llevarán a cabo la Planeación Nacional de Desarrollo y la integración y funcionamiento del Sistema Nacional de Planeación Democrática. Por otra parte, se establece la coordinación de actividades de Planeación con las Entidades Federativas, por parte del Ejecutivo Federal.

Esta Ley marca la obligación para el Presidente de México, de:

- a) enviar al Congreso de la Unión, para su examen y estudio, el Plan Nacional de Desarrollo y los Programas Sectoriales, y
- b) en el mes de marzo de cada año, informar a la Comisión Permanente del Congreso de la Unión sobre las acciones y resultados de la ejecución del Plan y sus programas sectoriales.

Las Secretarías de Estado y los Jefes de Departamentos Administrativos informarán anualmente al Congreso de la Unión el grado de avance y cumplimiento de los objetivos y prioridades fijados en la Planeación Nacional que sean de su competencia.

Sistema Nacional de Planeación Democrática:

El Sistema se integra por todas las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, cuyas actividades son:

SECRETARIA DE PROGRAMACION Y PRESUPUESTO:

Coordinar y elaborar el Plan Nacional de Desarrollo. Verificar el cumplimiento de los objetivos y prioridades del Plan.

SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO:

Definir las políticas financieras, fiscales y crediticias. Proyectar y calcular los ingresos de la Federación del Departamento del Distrito Federal y de las Entidades Paraestatales.

OTRAS DEPENDENCIAS DE LA ADMINISTRACION PUBLICA:

Deben intervenir según las actividades que les competen en elaboración del Plan Nacional de Desarrollo. Asimismo, coordinar sus funciones en materia de planeación con las Entidades Paraestatales correspondientes, elaborar programas sectoriales y verificar el cumplimiento de los objetivos del programa por parte de los organismos paraestatales.

ENTIDADES PARAESTATALES:

Les corresponde participar en la elaboración de programas sectoriales y asegurar la congruencia y el cumplimiento de sus programas con el programa sectorial respectivo.

SECRETARIA DE LA CONTABILIDAD GENERAL DE LA FEDERACION:

Aportación de elementos para el control y cumplimiento de los objetivos y prioridades del Plan y los Programas.

PARTICIPACION SOCIAL EN LA PLANEACION

Participan los Diputados y Senadores, así como algunos grupos sociales que expresan opiniones sobre la elaboración, actualización y ejecución del Plan y sus programas.

La vigencia del Plan, no será mayor al periodo presidencial del licenciado Miguel de la Madrid.

Coordinación de Acciones

En el Artículo Quinto de la Ley de Planeación, se establecen -- las formas en que se han de coordinar los gobiernos de los Estados. Se deben tener en cuenta la participación de los Municipios.

Mecanismos de Concentración e Introducción

En el Capítulo Sexto de la Ley, se establece que el Ejecutivo, por él mismo o mediante sus Dependencias y las Entidades Paraestatales, pueden concertar la ejecución de las acciones previstas del Plan, así como los programas, con las representaciones de grupos sociales o con los particulares interesados. En cuanto al fomento, promoción, regulación, -- restricción, orientación, prohibición e inducción de política que regulen el ejercicio de las oportunidades que dan las leyes al Presidente de la República, en relación con los particulares en materia económica y social deben considerarse los objetivos y prioridades del Plan y los programas.

RESPONSABILIDADES

El Capítulo Séptimo de la Ley establece la responsabilidad que tienen los funcionarios de la Administración Pública cuando violen las disposiciones que ella establece.

Las reformas y modificaciones que ha emitido el Ejecutivo Federal y que aquí se analizan, conjuntamente satisfacen los principios que rigen la renovación moral de la sociedad, descentralización de la vida pública nacional y democratización integral dotando al Estado de una Administración Pública con estructura nacional y eficiente, con instrumentos modernos y con sistemas de planeación que responden a los fines políticos del país.

La competencia que tienen la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y la Secretaría de Programación y Presupuesto, como entidades globalizadoras, mismas que son responsables de regular el ingreso y el gasto público, se reforzará con la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, misma que presentará unidad en la normatividad del control y valiéndose de la constante y permanente supervisión transmitirá claridad y transferencia al ejercicio de la Administración Pública Federal.

La relación entre la Secretaría de la Contraloría y la Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados, permite adecuada coordinación de ambos poderes en la detección y el fincamiento de responsabilidades, actividad común de ambos organismos fiscalizadores.

Por otra parte, el incluir en la Secretaría de Hacienda las facultades de planear, coordinar y evaluar el sistema bancario, responde a las modificaciones el Artículo 28 Constitucional.

La reintegración de las actividades de promoción y regulación de la planta industrial del país, así como los comerciales, añaden a la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial las normas de abasto; esto permite una dependencia que debe contribuir no sólo a solucionar los problemas actuales, sino que se obligará en atender la producción en todos los aspectos prioritarios, concluyendo con una adecuada distribución interna y al regular el comercio exterior se fortalece la independencia económica, mejorando necesariamente la situación de México.

Se ha previsto en reformas y modificaciones a convenios con los estados y representación de Municipios, la coordinación de las autoridades federales con los mencionados, y se les incorpora como auxiliares en la vi-

gilancia de precios y tarifas otorgándoseles participación activa en programas de vivienda, agua potable y alcantarillado y atención a la salud.

Es propósito del Estado que la extracción e industrialización de los recursos naturales, junto con los productos derivados de la industria básica permitan redistribuir sus beneficios, conservando el equilibrio ecológico y su impacto en el nivel de vida de la población. Este es el propósito de la estructura jurídica de las Secretarías de Energía, Minas e Industria Paraestatal (SIMIP), y de Desarrollo Urbano y Ecología (SENEE).

Se han establecido comités mixtos de productividad integrados por representantes de la Administración y de los sindicatos para atender problemas de administración, organización de los procesos productivos y de la selección y aplicación de los adelantos tecnológicos en las Dependencias y Entidades Gubernamentales; esta innovación permite lograr mayor eficiencia en el ejercicio de actividades. Además, se responsabiliza al coordinador sectorial de la vigilancia de su integración y funcionamiento.

Es posible también contar con un apoyo legal para lograr que el manejo de la Administración Pública Federal sea totalmente transparente y de acuerdo con los requerimientos de honradez y renovación moral, gracias a las modificaciones efectuadas a las reglas que enmarcan la actuación y conducta de los Servidores Públicos.

Todas las acciones económicas, financieras y sociales de la Administración Pública Federal deben coordinarse dentro del Plan Nacional de Desarrollo. La apertura democrática a diversos grupos sociales garantiza un adecuado ejercicio de planeación y orientación de actividades del Sector Público y privado, que mediante mecanismos de concentración e inducción de acciones, permite cumplir con los objetivos del Plan.

Por último, la propuesta de modernización del aparato administrativo, responde a necesidades reales y vigentes, y su nueva concepción permite atender y resolver problemas internos de coordinación, así como servir externamente a la ciudadanía, en primero y último de la actividad pública del Estado.

11.3.- LA NECESIDAD DE CAMBIOS EN LOS SISTEMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA:

SISTEMAS DE CONTABILIDAD COMO FUENTES DE INFORMACIÓN

Es necesario reconsiderar y revisar los sistemas convencionales -

de Contabilidad Pública en cuanto a su orientación y en algunos casos, las bases de organización de la información pública financiera, con objeto de satisfacer las cambiantes necesidades consecuencias del desarrollo de las metas y prioridades del país, serán el punto de partida. Además en el país se requiere mayor información para considerar alternativas de política nacional, administración de los programas y actividades del Gobierno y evaluación de los resultados.

En el caso del Gobierno, es esencial generar información, entre otras, sobre las fuentes de financiamiento y su impacto en la economía nacional; sobre el nivel y administración de la posición de caja y acerca de la distribución sectorial y regional del Gasto Público. Para lograr una administración eficaz de los programas y actividades gubernamentales, se requieren datos que nos permitan determinar costos, beneficios/gastos, efectividad de costos, productividad, evaluación de la gestión, así como claridad para la toma de decisiones, la ampliación del concepto de la rendición de cuentas al Poder Legislativo y del Control de Gestión; se necesitan datos relacionados con la economía, la eficiencia y la eficacia de los programas gubernamentales.

La diversidad de fuentes de información es algo inevitable: la información financiera, propiamente dicha, procede de varias fuentes; esto genera problemas a los usuarios de esa información.

Con el objeto de minimizar las dificultades, por lo menos en el campo de la información financiera, sería útil contar en el Gobierno con un punto de concentración en el que se pudiera recoger toda la información financiera disponible. También sería aconsejable que se establecieran a nivel Gobierno las coordinaciones institucionales adecuadas para estudiar de manera continua la idoneidad y calidad de los datos financieros, así como formular y apoyar mejoras a los Sistemas de Control de Información.

Los Sistemas de Contabilidad en el Aporte de Información Financiera:

En general, la información financiera que producen los sistemas contables gubernamentales ha demostrado ser inadecuada para satisfacer las cambiantes necesidades de información adicional. Los sistemas contables gubernamentales pueden y deben desempeñar un papel vital en el desarrollo de información financiera complementaria y proporcionar datos idóneos, oportunos, que los usuarios consideren de importancia.

La tarea de desarrollar información financiera adicional considerando los objetivos y prioridades nacionales exige, por tanto, ciertas reformas contables. No es necesario un sistema de contabilidad complicado, si no una estructura contable que permita diferentes tipos de agregación para distintos propósitos.

Una de las reformas contables importantes, digna de estudio cuando se trata de proporcionar información financiera adicional para elaboración de políticas, administración y control de recursos y una auditoría eficaz, consiste en aplicar la Contabilidad por valores devengados. No se sugiere la adopción de la Contabilidad por valores devengados en sustitución de las bases de caja o efectivo y obligaciones actualmente en uso: en general, es conveniente conservar el sistema de efectivos y obligaciones para propósitos de presupuesto y rendición de cuentas. La Contabilidad por Valores devengados como medio para registrar las operaciones, debe emplearse de manera selectiva y complementaria en aquellos sectores para los que resulta la información financiera complementaria que se obtiene mediante este sistema contable; no obstante, la transición de la base de efectivo a la de valores devengados requiere que se cuente con una infraestructura contable sumamente desarrollada y avanzada.

Áreas Específicas de Aplicación: Conveniencias de la Contabilidad por Valores Devengados en el Arbitrio Gubernamental.

La Contabilidad por valores devengados ha sido ampliamente aceptada y reconocida como la base apropiada para registrar las transacciones financieras de las empresas públicas y de la mayoría de las entidades descentralizadas.

Además de las empresas públicas y de algunas entidades descentralizadas, la Contabilidad por valores devengados puede aplicarse, hasta cierto punto, en entidades del Gobierno central.

Considerada esencialmente como una base suplementaria para complementar la información que proporcionan otras bases de registro, la Contabilidad por valores devengados representa en algunos casos, la base más adecuada para producir la información que se necesita para fines gerenciales.

Algunas actividades desarrolladas por entidades del Gobierno central implican el uso de ciertos recursos cuyo costo real es necesario conocer, para poder compararlos con las cifras propuestas originalmente, así como con los beneficios derivados del uso de tales recursos.

En otros casos, es necesario llevar registros financieros e información actualizada acerca de las existencias e inventarios que se emplearán en determinados programas y actividades futuras.

Ciertos proyectos de desarrollo, programados para ejecutarse en más de un año fiscal, exigen que se tenga conocimiento acerca de los activos y pasivos en el período en que se originaron.

En tales casos, la Contabilidad por valores devengados es muy conveniente, puesto que permite equiparar actividades, así como determinar la asignación de recursos en los períodos correspondientes.

La Contabilidad por valores devengados es aplicable cuando la necesidad de información exige una diferencia exacta entre asignaciones, obligaciones, gastos acumulados y desembolsos.

La aplicación de la Contabilidad por valores devengados, en lo que respecta a las entidades de los Gobiernos centrales tiene un grado de prioridad para el registro de aquellos gastos acerca de los cuales es necesario dar información relacionada con activos, pasivos y costos. Obviamente en algunos casos los gastos pueden registrarse exclusivamente sobre la base de efectivo, dado que por naturaleza se hace innecesaria la adopción de una base contable complementaria.

En lo que respecta a los ingresos, la adopción de la Contabilidad por valores devengados debe verse con cierta reserva; es esencial considerar que, en la mayoría de los casos, los ingresos resultan incobrables por diferentes razones, algunas de orden político, sobre todo, cuando los valores por cobrar son producto de transacciones entre dependencias gubernamentales.

Consideraciones en la Introducción de Reformas Contables

- a).- Considerar la idoneidad y oportunidad de la información destinada a los diferentes usuarios.
- b).- Establecer una infraestructura adecuada para la considerable movilización de recursos humanos y económicos, resultado de la adopción de nuevos sistemas de Contabilidad.
- c).- Dictar normas o principios contables, que deberán ser observados por las entidades públicas, con respecto al registro de sus transacciones financieras.
- d).- Las normas y principios contables deben considerar el registro de las transacciones financieras de acuerdo con un enfoque

que uniforme, a fin de que la consolidación final de las cuentas puedan prepararse sobre bases uniformes y se establezcan comparaciones en los diferentes niveles de información.

- e).- Formular o reformar los reglamentos vigentes que constituyen el marco legal para el proceso contable.
- f).- Prever la organización del Sistema incluyendo los elementos y componentes que forman parte del mismo, el procedimiento que deberá seguirse durante el periodo de transición antes de llegar a la total implantación de los cambios propuestos en aquellos casos en los que puedan aceptarse excepciones y aplicación parcial de los nuevos procedimientos y, por último, las medidas correctivas que pueden incluir sanciones -- por el incumplimiento de las disposiciones establecidas.
- g).- Independientemente de la forma que pueden adoptar las leyes y disposiciones sobre aspectos contables, es importante que sean lo bastante generales y flexibles, y sin perjuicio de la obligatoriedad que impongan para que las Dependencias Públicas, cumplan con las disposiciones prescritas; deberán permitir discreción por parte de las entidades encargadas de interpretar y evaluar los datos financieros.

Es necesario también establecer regulaciones de naturaleza secundaria en la formulación de procedimientos detallados, por medio de manuales, folletos, reglamentos y normas complementarias.

Si bien la Contabilidad por valores devengados se considera aplicables en diversas circunstancias y especialmente útil como base complementaria, cuando la información que se necesita para distintos propósitos no puede obtenerse con las bases de efectivo u obligaciones, su implantación deberá planearse cuidadosamente; incluso en aquellos casos en que la base de valores devengados tiene clara utilidad, es recomendable que se aplique gradualmente, considerando no sólo los beneficios que su implantación puede producir, sino también ciertos aspectos colaterales derivados de ella, y -- que suelen traducirse en trabajo adicional y complicado, mayores costos, re cursos adicionales, y otros.

Cuando se decida adoptar la Contabilidad por valores devengados, es necesario establecer un orden de prioridades, a fin de garantizar el éxito de su aplicación.

Deberá tenerse presente el hecho de que, cuando se adoptan cier--

tas prácticas contables, hay que visualizar una fase de coordinación y consulta previa con las Dependencias Gubernamentales que van a utilizar o aplicar el nuevo sistema de Contabilidad.

II.4.- LOS ORGANISMOS SUPERIORES DE CONTROL EN LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

Algunos Organismos Superiores de Control tienen fuerza legal para formular, dirigir, aprobar o de otro modo participar ampliamente en los sistemas de Contabilidad Gubernamental, mientras que otros están estrictamente limitados a fungir como Auditores Externos. En uno y otro caso, los Organismos Superiores de Control deben desempeñar un papel de importancia y de significativo interés en las reformas contables.

En algunos países, los Organismos Superiores de Control quizá sean la única dependencia pública que cuenta con la capacidad profesional necesaria para producir Reformas Contables.

Cuando se cuenta con la necesaria fuerza legal, los Organismos Superiores de Control deben planear y dirigir reformas contables, tales como:

- el diseño conceptual de todo el sistema de Contabilidad Gubernamental,
- la promulgación de principios de Contabilidad Gubernamental generalmente aceptados,
- fijar las normas contables gubernamentales,
- establecer una política contable uniforme mínima para los Activos, Pasivos, Capital, Ingresos y Egresos/Gastos,
- la publicación de uno o más Manuales de Contabilidad Gubernamental,
- determinar los formatos Estandar para Estados Financieros y otros informes gubernamentales,
- consolidación de la información Financiera a nivel Sectorial, Regional y Nacional, y preparación de Estados Financieros Consolidados (o expedición de Reglamentos que regulen esta función, cuando la desempeñe otra Dependencia.)

Cuando el papel de los Organismos Superiores de Control esté estrictamente limitado al de un Auditor Externo, y las antes citadas funciones sean desempeñadas por otra u otras dependencias, el Organismo Superior de Control deberá, en el curso de sus Auditorías, estudiar y evaluar dichas funciones y hacer las recomendaciones necesarias para que se hagan --

cambios y mejoras.

Siempre que ello sea posible, el Organismo Superior de Control deberá participar intensamente, por lo menos como asesor, en cualquier reforma contable de carácter general que se proponga, para garantizar que se - -
cuenta con el punto de vista profesional adecuado, la incorporación de sólidas medidas de control interno y la seguridad de que serán controlables o -
auditable.

CAPITULO III

LA CONTABILIDAD COMO INSTRUMENTO POLITICO DE REGIMEN

III.1.- AUDITORIA GUBERNAMENTAL.-

Es difícil dar una definición de la Auditoría Gubernamental, -- sin embargo, se considera que ésta tendrá por objetivo el examen de hechos y circunstancias que se dan en el contexto de la Administración Pública. Dentro de este gran objetivo, caben otros ya no de carácter general, sino específicos que de alguna forma pudieran clasificarse en:

- De Legalidad.- Consiste en la verificación del cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones legales reglamentarias o de otra índole normativa a que están sujetas las Dependencias y Entidades Gubernamentales. El concepto de Auditoría de Legalidad, en el caso de la Auditoría Gubernamental, adquiere mayor dimensión en razón de la más amplia y extendida reglamentación a que deben sujetarse las entidades bajo revisión.

- Financiera.- En este caso es evidente que la tradicional revisión de Estados Financieros, hecha por Contador Público Independiente, subsiste en sus conceptos fundamentales al trasladarse al Sector Público. Si acaso, requiere de un mayor énfasis en materia jurídica, por lo que en este sentido la Auditoría Financiera en el Sector Gubernamental, de hecho se realiza en conjugación con los conceptos de legalidad mencionados anteriormente.

- De eficiencia, eficacia y congruencia.- Lo que hace unos -- cuantos lustros surgió con el nombre de Auditoría Administrativa o Auditoría Operacional, se trasladó al sector gubernamental bajo las denominaciones de: Revisión de Eficiencia, Eficacia y Congruencia, que pretenden juzgar la racionalidad con que se están administrando los recursos humanos y materiales en poder del Estado, la atinencia para el logro de los objetivos particulares de cada Dependencia o Entidad y la vinculación que guardan los programas individuales dentro de un esquema de jerarquía mayor, ya sea que se trate de planes sectoriales regionales e inclusive, nacionales.

No puede omitirse la conceptualización que en otros países se ha hecho de la Auditoría en la función Gubernamental, por medio de la conjugación de los objetivos comentados. Canadá es posiblemente el país líder en esta materia, el cual durante algunos años ya ha venido desarrollando la llamada Auditoría Integral, de cuya ejecución se han desprendi-

dos verdaderos planteamientos de fondo, respecto a la estructuración de planes y a los medios más efectivos para canalizar las metas que ellos establecan. quienes nos interesamos en esta rama, deberos seguir de cerca el desarrollo de esta disciplina en países como el citado, para que podamos evolucionar en nuestro medio con la celeridad que el país exige.

De lo que se ha visto hasta aquí, es factible desprender que el rasgo característico de la Auditoría Gubernamental, está dado por la naturaleza jurídica del sujeto a revisión. De acuerdo con ésto, siempre que la Entidad o Dependencia revisada forme parte de la Administración Pública, estaremos en presencia de Auditoría Gubernamental. Cabe aclarar el hecho anterior, sobre todo para distinguir que puede haber auditoría realizada por el poder público que no necesariamente es el tipo de que estamos hablando. En este caso, se trata por ejemplo de la Auditoría Fiscal, en que el sujeto que la realiza es una Dependencia del Gobierno Federal en la mayoría de los casos, pero que el sujeto revisado es, invariablemente un contribuyente. Si por coincidencia, el contribuyente es empresa paraestatal, ello no daría el carácter de gubernamental a la Auditoría practicada.

Poderos pensar en alguna clasificación de Auditoría Gubernamental en razón a quien la realiza. Para ello es necesario considerar la estructura del país, ya que el sector gubernamental por principio, se clasifica en función de tres niveles de Gobierno a saber: el Federal, el estatal y el Municipal, y el primero, a su vez se estructura mediante una separación de Poderes en el cual, a uno de ellos, el Ejecutivo, compete la Administración Pública y es quien viene a ser el principal sujeto de la Auditoría Gubernamental. En función a ésto, la Auditoría Gubernamental puede ser realizada a la Administración Pública Federal, a la Estatal y a la Municipal. Respecto a la primera -la Federal-, la Auditoría Gubernamental puede realizarse a través de las siguientes áreas fiscalizadoras:

- Contaduría Mayor de Hacienda, como órgano de la Cámara de Diputados del Poder Legislativo, responsable de la fiscalización del Gasto Público Federal. Haciendo un símil no del todo exacto, la Auditoría que realiza la Contaduría Mayor de Hacienda, equivaldría a la Auditoría Externa de cualquier empresa privada, en la que los resultados se informan directamente a los propietarios o accionistas: en el caso que nos ocupa, la información se rinde directamente a los representantes del pueblo.

- La Secretaría de la Contraloría General de la Federación que realiza auditorías en forma directa a Dependencias y Entidades; continuando

con el snuil anterior, equivaldría a la Auditoría Interna, en este caso, la Administración Pública Federal.

- La practicada por medio de Auditores Externos contratados por la propia Secretaría de la Contraloría, se trata de la Auditoría Financiera típica, que se realiza en relación a los Estados Financieros en Entidades de la Administración Pública con fines de dictaminación.

- Los Organos Internos de Control de Dependencias y Entidades, -- los cuales en funciones propias de Auditoría Interna, apoyados en la normatividad de la propia Secretaría de la Contraloría, se constituyen en la base más amplia en la que descansa el Sistema de Control y Auditoría Gubernamental de la Administración Pública Federal.

Es pertinente destacar las principales características de la Auditoría Gubernamental como tal, para lo que debiera partirse de un esquema de similitudes y diferencias con la Auditoría tradicional.

Para comenzar, mientras la tradicional Auditoría Financiera ha sido desarrollada casi en su totalidad por profesionales de la Contaduría Pública, la Auditoría Gubernamental en cambio, por la diversidad de objetivos y complejidad de funciones, ha requerido desde sus inicios, de una participación multidisciplinaria. Claro está, que tratándose de la típica Auditoría Financiera en Entidades Paraestatales, son aplicables los principales criterios de la Auditoría realizada por Contadores Públicos independientes. Pero al ampliar el concepto de Auditoría Gubernamental hacia Dependencias en las que, por ejemplo, deja de tener relevancia la razonabilidad de situaciones financieras y resultados de operación, que inclusive se sujetan a mecanismos y criterios contables de distinta naturaleza en donde se inicia la diversificación de puntos de vista; así, por el enfoque de tipo legal que en la mayoría de los casos se requiere, es evidente la necesidad de la participación de profesionales del Derecho en muy distintas especialidades. Otro ejemplo es, el de la revisión especializada en materia de obras públicas, en el cual, por nuestra formación profesional, estamos parcialmente marginados, requiriéndose en consecuencia, la participación de ingenieros, arquitectos e inclusive, otros especialistas. Además, cuando para la Auditoría Gubernamental se requiere de la evaluación de información macroeconómica, como punto de partida para lo que los Contadores llamamos determinación del alcance de los procedimientos de Auditoría, resultan de indudable utilidad los elementos aportados por Economistas o Administradores Pú-

blicos; en fin, la gama de especialidades resulta tan extensa, que no podríamos ejemplificar todos los casos.

El último grupo de normas de Auditoría, relativas a la información y dictamen que debe emitir el Contador Público, se refieren exclusivamente a la labor distintiva de la profesión: el dictamen de Estados Financieros; por lo tanto, no resultan aplicables al área que tratamos. Entonces surge la duda sobre si debe entenderse que no hay normas en esta materia para el Auditor Gubernamental; no es así, ya que la información que necesariamente emana de la realización de su trabajo, se deberá sujeta a normas diversas en función del objetivo específico que se persiga en cada caso. Así, se requerirá de una sólida fundamentación legal, por ejemplo, en el caso de informes elaborados con la mira de aportar conocimientos o elementos de prueba para las Autoridades Judiciales respecto a proceder a la investigación de la comisión de presuntos ilícitos.

Las técnicas y procedimientos de Auditoría en que se ha puesto énfasis en los programas académicos para la formación de Contadores Públicos, no pueden ser radicalmente distintos de aquellas que contempla la Auditoría Gubernamental.

Es verdad que no puede haber procedimientos distintos en su esencia, pero sí diferentes en su aplicación particular. Por ejemplo, el tradicional procedimiento de confirmación de saldos que dentro de la Auditoría de Estados Financieros da mayor validez a las conclusiones respecto de los derechos y obligaciones a cargo y a favor de terceros, se traslada al Sector Gubernamental con la característica de obligatoriedad de respuesta, fundada en derecho. La confirmación, ejecutada por Auditores con la autoridad legal para realizarla, permite llegar al fondo mismo de los registros de los terceros confirmados, con la secante obtención de evidencia suficiente y por supuesto, competente; por ende, la confirmación no se circunscribe al dicho de terceros, sino que se apoya además, en el orden de documentación y registros de los mismos, lo que otorga a este procedimiento una solidez a toda prueba.

También derivado de la característica de coercibilidad en la aplicación de algunos procedimientos, el Auditor Gubernamental puede, conforme a ciertas formalidades, tener acceso a información que el auditor tradicional no puede captar, como es en algunos casos la que se obtiene de las instituciones de crédito respecto a los sujetos gubernamentales auditados.

Otro procedimiento que puede diferir es el relativo a las certificaciones o declaraciones en que a diferencia de las obtenidas en la Auditoría tradicional, las primeras tienen las características, también cobrando ciertas formalidades, de documento público que por lógica evita en buena parte de los casos las declaraciones en falsedad.

De la comparación de algunos procedimientos aplicados en la Auditoría tradicional y la gubernamental, se concluye que a diferencia de la primera, la Auditoría Gubernamental a su vez requiere sujetarse también a formalidades, ya que en su inmensa mayoría, los actos que se realizan adquieren la dimensión de acto de autoridad y por lo tanto deben cubrirse las formalidades que establece la Constitución y demás leyes de esta materia.

Retomando algunos puntos de la información que rinde el Auditor Gubernamental, caben algunos comentarios adicionales en relación a los propósitos de los informes que está obligado a elaborar.

Para ello, pudieran clasificarse los objetivos respecto del uso final de la información emanada de la Auditoría Gubernamental, en los siguientes grupos:

- Informes de carácter preventivo, que en su esencia tienden a corregir y mejorar sistemas y controles para evitar desviaciones futuras en relación al marco jurídico, utilización de recursos, o eficiencia de los mismos.

- Informes que busquen constituirse en apoyo de medidas sancionadoras, en dos vertientes a saber:

a).- Informes tendientes a apoyar sanciones diversas de las de tipo penal, fundamentalmente emanadas de la reciente vigencia de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

b).- Informes de tipo evaluatorio, cuya utilización predominante es de coadyuvar en el proceso de toma de decisiones por parte de los ejecutores de la operación en la Administración Pública.

En ciertas ocasiones la información emanada de la Auditoría Gubernamental podrá ser utilizada para distintos objetivos, en cuyo caso sólo se tendrá que cuidar su adecuada clasificación según los usuarios.

III.2.- ACTUACION DEL CONTADOR PUBLICO DENTRO DE LA CONTADURIA MAYOR DE HA- CIENDA

La Fiscalización Superior nos trae incógnitas sobre lo que debemos meditar para precisar ideas: ¿Cuál es su sustento y apoyo? ¿Por qué tiene vigencia en todo el mundo? ¿Cuál es su razón de ser? ¿Qué necesidades resuelve?

Para despejar la incógnita, es menester analizar la filosofía de la figura del mandato: Existen mandantes y mandatarios, y siempre que se encomienda la ejecución de funciones (se otorga un mandato), es necesario que los mandantes califiquen los resultados en cuanto al cumplimiento de objetivos y expectativas. Esta calificación implica una fiscalización, misma que es común a todos los organismos sociales independientemente de las circunstancias de tiempo y espacio.

En nuestro país, dado el régimen democrático que lo rige, se da este fenómeno: El pueblo representado por el Poder Legislativo, toma el papel de mandante; los mandatos se otorgan al Poder Ejecutivo, por regla general mediante Leyes o Decretos.

Los órganos técnicos de Fiscalización aparecen en la función de revisión y calificación en apoyo al trabajo que realiza el Poder Ejecutivo, mismo que requiere de la ejecución de tareas laboriosas, complicadas, técnicas y muchas veces sofisticadas.

La llamada "Fiscalización Superior" es una función Legislativa obligada: No es posible concebir una Constitución Política que no advierta la existencia de un Poder Legislativo, mismo que sería difícil imaginar sin la función de hacer y aprobar Leyes, y sin la atribución de controlar y fiscalizar la acción del Ejecutivo.

Evidentemente, el campo en el que se ejerce básicamente la función de Control Gubernamental, es el Financiero y de manera especial, el de los Ingresos y Egresos.

En las Constituciones de todos los Estados de la República hay estipulaciones sobre esta importante y trascendente función de Fiscalización Superior. Sin embargo, aunque siempre, desde la Conquista, en México se ha previsto la Fiscalización, ésta ha permanecido adormecida durante mucho tiempo.

No obstante, el licenciado Miguel de la Madrid en su discurso de toma de posesión, manifestó: "Espero una actitud dinámica y vigilante de la Cámara de Diputados y de su Contaduría Mayor de Hacienda, respecto a los programas y presupuestos del Ejecutivo Federal".

Asimismo, vale la pena reflexionar en el objetivo de estos Organos Superiores de Fiscalización y Control Gubernamental: Propiciar, inducir, y en su caso, exigir orden, eficiencia y honestidad en el Sector Público mexicano.

Considerando pues la índole de las acciones que desarrollan, el ámbito en el que se desenvuelven, y la trascendencia de los asuntos objeto de su trabajo, dichos Organos Superiores podrán influir favorablemente e importantemente en la conservación y el fortalecimiento de las instituciones democráticas, en la lucha por vencer la crisis, en la recuperación de la capacidad de crecimiento y en el inicio y avance en los cambios cualitativos que en estructuras económicas, políticas y sociales requiere el país. Estos son los objetivos básicos del Plan Nacional de Desarrollo 1983-1988, que el Presidente dió a conocer y envió al Congreso de la Unión para su examen y opinión.

No obstante, en la búsqueda del postulado de la más alta prioridad de la presente Administración, la Renovación Moral de la Sociedad, es en donde las acciones de los Organos Superiores de Fiscalización encuentran su mayor aplicación.

Con respecto a lo anterior, actúan principalmente en dos sentidos:

- El primero, que se desempeña al consignar entre las autoridades competentes -administrativas o judiciales- a los responsables de faltas o delitos que se descubren en el ejercicio de las revisiones.

- El segundo, consiste en la formulación de sugerencias o recomendaciones tendientes a corregir las deficiencias precisadas en las operaciones, sistemas y procedimientos de control, con el propósito de que se mejoren la ejecución y programación de las acciones.

Se concluye pues, que las Autoridades Legislativas y la Ciudadanía esperan información comprobada, fehaciente y oportuna respecto al ejercicio razonable y correcto de los Mandatarios. Por ésto, gravita sobre los Organos Superiores la Fiscalización y Control Gubernamental una enorme res-

ponsabilidad.

Observamos que el Contador Público realiza la Auditoría Financiera y da cumplimiento legal y la Auditoría de Eficiencia, Eficacia y Economía (Auditoría de Sistema), únicamente; los otros dos tipos de Auditoría que practica la Contaduría Mayor de Hacienda, son efectuadas por otros profesionistas.

Tratando exclusivamente las labores que realizan los Contadores Públicos, se pueden establecer las características que debe poseer quien se encarga de ponderar, evaluar y fiscalizar las actividades Gubernamentales:

1.- De acuerdo a las revisiones que se realizan, considerar si el Auditor debe ser especialista o debe tener una visión general, para actuar eficazmente. Hay que tener presente que un especialista o debe tener una visión general, para actuar eficazmente. Hay que tener presente que un especialista tiene la capacidad de analizar y sintetizar rigurosamente aspectos y operaciones relativos a su especialidad, no puede dar una perspectiva general.

2.- Se debe entender que el área a revisar y fiscalizar es un amplio universo en donde se manifiestan múltiples facetas: por lo anterior, se plantea la existencia de dos clases de Auditores:

- a) los que han de apreciar el área de fiscalización con una visión general de los problemas que afectan a la Administración Pública, y
- b) aquellos que se concretarán a revisar aspectos específicos de las operaciones con una orientación estricta de especialización.

Sin embargo, no es adecuado plantear una separación total entre Auditores especialistas y generalistas. Para obtener los resultados esperados de su acción, es necesaria una estrecha coordinación entre ellos, para así obtener una imagen total en donde se contemplan lo específico y lo general en las revisiones efectuadas a las Dependencias Gubernamentales.

En cuanto al ámbito de trabajo del Auditor año cuando es fijado por la Ley, está sujeto a condiciones y particularidades que incluyen en las revisiones, lo que origina prestar mayor atención a determinados aspectos, operaciones o desarrollados. Cuando las circunstancias varían, también repercutirá en la orientación del trabajo de revisión: las situaciones económicas o sociales pueden modificar el enfoque de una Auditoría.

Considerando lo anterior, pueden citarse las situaciones de inquietud social provocadas por recesiones económicas, agitación, corrupción, que hace necesario que la revisión de la gestión gubernamental considere la evaluación de las acciones realizadas para enfrentarlas, lo cual no ocurre cuando se tiene un clima de estabilidad económica y paz social. Es necesario pues, que adicionalmente al conocimiento y práctica general o específica, - el Auditor sea honesto en la apreciación del ámbito en que se desarrollan - las revisiones que realizan.

Cabe aclarar que el objetivo no es evaluar en forma rutinaria las cuentas que rinden las autoridades públicas: el examen debe efectuarse de acuerdo a las políticas generales y los planes de desarrollo; para lograr - lo anterior se imparte capacitación a los Auditores de menor jerarquía, con base a un programa general y se da a los de cargos superiores los conocimientos adecuados a las características personales de cada individuo.

Por otra parte, es evidente que la práctica es necesaria pero hay que puntualizar que no sólo se ha de enseñar cómo hacer, sino fundamentar el talento que el auditor comprende por qué se hace.

Además, no debe limitarse la educación del auditor a dotarlo de conocimientos y experiencias para el correcto desempeño de sus funciones, - debe orientarse a desarrollar su responsabilidad, idoneidad y firmeza de carácter, y a la vez ilustrar su criterio a fin de que sus evaluaciones sean imparciales.

Por lo que hasta aquí se ha apuntado, se deduce una serie de requisitos que debe poseer un auditor gubernamental y que fundamentalmente son:

- Tener título profesional;
- Pertenecer al Colegio e Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en los casos del Subcontador y Contador Mayor de Hacienda;
- Contar con la experiencia profesional en el Sector Público;
- Cumplir con el Código de Ética Profesional;
- Sujetarse a la ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal;
- Cumplir con las Normas de Auditoría Gubernamental.

Finalmente es preciso mencionar la forma en que el Contador Público puede ayudar al desarrollo equilibrado del país, mediante su actuación - en la Contaduría Mayor de Hacienda.

1.- Propiciar o exigir, en su caso, mayor eficiencia y eficacia en el manejo de los fondos públicos y en los procesos administrativos.

2.- Provocar la mejoría de los controles financieros, contables y administrativos para evitar la corrupción, atendiendo los objetivos de la Renovación Moral.

3.- Mediante observaciones, señalamientos y recomendaciones que sirven para dar, o en su caso, aumentar la efectividad de las operaciones y procedimientos del Sector Público.

4.- Siendo modelo de eficacia, rendimiento y profesionalismo en todos sus actos y gufa a la Administración Pública y consecuentemente a -- nuestra profesión.

III.3.- COMPROMISO PROFESIONAL EN EL EFECTO DE LA RENOVACION MORAL.

En los momentos actuales no es posible concebir a la Administración Pública como un frío aparato burocrático o como un instrumento que se justifique a sí mismo, desligado de la realidad que lo rodea. Por el contrario, para responder a las necesidades y aspiraciones del país es necesario tanto para la definición de los marcos jurídicos, como para delinear los programas de Gobierno, recurrir a la consulta nacional.

Consciente de lo anterior, el licenciado Miguel de la Madrid tuvo como preocupación primordial en su campaña electoral, recoger las opiniones y aspiraciones de mexicanos de todo el país y de todos los estratos sociales a fin de delinear las tesis fundamentales de su programa de Gobierno. En esta consulta, el reclamo más generalizado fue la moralización de la vida pública del país, la reconstrucción de la moral social, como base para una sociedad más sana, y en consecuencia, más fuerte.

Renovamos moralmente, exige que todos los mexicanos estemos involucrados en la adopción de nuevas actitudes y conductas, que sean congruentes con los objetivos de la comunidad que pertenecemos y de la familia de la cual formamos parte.

La moral pública reclama una administración eficiente, capaz de alcanzar con su acción los fines que la sociedad persigue. No se concibe la honestidad en el dispendio y la ineficacia; no es posible la congruencia entre el decir y el hacer cuando los recursos de la nación se manejan desordenadamente o no haya una visión clara del conjunto.

Por ello, se ha emprendido un esfuerzo por dotar a México de un

aparato administrativo ágil y moderno, capaz de fomentar el desarrollo y -- asegurar la protección de los intereses nacionales.

A través de las distintas etapas históricas del país, diversos organismos de varios niveles se fueron ocupando por generar un marco jurídico que permitiera el mejor uso de los recursos públicos.

Sin embargo, a pesar de los avances experimentados, es un hecho - que aún se presentan deficiencias, carencias y desajustes, tanto en el marco conceptual, como en el desarrollo de las funciones. En este proceso de modernización de la Administración Pública, la creación de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación ha contribuido al conocimiento del uso y del destino de los recursos de la sociedad; crea un sistema integral de control, fiscalización y evaluación que tiende a desterrar los fenómenos de inmoralidad social, ineficiencia y deshonestidad, dando así la transparencia que deben tener todos los actos de Gobierno. Visto así, la Contraloría General es el complemento indispensable a algunos avances que ya se han logrado en otras áreas de la administración en materia de planeación, programación y presupuestación, al venir a consolidar las instancias de control, de fiscalización y de evaluación.

De lo anterior se desprende que la Secretaría de la Contraloría juega un papel de primordial importancia en el empeño de renovación moral. Pero huelga decir que por la trascendencia y complejidad de lo mismo, ésta no es materia de la acción aislada de una Dependencia de Gobierno, ni tampoco el Gobierno mismo deberá estar sólo en la tarea. Es algo que nos compromete a todos, en el seno de nuestros hogares, en nuestras oficinas, en nuestros talleres y que además, por lo enraizado de algunos vicios, deberá requerir atención y perseverancia en su cuidado, no sólo de las generaciones presentes, sino aún de las futuras.

El curso de los acontecimientos ha originado que de los distintos objetivos y acciones de la Contraloría trasciendan al público sólo la parte puntativa de su tarea que siendo importante, fundamentalmente por su efecto simplificador, es la de menor relevancia dentro de los objetivos, planes y programas de esta Secretaría.

En realidad, existen los vertientes en que se desenvuelve la Contraloría: la primera se refiere a la modernización de los sistemas de control y evaluación de la Administración Pública Federal y la segunda tiene como finalidad la prevención y el combate de la corrupción de los servidores.

res públicos, con su secuela sancionadora.

Para cumplir con sus atribuciones la Secretaría de la Contraloría cuenta con los siguientes instrumentos, mecanismos y apoyos:

Instrumentos

- Son el conjunto de normas que expide la Secretaría para regular el funcionamiento de los instrumentos y procedimientos de control de la Administración Pública Federal, la opinión previa que proporciona a las dependencias de orientación y apoyo global sobre la normatividad que emiten, y el propio Sistema de Control y Evaluación Gubernamental.

- La Auditoría que realizan los Organos de Control Interno en las dependencias y Entidades.

- La Auditoría que efectúan los auditores externos.

- La Auditoría gubernamental que realiza directamente la Contraloría General de la Federación.

Respecto a sus mecanismos destacan:

- Los Comisarios o equivalentes en los órganos de vigilancia en los Consejos o Juntas de Gobierno y Administración de las entidades paraestatales.

- Los delegados de la Secretaría en las áreas de coordinación sectorial de las dependencias, para apoyar y conjuntar los elementos relevantes que alimentan el Sistema de Control y Evaluación Gubernamental en lo referente a los aspectos intra e intersectorial.

Y sus apoyos los constituyen:

- Las Contralorías Internas de las Dependencias y Entidades.

Al respecto, cabe destacar que el fortalecimiento y la integridad de la función de control de la Administración Pública, descansan en buena medida en el orden y la articulación de los distintos instrumentos, mecanismos y apoyos que he señalado de manera que su accionar sea sistemático y -- con un sentido de agregación que garantice la existencia de un control efectivo que proporcione elementos de juicio oportunos y veraces para auxiliar a los titulares de las Dependencias y Entidades en la toma de decisiones.

Bajo esta misma perspectiva, se posibilita la integración del Sistema Integrado de Control y Evaluación Gubernamental, a través del cual el Ejecutivo Federal conoce el estado que guarda la Administración Pública Federal en su conjunto.

De ahí que las relaciones entre Comisarios y Delegados, los Controladores Internos, los Auditores Externos y la Auditoría Gubernamental deben realizarse bajo el criterio de imprimirle fluidez y agilidad a los conductores informativos que posibiliten una efectiva racionalidad administrativa a las acciones en sus diferentes niveles y ámbitos de competencia, evitando duplicidad, intervenciones innecesarias y obstáculos adicionales en el desempeño de las actividades que en materia de control se realizan.

CONCLUSIONES

CONCLUSIONES

La creación de la Oficina General de Contabilidad, marca el inicio de una etapa enfocada a la eficiencia y eficacia de las operaciones gubernamentales. Esto se ha venido logrando con el esfuerzo y la preocupación que se nota en las proposiciones de mejoras y los programas que se han presentado para llegar al perfeccionamiento del Sistema.

Sin embargo, la necesidad de modernizar la Contabilidad era prioritaria, debido a los problemas nacionales que generaron perturbaciones y dislocaciones en la economía, provocando retraimiento en la inversión, y hubo que fomentar el avance financiero y contable del país.

Anteriormente, la Contabilidad se encontraba centralizada en la Contaduría de la Federación, dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. A partir de la publicación de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público, se delega a las Secretarías y Departamentos Administrativos, la responsabilidad de llevar sus propios registros que reflejan adecuadamente su situación financiera, complementando el sistema de presupuesto por programas que requiere de un apoyo técnico administrativo que informe de los gastos e inversiones de los programas a su cargo.

Con el nuevo Sistema de Contabilidad adoptado, se pretende lograr los objetivos de la Dirección General de Contabilidad como órgano de control y cumplir con los nuevos requerimientos, satisfaciendo así a la Cuenta de la Hacienda Pública Federal.

Debido a la gran cantidad de aporofas surgidas de la pasada Administración, el licenciado Miguel de la Madrid decidió fortalecer y hacer integral la función de control, para ayudar a que la administración del Estado se lleve a cabo en mejores condiciones de eficiencia y eficacia.

En esta labor, la Secretaría de la Contraloría General de la Federación es el medio por el que el Ejecutivo institucionaliza el firme compromiso adquirido ante la sociedad, respondiendo así a los planteamientos de los valores de la Consulta Popular y los postulados del Gobierno.

Esta Secretaría, que se ubica como un órgano de apoyo y vigilancia constructiva que no se involucra directamente en la operación, actúa en dos sentidos:

- 1.- Modernizar los Sistemas de Control y Evaluación de la Administración Pública.

- 2.- Prevenir y combatir la corrupción de los Servidores Públicos, con su secuela sancionadora, entendiendo las consecuencias de la deshonestidad, ineficiencia, negligencia, ineficacia e incapacidad.

La sección de la SECOFE, de acuerdo a estas orientaciones, se orienta a mejorar los sistemas y sus controles, así como a los hombres y su rutina, con un mismo propósito: incrementar la eficiencia en el manejo y desarrollo de las acciones, y la eficacia de los resultados.

Por lo anteriormente expuesto, se deriva que la interacción entre estos elementos constituye una variable estratégica para elevar la productividad del Sector Público y asegurar así la adecuada generación de bienes y servicios que el país requiere actualmente y que constituye la norma de conducta que debe regir las acciones.

Dentro de esta perspectiva, se ha reconocido la creciente necesidad de reforzar los sistemas de control del Sector Público Federal, mediante el establecimiento de estructuras, mecanismos e instrumentos de control y evaluación para mejorar su capacidad de respuesta ante las desviaciones que se pudieran presentar, así como la consideración de los programas y responsabilidades que cada organismo y cada persona tiene a su cargo dentro del Sector Público.

Se están realizando acciones enfocadas al mejoramiento de sistemas y procedimientos en diversos ámbitos, como son: ejecución de órdenes, evaluación de actividades, verificación de adquisiciones, ejercicio del Gasto Público, etc., para que mediante prevenciones y efectividad se optimice el uso y aplicación de los recursos disponibles en la Administración Pública y de los que son responsables los Servidores Públicos.

Dentro de estas orientaciones, adquiere relevancia el papel y alcance de las Contralorías Internas en las dependencias y Entidades de la Administración Pública para el fortalecimiento e integridad del control, dentro de sus ámbitos de competencia, mediante la conformación de su propio Sistema Integral de Control (SIC), que apertará los elementos sustantivos más representativos para que se inscriban en el Sistema de Control y Evaluación Gubernamental. Con esto se pretende dar uniformidad, congruencia y complementar las acciones de control que se realizan dentro del Sector Público.

Así, las funciones de vigilancia, control y evaluación pierden su aislamiento y fragmentación dentro de las Dependencias y Entidades, para -- convertirse en un proceso integral enmarcado en el total de la actividad pública, reforzando la idea de que éstas funciones deben adquirir y asumir un carácter global y anónimo dependiente de la acción del hombre, mismo que tiene la obligación de transformar a la Sociedad y a él mismo, constituyéndose así las Contralorías Internas en el instrumento fundamental de control y evaluación de la Administración Pública, destacando su nueva dimensión -- que se caracteriza por una estructura que rompe los esquemas tradicionales, ubicándola en un marco orgánico funcional neutro que asegure el cumplimiento de las funciones de vigilancia y comprobación con objetividad, imparcialidad e independencia en las acciones que por su naturaleza serán sujetas a vigilancia y fiscalización.

Atendiendo a estas características, la división orgánico funcional de las Contralorías Internas se integra por las áreas de control, supervisión, auditoría gubernamental, quejas y denuncias.

El control, por otra parte, comprende el plan de organización, --- métodos y procedimientos que en forma coordinada adopta la Administración Pública mediante la SECOGEF, para salvaguardar sus recursos, obtener suficiente y oportuna información confiable, promover la eficacia operacional y asegurar la correcta aplicación de las Leyes, normas y políticas en vigor, con objeto de lograr el cumplimiento de las metas y objetivos establecidos.

La responsabilidad de los Organos dependientes de la Secretaría-- de la Contraloría, consiste en la fijación de objetivos y estrategias básicos de la organización: deben controlar como son alcanzados los objetivos-- y cómo se establecen las estrategias de control.

Corresponde en primera instancia, aunque de manera corresponsable con el cuerpo directivo, al titular de la SECOGEF la implantación y mantenimiento de los sistemas de control, así como la supervisión de las funciones delegadas.

Las Contralorías Internas de cada Dependencia o Entidad, tienen la responsabilidad de examinar y evaluar el control, con el propósito de: -

-Determinar la suficiencia del sistema de control, para juzgar si garantiza el alcance eficiente y económico de los objetivos y metas establecidos.

-Determinar la eficiencia del control a fin de que el sistema funcione como se espera.

-Determinar la calidad del desarrollo de las actividades en el cumplimiento

de las responsabilidades, calculando si se han alcanzado las metas propuestas.

Elaborar, conforme a las bases establecidas por la Secretaría de la Contraloría, el Programa Anual de Auditoría, documento que permite el funcionamiento ordenado y armónico de los Organos de Control. Por otra parte, permite unificar los criterios de intervención de las Contralorías Internas, a fin de orientar sus acciones al reforzamiento del control de manera objetiva y con la cobertura adecuada, contemplando las principales áreas, recursos y procedimientos sujetos a revisión.

Con respecto a la "Fiscalización Superior", he mencionado que actualmente su alcance no se limita a la Auditoría Financiera cuyo fin, resumiendo, es corregir la información financiera y verificar la comprobación y registro oportuno de los ingresos y gastos: los objetivos hoy, son más amplios. En nuestro tiempo, es necesario además información comprobada, relevante y oportuna de la acción razonable y correcta de sus funcionarios, en todos los rubros: bienes o servicios que ofrece o demanda el Sector Público, vigencia y calidad de las obras o inversiones que se ejecutan, si los impuestos se cubren conforme a lo estipulado en las Leyes, si se cumplen los programas de acción y si éstos son benéficos a los planes nacionales, si los programas son satisfactorios, y si existen desviaciones: conocer las causas, por citar algunos.

De lo anterior, deducimos que los Organos de Fiscalización deben contar con personal calificado, capacitado, de elevado nivel ético y multidisciplinario; son necesarios también, los recursos técnicos con los adelantos tecnológicos iguales a los desarrollados en sistemas que se dan en las Dependencias y Entidades Públicas; no deben faltar los recursos materiales para el desempeño de las importantes funciones a su cargo, y es elemental contar con los recursos financieros suficientes, sin perder de vista su óptima aplicación.

En conclusión, refiriéndonos a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación y a la Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados, aún cuando sus enfoques son distintos, la primera efectúa fiscalización interna y reporta al Ejecutivo; la segunda realiza fiscalización externa y reporta al Legislativo. Sin embargo, ambas persiguen objetivos comunes: controlar y mejorar las acciones de Dependencias y Entidades de la Administración Pública. El campo de coordinación entre estos Organismos es muy importante en cuanto al fincariento de responsabilidades, normatividad,

información, capacitación, comunicación y programas comunes, entre otros temas.

Por lo que toca al logro de la ubicación de los objetivos y definición de las metas, así como los recursos necesarios para cumplirlos, se debe en gran medida a la implantación del Presupuesto por Programas, mismo que -- permite identificar a las Unidades Administrativas responsables.

La corresponsabilidad en el ejercicio del Gasto Público pretende -- facilitar la operación de las Dependencias y Entidades, buscando más eficiencia en la asignación y utilización de los recursos, así como mayor eficacia para lograr las metas, fortaleciendo la relación y el funcionamiento del esquema sectorial mediante la participación más activa y coherente de los tres niveles administrativos que conforman la acción gubernamental (global, sectorial e institucional). Así mismo, implica la obligación de los Organismos -- que integran la Administración Pública en el establecimiento de mejores sistemas de autocontrol, con el propósito de que sean profundos en la vigilancia del cumplimiento de los objetivos y metas contenidos en sus programas.

Con el objeto de fortalecer y complementar lo anterior, es necesario que permanentemente se practiquen evaluaciones de las actividades realizadas, a fin de ratificar o rectificar el curso de las acciones. Dichas evaluaciones proporcionarán información constante para la retroalimentación a -- los procesos de planeación, programación, presupuestación, información y control de las actividades públicas.

Para desarrollar las acciones de evaluación, y por lo tanto de control, es necesario recurrir a la Auditoría Gubernamental, mediante la cual -- los funcionarios encargados de direcciones y operaciones en las Dependencias y Entidades conocen el alcance en los resultados de los programas bajo su -- responsabilidad, detectando en su caso, posibles desviaciones o deficiencias que oportunamente puedan mejorar o corregir a los sistemas operativos y de -- control interno.

Concluyo así, haciendo hincapié en la trascendencia que ha tenido la función de la Contabilidad en la historia de la Administración Pública Mexicana, permitiendo conocer mediante ella la situación económica y financiera del País, así como detectar las desviaciones que por tales raneos, deshonestedad e incapacidad de los Funcionarios responsables se han venido presentando, llevando a México a la peor crisis vivida, y que actualmente estamos sufriendo. Sin embargo, cabe señalar que las medidas tomadas por el Lic. Miguel de la Madrid en cuanto al control del ejercicio del Gasto Público, de--

muestran la voluntad que tiene el Gobierno por la recuperación de nuestra patria, transmitiéndonos optimismo y fuerza para luchar por la consecución de estabilidad y productividad de México, por lo que considero muy importante que los Contadores Públicos conozcan las preocupaciones y acciones del Gobierno Federal en el aspecto Financiero-Contable, desde su formación universitaria, con lo que seguramente crecerá la conciencia y el interés por apoyar y ayudar a solucionar los problemas económicos y financieros que hoy en día estamos padeciendo.

A. INVESTIGACION DE CAMPO.

1.- CUESTIONARIO.

En virtud de que la mayoría de los entrevistados no disponen de tiempo para conceder una entrevista verbal, procedí a aplicar el cuestionario -- anexo, mismo que me facilitó conocer diversas opiniones sobre el tema tratado en este Seminario.

QUESTIONARIO.

Nombre: _____ Fecha: _____

Profesión u Ocupación: _____

Lugar de Trabajo: _____

Cargo que desempeña: _____

1. ¿ Considera usted importante la función de la Contabilidad en el marco de la Administración Pública Mexicana?

SI ()

NO ()

¿ Por qué ? _____

2. En su opinión, ¿ Es factor determinante la Contaduría Pública como apoyo a la Renovación Moral de la Sociedad?

SI ()

NO ()

¿ Por qué ? _____

3. ¿ Es importante la Contabilidad como Instrumento de Control y Evaluación Administrativa?

SI ()

NO ()

¿ Por qué ? _____

4. ¿ Conoce las funciones de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación?

SI () NO ()

5. Para usted, los resultados obtenidos en el desarrollo de las funciones de la Secretaría de la Contraloría, han sido:

BUENOS () REGULARES () MALOS ()

6. ¿ Los Sistemas de Control del Sector Público han sido mejorados sustancialmente?

SI () NO ()

¿ Por qué ? _____

7. Desde su punto de vista, ¿ Las Contralorías Internas de las Dependencias y/o Entidades Coordinadas de Sector, han cumplido con sus objetivos?

SI () NO ()

¿ Por qué ? _____

8. ¿ El Ejecutivo Federal debe dar mayor apoyo a los Programas Federales de Auditoría Gubernamental?

SI () NO ()

¿ Por qué ? _____

9. ¿ Considera que la Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados ha venido cumpliendo con sus funciones de control y evaluación, tanto en la Administración anterior como en la actual?

SI () NO ()

¿ Por qué ? _____

10. ¿ Han sido en su opinión adecuadas las medidas disciplinarias, respecto a la responsabilidad de los Servidores Públicos, ejercidas en el presente sexenio?

SI () NO ()

¿ Por qué ? _____

11. ¿ Es importante, desde su punto de vista, la intervención del Contador Público en la contabilización y racionalización del Gasto Público?

SI () NO ()

¿ Por qué ? _____

12. ¿ Han permitido las medidas de control elevar el nivel de vida del País?

SI () NO ()

¿ Por qué ? _____

13. ¿ Considera usted que se deben dar cambios estructurales a los Sistemas de Control y Evaluación del Poder Ejecutivo?

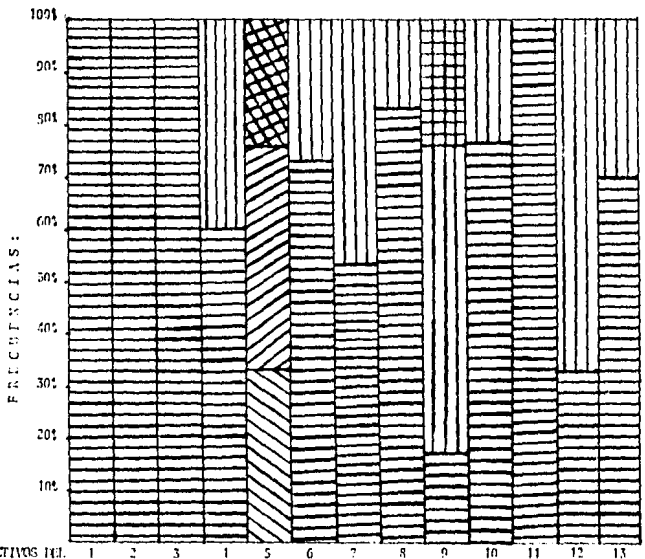
SI ()

NO ()







¿ Por qué ? _____

CON TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

2.- GRÁFICA SOBRE RESULTADOS DE LOS CUESTIONARIOS.



REACTIVOS DEL CUESTIONARIO:

-  AFIRMATIVAS.
-  NEGATIVAS.
-  POSITIVOS.
-  NEGATIVOS.
-  SIN RESPUESTA.
-  VOTOS.

Resultados de las funciones de SECOGET:

3.- EVALUACION DE CUESTIONARIOS.

El cuestionario se aplicó a 100 personas de diversas edades, y cuyas profesiones u ocupaciones igualmente son distintas, existiendo la particularidad de que esta muestra se integra por gente de clase media y cuenta con estudios mínimos de Preparatoria (Estudiantes, Amas de casa, Periodistas, Contadores, Abogados, Administradores, Doctores y Secretarías, tanto del Sector Público como Privado), con el objeto de conocer los pensamientos e ideas respecto al papel que en este momento desempeña el Contador Público dentro de la Administración Pública, así como las opiniones y puntos de vista que han motivado las decisiones y acciones del actual régimen.

Por lo que se refiere a la función del Contador dentro de la Administración Pública Mexicana, al apoyo que él brinda en la Renovación Moral de la Sociedad, a la importancia de las normas, técnicas y procedimientos controlables como instrumento de Control y Evaluación Administrativa, así como a la intervención del Contador Público en la contabilización y racionalización del Gasto Público, se observa unanimidad al afirmar la relevancia que en estos aspectos desempeña nuestra profesión, coincidiendo las opiniones en subrayar su trascendencia en estos tiempos de crisis, puesto que permite mejorar los sistemas de programación y control en el ejercicio del Gasto Público Federal, mencionándose en varios casos que el Contador Público es el único profesionalista que genera y maneja información necesaria para tomar medidas de racionalidad presupuestal. Adicionalmente, se expresa que mediante la Contaduría Pública se efectúa el programa anunciado por el Presidente Miguel de la Madrid desde su campaña presidencial, siendo un aspecto fundamental para la Renovación Moral de la Sociedad, y la base para la creación de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación.

En cuanto a esta Secretaría, el 60% de la muestra afirma conocer las funciones que desempeña, en tanto que el 40% restante las desconoce. Sin embargo, al cuestionar a los entrevistados sobre los resultados obtenidos en el desarrollo de funciones de la misma, todos dieron su opinión observándose que para el 33% los resultados han sido buenos; el 43% coincide en que éstos han sido regulares; y al 24% restante, le han parecido malos.

Es evidente que el 40% de los cuestionados que desconocen las funciones de la Secretaría de la Contraloría, han dado una respuesta poco válida respecto al logro de resultados, puesto que ellos mismos están señalando ignorar el desempeño de sus actividades, por lo que su opinión carece de fundamento. Sobre el 60% que menciona conocer las operaciones que realiza esta Secreta

ra, se presentan dos aspectos de interés: el primero es que la mayoría de estas personas, trabajan en el Sector Público (de 60 que integran el total, 40- que representan el 67%); el segundo se refiere a que para el 30% del total, - los resultados han sido buenos; al 50% le han parecido regulares, y el 20% restante opina que han sido malos.

Por otra parte, el 73% de los entrevistados opina que los sistemas de control en el Sector Público han sido mejorados, contribuyendo con esto a reducir dispendios y prevenir situaciones que anteriormente afectaban política, económica y socialmente al País, sin poderse detectar, y gracias a esa mejoría en los sistemas de control, en la actualidad es posible evitar. No obstante, se considera que en algunos casos éstos han complicado la burocracia en su establecimiento, provocando dispendios, concluyendo en la voluntad política de favorecer o perjudicar determinadas circunstancias. El 27%,- señala que pese a existir un saludable intento de mejoría en ellos, falta determinación y experiencia al Gobierno para lograr mejoras sustanciales cuya implementación beneficie realmente al País.

Con respecto al cumplimiento de los objetivos de las Contralorías Internas en las Dependencias y Entidades Coordinadas de Sector, el 53% de los cuestionados anotan que éstos se han cumplido, evitando abusos y corrupción de Funcionarios y han contribuido a corregir la operatividad e incrementar la eficiencia de los recursos tanto humanos como financieros y materiales. Por su parte, el 47% restante declara que no se ha cumplido con los objetivos de las Contralorías debido a que éstos son ambiciosos y no se les da a ellas suficiente apoyo ni libertad de acción. No obstante, en la mayoría de los casos - se piensa que estos Organos de Control pueden llegar a obtener logros significativos si se continúa difundiendo su participación y se les otorga la independencia necesaria para conseguir las metas deseadas.

Atendiendo al apoyo que requieren los Programas Federales de Auditoría Gubernamental por parte del Ejecutivo, destaca la afirmación en cuanto a que es necesario fortalecer dichos Programas, obteniéndose esta respuesta - del 65% de los entrevistados, quienes señalan que con esta medida se evitarán fraudes, se llevará un eficaz control del Gasto Público mediante el examen y evaluación de las operaciones realizadas por las Dependencias y Entidades Coordinadas de Sector; de esta manera, existirá claridad y transparencia en la aplicación de recursos. El 17% adicional, considera que se ha dado suficiente apoyo a los Programas de Auditoría, anotando que se debe demandar la aplicación de la Narratividad sin excepción de personas ni cargos.

Sobre los logros de la Contaduría Mayor de Hacienda tanto en la -

Administración anterior como en la actual, el 60% indica que el incumplimiento en las funciones de dicha Entidad se refleja en la crítica situación del País, debido a que se han permitido irregularidades, consecuencia de una falta de seriedad en el Sistema de Gobierno, por lo que se requiere mejorar las medidas técnicas dejando a un lado las inquietudes políticas. Por su parte, el 17% menciona que se han cumplido las funciones de control y evaluación, pero no a toda su capacidad, añadiendo que con la creación de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación han disminuido las funciones de la Contaduría Mayor de Hacienda. Lo anterior, refleja desconocimiento de las atribuciones de ambas Dependencias. En cuanto al 23% restante de la muestra, no respondió esta cuestión, señalando desconocimiento de las funciones de la Contaduría Mayor de Hacienda.

Al solicitar opinión respecto a las medidas disciplinarias ejercidas en el presente sexenio sobre la responsabilidad de los Servidores Públicos, el 77% señala que éstas han sido adecuadas, pero es necesario que se apliquen con honradez y justicia sin considerar la simpatía, amistad o familiaridad hacia los Servidores Públicos puesto que (en varios casos se menciona), hasta ahora su aplicación ha dependido de la voluntad política para favorecer o perjudicar principalmente a los Funcionarios. Adicionalmente, el 23% declara que no existen estas medidas, siendo sólo un instrumento para subrayar acciones pasadas e inspirar confianza al pueblo, misma que no se obtendrá en tanto no se demuestre su efectiva aplicación.

Tratando las medidas de control como un medio para elevar el nivel de vida del País, el 33% opina que solo benefician a un pequeño sector, aunque no se descarta la opinión de que a largo plazo puedan tener éxito. Sin embargo, el 67% anota que no se aprecian resultados reales, por lo que su contribución ha sido nula.

Finalmente se trató la consideración de cambios estructurales a los sistemas de control y evaluación del Poder Ejecutivo, a lo que el 70% coincide en expresar que se deben dar cambios para que en el futuro se superen y perfeccionen estos factores, aunque es necesario valorar la situación del País antes de efectuar algún cambio, y una vez considerado lo anterior, proceder a implantar medidas que aporten bienestar a la sociedad. El 30% restante indica que existen las bases jurídicas y administrativas para ejercer los sistemas, requiriéndose únicamente aplicarlas efectivamente.

4.- OPINION PERSONAL.

En mi opinión, la importancia de la Contaduría dentro de la Administración Pública radica en que nos permite evaluar la actuación del Sector Gubernamental en función a sus resultados de operación. Igualmente, considero que por la oportunidad que nos brinda para conocer las desviaciones del ejercicio presupuestal, permitiendo tomar medidas correctas e imponer las sanciones pertinentes, es factor determinante de apoyo a la Renovación Moral de la Sociedad.

Además, tomando en cuenta el objetivo de esta técnica y utilizando adecuadamente la información que de ella emana, se obtiene el material necesario para ejercer un control adecuado y evaluar la actuación administrativa de cualquier Dependencia.

Por lo anterior, el Contador Público es el profesionista idóneo para conocer e implementar las medidas de racionalidad del Gasto Público --- oportuna y eficientemente.

Con respecto a los resultados obtenidos por la Secretaría de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, bajo mi punto de vista han sido buenos y han cumplido con las funciones conferidas a esta Dependencia, puesto que han contribuido a mantener una vigilancia estrecha tanto en el ejercicio de los recursos presupuestales como en la operatividad de las Secretarías de Estado y Entidades Sectoriales, coordinándose para esta actividad con las Contralorías Internas de dichas Dependencias. Sin embargo, coincide en opinar (conforme a lo anotado en la Evaluación de Cuestionarios), que tanto a la Secretaría de la Contraloría como a las Contralorías Internas, se ha limitado su marco de acción coartando su proceder e impidiendo lograr óptimos resultados de su actuación. En cuanto a los sistemas de control del Sector Público, pienso que también ha intervenido la Contraloría General en su mejoría, aportando las bases para implementar en las Dependencias y Entidades Sistemas Integrales de Administración y Control, incrementando con ellos la eficiencia y el control interno en cada Sector.

En referencia a los Programas Federales de Auditoría Gubernamental, observo también la intervención de la Secretaría de la Contraloría y de las Contralorías Internas, y considero la necesidad de brindar mayor apoyo para refrendar la política de Renovación Moral de la Sociedad, sustentada por el Presidente, Lic. Miguel de la Madrid Hurtado.

Otro de los aspectos que confirman la efectividad en los resultados de la SECOGEF, son las medidas disciplinarias respecto a la responsabilidad de los Servidores Públicos. Sobre esto, la aplicación de la Ley en la materia ha dejado ver que se han impuesto las sanciones correspondientes de acuerdo a la infracción cometida.

En relación a la Contaduría Mayor de Hacienda, los resultados que ha mostrado no han sido satisfactorios respecto a las necesidades y obligaciones que se le han requerido.

Las medidas de control, por otra parte, contribuyen aunque solo moralmente y en mínima parte, a elevar el nivel de vida del País, incrementando (o tratando de hacerlo), la credibilidad en el Gobierno. En consecuencia, esto es ideal y no real.

Finalmente, considero que el Ejecutivo debe perfeccionar los sistemas de Control y Evaluación actuales y una vez evaluados objetivamente, tomar las decisiones procedentes para conseguir que la Renovación Moral de la Sociedad sea un hecho tangible y realmente propicie la confianza y credibilidad del pueblo hacia su Gobierno en todos aspectos y en todos los ámbitos que tenemos fe en el progreso de México.

BIBLIOGRAFIA.

- Fraga, Gabino. Derecho Administrativo. Ed. Porrúa México, 1973, P.p. 123 -132; 341 -370.
- Mejía, Alfonso. Contabilidad Gubernamental. Ed. Diana México, 1981. P.p. 9 -58.
- Davila Galván. La Auditoría Ante los Fraudes. Ed. Ecasa México, 1973. P.p. 15 -21; 37 -51.
- Luca Pacio Locus. Tres décadas y apenas el Contencioso. Ed. Trillas México, 1980. T.p. 99.
- Ramírez, Fernando; Díaz, Raúl. Estado y Crisis del Desarrollo Nacional. Ed. Ecasa. México, 1983. P.p. 25 -60.
- Revistas del Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Publicaciones 1983: Abril y Junio. Publicaciones 1984: Enero, Febrero y Marzo.
- Seminario de Contabilidad Gubernamental. 1981.- La Contabilidad Gubernamental como Instrumento de Control y Evaluación.- Dirección General - de Contabilidad Gubernamental, S.P.P.
- Memoria del Coloquio sobre Contabilidad Gubernamental. Marzo, 1984.
- Coloquio sobre Auditoría Gubernamental. Marzo, 1984.