

21.  
2 ej



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES  
"ACATLAN"

LA FISCALIZACION SUPERIOR  
EN LA ADMINISTRACION  
PUBLICA FEDERAL

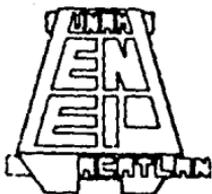


T E S I S

QUE PARA ADQUIRIR EL TITULO DE  
LICENCIADO EN CIENCIAS  
POLITICAS Y ADMINISTRACION  
P U B L I C A  
P R E S E N T A :

RAQUEL SERRANO VILLALOBOS

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN



MEXICO, D. F.

1991



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.

## INTRODUCCION

### I. GENERALIDADES

- A) Concepto de Fiscalización Superior
  - a.1 Acción de vigilar y evaluar
  - a.2 Gestión gubernamental
  - a.3 Veracidad y razonabilidad
  - a.4 Apego a la ley
  - a.5 Fiscalización Superior
  - a.6 Organismo encargado de ejecutar la acción de Fiscalización Superior en el ámbito de la Administración Pública Federal
- B) Razón de su existencia
- C) Objetivos de la Fiscalización Superior

### II. ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA FISCALIZACION SUPERIOR

- A) Federal
  - a.1 Epoca colonial
  - a.2 México independiente
  - a.3 Epoca actual
  - a.4 Problemas que presenta actualmente
- B) Estatal

### III. LA FISCALIZACION SUPERIOR EN LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL

- A) División de poderes, Gobierno Federal
- B) El Poder Legislativo Federal. Identificación del organismo técnico encargado de ejecutar la acción de Fiscalización Superior, conocido como Contaduría Mayor de Hacienda

- C) El Poder Ejecutivo Federal. Ambito en el que generalmente se aplica la función de Fiscalización Superior
- D) Facultades y atribuciones
- E) Estructura Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda
- F) Marco Jurídico de la Contaduría Mayor de Hacienda

#### IV. CUENTA PUBLICA

- A) ¿Por qué el gobierno rinde cuentas?
  - a.1 Razones democráticas
  - a.2 Razones jurídicas
- B) Concepto
  - b.1 ¿Qué es la Cuenta Pública?
  - b.2 Objetivos
  - b.3 ¿De dónde se obtiene la información para la integración de la Cuenta Pública
- C) Estructura
  - c.1 Información que proporciona
  - c.2 Tomos de resultados generales
    - c.2.1. Panorama económico
    - c.2.2. Resultados de finanzas públicas
    - c.2.3. Política de ingresos
    - c.2.4. Política de gasto
    - c.2.5. Orientación sectorial del gasto
    - c.2.6. Estrategias específicas
    - c.2.7. Gasto programable de la Administración Pública
    - c.2.8. Política de deuda

- c.2.9. Estados financieros consolidados
- c.2.10. Estados presupuestarios y económicos consolidados
- c.2.11. Cancelación de responsabilidades

c.3 Tomos sectoriales

- c.3.1. Análisis sectorial programático
- c.3.2. Información programática
- c.3.3. Información de entidades
- c.3.4. Información presupuestaria
- c.3.5. Información financiera

D) Proceso de elaboración e integración

E) Presentación ante la Cámara de Diputados

V. INFORMES QUE RINDE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA EN LA CAMARA DE DIPUTADOS Y ACCIONES QUE EJECUTA

A) Informes

a.1 Informe previo

- a.1.1. Contenido del informe previo
- a.1.2. Presentación del informe previo

a.2 Informe de resultados

- a.2.1. Contenido del informe de resultados
- a.2.2. Presentación del informe de resultados

B) Acciones

- b.1 Pliego de observaciones y promoción del financiamiento de responsabilidades derivadas del mismo
- b.2 Las recomendaciones
- b.3 Señalamientos

- b.4 Promoción del ejercicio de la facultad de comprobación fiscal
- b.5 Promoción de imposición de sanciones
- b.6 Resarcimientos espontáneos o directos
- b.7 Denuncia penal
- b.8 Seguimiento de las acciones

**VI. DIVERSOS TIPOS DE AUDITORIA QUE UTILIZA LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA PARA CONCRETAR LA FUNCION DE FISCALIZACION**

- A) Auditoría Financiera
- B) Auditoría Administrativa y Operacional
- C) Auditoría de Cumplimiento de Programas
- D) Auditoría de Legalidad
- E) Auditoría de Obras
- G) Auditoría de las tres e's o también conocida como (valor a cambio del dinero)
- h) Auditoría Integral
- i) Futuras exigencias a la Auditoría Gubernamental

**VII. OTROS NIVELES DE FISCALIZACION QUE EXISTEN EN MEXICO**

- A) Fiscalización que se ejerce a entidades y dependencias del Poder Ejecutivo, por órganos internos al mismo

- b) Fiscalización que efectúa la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a entidades del sector privado o que son contribuyentes y obligados al pago de impuestos

#### **CONCLUSIONES**

#### **BIBLIOGRAFIA**

**"No cabe democracia sin que la administración de  
los medios limitados de que dispone el Estado  
para desarrollar su acción esté sujeta  
a mecanismos efectivos de control"**

**LEOPOLDO TORRES BOURSALT.**

## INTRODUCCION

El control financiero público debe hacer frente a nuevas exigencias tanto cualitativas como cuantitativas. Estas exigencias se han ido conformando por la magnitud, complejidad y diversidad alcanzada en los programas y actividades a cargo de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal y por la escasez cada vez mas severa de los recursos para hacer frente a las necesidades sociales.

El control público que debería tener mayor importancia en el Gobierno Federal, es el que recae en el Poder Legislativo por cuanto constituye, al menos en teoría, un control independiente de los órganos que se fiscalizan, un control efectuado por representantes del pueblo, aunque claro esto resultaría del todo cierto siempre y cuando se pudiera hablar de una verdadera y legítima representación popular.

Ahora bien, sin que la Cámara de Diputados pierda su capacidad de ente máximo fiscalizador, establecido Constitucionalmente, y dentro de un principio de complementaridad, el control de los recursos del públicos se encomienda, en el nivel Federal a la Contaduría Mayor de Hacienda, que es la entidad que se encarga de ejercer la función pública conocida como Fiscalización Superior. Este término comprende a la acción de vigilar y evaluar la gestión gubernamental, considerando su veracidad, razonabilidad y apego a la ley.

Este tipo de control gubernamental si bien es cierto, ha cobrado a últimas fechas un avance significativo, después de venir operando exclusivamente con fines formales, pero aun tiene muchas deficiencias por solventar, para lo cual, es necesario que

el pueblo en su conjunto tome conciencia sobre la importancia que debe tener este tipo de control; pues es el pueblo depositario de la soberanía el que se debe interesar en conocer cómo administran e invierten los fondos públicos las instituciones y autoridades a quienes se les ha encomendado la función pública en todos sus niveles.

Dentro de este contexto, se debe pugnar porque el órgano superior de control goce de autonomía e independencia frente a otro poder o autoridad de cualquier órgano de la Administración Pública; puesto que con esta autonomía e independencia, el órgano fiscalizador superior podrá salvaguardar sus acciones frente a las entidades fiscalizadas; permitiendo de esta forma su constitución como herramienta útil para evitar la corrupción, para la consecución de objetivos y metas contenidos en los planes de desarrollo y para lograr la optimización en el manejo de los recursos públicos y así asegurar su aplicación a la consecución de mayores niveles de bienestar social.

Otro aspecto que se requiere vigorizar es que este órgano fiscalizador debe contar con la prerrogativa de aplicar sanciones por acción directa cuando los fiscalizados infrinjan preceptos esenciales en el manejo, custodia o administración de bienes o caudales públicos; para así lograr, mayor agilidad y evitar la prescripción de acciones delictuosas.

Las revisiones que practica la Contaduría Mayor de Hacienda parten de la información contenida en cuentas públicas, que por ley presentan el poder Ejecutivo al poder Legislativo y que son los documentos en que se reporta el resultado anual de la gestión financiera del Estado y los alcances que la acción reguladora del Estado ha tenido en el desarrollo económico y social del país.

La Cuenta Pública indica los recursos monetarios que ingresaron en el Gobierno durante un periodo anual, lo que éste gasto y cómo lo gastó; esto permite evaluar la marcha del país y el desempeño del Gobierno.

Para realizar esta evaluación la Contaduría Mayor de Hacienda, actualmente realiza una serie de revisiones encaminadas a determinar si las acciones gubernamentales se realizaron con economía, eficiencia y eficacia. Este tipo de revisiones se conoce mundialmente como revisiones o auditorías operacionales, del desempeño, de la eficiencia, o de las 3 e's.

Con este enfoque, la Contaduría Mayor de Hacienda realiza diversos tipos de auditoría: auditoría financiera, de obras, de sistemas, de cumplimiento de programas, de legalidad, etc.

Anteriormente, la práctica de la auditoría se tenía considerada como actividad exclusiva de los Contadores Públicos, sin embargo, hoy en día la auditoría en el sector público requiere de otros especialistas en Economía, Administración Pública, Administración de Empresas, Ingeniería, Arquitectura y en turismo; puesto que el alcance de la misma rebasa el enfoque tradicionalista que es exclusivamente dar una opinión sobre la razonabilidad de los Estados Financieros y determinar si las operaciones se realizaron en base a ciertas regulaciones o principios establecidos (fundamentalmente financieros).

La auditoría pública incorpora otros elementos de análisis al estrictamente financiero y tiene establecido como principal objetivo el determinar e informar de qué manera entidades públicas cumplen con su responsabilidad de utilizar los medios puestos a su disposición en los programas y objetivos autorizados y

si su actuación se realizó en forma eficaz, eficiente y económica de acuerdo con la legislación aplicable a cada caso. Y comprende el examen de las operaciones cualquiera que sea su naturaleza, de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.

De los resultados de las auditorías practicadas, la Contaduría Mayor de hacienda informa a la Cámara de Diputados a través de el Informe Previo y el Informe de Resultados, y procede en caso de haber detectado irregularidades a ejecutar diversas acciones de acuerdo con el tipo de la irregularidad detectada.

En el nivel Federal de la Administración Pública, además coexisten otros órganos de fiscalización internos al Poder Ejecutivo Federal, dentro de los cuales, únicamente se profundizará en la fiscalización realizada en forma directa por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación apoyada en las Contralorías internas ubicadas en la mayoría de entidades y dependencias del Gobierno Federal y en la Fiscalización que se da por el Poder Ejecutivo sobre contribuyentes u obligados al pago de impuestos.

Esta tesis, si bien, no pretende profundizar en el estudio de todas las instancias fiscalizadoras si trata de proporcionar al lector un panorama general de los distintos niveles de fiscalización que existen en México y un conocimiento profundo de la denominada fiscalización Superior, función de carácter público que debe empezar a verse como un posible pilar para el fortalecimiento de la democracia.

## CAPITULO I. GENERALIDADES

## A) CONCEPTO DE FISCALIZACION SUPERIOR

En una concepción generalizada mundialmente la Fiscalización Superior, se entiende:

"Como la acción de vigilar y evaluar la gestión gubernamental, considerando su veracidad, razonabilidad y apego a la ley."<sup>1/</sup>

Con seguridad el lector tendrá muchas interrogantes después de leer esta definición, por lo que se considera conveniente analizar con profundidad cada uno de los elementos que la integran a fin de dar respuesta cabal a ellas.

A continuación se analizarán los elementos de dicha definición los cuales son, a saber:

- a.1 Acción de vigilar y evaluar
- a.2 Gestión Gubernamental
- a.3 Veracidad y razonabilidad
- a.4 Apego a la Ley.

---

<sup>1/</sup>ASOFIS

14 Reunión Nacional de Organismos Superiores de Fiscalización Y Control Gubernamental

16 de Noviembre de 1984, México D, F. Pág.5

#### a.1 ACCION DE VIGILAR Y EVALUAR

Todas o casi todas las naciones del mundo, sin distinción de regímenes políticos, tienen instituidos órganos técnicos, encargados de vigilar y evaluar la acción administrativa, económica y financiera de sus gobernantes; en razón del derecho que tienen los ciudadanos de conocer el origen y destino de los fondos de la hacienda pública, en cuya formación han participado como contribuyentes.

Estos órganos técnicos adoptan una gran variedad de modalidades de acuerdo con las tradiciones del país al que pertenecen, sin embargo, todos ellos adquieren ciertas características que pueden sistematizarse, en general, alrededor de los siguientes tipos o modelos:

- Anglosajón,
- Francés o Continental,
- Germano-Escandinavo,
- Ibero- Americano y
- El propio de las Democracias populares

De aquí que, en un somero intento por exponer sus características, se estimó conveniente señalar sus variables con respecto a su organización, funciones y competencia. Así en cuanto a su estructura jurídica, se pueden agrupar en dos clases, según adopten la forma de organismo colegiado, como sucede con el modelo francés, o se encuentren bajo la autoridad de un órgano unipersonal, como ocurre en el sistema anglosajón y en gran parte de las repúblicas iberoamericanas.

Con relación a las funciones jurisdiccionales, los Tribunales o Cámaras de Cuentas se clasifican en Instituciones de control,

que ejercen exclusivamente la función fiscalizadora (como México y Costa Rica) y aquellas que están constituidas en Jurisdicciones Especiales que además de ejercer la función de fiscalización, tienen facultades para sancionar por acción directa los ilícitos encontrados, como Italia y Portugal . .

También, respecto de su normal función fiscalizadora, podemos diferenciar entre aquellas instituciones que ejercen exclusivamente un control posterior, sobre hechos pasados, de las que lo combinan con una fiscalización a priori, que se refiere a efectuar el control antes de la realización de las operaciones financieras o administrativas mismo que implica la ventaja de poder impedir un perjuicio antes de producirse este.

El control posterior es una función propia de cada Entidad Fiscalizadora Superior, independientemente de un control previo ejercido. El control posterior proporciona los elementos para el reclamo de responsabilidades del órgano culpable, puede llevar a la indemnización del perjuicio producido y es el apropiado para impedir, en el futuro, la repetición de infracciones.

Junto al supuesto normal de instituciones de control externo únicas, propias de Estados unitarios, existen también los sistemas de instituciones fiscalizadoras propias de los países federales- o de estructura regional-, donde como la República Federal Alemana y la República Mexicana, coexiste un órgano de fiscalización federal y uno por cada Lander en el caso de Alemania o estados federativos, para México.

En un régimen democrático como el nuestro, regido por la división de poderes, los órganos legislativos de la federación y de los estados añaden a sus funciones estrictamente legislativas

la de fiscalizar la gestión gubernamental; esta función la asignan generalmente a órganos técnicos que han recibido diferentes denominaciones tanto en el nivel internacional como nacional .

Internacionalmente, se les conoce como: Tribunal de Auditoría, Tribunal de cuentas de la Nación, Contraloría General de la República, Corte de Cuentas, Oficina de Auditoría, Contaduría Mayor de Hacienda, Contraloría General del Estado, Contraloría Financiera de la Nación , entre otros.

En el ámbito Nacional se identifican en su mayoría con las siguientes denominaciones: Contaduría Mayor de Hacienda, Oficina de Glosa, Contraloría General del Estado ó Contaduría Mayor de Glosa del Estado.

Estos órganos técnicos aunque reciben diferentes denominaciones en todo el mundo se les conoce como Instituciones Fiscalizadoras Superiores, mismas que tienen a su cargo ejecutar la acción de fiscalizar la gestión gubernamental; éstas encuentran su común justificación en la necesidad de controlar la gestión de las distintas administraciones, con objeto de cerciorarse de su legalidad y racionalidad económica, comprobando su adecuación a los respectivos presupuestos y el grado de cumplimiento de los planes o programas contenidos en ellos.

## a.2 GESTION GUBERNAMENTAL

Por gestión gubernamental se debe entender a las funciones administrativas, económicas y financieras que realizan todas las dependencias y entidades que constituyen el sector público.

En un régimen de Gobierno Republicano, Federal y Democrático como el nuestro, el sector público se conforma por los poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial en los tres niveles de gobierno: Federal, Estatal y Municipal. La función de fiscalizar se centra en el poder Ejecutivo, en razón de ser el que tiene a su cargo la función de administrar los fondos públicos y ejecutar los programas y acciones de gobierno.

#### a.3 VERACIDAD Y RAZONABILIDAD

Estos conceptos deben entenderse como los requisitos mínimos con que deben atenderse las funciones administrativas y financieras gubernamentales; comprenden principalmente la comprobación de que el reporte de información financiera es veraz y si la administración de recursos públicos se realiza en forma eficiente, eficaz y económica.

#### a.4 APEGO A LA LEY

Debe entenderse como un parámetro de medición que permite determinar si las funciones administrativas y financieras del gobierno se realizaron en base a lo establecido legalmente, "En este aspecto hay que recordar que en un régimen de derecho como el nuestro, las instrucciones, mecanismos, mandatos, y controles, se encuentran plasmados y contenidos en una normatividad que abarca leyes, reglamentos, decretos y acuerdos de carácter general, los que se complementan con ordenamientos establecidos en forma interna por todos los órganos que integran el gobierno federal y que en conjunto surgen como apoyo al máximo ordenamien-

to de nuestro país: la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos" 2/

En base a las explicaciones antes dadas, la definición de Fiscalización Superior quedaría en forma más adecuada de la siguiente manera:

Fiscalización Superior es la acción realizada por un órgano técnico de otro poder soberano, legislativo, consistente en examinar, evaluar y revisar la gestión gubernamental llevada básicamente a cabo por el poder ejecutivo considerando su veracidad, razonabilidad y apego a la ley.

La definición anterior, es más completa porque centra a las Entidades Fiscalizadoras Superiores como un brazo técnico del poder legislativo en el ejercicio del control de los fondos públicos.

Esta definición, sin embargo, hace surgir otras interrogantes a las que es necesario darles respuesta, tales como:

a.5 ¿Porqué se le denomina Superior a este tipo de Fiscalización?

a.6 Quién efectúa la acción Fiscalizadora Superior en el ámbito de la Administración Pública Federal?

---

2/Adam, Adam Alfredo  
La Fiscalización en México  
UNAM p. 17.

## a.5 FISCALIZACION SUPERIOR

A este tipo de Fiscalización se le denomina Superior por que su ámbito de aplicación se extiende a todo el sector público en su conjunto y porque se realiza desde afuera del poder ejecutivo que es básicamente el ente a fiscalizar y puesto que es efectuada en última instancia por el Poder Legislativo, este carácter externo la distingue de la fiscalización interna que es la que tiene implementada el Poder Ejecutivo dentro de su marco de actuación.

Para explicar mejor esta diferencia se puede establecer una analogía con los dos tipos de control que generalmente coexisten en las empresas:

El control interno que es ejercido por auditoría interna y que informa de sus resultados al director general de la empresa; y el control externo que es llevado a cabo por auditores externos, esto es, ajenos a la empresa, que informan de sus resultados a la asamblea de accionistas de la empresa.

Estos dos tipos de control coexisten en las empresas y esto mismo ocurre también en la Administración Pública Federal. Actualmente, la Secretaría de la Contraloría General de la Federación tiene a su cargo el control interno y la Contaduría Mayor de Hacienda ejerce el control externo, ya que tiene la responsabilidad de ejecutar la Fiscalización Superior y de informar a la Cámara de Diputados; que es el órgano de la representación popular, de los resultados de su gestión.

**a.6 ORGANO ENCARGADO DE EJECUTAR LA ACCION DE FISCALIZACION SUPERIOR EN EL AMBITO DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL.**

La acción de fiscalizar, en el ámbito Federal, como se dijo con anterioridad, se tiene asignada Constitucionalmente al órgano técnico denominado Contaduría Mayor de Hacienda, institución a la que le corresponde evaluar en nombre del pueblo representado en la Cámara de Diputados la gestión administrativa, económica y financiera encomendada al ejecutivo.

La Contaduría Mayor de Hacienda, para realizar la evaluación, se basa en el documento conocido como "Cuenta de la Hacienda Pública Federal", que contiene la información sistemática y ordenada de tipo económico, presupuestal, programático y financiero, tanto en forma consolidada como en particular de todas y cada una de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.

En el ámbito Estatal, cada Entidad Federativa cuenta con un órgano técnico independiente que se encarga de vigilar y evaluar la gestión administrativa y financiera de sus gobernantes, basándose también para estos efectos en el informe conocido como Cuenta Pública.

La Cuenta Pública, es el documento que por ley presenta el Poder Ejecutivo al Poder Legislativo en el cual se reporta el resultado anual de la gestión financiera del Gobierno del Estado.

La revisión que practica la Contaduría Mayor de Hacienda, se realiza a posteriori, es decir, verifica la información registrada en cuentas públicas sobre operaciones o hechos del pasado; sin embargo, cuando se considera conveniente este tipo de revisiones se conjugan con revisiones a priori.

## B) RAZON DE SU EXISTENCIA.

Muchos de los estudiosos de la Fiscalización Superior, fundamentan la razón de su existencia valiéndose para ello del análisis filosófico de la figura del mandato, que a grandes rasgos se debe entender como a continuación se indica:

"Debemos tener presente que existen mandantes y mandatarios y que siempre que se otorga un mandato o se encomienda la ejecución de acciones, es necesario que los mandantes califiquen si los resultados correspondieron a los objetivos y expectativas, esta calificación implica una fiscalización, ésta es común a todos los organismos sociales independientemente de la circunstancia de tiempo y de espacio".<sup>3/</sup>

En la vida de las Naciones Democráticas como la nuestra se dá el mismo fenómeno; el pueblo representado en el Poder Legislativo toma el papel de mandante, los mandatos, por regla general concretados en leyes o decretos, se otorgan al administrador o mandatario, esto es, al Poder Ejecutivo. Es evidente que el trabajo de revisión y calificación es una función propia de los

---

3/ III Encuentro Nacional de Contadores Mayores de Hacienda.  
Organismos Superiores de Fiscalización y Control Gubernamental.  
Discurso pronunciado por el Lic. y C.P. Miguel Rico Ramírez.  
p.8.

cuerpos Legislativos puesto que las funciones Legislar y Fiscalizar son algo inherente, obligado, esencial, inseparable; razón por la cual casi siempre se les atribuye el desempeño de esta función en forma Constitucional. No obstante, como los cuerpos legislativos no pueden ejecutar esta acción por cuenta propia puesto que requiere de la aplicación de sofisticadas técnicas, se apoyan para tal efecto en órganos técnicos.

La llamada "Fiscalización Superior" es, por tanto, una función legislativa obligada. Las dos funciones: Legislar y Fiscalizar son algo inherente, obligado, esencial, inseparable, de todos los poderes legislativos.

Un sistema democrático no puede agotarse en los actos de participación popular que eligen autoridades. En una democracia, el pueblo debe participar todos los días en la configuración de las políticas y acciones de su gobierno, en mantenerse alerta en el resultado de los mandatarios que eligió. El pueblo debe exigir que el manejo de los recursos que confía al gobierno sea eficaz y honrado. De ahí la necesidad de que los mecanismos de fiscalización sean los idóneos para evaluar la gestión gubernamental y para lograr que ésta sea mejor cada día.

La justificación última de la existencia de las Instituciones de Fiscalización Superior y más concretamente de esta función de control externo, se encuentra en el carácter público de los fondos controlados, por ello corresponde al poder legislativo -depositario de la soberanía popular - el control sobre el gestor de los mismos y más si se parte de la premisa de que desde la oposición, hablando de una legítima representación popular, se puede postular, exigir, un control más riguroso de los caudales públicos.

Evidentemente, esta función de control debe adecuarse constantemente a las características de la gestión fiscalizada. Los mecanismos de control sobre el manejo de los fondos públicos han cobrado cada vez más importancia, en razón de la intervención del estado en la actividad económica, importancia, que se ha traducido en primer lugar en la necesidad de plantear objetivos más vastos, y en el estudio y aplicación de novedosas técnicas al efectuar las revisiones a la gestión gubernamental. Debido a la amplitud del universo por fiscalizar se recurre a la aplicación de diversos tipos de auditoría.

## C) OBJETIVOS DE LA FISCALIZACION SUPERIOR

El objetivo fundamental de la Fiscalización Superior a cumplir por los órganos técnicos encargados de concretar esta acción de carácter público es:

- " Vigilar la legalidad y la racionalidad de la gestión administrativa y financiera gubernamental, incluyendo la correcta liquidación y cobro de los ingresos; adicionalmente deben propiciar, inducir y, en su caso, exigir el buen manejo de las finanzas públicas y la honrada y eficiente aplicación de los recursos a los programas gubernamentales y a la prestación de los servicios públicos."<sup>4/</sup>

Este objetivo, por lo general se cumple cuando el órgano técnico realiza las siguientes actividades:

- Verificar el correcto cobro de los ingresos públicos y la apropiada y eficaz utilización de los fondos públicos.
- Controlar la eficiencia en el uso de los caudales públicos.
- Vigilar la promoción de una gestión rigurosa.
- Lograr la regularidad en la acción administrativa.

---

<sup>4/</sup>ASOFIS

Criterios básicos de Fiscalización Superior en México

Noviembre, 1984

p.9.

- Analizar si se ha cumplido la normatividad aplicable.
- Determinar si se han alcanzado los objetivos asignados con el menor costo económico y financiero o paralelamente, si con las disponibilidades financieras existentes se está alcanzando el máximo de objetivos.
- Ejercer un control constructivo que busque mejorar la eficiencia de la gestión.
- Controlar la eficiencia de los órganos de control interno.
- Evitar la corrupción.

En base a su objetivo y en las acciones que comunmente llevan a cabo, se puede decir, que las entidades fiscalizadoras superiores deben ejercer un tipo de control orientado hacia la rentabilidad, utilidad, economía y eficiencia de las operaciones estatales, que no solo abarca a cada operación sino a la actividad total de la administración, incluyendo su organización y los sistemas administrativos.

"Este tipo de control no representa una finalidad en si mismo, sino una parte imprescindible de un mecanismo regulador que debe señalar, oportunamente las desviaciones normativas y las infracciones de los principios de legalidad, rentabilidad, utilidad y racionalidad de las operaciones gubernamentales, de tal modo que puedan adoptarse las medidas correctivas convenientes en cada caso, determinarse la responsabilidad del órgano culpable, exigirse

la indemnización correspondiente o adoptarse las determinaciones que impidan o, por lo menos, dificulten la repetición de tales infracciones en el futuro."5/

---

5/ INTOSAI

Declaración de Lima Sobre Las Líneas Básicas de la Fiscalización  
P.30.

CAPITULO II.

**ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA FISCALIZACION  
SUPERIOR EN MEXICO.**

## A) FEDERAL

### a.1 EPOCA COLONIAL

La Fiscalización Superior en México incuestionablemente encuentra sus orígenes en la época colonial, sin embargo, existen discrepancias entre varios estudiosos de la materia: algunos centran como su antecedente más remoto al Tribunal Mayor de Cuenta creado, según, indican por las Cortes Españolas en el año de 1435, otros señalan como origen la creación de la primer Real Audiencia de la Nueva España en 1527. Lo cierto es que las funciones de Fiscalización no se tenían asignadas a un solo funcionario ni a un organismo específico de gobierno, sino que se ejercían, por casi todos los órganos administrativos indianos que tenían encomendadas atribuciones similares sin que existiera una clara división de poderes o funciones; lo cual dejaba un margen de dudas acerca de la esfera jurisdiccional de cada uno de ellos. Este fenómeno, es entendido por varios historiadores como el resultado de una política coherente establecida y estimulada por el Rey y no como el producto de la falta de organización del Gobierno Español en Indias; puesto que como señala Sonia Pinto:

" Se fomentó en Indias la existencia de un equilibrio de poderes entre diversas autoridades unipersonales y colegiadas, creando un sistema de vigilancia y control mutuos como la manera más adecuada de velar por la integridad del poder central Es-

pañol." 6/ " Las autoridades Indianas debían vigilarse mutuamente y responder de su actuación ante el Rey "7/

Para entender la importancia de cada una de las Instituciones políticas y administrativas que tenían encomendadas atribuciones de Fiscalización en los siglos XVI y XVII; es necesario utilizar los diferentes periodos señalados por el historiador chileno Mario Góngora, para así, ubicarlas dentro del desarrollo histórico que las caracteriza.

Periodo 1493-1499. La organización de los territorios americanos durante el proceso de incorporación a la Corona fue una tarea larga que dió inicio en el año inmediato posterior al descubrimiento. "inicialmente no se funda en una ordenación administrativa, sino en capitulaciones con el descubridor, es decir, en la acción de la iniciativa apoyada y privilegiada por la corona" 8/ "En 1493 se inicia la organización militar y fiscal en Indias" 9/ dando lugar al establecimiento de los primeros Oficiales de la Real Hacienda, manifestación del deseo de la corona de cautelar sus intereses, asignándoles en aquel tiempo la misión de recaudación y cuidado de la Hacienda Real y de vigilar el cumplimiento de disposiciones fiscales.

---

6/ Pinto, Sonia y et, al.

Antecedentes Históricos de la Contraloría General de la República 1541-1927.

Santiago de Chile, 1977 pag.20

7/ Haring, Clarence.

El Imperio Hispánico en América Latina

Editorial Peusor, Buenos Aires, 1958. pag.120.

8/ Góngora, Mario.

El Estado en el Derecho Indiano, época de fundación 1542-1570.

Universidad de Chile, 1951, págs.43 y 44.

9/ Vid op cit, ant, pag. 48

Periodo 1499-1570. En este, se constituyó el primer elemento fundamental de gobierno denominados gobernaciones "Núcleos de donde surgió el más complejo sistema posterior, por un doble proceso de fraccionamientos y delegación de las jurisdicciones, hacia abajo, y de conglomerados en torno de las unidades mas vastas de Virreynatos y Audiencias hacia arriba"<sup>10/</sup>.

Las Gobernaciones tenían encomendadas funciones Administrativas, Judiciales y Legislativas además de obtener el mando militar de su provincia.

Mecanismos de control que podía ejercer. Ordenar una pesquisa (averiguación) ó (visita) sobre otros funcionarios menores que tenían a su cargo bienes de la Real Hacienda.

Mecanismos de control ejercidos sobre el Gobernador. Se sometían sus decisiones a la Real Confirmación (acuerdo del Rey o del Consejo de Indias); estaba obligado a dar a conocer al Virrey, a la Real Audiencia y a los organismos del poder central de la península la marcha de los asuntos de su competencia; obligación que cumplía por medio de informes. Al final de su gestión se le aplicaba el juicio de residencia o examen judicial de la conducta del funcionario.

En 1527, tuvo lugar la creación de la primera Real Audiencia de la Nueva España. Institución que se constituyó como el instrumento permanente de control a lo largo de toda la Colonia. Las atribuciones conferidas a esta se referían más bien al cuidado de ciertos asuntos, es decir, al poder controlar la buena marcha del régimen.

---

<sup>10/</sup>Vid op cit, ant, págs. 43 y 44.

Su desempeño y evolución fué denotando un aumento de atribuciones, nacido de su carácter de máxima autoridad sobre las demás Instituciones Indianas. Las facultades que tenía conferidas eran entre otras:

- . Vigilar la conducta de los funcionarios reales incluyendo al mismo Virrey.
- . Efectuar los juicios de residencia al término de su gestión de los diferentes funcionarios, aun de los integrantes de la Real Audiencia.
- . Ordenar visitas.
- . Tomar cuentas a los oficiales reales al comenzar cada año, en base a esto, se tenía la obligación de emitir un informe al Rey.
- . Podía intervenir de oficio en casos atentatorios contra el patronato Real, suscitados ante cualquier justicia, incluso Eclesiástica.
- . Actuaba como poder moderador de posibles excesos del gobierno unipersonal.
- . Revisar y aprobar ordenanzas.
- . Emitía resoluciones contra actos ilícitos imponiendo condenas, multas, encarcelamientos.

En 1536 aparece el cargo de Virrey en la Nueva España, "la evolución de este puesto fue denotando un aumento de sus atribuciones nacido de su carácter de representante directo del Rey, circunstancia que genera conflictos con las audiencias investidas de grandes poderes y dispuestas a defender las atribuciones que consideraban como propias. De allí que fuera cosa establecida que el Virrey por derecho propio, actuara como Presidente de la Real Audiencia.<sup>11/</sup>

---

<sup>11/</sup>Pinto, Sonia y et,al, vid. op cit. pág.18.

Mecanismos de control que podía ejercer el Virrey sobre los funcionarios. Tenía entre sus atribuciones de control: la facultad de ordenar una pesquisa (averiguación) así como nombrar un juez pesquisador y comisiones para efectuar la misma; ordenar visitas de inspección sobre autoridades menores.

Mecanismos de control ejercidos sobre el Virrey. Real confirmación; Obligación de informar a las autoridades centrales sobre la marcha de los asuntos de competencia virreinal y el juicio de residencia.

Es también en el segundo periodo cuando aparecen dos instituciones fundamentales de Gobierno Americano, asentadas en España, La Casa de Contratación y El Consejo de Indias.

La primera se creó con fecha del 20 de enero de 1503 con asiento en el puerto de Sevilla, se dedicó al estudio de la geografía, a la ciencia náutica de la época. Fue un organismo rector del comercio con las Indias y una pieza importante en la esfera de administración de justicia; Pues debía vigilar la preservación de los intereses de los indígenas, sin embargo, poca era su intervención en el ámbito de la Fiscalización.

El Consejo de Indias. Organismo creado el 1 de agosto de 1524. En cuanto a su competencia, "se extendió a toda la esfera de Gobierno: Legislativa, Financiera, Judicial, Eclesiástica y Comercial"<sup>12/</sup> Dotándosele de grandes poderes." se les prohibió solemnemente a todos los demás funcionarios y tribunales interferir en sus asuntos. El Rey era el señor absoluto de las Indias, y el Consejo su intérprete."<sup>13/</sup>. Esta Institución tenía a su

---

<sup>12/</sup>Pinto, Sonia, et.al. Vid op cit, pág. 26

<sup>13/</sup>Haring, Clarence. Vid op cit, pág 126.

cargo la resolución última sobre casi todos los asuntos Indios: Preparación de leyes y decretos para el gobierno de las Indias; Autorización de planes de gobierno; Asignaciones de recursos; Determinación sobre la organización territorial en consulta con la Corona; Proponía los nombres de los funcionarios regionales y debía tomarles cuentas al terminar su periodo. Ejercía un fuerte control sobre la conducta de los funcionarios civiles y eclesiásticos; Fungía como tribunal de última instancia en juicios civiles apelados desde las Reales Audiencias. Asimismo cada vez que las condiciones lo requirieran, enviaba a las Indias visitadores, especie de inspectores encargados de cerciorarse de la marcha de la administración y de informar al Consejo una vez concluida la visita. Durante todo el siglo XVI, el Consejo tuvo a su cargo la Fiscalización de las cuentas llevadas por los funcionarios de la Real Hacienda. Desde 1605 quedó relevado de esta obligación al crearse El Tribunal Mayor de Cuentas en México, "órgano al que se le asignó la función específica de Fiscalizar las cuentas presentadas por los Oficiales Reales, Administradores, Tesoreros, fieles y recaudadores de rentas reales"<sup>14/</sup>.

Este sistema instrumentado en base a la mutua Fiscalización de los distintos organismos administrativos de justicia y gobierno; respondía principalmente, como lo señalan varios historiadores, a la desconfianza manifestada por el Rey hacia sus

---

<sup>14/</sup> Velázquez Crespo, Francisco.  
Origen de la Contaduría Mayor de Hacienda  
s/f. pág.26

funcionarios; Como un intento de frenar las manipulaciones individualistas de los conquistadores; Eliminar tendencias feudalizantes; Garantizar el perfecto funcionamiento de la Real Hacienda y asegurar la buena gestión a todo nivel. Sin Embargo, la situación física de los continentes y el tipo de comunicaciones existentes en esa época hizo que ese sistema de autocontrol permitiera un incipiente desarrollo político-administrativo englobado en trámites lentos y onerosos.

#### a.2 MEXICO INDEPENDIENTE.

Al consumarse la Independencia de México, encontramos como el primer antecedente Constitucional de Fiscalización Superior, al ordenamiento establecido en Apatzingan, Michoacán que aun cuando no llego a estar en vigor señala la facultad de examinar y aprobar las cuentas de recaudación e inversión de la Hacienda Pública por parte de un órgano distinto e independiente del Poder Ejecutivo. Es en esta época donde se encuentra el origen de la Fiscalización del Congreso sobre el Ejecutivo." Capítulo VII. de las atribuciones del Supremo Congreso. Al supremo Congreso pertenecen exclusivamente....artículo 113. Arreglar los gastos del gobierno, establecer contribuciones e impuestos y modo de recaudarlos; como también el método conveniente para la administración, conservación y enajenación de los bienes propios del Estado, y en los casos de necesidad tomar caudales a

préstamo sobre los fondos y créditos de la Nación...." "artículo 114. Examinar y aprobar las cuentas de recaudación e inversión de la Hacienda Pública."15/

La Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos del 4 de octubre de 1824, aparte de contemplar la división de poderes en un marco Federal estableció nuevamente en el Congreso la facultad de revisar las cuentas de la Hacienda Pública en su artículo 50. "Las facultades exclusivas del Congreso General son las siguientes...VIII...tomará anualmente las cuentas al gobierno."16/

Con lo Anterior se observa que la facultad se tenía descrita para ser ejercida exclusivamente por el Congreso General, que como se sabe, desde estas fechas se integra por dos Cámaras, la de Diputados y la de Senadores.

Al poco tiempo de haber entrado en vigor esta Carta Magna se publicó un decreto denominado "Ley del Arreglo de la Administración de la Hacienda Pública" dada a conocer en decreto del 16 de noviembre de 1824, en el cual se establece por primera vez el órgano denominado Contaduría Mayor de Hacienda, bajo la dependencia exclusiva de la Cámara de Diputados y con funciones para examinar y glosar las cuentas de la Hacienda y el Crédito Público; entendiéndose por glosar, a la acción de verificar si

---

15/Burgoa, Ignacio  
El juicio de Amparo  
pág. 82

16/Toro, Alfonso  
Compendio de Historia de México. La Revolución de Independencia y México Independiente  
pág. 279.

los documentos comprobatorios y justificatorios del gasto público reunían determinados requisitos numéricos, legales y contables.

Más tarde, nuevas disposiciones tocaron este organismo pero sólo con fines de pulir sus funciones, tal es el caso de las leyes orgánicas publicadas en 1896 y 1904, que en poco modificaron su estructura y sus fines en relación a lo establecido en 1824.

### a.3 EPOCA ACTUAL

La Constitución de 1917 confirma un régimen de Gobierno Democrático Republicano y define en forma expresa a la Hacienda Pública como un atributo de la sociedad civil, esto es, (que pertenece al pueblo) y como potestad del Estado Democrático, es decir, (que quien la administra es el Estado), asimismo establece entre otros aspectos, adiciones que afectan la existencia del órgano de Fiscalización Superior en México conocido ya como Contaduría Mayor de Hacienda; como antecedente trascendental se puede señalar que expresamente en este ordenamiento se estipula como facultad exclusiva de la Cámara de Diputados la de vigilar por medio de una comisión en su seno el exacto desempeño de las funciones de esta Institución, y la asignación al Congreso de la Unión de la facultad de expedir su Ley Orgánica.

En 1936, se expide la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, ordenamiento que establece diversos cambios en cuanto a su estructura y atribuciones pero que en poco modifica la finalidad a la que se suscribía este órgano, que como se señaló anteriormente su misión consistía en efectuar un simple chequeo

de comprobantes y gastos, revisar la contabilidad de las oficinas con manejo de fondos y/o valores de la Federación y extender finiquitos de las cuentas revisadas.

Con posterioridad a esta fecha se establecieron nuevas disposiciones mediante acuerdos en los que se establecen reformas a esta ley; pero en poco contribuyeron a la evolución de este órgano.

A partir de 1977, se registraron avances importantes en relación a la Fiscalización Superior en el ámbito Federal; como resultado del proceso de Reforma Administrativa y Política nacida en aquel tiempo.

La Reforma Administrativa como se recordará, tenía como objetivo principal: "Lograr mayor productividad en el trabajo burocrático, disminuir el tiempo de trámite en los negocios públicos y acelerar el cumplimiento de los programas de desarrollo Económico, Social y cultural del país, mediante la desconcentración y descentralización de las funciones, facultades y atribuciones de las Entidades y de sus titulares; el apoyo de las labores Gubernamentales en nuevos sistemas Administrativos y el uso de modernas técnicas contables y de control".<sup>17/</sup>

La Reforma Política pretendía "Lograr un perfeccionamiento de la Democracia propiciando la participación de las tendencias y corrientes políticas en el proceso electoral y dando cumplimiento al principio democrático de que el pueblo a través de su representación sea informado, tanto de la legalidad de los Ingresos, Impuestos, Derechos, Productos y Aprovechamientos como de

---

<sup>17/</sup>Lev Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda  
Cuarta edición, 1985, pág.7

la honrada y eficiente aplicación de los egresos a los programas de desarrollo del país y a la prestación de servicios públicos." 18/

Como respuesta a los requerimientos de las Reformas Administrativa y Política en las que se hallaba empeñado el Gobierno Federal; se expide la actual Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, el 29 de diciembre de 1978, en forma casi simultánea con las Leyes Orgánicas de la Administración Pública Federal y la de Presupuesto Contabilidad y Gasto Público Federal.

De las modificaciones más importantes que se le hicieron al Organismo Fiscalizador Superior, se pueden citar las siguientes:

- Se adecuó su alcance a los requerimientos de Fiscalización del ingreso y gasto público a que se refiere la Cuenta Pública Federal y la del Departamento del Distrito Federal; documentos que a partir de este año los elabora la Secretaría de Programación y Presupuesto, en los cuales se consolidan los estados financieros y demás información financiera, presupuestal y económica, en el primer caso, de las Entidades comprendidas en los presupuestos de la Federación y en el segundo, del Departamento del Distrito Federal; mismos que por su importancia se analizan en el capítulo VI del presente trabajo
  
- "Se fortalecen y amplían las facultades y atribuciones de la Contaduría Mayor de Hacienda, de tal manera que de las visitas, inspecciones y auditorías

---

18/Vid. Op cit, ant. pág. 8,9

practicadas se deriva para el Contador Mayor de Hacienda el derecho y la obligación de fincar responsabilidades civiles, administrativas o penales, a los funcionarios o empleados públicos transgresores de la ley, y a las personas físicas o morales que con ellos se hayan coludido en la comisión de delitos patrimoniales en contra de la Hacienda Pública Federal y de la del Departamento del Distrito Federal."<sup>19/</sup>

- Se Posibilita a este órgano técnico a efectuar el examen y revisión de los ingresos y egresos públicos y la fiscalización de quienes intervienen, de manera técnica, adecuada y políticamente al margen de los cambios trianuales de la Cámara de Diputados, al establecer que el Contador Mayor de Hacienda sea inamovible durante el término de ocho años.
  
- Se le dota técnicamente del contenido de Contraloría General, sin embargo, por respeto al texto Constitucional no se modifica el nombre de Contaduría Mayor de Hacienda, por el de Contraloría General de los Estados Unidos Mexicanos ó el de Auditoría General del Poder Legislativo; términos más adecuados para designar al órgano técnico encargado de examinar y revisar la Cuenta Pública, por cuanto la palabra Contaduría sugiere la idea de la Contabilidad de un negocio, es decir, lleva cuenta y razón de entrada y salida de los caudales, en tanto el término Contraloría, además de comprender a la actividad contable, denota control estricto de la recaudación de los ingresos y del ejercicio de los egresos, establece jui-

---

<sup>19/</sup>Vid op cit, ant. pág.9

cios y criterios para determinar su origen y aplicación, conocer su empleo eficiente y saber si se satisficieron necesidades y se cumplieron programas, y el de auditoría elude a la actividad fundamental en el examen y revisión de los ingresos y egresos públicos.

- la nueva Institución formada en esta ley no se limita a simples funciones de glosa, esto es revisar exclusivamente la exactitud de ingresos y gastos, sino que se sustituye esta función por la auditoría que se realiza por muestreo selectivo en virtud de no ser posible abarcar la totalidad de los aspectos contenidos en Cuenta Pública.
- Se suprime la expedición de finiquitos, por considerar que moralmente no conviene declarar revisada una cuenta y eximir de responsabilidad a quienes en ella intervinieron, cuando no ha sido examinada en su totalidad.
- En el examen y revisión de las cuentas públicas se aprecia si se ejercieron correctamente los presupuestos conforme a los programas y subprogramas autorizados; si se dió cumplimiento a los objetivos y metas de esos programas desde un punto de vista legal, económico y contable, así como verificar si las Entidades alcanzaron con eficiencia, eficacia y economía los objetivos y metas fijados.

En 1980, la Ley Orgánica se complementa con el Reglamento Interior de la Contaduría Mayor de Hacienda.

A partir de 1983 se entra en una etapa de franco renacimiento, este fortalecimiento debe considerarse como altamente positivo porque sencillamente no se concibe que un país pueda funcionar adecuadamente cuando no se ejerce ningún control externo sobre las acciones de gobierno; ya que este órgano Fiscalizador recibió un incremento presupuestal relativamente importante que le permitió iniciar acciones para modernizarse y aumentar su eficacia. Este incremento se logró aun antes de que el poder legislativo disfrutase de su autonomía presupuestaria otorgada en los términos de las reformas legales de enero de 1987.

En 1983, en un afán por fortalecer la Fiscalización Superior en nuestro país, se constituye la Asociación Nacional de Organismos Superiores de Fiscalización y Control Gubernamental que se identifica con las siglas de " ASOFIS ".

La ASOFIS integra a las 32 Contadurías Mayores del país basándose en una política firme de respeto absoluto, a la independencia y soberanía de las Entidades Federativas y de sus respectivos órganos de Fiscalización Superior. Su labor se limita a ayudar en la formulación de criterios básicos de Fiscalización Superior en México, su difusión, y en promover institucionalmente la coordinación y la comunicación constante entre los organismos de Fiscalización Superior de las H. Legislaturas de los Estados y del Congreso de la Unión.

Por otra parte, se entablan relaciones y se logra que la Contaduría Mayor de Hacienda represente a México en el Instituto Latinoamericano de Ciencias Fiscalizadoras "ILACIF", organismo que tiene establecidos los siguientes objetivos, entre otros:

- Promover y realizar estudios sistemáticos en materia de control fiscal, entendiéndose por tal toda actividad encaminada a la vigilancia y fiscalización de

los actos de la Administración Pública en los campos jurídico, financiero y contable.

- Actuar como centro de información y asesoría técnica al servicio de los países miembros.
- Servir como organismo de enlace entre las Instituciones de control de las Naciones afiliadas, atendiendo a consultas y fomentando el intercambio de especialistas.

Se logra además la participación de México en la Organización Internacional de Instituciones de Fiscalización Superior "INTOSAI". Asociación que agrupa a las Contralorías o Tribunales de Cuentas de todos los países del mundo, y que tiene como propósito fundamental promover el intercambio de ideas y experiencias sobre el control gubernamental.

Administrativamente, en 1983, la Contaduría Mayor de Hacienda adoptó una nueva y moderna estructura con el propósito de optimizar los recursos disponibles para un mejor desempeño de sus responsabilidades presentes y futuras, lo anterior, coincide con una nueva etapa en la vida de la Contaduría Mayor de Hacienda y por ende de la Fiscalización Superior. Esta modificación estructural encontró su sustento legal con la expedición del Reglamento Interior publicado en el diario oficial del viernes 5 de agosto de 1988.

#### a.4 PROBLEMAS QUE PRESENTA ACTUALMENTE

La Fiscalización Superior en el ámbito Federal, como se vió anteriormente tuvo un avance significativo en los últimos años después de haber permanecido por largo tiempo operando exclusivamente con fines formales, pero es cierto que aún falta mucho por hacer, el camino no es fácil, puesto que implica la vigorización del régimen democrático en el cual nos suscribimos pero no en el aspecto teórico sino en la praxis política.

Para que realmente la Contaduría Mayor de Hacienda opere efectivamente, se debe lograr un verdadero equilibrio de los poderes que conforman al Gobierno Federal y se deje de dar el predominio presidencialista que ha caracterizado a nuestro régimen de Gobierno, así como lograr una verdadera y legítima representación del pueblo en la Cámara de Diputados para que se juzguen libremente las acciones Gubernamentales y a los mandatarios elegidos por el pueblo; Estos aspectos harían que se garantizara realmente la libertad de acción del órgano Fiscalizador frente a todos los Poderes e Instituciones que debe Fiscalizar, teniendo como único límite la Constitución y las leyes.

Otro aspecto que se requiere vigorizar, es que este órgano Fiscalizador debe contar con la prerrogativa de aplicar sanciones por acción directa cuando los fiscalizados infrinjan preceptos esenciales referentes al manejo, custodia o administración de bienes o caudales públicos, en otras palabras, debe contar con potestades suficientes para sancionar el ilícito administrativo, sin interferir con otros órganos a los que el derecho público les tiene asignada esta competencia privativa; para así lograr mayor agilidad y evitar la prescripción de acciones delic-

tuosas. Esto es, el órgano Fiscalizador debe actuar como Tribunal Mayor de Cuentas.

Otras de las grandes dificultades por solventar, es la incipiente utilización que se realiza de la técnica conocida como " Presupuesto por Programas " ya que en su aplicación no se respeta su esencia. " la experiencia permite observar que las dependencias y entidades al estructurar sus presupuestos, no vinculan o asocian en forma directa los objetivos y metas con los recursos puesto que en muchos casos las unidades administrativas centrales y foráneas de las dependencias, por desconocimiento, falta de capacidad o simplemente por aspectos prácticos, realizan su estimación presupuestal sobre la base del presupuesto anterior al que incrementan un porcentaje fijo, que en muchas ocasiones es elevado, conservando la idea de que al ser revisado por la Secretaría de Programación y Presupuesto, al reducirlo quede en la cantidad esperada por ellos".<sup>20/</sup>

"En algunos niveles que intervienen en la elaboración del presupuesto, no se identifican metas y objetivos, llevando al órgano rector del sistema presupuestal, a orientar el gasto de acuerdo a proyecciones financieras, teniendo como base el gasto efectuado el año anterior, pero sin poder tener en cuenta la priorización de las metas fijadas en el plan de desarrollo que enmarca los lineamientos de política del Poder Ejecutivo."<sup>21/</sup>

---

<sup>20/</sup>Adam, Adam Alfredo  
Becerril, Lozada Guillermo  
La Fiscalización en México  
UNAM, 1986.pag. 29.

<sup>21/</sup>Horizontes 13  
Revista ILACIF  
Sep/Dic/1988 pag. 11

Este aspecto obstaculiza al ente fiscalizador en lo referente a la revisión relativa al cumplimiento de objetivos y metas por parte de entidades y dependencias, debido a la desvinculación que generalmente se presenta en la planeación de los objetivos y metas, con los recursos asignados.

## B) ESTATAL

El origen de los órganos de Fiscalización Superior establecidos en las Entidades Federativas que conforman la República Mexicana, se empezó a gestar a partir de 1824 con la Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos, y es a partir de esta fecha cuando se fueron estableciendo las bases de su actuación en la mayoría de las Constituciones Estatales.

Cada Estado Federativo tiene en su historia un sinnúmero de peculiaridades y acontecimientos que fueron conformando a los órganos de Fiscalización Superior.

El análisis de los acontecimientos históricos de varios órganos Estatales de Fiscalización Superior; permitió determinar que casi siempre las modificaciones a éstos, se han dado en forma posterior a los cambios operados en el ámbito federal y que éstos se han presentado en la misma magnitud; razón por la cual no se señalan las peculiaridades de su desarrollo histórico, además que el presente trabajo se encuentra delimitado para abarcar con mayor profundidad el nivel federal. Sin embargo, para proporcionar un panorama general de la Fiscalización Superior en México se describen diversos aspectos de importancia del nivel estatal.

Al igual que en el ámbito federal, los órganos técnicos de fiscalización legislativos circunscritos en el nivel estatal tuvieron un avance considerable durante los últimos 8 años a partir de las reformas política y administrativa efectuadas, sin embargo, la situación actual aún deja mucho que desear.

La problemática que presentan repercute todavía en el nivel de eficiencia y eficacia de sus acciones, son muchos los problemas por solventar, entre los cuales se pueden citar los siguientes:

Según un estudio efectuado por la Asociación Nacional de Organismos Superiores de Fiscalización y Control Gubernamental "ASOFIS" sobre la "Fiscalización Superior en México" se determinó que aún en nuestros días existen cuatro estados federativos que son Aguascalientes, Campeche, Coahuila y Veracruz cuya constitución no comprende dentro del poder legislativo la existencia de un órgano de Fiscalización Superior aunque en la práctica exista.

Los Estados de Colima, Campeche, Querétaro, Oaxaca, Coahuila y Veracruz no cuentan con su ley orgánica respectiva.

Sobre estos aspectos, es imprescindible que la Fiscalización Superior se vea expresada en un marco de legalidad que sustente la actuación de los órganos encargados de ejecutar tan trascendental acción.

En relación a sus recursos presupuestarios, se constató que existen serias limitaciones en relación a las asignaciones y en algunos casos se restringe la libertad de su ejercicio, provocando con ello insuficiencias de recursos humanos, técnicos y materiales, sujeción a directrices ajenas que redundan en el cumplimiento poco satisfactorio de atribuciones y objetivos conferidos.

El universo a revisar en algunos Estados Federativos es de gran magnitud en relación a los recursos disponibles, éste abarca las cuentas públicas del Poder Ejecutivo del Estado, Municipios, Organismos y Empresas Paraestatales y Paramunicipales.

Si bien, las revisiones no necesariamente deben abarcar el universo si es conveniente que se realicen asignaciones justas que permitan realizar una adecuada revisión de acuerdo con las circunstancias.

En la actualidad todavía hay órganos fiscalizadores que no reciben las cuentas del Gobierno del Estado, en otros casos de Municipios, Empresas Paraestatales y Paramunicipales; aspecto que dificulta su gestión.

Otro problema que se presenta es que aún varios de los Gobiernos Estatales, Municipales no tienen establecidos presupuestos por programas y en los otros la aplicación de esta técnica no se efectúa en forma apropiada por la falta de conocimientos del personal administrativo.

Los problemas que se afrontan en la actualidad en el marco Estatal son de magnitud considerable, en este apartado únicamente se hizo mención de los más graves con la finalidad de despertar el interés de los estudiosos de la Administración Pública respecto a un tema de interés común, puesto que en la medida en que se establezcan estudios más serios sobre la situación que guardan los órganos de Fiscalización Superior y se les dé la debida difusión que permita contar con el reconocimiento de la opinión pública, aspecto indispensable para que se ejerza presión y se conformen las bases para su fortalecimiento.

La labor de estudio a que se hizo mención, la está realizando actualmente la "ASOFIS", Asociación Nacional de Organismos Superiores de Fiscalización y Control Gubernamental, que además se encarga de proporcionar apoyo técnico a los diferentes órganos

de Fiscalización Superior de los Estados y de la Federación; sobre este aspecto, es conveniente señalar que su gestión aún es poco significativa debido al poco tiempo que tiene operando.

CAPITULO III.

**LA FISCALIZACION SUPERIOR EN LA ADMINISTRACION  
PUBLICA FEDERAL**

## A) DIVISION DE PODERES, GOBIERNO FEDERAL

En base a nuestra Constitución Política, el Gobierno Federal se puede definir como: El poder público que dimana del pueblo por el cual éste ejerce su soberanía nacional y que representa jurídicamente a la nación.

Para el ejercicio del poder público, el Gobierno Federal se estructura y constituye por los Poderes de la Unión, que son: Legislativo, Ejecutivo y Judicial.

En el ideal político abstracto el gobierno está constituido por los tres órganos antes señalados. Que desempeñan cada uno cierta función fundamental, aspecto que en teoría, proporciona implícitamente una posición de poder independiente que sirve para controlarse mutuamente.

La argumentación tradicionalista, a la luz de la experiencia deja de tener la suficiente validez como instrumento de análisis y de realidad y pasa a ser más bien algo simbólico y ritual.

En el sistema político mexicano, encontramos que efectivamente el presidente o el cargo correspondiente al jefe de gobierno implica una fuerza sin contrapeso.

El presidente controla las leyes, la acción pública y los tribunales; en otras palabras la figura presidencial engloba todas las manifestaciones del poder político.

Sobre la división de poderes existe una gran gama de estudios que tratan de examinar cómo funciona nuestro país, cómo opera,

cuáles son sus partes, su posición estructural, y cómo participan en el proceso.

Sin embargo, en la presente tesis, no se entrará en tanto detalle, puesto que el estudio y análisis de este aspecto sería materia de un trabajo de investigación bastante amplio.

Unicamente, en forma posterior se señalará el papel que juega el Poder Legislativo en relación al Ejecutivo, por ser este Poder el que tiene a su cargo revisar la Cuenta Pública anual del Ejecutivo, documento que sirve de punto de partida a la Fiscalización Superior; Tomando para este efecto como válida, la apreciación que al respecto tiene el lic. Adalberto Saldaña Harlow en su libro "El Estado en la sociedad Mexicana".

"El poder de decisión y la fuerza recae una vez más en el sistema político y dentro de éste en el Jefe Político máximo"<sup>22/</sup>

"De hecho el Jefe Político máximo apoyado en las diversas ramas del Gobierno Federal condiciona substancialmente las posibilidades de los otros dos niveles de gobierno, en la designación de candidatos oficiales, en la composición de las dos Cámaras del Congreso, en la designación de algunos miembros de las ramas judiciales y en particular en las relaciones que tiene el aparato Ejecutivo Federal sobre las administraciones públicas de los estados."<sup>23/</sup>

---

<sup>22/</sup>Saldaña Harlow, Adalberto  
El Estado en la Sociedad Mexicana  
Editorial Porrúa, S.A.  
1981, pág. 24.

<sup>23/</sup>Vid, op. cit, ant. pág. 25

"El Jefe del Ejecutivo que tiene a su cargo el aparato administrativo central y paraestatal del Gobierno Federal, es a su vez el Jefe Político máximo, lo que hace sentir que no solo se busca mantener el control político de la administración, sino que el nivel político decida lo que el aparato administrativo deba hacer." 24/

El Poder Legislativo, conformado por los representantes populares a través del enfrentamiento político entre los partidos organizados, establece dentro de los recintos legislativos, una representación que proviene en lo individual de la selección política que se hace en los partidos, y en el caso del partido oficial, por parte del jefe del ejecutivo que a su vez es jefe del partido oficial; pero considerando las condiciones particulares del país y su organización, la gran mayoría de las veces tales representantes lo son más del jefe político que de los grupos de base que se dice representar. Además la organización partidista en las Cámaras, de nuevo establece el control político de los individuos, dentro de grupos con indicaciones preestablecidas.

Si analizamos la configuración de la Cámara de Diputados de la LIV Legislatura que es la actual, encontramos el sustento apropiado a la tesis anterior, de 300 diputados uninominales, 236 son del Partido Revolucionario Institucional.

De esta forma, es claro que los representantes populares resulten ser más representantes del jefe del Ejecutivo.

El Jefe del Ejecutivo, de esta manera constituye la función intermedia fundamental y el Legislativo y Judicial operan como funciones intermedias complementarias de él. Sin embargo, no se

---

24/Vid. op, cit, ant. pág. 24

puede negar que de alguna manera el Legislativo y Judicial, actúan para corregir al Ejecutivo y para mejorar la operación de la totalidad del Gobierno.

Si revisamos el sistema de frenos y contrapesos que teóricamente tiene instrumentado el Sistema Constitucional Mexicano, para mantener el equilibrio de los poderes que lo integran, hallamos que los actos encomendados al Legislativo en relación con las finanzas públicas, radica una de las más significativas armas que se tienen para mantener al Ejecutivo Federal dentro de los límites constitucionales y en beneficio de los gobernados evitar el despotismo y la arbitrariedad.

C) EL PODER LEGISLATIVO FEDERAL. Identificación del órgano técnico encargado de ejecutar la acción de Fiscalización Superior, conocido como Contaduría Mayor de Hacienda.

Las facultades que condicionan la intervención del Legislativo en el proceso de las finanzas públicas vienen a constituir cuando menos desde el punto de vista teórico, un factor esencial y una arma poderosa que el Legislativo puede utilizar para moderar, atemperar la conducta del Ejecutivo.

Entre los actos Legislativos orientados al control de las finanzas públicas encontramos:

La aprobación del Presupuesto de Egresos,

Aprobación de la Ley de Ingresos y

El Examen de la Cuenta Pública anual que debe presentar el Ejecutivo al Congreso.

Si al poder Legislativo le corresponde autorizar los gastos y los ingresos, a él también, por regla general le compete el derecho de juzgar si las inversiones se han realizado dentro de los límites de la autorización.

En nuestro sistema político la acción de revisar la cuenta pública está encomendada a la Cámara de Diputados, no obstante, como la legislatura dada su estructura y funcionamiento como poder político no podría fiscalizar por sí misma el manejo de las finanzas públicas, nuestro sistema constitucional ha establecido un organismo administrativo mediante el cual ejerce su facultad revisora de la Cuenta Pública, que es la Contaduría Mayor de Hacienda, controlada directamente por la Cámara de Diputados

mediante una comisión designada en su seno, denominada Comisión de Vigilancia.

La Contaduría Mayor de Hacienda, es un órgano especializado, auxiliar, capacitado técnicamente para verificar y examinar por cuenta de la Cámara de diputados la administración de los recursos públicos realizada por el Ejecutivo.

**C) EL PODER EJECUTIVO FEDERAL.** Ambito en el que generalmente se aplica la función de Fiscalización Superior

La función de fiscalización, que parte de la revisión de la Cuenta Pública, se centra en el Poder Ejecutivo, en razón de ser el que tiene a su cargo la función de administrar los fondos y recursos públicos y ejecutar los programas de Gobierno, aunque también puede aplicarse a los poderes Legislativo y Judicial.

De acuerdo con la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, el Poder Ejecutivo se representa por la Administración Pública Federal y se clasifica en :

**Administración Pública Centralizada.-** Se conforma por la Presidencia de la República, Secretarías de Estado, Departamento del Distrito Federal y Procuraduría General de la República.

**Administración Pública Paraestatal.-** Se compone por los organismos descentralizados, las empresas de participación estatal, las instituciones nacionales de crédito, las organizaciones auxiliares nacionales de crédito, las instituciones nacionales de seguros y fianzas y los fideicomisos.

## D) FACULTADES Y ATRIBUCIONES

La Ley orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, promulgada el 29 de Diciembre de 1978, atribuye a la Institución que nos ocupa, como funciones esenciales, las siguientes:

EL Artículo 10. Señala que La Contaduría Mayor de Hacienda es el órgano técnico de la Cámara de Diputados, que tiene a su cargo la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y de la del Departamento del Distrito Federal.

En el desempeño de sus funciones estará bajo el control de la Comisión de Vigilancia nombrada por la Cámara de Diputados.

El artículo 20. Establece que al frente de la Contaduría Mayor de Hacienda, como autoridad ejecutiva, estará un Contador Mayor designado por la Cámara de Diputados, de terna propuesta por la Comisión de Vigilancia, quien será auxiliado en sus funciones por un Subcontador Mayor de Hacienda; Los Directores; Subdirectores; Jefes de Departamento; Auditores; Asesores; Jefes de Oficina; de Sección, y trabajadores de Confianza y de base que se requieran en el número y con las categorías que autorice anualmente el Presupuesto de Egresos de la Cámara de Diputados.

El artículo 30. confiere a la Contaduría Mayor de Hacienda revisar la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal, ejerciendo funciones de Contraloría y con tal motivo, se le otorgan las siguientes atribuciones:

I. Verificar si las entidades a que se refiere el artículo 20. de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, comprendidas en la Cuenta Pública:

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

## II. Elaborar y rendir:

- a) A la Comisión de Presupuestos Y Cuenta de la Cámara de Diputados, por conducto de la Comisión de Vigilancia, el Informe Previo.
- b) A la Cámara de Diputados el Informe sobre el resultado de la revisión de la Cuenta Pública del gobierno Federal y de la del Departamento del Distrito Federal, el cual remitirá por conducto de la Comisión de Vigilancia.

III. Fiscalizar los subsidios concedidos por el Gobierno Federal a los Estados, al Departamento del Distrito Federal, a los organismos de la Administración Pública Paraestatal, a los Municipios, a las Instituciones privadas, o a los particulares, cualesquiera que sean los fines de su destino, así como verificar su aplicación al objeto autorizado.

En el caso de los Municipios, la fiscalización de los subsidios se hará por conducto del Gobierno de la Entidad Federativa correspondiente;

IV. Ordenar visitas inspecciones, practicar auditorías, solicitar informes, revisar libros y documentos para comprobar si la recaudación de los ingresos se ha realizado de conformidad con las leyes aplicables en la materia y además eficientemente;

V. Ordenar visitas, inspecciones, practicar auditorías, solicitar informes, revisar libros, documentos, inspeccionar obras para comprobar si las inversiones y gastos autorizados a las entidades, se han aplicado eficientemente al logro de los objetivos y metas de los programas y subprogramas aprobados y, en general, realizar las investigaciones necesarias para el cabal cumplimiento de sus atribuciones;

VI. Solicitar a los auditores externos de las entidades, copias de los informes o dictámenes de las auditorías por ellos practicadas, y las aclaraciones, en su caso se estimen pertinentes;

VII. Establecer coordinación, con la Secretaría de Programación y Presupuesto, a fin de uniformar las normas, procedimientos, métodos y sistemas de contabilidad y las normas de auditoría gubernamentales, y de archivo contable de los libros y documentos justificativos y comprobatorios del ingreso y del gasto público;

VIII. Fijar las normas, procedimientos, métodos y sistemas internos para la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y de la del Departamento del Distrito Federal;

IX. Promover ante las autoridades competentes el fincamiento de las responsabilidades.

## **E) ESTRUCTURA ORGANICA DE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA**

Para cumplir con las funciones que le han sido encomendadas, la Contaduría Mayor de Hacienda se encuentra integrada con los siguientes servidores públicos y unidades administrativas:

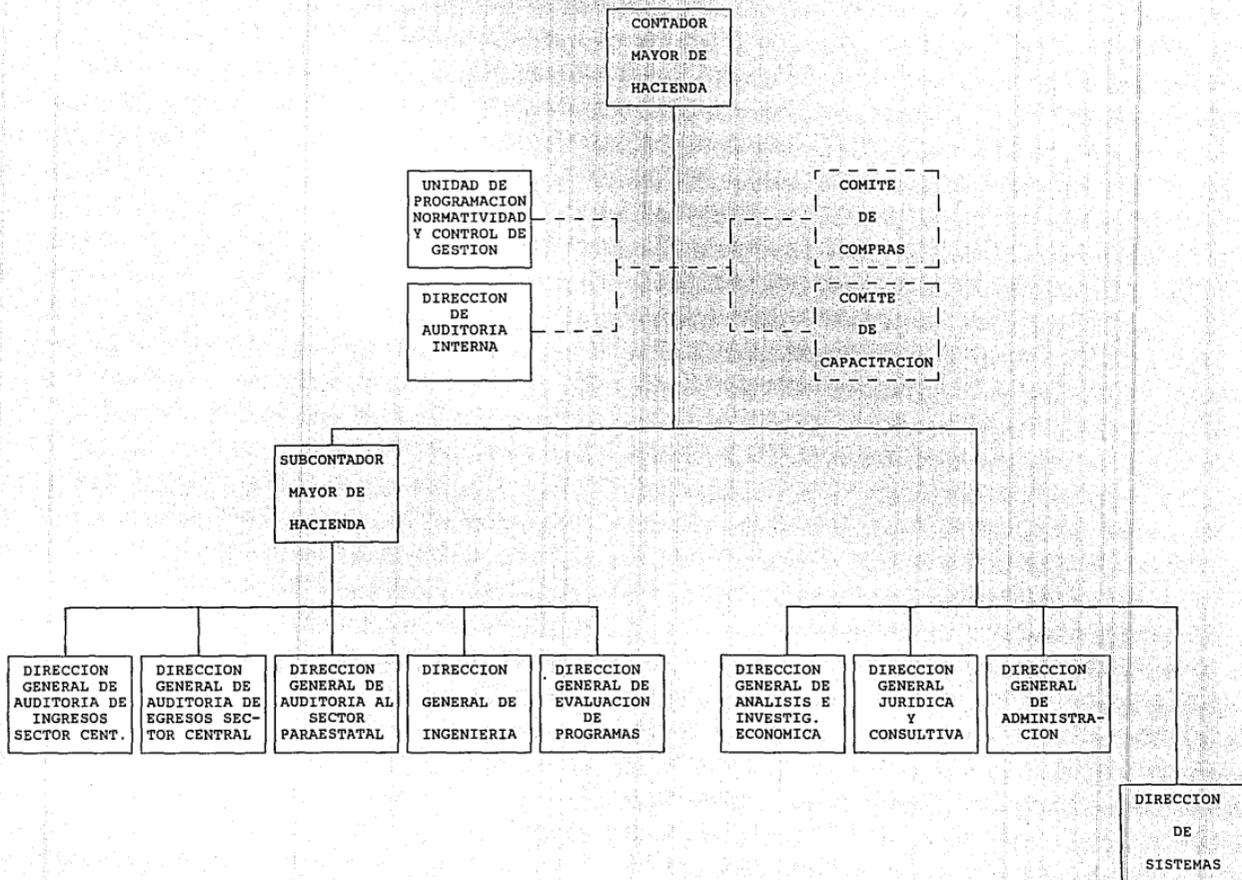
### **Contador Mayor de Hacienda**

Dirección General de Análisis e Investigación Económica  
Dirección General Jurídica y Consultiva  
Dirección General de Administración  
Unidad de programación, Normatividad y Control de  
Gestión  
Dirección de Auditoría Interna  
Dirección de Sistemas  
Comité de Compras  
Comité de Capacitación

### **Subcontador Mayor de Hacienda**

Dirección General de Auditoría de Ingresos al Sector  
Central  
Dirección General de Auditoría de Egresos al Sector  
Central  
Dirección General de Auditoría al Sector Paraestatal  
Dirección General de Ingeniería  
Dirección General de Evaluación de Programas

ORGANIGRAMA DE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA



## CONTADOR MAYOR DE HACIENDA

### OBJETIVO

Administrar la función fiscalizadora que practica la Contaduría Mayor de Hacienda a las dependencias y entidades del Gobierno Federal, de conformidad con las leyes, políticas, normas y lineamientos aplicables en la materia.

### FUNCIONES

Dar cumplimiento a las disposiciones legales contenidas en la Ley Orgánica, en el Reglamento Interior de la Contaduría Mayor de Hacienda y en el Reglamento de las Condiciones Generales de trabajo de la Contaduría Mayor de Hacienda.

Mantener comunicación con las dependencias y entidades del Gobierno Federal, a efecto de lograr una mejor coordinación y apoyo en el ejercicio de las atribuciones de este órgano de Fiscalización Superior.

Determinar las políticas y normas que orienten la elaboración y ejecución de los programas de trabajo de la Contaduría Mayor.

Revisar y autorizar los programas de trabajo y coordinar su ejecución.

Planear, organizar y dirigir las acciones que se han de seguir en la revisión de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal y la Cuenta Pública del Departamento del Distrito Federal, así como en las auditorías, visitas e inspecciones y demás actividades que deba realizar la Contaduría Mayor de Hacienda.

Determinar cuáles dependencias y entidades estarán sujetas a revisión, mediante auditorías, visitas o inspecciones, de acuerdo con la propuesta presentada por el Subcontador Mayor de Hacienda.

Establecer las normas, técnicas y los procedimientos a que deban sujetarse las visitas, inspecciones y auditorías que practique la institución.

Autorizar los pliegos de observaciones, los oficios de recomendaciones, así como los documentos y acciones que se deriven de las inspecciones, revisiones y auditorías que practique la Contaduría Mayor.

Promover ante las autoridades competentes:

- a) El fincamiento de las responsabilidades;
- b) El cobro de las cantidades no percibidas por la Hacienda Pública Federal o la del Departamento del Distrito Federal;
- c) El pago de los recargos, daños y perjuicios causados a la Hacienda Pública Federal o a la del Departamento del Distrito Federal, y
- d) La ejecución de los actos, convenios o contratos que afecten a los programas, subprogramas y partidas presupuestales.

Dirigir la correcta elaboración del Informe Previo y del Informe de Resultados, con el fin de presentarlos a la Cámara de Diputados.

Coordinar la elaboración del presupuesto anual de la Contaduría Mayor de Hacienda y someterlo a consideración de la Cámara de Diputados por conducto de la Comisión de vigilancia.

Proponer a la Comisión de Vigilancia, para su aprobación, el presupuesto mensual de la Contaduría Mayor de Hacienda.

Administrar y ejercer el presupuesto mensual y dar cuenta comprobada de su aplicación a la Comisión de Vigilancia.

Informar a la Comisión de Vigilancia acerca de la aplicación del presupuesto mensual y anual de la Contaduría Mayor de Hacienda.

Establecer y mantener relación con asociaciones e instituciones homólogas, educativas y profesionales, tanto nacionales como extranjeras, con la finalidad de intercambiar experiencias en materia de fiscalización superior y control gubernamental.

Representar a la Contaduría Mayor de Hacienda ante toda clase de autoridades, entidades, dependencias y personas físicas y morales.

Coordinar y verificar que se lleven a cabo los trabajos especiales que indique la Comisión de Vigilancia de la Cámara de Diputados.

El Contador Mayor de Hacienda es el responsable de la administración de la Institución, tanto desde el punto de vista político como técnico. Para el logro de lo anterior, cuenta directamente con 5 Direcciones Generales que prestan funciones de apoyo a las demás áreas sustantivas de la Contaduría Mayor de Hacienda; siendo estas:

La Dirección General de Análisis e Investigación Económica.

Proporciona asesoría en materia económica, actúa como órgano de consulta.

La Dirección General Jurídica y Consultiva.

Tiene un doble carácter; como unidad de apoyo presta asesoría en materia jurídica, actúa como órgano de consulta, promueve el fincamiento de responsabilidades, y como unidad sustantiva practica auditorías de legalidad y lleva a efecto las acciones que de ésta se deriven, mediante las cuales se examina fundamentalmente la forma en que se desempeñan las Instituciones Públicas desde el punto de vista jurídico y se determina el grado en que cumplen su objeto social en general; con este propósito evalúa la estructura y el funcionamiento de los órganos jurídicos de las dependencias y entidades auditadas, tarea que ha sido muy fructífera, pues en México no se acostumbraba revisar de manera específica la actuación de dichos órganos.

La Dirección General de Administración.

Administra los recursos humanos, materiales y financieros, así como proporciona los servicios que permitan el cumplimiento de las metas y objetivos de la institución.

### Dirección de Auditoría Interna.

Se encarga de revisar y evaluar los objetivos, políticas y procedimientos de operación, sistemas de información y, fundamentalmente, el control interno de la Contaduría Mayor de Hacienda, a fin de promover la eficiencia y eficacia de sus operaciones.

### Dirección de Sistemas.

Determina y desarrolla los sistemas de informática de la institución y presta asesoramiento.

Además cuenta con una Unidad de Programación, Normatividad y Control de Gestión.

Que se encarga del control a nivel general de la gestión de todas las unidades administrativas de la Contaduría Mayor de Hacienda, emite y actualiza la normatividad interna, proporciona apoyo en material bibliográfico, corrección de estilo y así como, la de coordinar las actividades de capacitación del personal.

### El Comité de Compras.

Se encarga de garantizar que las adquisiciones y la contratación de servicios se realicen en las cantidades adecuadas y en las mejores condiciones de calidad, precio y plazos de pago y de entrega.

### Y el Comité de Capacitación.

Que se encarga de orientar y canalizar la capacitación y el desarrollo del personal tanto a nivel directivo como operativo, determinar prioridades y secuencias de planes de capacitación.

### SUBCONTADOR MAYOR DE HACIENDA

#### OBJETIVO

Coordinar la función fiscalizadora que practiquen las unidades administrativas a su cargo, de acuerdo con los ordenamientos legales aplicables en la materia y con los lineamientos que al respecto dicte el Contador Mayor de Hacienda.

#### FUNCIONES

Planear, organizar y dirigir las acciones que han de seguir las unidades administrativas a su cargo en la revisión de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal y de la del Departamento del Distrito Federal, así como en las auditorías, visitas e inspecciones y demás actividades que deba realizar la Contaduría Mayor de Hacienda.

Someter a la consideración del Contador Mayor las normas, procedimientos, métodos y sistemas internos para la revisión de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal y de la del Departamento del Distrito Federal.

Seleccionar y someter a la aprobación del Contador Mayor, las dependencias y entidades que serán auditadas,

así como proponerle los programas de auditoría que se practiquen.

Establecer los lineamientos y vigilar la comunicación y coordinación permanente entre las unidades administrativas de la Subcontaduría Mayor de Hacienda, así como con las dependencias y entidades auditadas.

Verificar que las unidades administrativas sustantivas hagan el seguimiento de las acciones promovidas por la Contaduría Mayor de Hacienda en las dependencias y entidades auditadas.

Sugerir al Contador Mayor que solicite las copias de los informes o dictámenes de las auditorías practicadas por los auditores externos de las entidades y dependencias y las aclaraciones, en su caso, que estime pertinentes.

Vigilar que se cumplan cabalmente las leyes y disposiciones aplicables en los asuntos que le sean encomendados.

Analizar, en coordinación con la Unidad de programación, normatividad y Control de gestión, la estructura que deberán tener los informes Previo y de Resultados.

Supervisar en coordinación con la Unidad de Programación, Normatividad y Control de Gestión, la elaboración de los Informes Previo y de Resultados.

Formular dictámenes, opiniones e informes que le sean solicitados por el Contador Mayor.

Acordar con el Contador Mayor el despacho de los asuntos que le corresponden y mantenerlo informado sobre el desarrollo de sus actividades.

Presidir el Comité de Capacitación, asistir a las reuniones que se celebren y definir, en coordinación con los demás miembros de dicho comité, los temas a los cuales se les dará prioridad y los periodos en que se impartirán los cursos de capacitación.

Representar al Contador Mayor, por ausencia o encargo de él, en aquellos asuntos y comisiones que procedan, de conformidad con sus atribuciones y según lo establece el Reglamento Interior de la Contaduría Mayor de Hacienda.

Para el despacho de sus atribuciones tiene a su cargo la coordinación de las llamadas áreas sustantivas de la institución que son las que se encargan de vigilar y evaluar directamente la gestión gubernamental.

#### Dirección General de Auditoría de Ingresos al Sector Central.

Se encarga de practicar auditorías al ingreso del Sector Central, concepto que comprende tanto los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos como los ingresos provenientes de créditos. Desde luego, en este aspecto se procura no invadir las atribuciones que competen a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en su carácter de autoridad fiscal.

### Dirección General de Auditoría de Egresos al Sector Central.

Practica auditorías al Egreso del Sector Central, incluyendo los pagos por concepto de Deuda Pública y los movimientos de los Fondos Federales, que en dicho sector alcanzan magnitudes considerables.

### Dirección General de Ingeniería.

Le corresponde efectuar: Auditorías a las Inversiones del Sector Público, en las cuales se revisa tanto el cumplimiento de la normatividad aplicable a las obras y a las inversiones públicas en general como la ejecución de las propias obras o proyectos de inversión.

### Y por último la Dirección General de Evaluación de Programas.

Se encarga de la Evaluación de Programas, mediante la cual se verifica el cumplimiento de los objetivos y metas de los diversos programas presupuestarios en relación con los recursos empleados en su consecución. Para ello se examina el marco de planeación sectorial, formado por los diversos instrumentos de planificación, como el Plan Nacional de Desarrollo, los programas sectoriales, los programas operativos anuales y los presupuestos de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal.

Con base en dicho examen y en el análisis de los resultados sectoriales que se presentan en la Cuenta Pública, y con objeto de llevar a cabo evaluaciones específicas, se selecciona un grupo de programas, atendiendo a su carácter estratégico o prioritario y, desde luego, a la importancia de los recursos asignados

para su ejecución. La revisión consiste en evaluar la congruencia que guarda cada programa con los demás instrumentos de planificación; su suficiencia para resolver los problemas específicos a cuya solución esta destinado; la eficacia con que se ejecutó, es decir, el grado en que se alcanzaron sus metas; y la eficiencia con que se aplicaron los recursos correspondientes, o sea el costo con que se realizaron sus acciones. En este campo, en los últimos años la Contaduría Mayor de Hacienda ha complementado sus revisiones con encuestas, entrevistas y visitas de campo, a fin de determinar las causas específicas de las desviaciones programáticas que se detectan para, con mayores elementos de juicio, estar en posibilidades de formular recomendaciones mas útiles y emprender otras acciones que procedan. Con la evaluación de Programas la Contaduría ha ampliado considerablemente su radio de fiscalización, pues esta actividad permite revisar con pocos recursos grandes sectores de la Administración Pública Federal que, por disposición legal, se rigen por el sistema de Presupuesto por Programas.

## F) MARCO JURIDICO DE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA

En México el control legislativo de las finanzas públicas en su función revisora, está consignado en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, máximo ordenamiento en nuestro país, en el artículo 74 fracción IV, que entre las facultades exclusivas de la Cámara de Diputados señala la de " Examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlos; así como revisar la Cuenta Pública del año anterior."25/

" La revisión de la cuenta pública tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas."26/

Como la Cámara de Diputados, dada su estructura y funcionamiento no podría fiscalizar por sí misma el manejo de las finanzas públicas, nuestro sistema Constitucional tiene establecido un organismo administrativo mediante el cual ejerce su facultad, que es como ya se sabe, la Contaduría Mayor de Hacienda. El artículo 73, en su fracción XXIV de la Constitución, establece como facultad del Congreso de la Unión, la expedición de su Ley Orgánica. Asimismo, dispone en el precitado artículo 74, fracciones II y III el control de este órgano a la Cámara de Diputados:

"Vigilar por medio de una comisión en su seno el exacto

---

25/ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos  
1987, pág.84.

26/ Vid, op cit, ant. pág. 84.

desempeño de la Contaduría Mayor de Hacienda.

Nombrar a los jefes y demás empleados de esa oficina."27/

La Comisión designada en el seno de la Cámara de Diputados es la Comisión de Vigilancia.

En el ámbito específico de la Contaduría Mayor de Hacienda, ésta se encuentra regulada, como se mencionó al tratar los antecedentes de la Fiscalización Superior en México, por la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, promulgada el 29 de Diciembre de 1987, y su reglamento interior expedido el 5 de agosto de 1988.

La Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda está compuesta de 3 partes, a saber: La Orgánica, integrada por los tres primeros capítulos que definen y conforman a los órganos que tienen ingerencia en el examen y revisión de la Cuenta Pública, asignándoles sus respectivas funciones y competencias; la segunda es la Funcional, que consta de los dos siguientes capítulos, define a la cuenta pública y establece la operación, los medios y los elementos de que se vale el órgano técnico para ejecutar sus funciones; y la parte final se refiere a las responsabilidades levantadas por daño o perjuicio a la Hacienda Pública Federal o la del Departamento del Distrito Federal y la prescripción de responsabilidades de carácter civil, administrativo y penal.

El Reglamento interior, define el ámbito de competencia y organización de la Contaduría y señala las atribuciones específicas

---

27/Vid, op. cit, ant. pág. 84.

del Contador Mayor, del Subcontador mayor, de los titulares de las Unidades Administrativas, las atribuciones de las mismas y la suplencia de los funcionarios.

En el cumplimiento de sus funciones y atribuciones, la Contaduría Mayor de Hacienda, debe tomar en cuenta también las siguientes disposiciones legales.

#### LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL

Este ordenamiento, establece las bases de organización de la Administración Pública Federal Centralizada y Paraestatal; define la organización de las mismas y establece las atribuciones y competencia de todas y cada una de las Dependencias y entidades que le integran.

#### LEY FEDERAL DE LAS ENTIDADES PARAESTATALES

Tiene por objeto regular la organización, funcionamiento y control de las Entidades Paraestatales de la Administración Pública Federal.

#### LEY GENERAL DE DEUDA PUBLICA

Regula las obligaciones de pasivo directas o contingentes derivadas de financiamientos de la Administración Pública Centralizada y de algunas entidades de la Administración Pública Paraestatal.

#### LEY DE PRESUPUESTO, CONTABILIDAD Y GASTO PUBLICO FEDERAL Y SU REGLAMENTO

Este ordenamiento norma y regula el Presupuesto, la Contabilidad y el Gasto Público Federal, entendiéndose por este último

las erogaciones por, concepto de gasto corriente, inversión física, inversión financiera, así como pagos de pasivo o deuda pública, que realizan las dependencias y entidades que integran la Administración Pública Federal y los Poderes Legislativo y Judicial.

#### LEY DE OBRAS PUBLICAS Y SU REGLAMENTO

Tiene por objeto regular el gasto y las acciones relativas a la planeación, programación, presupuestación, ejecución, conservación, mantenimiento, demolición y control de la obra pública.

#### LEY DE PLANEACION

Establece las normas y principios básicos conforme a los cuales se llevará a cabo la Planeación Nacional del Desarrollo y encauzar, en función de ésta, las actividades de la Administración Pública Federal; las bases para que el Ejecutivo Federal coordine sus actividades de planeación con las entidades federativas, conforme a la legislación; las bases para promover y garantizar la participación democrática de los diversos grupos sociales, a través de sus organizaciones representativas, en la elaboración del plan y los programas a que se refiere esta ley; y las bases para que las acciones de los particulares contribuyan a alcanzar los objetivos y prioridades del plan y los programas.

#### LEY GENERAL DE BIENES NACIONALES

Señala como se compone el Patrimonio Nacional; los bienes del dominio público; bienes del dominio privado.

Establece los actos de adquisición, administración, uso, aprovechamiento, explotación y enajenación de bienes inmuebles federales.

**LEY FEDERAL DE RESPONSABILIDADES DE  
LOS SERVIDORES PUBLICOS**

Esta ley tiene por objeto reglamentar el titulo cuarto constitucional referente a:

I. Los sujetos de responsabilidad en el servicio público;

II. Las obligaciones en el servicio público;

III. Las responsabilidades y sanciones administrativas en el servicio público, así como las que se deban resolver mediante juicio político;

IV. Las autoridades competentes y los procedimientos para aplicar dichas sanciones;

V. Las autoridades competentes y los procedimientos para declarar la procedencia del procesamiento penal de los servidores públicos que gozan de fuero, y el registro patrimonial de los mismos, y establece como sujetos de esta ley a todos los servidores públicos y todas aquellas personas que manejen o apliquen recursos económicos federales, y señala a las siguientes autoridades para aplicarla:

I. La Cámara de Senadores y Diputados al Congreso de la Unión.

II. La Secretaría de la Contraloría General de la Federación.

III. Las dependencias del Ejecutivo Federal.

IV. El Departamento del Distrito Federal.

- V. La Suprema Corte de Justicia de la nación.
- VI. El Tribunal Superior de Justicia del Distrito Federal.
- VII. El Tribunal Fiscal de la Federación.
- VIII. Los tribunales de trabajo, en los términos de la legislación respectiva.
- IX. Los demás órganos jurisdiccionales que determinen las leyes.

**LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO  
DEL DISTRITO FEDERAL**

Regula el pago de impuestos, contribuciones de mejoras y derechos de las personas físicas y morales, así como la recaudación, comprobación, determinación, administración y el cobro de cualquier ingreso del Departamento, y la imposición de sanciones administrativas.

**CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION**

Contiene disposiciones generales aplicables a las distintas contribuciones. Este ordenamiento es pieza fundamental en la lucha contra la evasión, puesto que concede al poder público la posibilidad de vigilar el cumplimiento de disposiciones fiscales y de exigir el pago de créditos que se determinen, garantizando los derechos de los contribuyentes.

**DECRETOS APROBATORIOS ANUALES DE LOS PRESUPUESTOS DE  
EGRESOS DE LA FEDERACION Y DEL D.D.F.**

Señala disposiciones generales que regulan el ejercicio y control del gasto público federal y/o del Departamento del Distrito Federal y las erogaciones previstas.

**LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION Y DEL  
DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL**

Contiene disposiciones generales que regulan la captación, distribución y control del ingreso público federal y/o del D.D.F. y los ingresos presupuestados por cobro de impuestos, derechos, productos y aprovechamientos.

Y en general, reglamentos interiores de entidades y dependencias a las que se practique revisión.

El marco jurídico presentado con anterioridad, no comprende la totalidad de la normatividad y legislación aplicable o relacionada con la función de fiscalización que realiza la Contaduría, sino únicamente es la más importante y representativa, sin embargo, debe quedar claro que ésta se complementa con otras leyes, decretos, acuerdos, circulares, etc. que en cada caso específico de revisión o que para algunas entidades y dependencias de la Administración Pública Federal existen en lo particular.

## CAPITULO VI. CUENTA PUBLICA

## A) ¿POR QUE EL GOBIERNO RINDE CUENTAS?

### a.1 RAZONES DEMOCRATICAS

"Fue propio de regimenes autocráticos (las monarquias Europeas del pasado, los gobiernos virreynales en America Latina, las tiranias) no informar sobre el origen y destino de los recursos financieros públicos, existió un sentido de propiedad patrimonialista de la hacienda pública. No había distinción entre Hacienda privada del principe y Hacienda Pública. Las finanzas del Reino eran las finanzas del Rey, cosa propia, su propiedad. De ahí que un monarca absoluto en su máxima expresión, Luis XIV de Francia, haya podido decir " El Estado soy yo"<sup>28/</sup>

En los regimenes Democráticos la Hacienda Pública define su perfil como atributo de la sociedad civil y como potestad del Estado democrático. de donde resulta la obligación natural, pero esencial, de informar al pueblo y sus representantes sobre el manejo de la Hacienda Pública.

Nuestro régimen esta definido como Democrático, Republicano, Representativo y Popular, por esta razón existe la obligación por parte del Ejecutivo de rendir cuentas a la Cámara de Diputados, de tal suerte que al informar a sus representantes se informa al pueblo mismo. Es el pueblo a quien el Gobierno informa y son sus representantes Legislativos los responsables de un control preciso del manejo de la Hacienda Pública.

---

<sup>28/</sup>Secretaría de Programación y Presupuesto  
¿Qué es la Cuenta Pública?.  
S/F. P.7

## a.2 RAZONES JURIDICAS

Del artículo 40 Constitucional, se desprende la obligación de informar a los representantes del pueblo sobre los dineros públicos.

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, ordenamiento que tiene como finalidad determinar la organización de la Administración Pública, señala como atribución específica de la Secretaría de Programación y Presupuesto, en su artículo 32 "cuidar que sea llevada y consolidar la Contabilidad de la Federación y del Departamento del Distrito Federal, elaborar la Cuenta Pública y mantener las relaciones con la Contaduría Mayor de Hacienda".<sup>29/</sup>

La Ley de Presupuesto Contabilidad y Gasto Público Federal, establece en su artículo 25 que el Ejecutivo Federal por conducto de la Secretaría de Programación y Presupuesto autorizará diversas asignaciones presupuestales de carácter especial y termina diciendo:

"De los movimientos que se efectúen en los términos de este artículo, el Ejecutivo informará a la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión al rendir la Cuenta de la Hacienda Pública Federal"<sup>30/</sup>

A su vez el artículo 43, de la citada ley, responsabiliza a la propia Secretaría de Programación y Presupuesto de formular la Cuenta Pública.

---

<sup>29/</sup> Ley Orgánica de la Administración Pública Federal  
Artículo 32 , fracción XIII, p.23.

<sup>30/</sup> Ley del Presupuesto Contabilidad y Gasto Público Federal.  
Capítulo III, artículo 25.p.258.

El artículo 74 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, señala las facultades exclusivas de la Cámara de Diputados y establece como fecha de entrega de la Cuenta Pública los diez primeros días del mes de junio.

## B) CONCEPTO

### b.1 ¿Qué es la Cuenta Pública?

La Cuenta Pública, se puede definir como el informe que rinde anualmente el poder Ejecutivo a la Cámara de Diputados para mostrar los resultados de su Gestión Financiera y los alcances que la acción reguladora del Estado ha tenido en el desarrollo económico y social del país.

La Cuenta Pública indica los recursos monetarios que ingresaron en el Gobierno durante un periodo anual, lo que éste gastó y cómo lo gastó; esto permite evaluar y analizar, la marcha del País y el desempeño del Gobierno.

Tanto el Informe Presidencial como la Cuenta Pública Federal son documentos informativos básicos para el pueblo. Uno contiene la información sobre: El Estado general que guarda la Administración Pública del país en sus relaciones interiores y exteriores; la Cuenta Pública en cambio, se refiere a los recursos económicos que ingresaron al Gobierno, Son informes indispensables para analizar y evaluar la marcha del país y el desempeño del Gobierno.

Desde un punto de vista técnico la Cuenta Pública puede definirse como " el documento en el cual, la Secretaría de Programación y Presupuesto consolida los estados financieros y demás información financiera, presupuestal y contable, que emana de las contabilidades de las entidades comprendidas en el presupuesto de egresos de la Federación, para someterla a consideración del Presidente de la República, quien a su vez, debe presentarla a

la Cámara de Diputados. "Este documento muestra mediante cifras razonadas la actuación del Gobierno Federal "31/

## b.2 OBJETIVOS

El principal objetivo que persigue la Cuenta Pública es el hecho de convertirse en un instrumento para que los representantes populares controlen el gasto gubernamental.

Otros objetivos que persiguen son:

- Permitir a las Secretarías de Estado (dependencias) y a las empresas paraestatales (entidades) conocer las normas y orientar acciones futuras o bien estar en posibilidad de superar aquellos obstáculos que por una u otra razón impidieran la plena consecución de metas.
- Informar a los sectores privado y social acerca de la actuación financiera del gobierno federal. La cuenta pública muestra la infraestructura financiera federal que permite al Estado y a los particulares contar con elementos de medición para evaluar el avance en materia económica y para prevenir y fijar políticas futuras en aspectos monetarios, crediticios y fiscales; asimismo, para establecer prioridades al determinar los objetivos nacionales que busquen impulsar el desarrollo del país.

---

31/ Secretaría de Programación y Presupuesto  
¿Qué es la cuenta pública?  
S/F, p.3.

**b.3 ¿DE DONDE SE OBTIENE LA INFORMACION PARA LA INTEGRACION DE LA CUENTA PUBLICA?**

Para efectos de la integración de la cuenta anual de la Hacienda Pública Federal y del Depto. del Distrito Federal, la Ley de Presupuesto Contabilidad y Gasto Público Federal obliga a las dependencias de la Administración Pública Central y a las Entidades del Sector Paraestatal por una parte y al Departamento. del Distrito Federal, Por otra, a entregar a la Secretaría de Programación y Presupuesto la información financiera Presupuestal que a continuación se señala.

**Sector Central**

**Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos.**

- . Estado de Situación Financiera
- . Balance de comprobación u hoja de trabajo.
- . Estado de Resultados
- . Estado del ejercicio del Presupuesto
- . Estado de Cuenta (fondo disponible en tesorería)
- . Estado de Programas
- . Relación de Saldos a cargo y/o a favor de otros Ramos
- . Descuentos y Percepciones a favor de terceros.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, además de la información antes señalada tiene que entregar información por el manejo de los Subsistemas de ingresos, de administración de Fondos Federales y Deuda Pública.

- . Balanza de Comprobación por cada Subsistema.
- . Estado Analítico de Ingresos
- . Estado de Deuda Pública del Gobierno Federal

## Sector Paraestatal

- . Estados Financieros determinados por los auditores externos.
- . Estado de situaciones financieras
- . Estado de Resultados
- . Estados comparativos de situaciones financieras y de sus resultados
- . Estado de cambios en la situación financiera.
- . Estado de pasivo documentado
- . Detalle del Presupuesto de Egresos
- . Estado analítico de Ingresos
- . Estado de Gasto de Producción y Ventas
- . Estado de variaciones en el capital contable

Toda esta información se capta de manera uniforme, mediante formatos diseñados por la Secretaría de Programación y Presupuesto.

Asimismo, tanto a las Dependencias del Sector Central como a las Entidades del Sector Paraestatal se les requiere referencias del avance de metas, programas y demás información que crea necesaria la Secretaría de Programación y Presupuesto para integrar la Cuenta Pública.

ESTADOS FINANCIEROS  
ESTADOS COMPARATIVOS  
ESTADOS DE SITUACIONES FINANCIERAS  
ESTADOS DE RESULTADOS  
ESTADOS DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA  
ESTADOS DE PASIVO DOCUMENTADO  
ESTADOS ANALITICOS DE INGRESOS  
ESTADOS DE GASTO DE PRODUCCION Y VENTAS  
ESTADOS DE VARIACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE

### **C) ESTRUCTURA**

La Cuenta Pública está conformada generalmente por tres Volúmenes Generales, 19 Sectoriales y 5 Tomos de Anexos a continuación se presente la integración de cada uno de los 27 volúmenes

#### **Tomos generales**

1. Resultados Generales; Cuenta Pública Federal
2. Cuenta Pública del Departamento del Distrito Federal
3. Analítico de Egresos (DDF)

#### **Tomos Sectoriales**

4. Poderes  
Legislativo  
Presidencia de la República  
Judicial  
Procuraduría General de la República  
Contraloría General de la Federación
5. Gobernación
6. Relaciones Exteriores
7. Hacienda y Crédito Público  
Ramos participación a Estado y Municipios  
Deuda Pública  
Erogaciones para Saneamiento Financiero
8. Seguridad Nacional  
Defensa Nacional  
Marina
9. Agricultura y Recursos Hidráulicos
10. Comunicación y Transportes
11. Comercio y Fomento Industrial

12. Educación Pública
13. Salud
14. Trabajo y Previsión Social
15. Reforma Agraria
16. Pesca
17. Energía, Minas e Industria Paraestatal
18. Desarrollo Urbano y Ecología
19. Turismo
20. Programación y Presupuesto
  - Ramos Erogaciones no Sectorizables
  - Reconstrucción
21. Ramo Aportaciones a Seguridad Social
  - IMSS e ISSSTE
22. Ramo Desarrollo Regional
  - Programas Especiales

#### Anexos

23. Anexo de Información del Sector Paraestatal de Control
  - Indirecto Tomo I
24. Anexo de Información del Sector Paraestatal de Control
  - Indirecto Tomo II
25. Anexo de Agregados Económicos
26. Anexo Dictámenes de Entidades
27. Seguimiento a Recomendaciones del Poder Legislativo

## **c.1 INFORMACION QUE PROPORCIONA**

Con el Propósito de conocer globalmente la información que proporciona la cuenta pública, se dividirá a la misma en dos grandes apartados: de resultados generales y de resultados sectoriales, los cuales se agrupan en diferentes volúmenes o libros.

## **c.2 TOMOS DE RESULTADOS GENERALES**

Del Tomo de Resultados Generales los principales apartados son:

- c.2.1 Panorama económico
- c.2.2 Resultados de finanzas pública
- c.2.3 Política de ingresos
- c.2.4 Política de gasto
- c.2.5 Orientación sectorial del Gasto
- c.2.6 Estrategias específicas
- c.2.7 Gasto programable de la administración pública
- c.2.8 Política de deuda pública
- c.2.9 Estados financieros consolidados
- c.2.10 Estados presupuestarios y económicos consolidados
- c.2.11 Cancelación de responsabilidades

Cada apartado presenta todo lo referente al tema que trata, evitándose con ello la dispersión de temas afines a lo largo del Tomo de Resultados Generales

### **c.2.1 PANORAMA ECONOMICO**

En este apartado se presenta una semblanza de los acontecimientos internacionales y nacionales que dieron origen a la situación económica vivida en el país. Asimismo, se hace referencia a los principales cambios operados en la estructura del sector

público, a la apertura comercial del mismo y muy especial al incremento de la productividad en materia económica; y a la evolución de los objetivos y metas que conformaron la política económica; resultados observados por los diferentes sectores y las variables económicas más frecuentes.

#### **c.2.2. RESULTADOS DE FINANZAS PUBLICAS**

Este capítulo evalúa los cambios mostrados en la estructura del sistema financiero y posibilita el conocimiento de la evolución de las finanzas públicas; las relaciones financieras con el exterior; la canalización de los recursos crediticios, explica variaciones, en balanza de pagos (Déficit o Superávit).

#### **c.2.3 POLITICA DE INGRESOS**

En esta sección se evalúan los propósitos enunciados en la Exposición de Motivos de la Ley de Ingresos que año con año somete el Poder Ejecutivo a aprobación por parte del Poder Legislativo, así como las condiciones que imperaron en la economía; todo lo anterior ligado a los resultados obtenidos.

Se destacan los logros alcanzados en la modernización de la administración tributaria; se señalan los factores que enfrentó el proceso de recaudación, haciendo hincapié en las causas que provocan la evasión fiscal, así como las medidas adoptadas para combatirla; de igual forma se analiza a la economía subterránea.

Se comenta sobre las políticas de: Precios y tarifas  
Estímulos fiscales  
Coordinación fiscal

En el caso del Gobierno Federal, se detallan las principales reformas en materia impositiva en lo concerniente a los Impuestos Sobre la Renta, al Valor Agregado, a la Producción y Servicios, etc., así como en los Derechos y otros ingresos del Gobierno.

Por lo que concierne a organismos y empresas, se hace mención sobre el cumplimiento de los objetivos que en materia de ingresos se plantearon en la Ley de Ingresos, así como de las medidas tomadas para su consecución; poniendo especial atención en los precios y tarifas de los bienes y servicios que ofrece este sector.

A lo largo de este apartado encontramos cuadros relativos a la recaudación del gobierno federal; otros que clasifican a los ingresos como petroleros o no petroleros y algunos más sobre los ingresos de organismos y empresas.

#### c.2.4 POLITICA DE GASTO

Este capítulo presenta un análisis que permite vincular de manera global los objetivos y metas en materia de gasto con los logros obtenidos.

Incluye un cuadro de la evolución del gasto a un nivel de Clasificación económico-administrativa; anexo al cual se explican las variaciones más significativas respecto de lo programado.

En esta sección se encuentra un desglose de los principales sucesos económicos que afectaron la política de gasto prevista, y las acciones presupuestales y administrativas que se realizaron, de cuyo análisis se deriva una explicación de los alcances y construcciones que enfrentó el Estado en materia de gasto público.

### **c.2.5 ORIENTACION SECTORIAL DEL GASTO**

Este capítulo presenta un estudio de la estrategia sectorial del gasto público definida en el Plan Nacional de Desarrollo, la cual está considerada en el Presupuesto de Egresos de la Federación.

Dicho estudio analiza el cumplimiento de las políticas sectoriales en cuanto a la atención que se da a las prioridades nacionales, considerando las metas y objetivos logrados. Cabe aclarar que si se citan políticas sectoriales es porque en la Administración Pública Federal existe la denominada "sectorización de actividades" que no es otra cosa que el hecho de agrupar (considerando sus funciones y atribuciones) a diversas entidades y dependencias por su actividad; lo que explica que a lo largo de este apartado se encuentre la información del nivel del gasto para cada uno de los sectores.

En total se tienen 10 sectores, los cuales se enuncian a continuación:

- Sector Desarrollo Rural
- Sector Desarrollo Regional y Urbano
- Sector Pesca
- Sector Desarrollo Social
  - Educación
  - Salud y Laboral
- Sector Comunicaciones y Transportes
- Sector Comercio y Abasto
- Sector Turismo
- Sector Energético
- Sector Industrial
- Sector Administrativo

Para cada sector se presenta un cuadro que indica quiénes lo conforman por parte del Gobierno Federal (Secretarías de Estado), por parte de los principales organismos y empresas sujetos a control y también por los más importantes organismos, empresas, fondos y fideicomisos no sujetos a control directo; indicando para cada uno de ellos el presupuesto ejercido del año anterior, el presupuesto original y las variaciones del año al que corresponde la cuenta pública, y las variaciones del año anterior y del presupuesto original; información cuantitativa que se complementa con los comentarios referentes a metas y objetivos establecidos, logrados y no alcanzados, así como con una breve explicación de las variaciones citadas.

#### **c.2.6 ESTRATEGIAS ESPECIFICAS**

En este apartado se presentan las acciones más relevantes en materia de inversión pública, política de adquisiciones, desconcentración administrativa, transferencias, reestructuración de la Administración Pública Federal, etc.

Todo lo anterior, con el objeto de presentar una visión más amplia del destino del gasto.

#### **c.2.7 GASTO PROGRAMABLE DE LA ADMINISTRACION PUBLICA**

Aquí se presenta el comportamiento del gasto que tiene efectos directos sobre la actividad económica, social y de generación de empleos y se incluyen las asignaciones a las entidades paraestatales controladas que tienen que ver con la producción de bienes y servicios estratégicos, se señalan los avances en materia de reestructuración de gasto y cumplimiento de prioridades.

### **c.2.8 POLITICA DE DEUDA**

Presenta un análisis en materia de deuda pública, éste comprende: Esfuerzos efectuados para mejorar la estructura de la deuda; Explica el endeudamiento neto o sea, el origen de los recursos tanto internos como externos, en el caso de los internos se refiere a la emisión de cetes, petrobonos y apoyos directos del sistema bancario, por lo que concierne a los externos, se mencionan los apoyos provenientes del sistema bancario internacional; señala la evolución de los saldos de deuda interna y externa en relación al producto interno bruto (valor de todos los bienes y servicios producidos en el país durante un año) así como su revaluación.; Se señalan las condiciones de la contratación de deuda tanto interna como externa incluyendo tasas de interés, plazos de vencimiento, periodos de gracia , etc.

### **c.2.9 ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS**

Son aquellos documentos que reflejan la situación financiera del Estado y que son preparados consolidando las cifras de las Dependencias y Entidades que conforman la Administración Pública Federal bajo ciertas reglas. A través de ellos se muestran los resultados de la gestión financiera del poder Ejecutivo durante el año a que se refiere la Cuenta Pública.

En este apartado se encuentran los siguientes documentos:

- Estado de Situación Financiera
- Estado de Situación Financiera Comparativo con el año anterior
- Estado de Modificaciones en la Hacienda Pública Federal.

### **c.2.10 ESTADOS PRESUPUESTARIOS Y ECONOMICOS CONSOLIDADOS**

Son documentos que presentan el resultado obtenido a través de la ejecución de la Ley de Ingresos y del ejercicio del presupuesto de egresos de la Federación en sus diferentes clasificaciones

Los principales documentos en este apartado son:

- Resumen económico de Ingresos y Egresos
- Ingresos y Egresos presupuestarios

Ambos, presentados con diferentes niveles de desagregación; el resto de los estados financieros presupuestarios y económicos se presenta bajo la misma estructura descrita anteriormente sólo que separando lo que es Gobierno Federal y los organismos y empresas.

### **c.2.11 CANCELACION DE RESPONSABILIDADES**

En esta sección se dan a conocer aquellos pliegos de responsabilidad, que exponen los delitos o faltas oficiales detectadas señalando a los servidores y funcionarios públicos que incurrieron en responsabilidades administrativas, penales, y civiles, y que a criterio de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación fueron cancelados.

### **c.3 TOMOS SECTORIALES**

Por lo que concierne a Volúmenes sectoriales, podemos decir que estos presentan la siguiente información:

**C.3.1 Análisis Sectorial Programático**

**C.3.2 Información programática**

### C.3.3 Información de Entidades controladas presupuestalmente

### C.3.4 Información Financiera.

#### c.3.1 ANALISIS SECTORIAL PROGRAMATICO .

Se señalan los lineamientos adoptados en el año con el propósito de cumplir con los objetivos del plan Nacional de Desarrollo, así como los logros alcanzados en relación a objetivos, programas y metas que corresponden al sector.

#### c.3.2 INFORMACION PROGRAMATICA

Comprende información de naturaleza cuantitativa y cualitativa del presupuesto original, modificado y ejercido en los diferentes programas, su avance físico a nivel subprogramas y proyectos. Así como la explicación de variaciones programáticas, se justifica o se aclara el cumplimiento o incumplimiento de metas que tiene el sector bajo su responsabilidad.

#### c.3.3 INFORMACION DE ENTIDADES CONTROLADAS PRESUPUESTALMENTE

Esta sección contiene respecto de cada una de las entidades sujetas a control directo que están adscritas al sector, la siguiente información :

- Estado Analítico de Programas
- Avance de Programas
- Explicación a las Variaciones Programáticas
- Ejercicio Programático del Presupuesto

Los tres primeros documentos ya se explicaron con anterioridad, pero en este caso la información que contiene se refiere solamente a la entidad de que se trate, por lo que respecta al Ejercicio Programático del Presupuesto, éste señala las cifras del presupuesto autorizado por la Cámara de Diputados año con año, así como las modificaciones del mismo y sus correspondientes deducciones por concepto de erogaciones en el transcurso del año.

#### **c.3.4 INFORMACION PRESUPUESTARIA**

Se presenta tanto la que se refiere al sector como la de cada una de las entidades controladas.

Para el sector se presentan dos documentos: El resumen por capítulo, concepto y el estado analítico del capítulo 4000 (transferencias). El primero indica la clave presupuestal, la asignación, modificación y ejercicio del presupuesto, así como las economías presupuestarias en caso de existir éstas. El segundo indica las asignaciones a los diversos sectores a través de ayudas o subsidios (transferencias corrientes) y las asignaciones a entidades paraestatales e instituciones privadas (transferencias de capital), presentando ambas por beneficiario.

De las entidades sujetas a control, se presenta la información presupuestaria tanto del ingreso como del egreso en la que se señala el origen e importe de los recursos obtenidos así como el ejercicio del gasto en forma analítica.

#### **c.3.5 INFORMACION FINANCIERA**

En este apartado se incluye información por cada uno de los sectores de la administración pública y de las entidades sujetas a control de cada sector, y comprende los siguientes documentos:

- Estado de Situación Financiera o balance General. Es aquél que muestra la situación financiera de una entidad a una fecha determinada, comúnmente al 31 de diciembre de cada año.
- Estado de Resultados. Muestra los resultados financieros obtenidos por una entidad en un periodo determinado.
- Estado de Pasivo documentado. Señala la deuda u obligaciones de la entidad señalando en detalle saldos al cierre del ejercicio, acreedores, intereses, vencimientos y tipo de cambio utilizado para la presentación en Cuenta Pública.
- Informe de Salvedades de Auditoría externa. Es un dictamen emitido por un contador externo que avala las cifras contenidas en los informes financieros preparados por las entidades sujetas a control directo.
- Ejercicio Integral del Presupuesto. Es una presentación contable que muestra en forma condensada y comprensible el manejo de los recursos financieros, su obtención y disposición durante el ejercicio.
- Indicadores Financieros y económicos. Básicamente se presenta en estos los resultados de razones financieras como solvencia, estabilidad, productividad, déficit, etc.

#### D) PROCESO DE ELABORACION E INTEGRACION

La elaboración de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal compete a la Secretaría de Programación y Presupuesto, Subsecretaría de Planeación y Control Presupuestal, Dirección General de Contabilidad Gubernamental. Esta última considera el carácter cambiante de las necesidades de información tanto del propio gobierno como de los representantes de la Cámara de Diputados, por lo cual año con año emite y circula a más tardar el 30 de noviembre, en cumplimiento al artículo 125 del Reglamento de la Ley de Presupuesto Contabilidad y gasto Público Federal, un catálogo de formatos e instructivos, los cuales sirven de base a dependencias y entidades para preparar la información de la Cuenta Pública.

Las dependencias y entidades tienen la obligación de efectuar el cierre de sus operaciones a más tardar el día último del mes de febrero del siguiente año, según lo dispuesto en el artículo 105 del reglamento citado anteriormente, y tienen como fecha límite para presentar los formatos el 15 de marzo, según lo establece el artículo 123 del reglamento (del año siguiente al que se está efectuando el cierre), y las entidades tienen como límite el 31 de marzo, según el artículo 124 del multicitado reglamento.

En los meses de abril y mayo la Dirección General de Contabilidad Gubernamental efectúa la integración y consolidación de las cifras de cuyo resultado surge la Cuenta de la Hacienda Pública Federal, la cual se remite a los CC. Presidente de la República (quien elabora el oficio de presentación) y al Secretario de Gobernación (quien elabora el oficio de entrega), para que la haga llegar a la Comisión Permanente del H. Congreso de la Unión antes del 10 de junio.

## E) PRESENTACION ANTE LA CAMARA DE DIPUTADOS

Una vez recibidas las Cuentas Públicas por la H. Cámara de Diputados, éstas se hacen llegar a las Comisiones de: Programación y Presupuesto; Cuenta Pública; Distrito Federal y de Vigilancia, esta última la turna a la Contaduría Mayor de Hacienda para que proceda a examinarla, las cuales son responsables de su evaluación y revisión, para estar en posibilidad de formular los decretos por los que se aprueben las citadas cuentas.

El Trabajo de revisión comprende básicamente tres aspectos:

- Análisis de la información de las Cuentas Públicas.
- Información adicional y comentarios recibidos de los principales funcionarios de dependencias y entidades (comparescencias).
- Información adicional que presenta la Contaduría Mayor de Hacienda en sus informes previos, los cuales son enviados a la Cámara a más tardar el 10 de noviembre de cada año.

De la revisión y análisis, las citadas Comisiones obtienen información para preparar sus dictámenes y proyectos, mismos que se someten a la consideración del pleno de la Cámara de Diputados entre el 15 de noviembre y el 15 de diciembre del año siguiente al de la Cuenta Pública que se presenta, efectuandose en seguida un debate para discutir el contenido de cada artículo contenido en los proyectos detectados, para posteriormente mediante votación, considerando las modificaciones que el Pleno decida, elaborar el dictámen correspondiente

Los dictámenes emitidos presentan comentarios y opiniones sobre el panorama económico, así como los resultados de gestión financiera, además la evaluación programática y presupuestal, observaciones, complementados por una sección de observaciones, conclusiones y sugerencias.

Los decretos en los que se plasma los resultados de la revisión de la Cuentas Pública, por parte de las comisiones anteriormente señaladas de la H. Cámara de Diputados, contienen básicamente en su articulado:

- Una aseveración sobre recepción en tiempo y forma de la información.
- Una aseveración de haber revisado la gestión financiera, comprobación del ejercicio presupuestal y el cumplimiento de objetivos y metas.
- Información a la Contaduría Mayor de Hacienda para que practique auditorías y realice acciones legales que permitan esclarecer posibles irregularidades.

**CAPITULO V**  
**INFORMES QUE RINDE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA  
EN LA CAMARA DE DIPUTADOS Y ACCIONES QUE EJECUTA.**

## A) INFORMES

Una vez recibidas las Cuentas Públicas del Gobierno Federal y del Departamento del Distrito Federal, la Comisión de vigilancia las turna para su revisión a la Contaduría Mayor de Hacienda, órgano técnico de la Cámara de Diputados.

La Contaduría Mayor de Hacienda efectúa las revisiones selectivas a través de las auditorías que practica a los ingresos, el Egreso, el sector paraestatal, la obra pública, la evaluación de programas, y sobre los aspectos jurídicos tanto de la Federación como del Departamento del Distrito Federal.

Revisión que tiene por objeto como se vió con anterioridad precisar el ingreso y el gasto público; determinar el resultado de la gestión financiera; verificar si el ingreso deriva de la aplicación de las Leyes de Ingresos y demás leyes fiscales, especiales y reglamentos que rigen en la materia; comprobar si el gasto público se ajustó a los Presupuestos de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal y si se cumplieron los objetivos y metas de los principales programas y subprogramas aprobados.

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

Si de la revisión aparecieren discrepancias entre las cantidades gastadas y las partidas respectivas de los presupuestos, o no existiere exactitud o justificación en los gastos

hechos o en los ingresos percibidos, se determinarán las responsabilidades procedentes y se promoverá su fincamiento ante las autoridades competentes."<sup>32/</sup>

De las revisiones efectuadas la Contaduría Mayor de Hacienda tiene por ley que reportar los hallazgos a la Cámara de Diputados.

En la actualidad, la información es más que nunca una exigencia cotidiana, un requisito impuesto por la multiplicidad, diversidad y complejidad de las actividades humanas, cuya planeación resulta ya incompatible con la improvisación.

Razón por la cual el informe se ha convertido en uno de los medios más utilizados para comunicar información.

El informe sirve de base a las instituciones y organizaciones, tanto públicas como privadas, para evaluar objetivos y resultados, trazar planes, formular políticas, establecer normas y procedimientos, corregir deficiencias, tomar decisiones.

En el ámbito de la Administración Pública, donde la generación y transmisión de información son todavía más necesarias, el informe es el instrumento de que se valen los administradores o dirigentes para informar a sus superiores o ante quienes son responsables de los resultados de su gestión. Por esta razón,

---

<sup>32/</sup> Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda  
art. 20.

en muchos países los gobiernos han institucionalizado la práctica de rendir informes periódicos, en respuesta al legítimo derecho que tiene la ciudadanía de ser informada suficiente y oportunamente del quehacer público.

En México, cuyo sistema de gobierno está basado en la división de poderes, el ejecutivo presenta al pueblo, representado por el poder Legislativo, el Informe de Gobierno, la Cuenta Pública, Informes trimestrales sobre el comportamiento de las finanzas públicas y la situación económica del país, así como informes anuales sobre los avances de los planes nacionales y sectoriales.

De manera análoga, la Contaduría Mayor de Hacienda, en su carácter de órgano técnico de la Cámara de Diputados, está obligada por ley a rendir anualmente a este cuerpo legislativo el Informe Previo y el Informe de Resultados.

Informes por medio de los cuales, este Órgano Fiscalizador entrega de los resultados de la revisión efectuada a las Cuentas Públicas del Gobierno Federal y del Departamento del Distrito Federal.

Es preciso señalar, que aunque estos informes se pueden conseguir en la biblioteca del Congreso, no tienen la difusión necesaria ante el pueblo que es en sí el mayor interesado de su contenido.

#### **a.1 El Informe Previo**

El Informe Previo es fundamentalmente un análisis preliminar de la información contable, financiera, presupuestaria y económica contenida en las Cuentas Públicas del Gobierno Federal y del Departamento del Distrito Federal que presenta anualmente el Ejecutivo a la Cámara de Diputados para su examen y aprobación.

##### **a.1.2 Contenido del Informe Previo**

El Informe Previo contiene comentarios generales sobre si la Cuenta Pública fue presentada de acuerdo con los principios de contabilidad gubernamental; los resultados de la gestión financiera; la observancia de los preceptos legales; el cumplimiento de los objetivos y metas de los principales programas y subprogramas aprobados; el análisis de los subsidios, las transferencias, las erogaciones o conceptos similares; y el análisis de las desviaciones presupuestales.

##### **a.1.3 Presentación del Informe Previo**

El Informe Previo debe presentarlo la Contaduría Mayor de Hacienda a la Comisión de Programación, Presupuesto y Cuenta Pública, por conducto de la Comisión de Vigilancia, dentro de los

diez primeros días del mes de noviembre siguiente a la presentación de las Cuentas Públicas del Gobierno Federal y del Departamento del Distrito Federal. La primera comisión, con base en el informe previo, emite un dictamen que se somete a discusión de la Cámara de Diputados en pleno. El debate, sin fecha fija, suele realizarse en los meses de noviembre o diciembre del mismo año en que se presentan las Cuentas Públicas. Aprobado el dictamen, las conclusiones de la revisión se formalizan en un acuerdo que ordinariamente se publica en el Diario Oficial de la Federación durante el mes de diciembre.

#### a.2 El Informe de Resultados

En su Informe de Resultados, la Contaduría Mayor de Hacienda expone los resultados finales de su revisión de las Cuentas Públicas del Gobierno Federal y del Departamento del Distrito Federal, así como las irregularidades detectadas en el curso de ella.

En el ejercicio de sus atribuciones, la Contaduría Mayor de Hacienda informa si las entidades comprendidas en la "Cuenta Pública" realizaron sus operaciones, en lo general y en lo particular, con apego a las Leyes de Ingresos y a los Presupuestos de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal, y cumplieron con las disposiciones respectivas de las Leyes General de Deuda Pública, de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, Orgánica de la Administración Pública Federal y demás ordenamientos aplicables en la materia; ejercieron correcta y estrictamente sus presupuestos conforme a los programas y subprogramas aprobados; ajustaron y ejecutaron los programas de inversión en los términos y montos aprobados y de

conformidad con sus partidas; y aplicaron los recursos provenientes de financiamientos con la periodicidad y forma establecidas por la ley".<sup>33/</sup>

#### a.2.1 Contenido del Informe de Resultados

Sobre la base de auditorías directas, visitas e inspecciones practicadas a las entidades y dependencias de la Administración Pública Federal, el Informe expone los resultados de revisiones selectivas de los ingresos federales y de los del Departamento del Distrito Federal; de los egresos de las dependencias del Sector Central; de las cuentas de balance, de operación y de resultados de las entidades del Sector Paraestatal; del volumen, calidad y precios de las obras públicas; de las adquisiciones y gastos generales; de algunos sistemas administrativos de apoyo; y de los gastos financieros de algunas de las entidades comprendidas en las Cuentas Públicas.

Adicionalmente, se presentan los resultados de las acciones de seguimiento, tanto de las recomendaciones formuladas por la Contaduría Mayor de Hacienda con motivo de revisiones anteriores como de los pliegos de observaciones pendientes de aclaración y solventación.

---

<sup>33/</sup>Ibid., art. 3o., fr.I.

### **a.2.2 Presentación del Informe de Resultados**

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 3o., fracción II, inciso b) de su Ley Orgánica, la Contaduría Mayor de Hacienda debe presentar a la Cámara de Diputados, por conducto de la Comisión de Vigilancia, el informe sobre el resultado de la revisión de las Cuentas Públicas del Gobierno Federal y del Departamento del Distrito Federal dentro de los diez primeros días del mes de septiembre del año siguiente al de su recepción.

## B) ACCIONES

Ante las irregularidades detectadas la Contaduría Mayor de Hacienda pueden ejercitar diversas acciones, dependiendo del tipo de irregularidades.

Las acciones que puede ejercitar, son las siguientes:

1. Pliegos de Observaciones y promoción del fincamiento de responsabilidades derivadas de los mismos.
2. Recomendaciones
3. Señalamiento
4. Promoción del ejercicio de la facultad de comprobación fiscal.
5. Promoción de imposición de sanciones.
6. Resarcimientos espontáneos o directos.
7. Denuncias penales.

### b.1 PLIEGO DE OBSERVACIONES Y PROMOCION DEL FINCAMIENTO DE RESPONSABILIDADES DERIVADAS DEL MISMO.

El pliego de observaciones es aquella acción de la Contaduría Mayor de Hacienda, consistente en dar a conocer, formalmente (es decir a través de un documento oficial), a la dependencia o entidad pública auditada, la irregularidad o irregularidades que se detectaron en sus áreas, y que traen como consecuencia el resarcimiento de los daños y perjuicios causados a la Hacienda Pública.

Otorgándoseles a las dependencias un plazo improrrogable de 45 días hábiles que se otorga para las respuestas al pliego

de observaciones al término del cual deberán estas aportar información y documentación justificatoria y comprobatoria, para desahogar la irregularidad de que se trate, si al fin de éste no se da cumplimiento, este órgano técnico promueve ante la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, el fincamiento de las responsabilidades que legalmente corresponden.

Automáticamente la irregularidad se traduce en un crédito fiscal a cargo de los sujetos responsables directos y solidarios.

#### **b.2. LAS RECOMENDACIONES**

Son aquéllas acciones de la Contaduría Mayor de Hacienda que consisten en comunicar a la dependencia o entidad auditada una serie de proposiciones o sugerencias a efecto de que superen diversas deficiencias de carácter programático, de sistemas, de planeación, financieras, legales, de áreas, o bien para que mejoren ciertos aspectos, sistemas o procedimientos.

En consecuencia, las recomendaciones tienen como propósito mejorar la gestión financiera y administrativa de la dependencia o entidad pública de que se trate: para tal efecto se le solicita comunique las medidas adoptadas en relación con las recomendaciones efectuadas o en su caso, los comentarios que procedan.

Ciertamente las recomendaciones se refieren a una serie de deficiencias o aspectos que pueden mejorarse, que en términos generales no conducen a un resarcimiento, sin embargo, pueden también derivarse de ciertas irregularidades que si

provocaron un daño o perjuicio; por tal motivo las recomendaciones se notifican sin perjuicio de que la Contaduría Mayor de Hacienda pueda promover las acciones que legalmente procedan.

Las recomendaciones se dan a conocer a la dependencia o entidad pública a través de un oficio en el cual se establece un plazo que varía entre 30 y 45 días, según el grado de dificultad para atender la recomendación.

La bondad de estas acciones ha sido evidente, pues ha permitido superar diversas deficiencias en las dependencias y entidades públicas. La Contaduría Mayor de Hacienda hasta la fecha ha formulado 1945 recomendaciones que sin duda alguna contribuirán en el mejoramiento estructural y funcional del sector público.

### b.3 SEÑALAMIENTOS

El señalamiento es aquella acción de la Contaduría Mayor de Hacienda mediante la cual pone en conocimiento de la autoridad fiscal, los errores u omisiones que detectó en el pago de ciertas contribuciones, productos o aprovechamientos y que motivan que el Erario Público Federal no perciba el monto de los ingresos que le corresponden.

El señalamiento se comunica a través de un oficio a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o al Departamento del Distrito Federal, según se trate de contribuciones federales o las correspondientes al DDF., otorgándoles un plazo para que comunique a la Contaduría Mayor de Hacienda el trámite respectivo.

#### **b.4 PROMOCION DEL EJERCICIO DE LA FACULTAD DE COMPROBACION FISCAL.**

Es aquella acción de la Contaduría Mayor de Hacienda a través de la cual comunica a la autoridad fiscal una posible evasión fiscal por parte de cierto contribuyente, y que trae como consecuencia un daño y perjuicio a la Hacienda Pública respectiva, considera necesario efectuar compulsas, a efecto de comprobar si declararon los ingresos que percibieron con motivo de esas operaciones, de tal suerte que al efectuar las revisiones descubre la probable evasión fiscal.

Mediante el oficio respectivo se comunica a la autoridad fiscal, los hechos, las disposiciones infringidas y las pruebas en su caso, se le solicita le practiquen una auditoría directa al contribuyente y, según proceda, promueva el ejercicio de las acciones que legalmente correspondan, así mismo se le otorga un plazo para que informe de los resultados a la Contaduría Mayor de Hacienda.

#### **b.5 PROMOCION DE IMPOSICION DE SANCIONES**

A través de esta acción la Contaduría Mayor de Hacienda pide a la autoridad sancionadora la aplicación de la sanción que legalmente corresponda, al servidor público o particular que a través de un acto u omisión ha infringido una disposición legal o reglamento de carácter administrativo.

En el oficio de promoción de imposición de sanciones se hace una exposición de los hechos, de las disposiciones infringidas, además se acompaña de las pruebas que permitan demostrarlos, y se especifica el artículo o artículos que prevén la sanción relativa: otorgándole a la autoridad sancionadora un plazo para el trámite respectivo.

#### **b.6 RESARCIMIENTOS ESPONTANEOS O DIRECTOS**

Bajo este nombre se denomina al procedimiento conforme al cual la Contaduría Mayor de Hacienda conoce por acuerdo de la dependencia o entidad pública que sufrió quebranto en su patrimonio y el particular que se vió beneficiado, los términos en que éste resarcirá el daño a la Hacienda Pública, levantándose al efecto una acta administrativa, en la que se haga constar los antecedentes de la irregularidad que detectó la Contaduría Mayor de Hacienda, los términos en que el particular llevará a cabo el resarcimiento parcial o total, y el plazo para el mismo.

#### **b.7 DENUNCIA PENAL**

Mediante la denuncia penal la Contaduría Mayor de Hacienda pone en conocimiento del Ministerio Público correspondiente de una irregularidad, cuyos hechos configuran presumiblemente pueden ser constitutivos de algún delito.

La Contaduría Mayor de Hacienda en la denuncia penal efectúa una exposición minuciosa de los hechos, apoyándose en el dictamen técnico de la dirección sustantiva de la Contaduría Mayor de Hacienda que detectó la irregularidad acompañando todos los medios de prueba que recabaron al practicar

la auditoría, a fin de que el Ministerio Público esté en condiciones de promover el ejercicio de la acción penal.

#### b.8. SEGUIMIENTO DE LAS ACCIONES

La Contaduría Mayor de Hacienda respecto de cada una de las anteriores acciones les lleva el seguimiento hasta la conclusión de las mismas, ya sea porque fueron atendidas, desahogadas (por resarcimiento o desvanecimiento de los hechos o datos en los que se apoyaba) o bien por haberse fincado las responsabilidades relativas.

Para facilitar dicho seguimiento la Contaduría Mayor de Hacienda instrumentó el sistema denominado seguimiento automatizado de las acciones que promueve la Contaduría Mayor de Hacienda, que permite llevar un control oportuno y preciso sobre el estado en que se encuentran las múltiples acciones que promueve este Organismo Técnico.

Cabe destacar que el seguimiento de las acciones que se promueven, constituye además una obligación para la Contaduría Mayor de Hacienda, pues ésta tiene que informar a la Cámara de Diputados del estado en que se encuentran las acciones promovidas, lo cual se efectúa a través del Informe de Resultados y en las reuniones de Comisiones de Vigilancia de la Contaduría Mayor de Hacienda.

CAPITULO VI

**DIVERSOS TIPOS DE AUDITORIA QUE UTILIZA LA CONTADURIA MAYOR  
DE HACIENDA PARA CONCRETAR LA FUNCION DE FISCALIZACION**

La auditoría, es el método de control de la gestión pública que más se adecúa a las nuevas funciones de control de las Entidades Fiscalizadoras Superiores, con un mayor componente económico (Rentabilidad, Eficiencia, Economía).

Los métodos de Fiscalización tuvieron que progresar junto con las condiciones cambiantes, no ya solo ante la irrealidad del pretendido control formal de todo gasto o ingreso público sino sobre todo ante la necesidad de extender la fiscalización a otros aspectos distintos de la simple regularidad de las operaciones, especialmente a aspectos como el económico, de gestión, administración y organización de las entidades.

El incremento del número de actividades y programas gubernamentales hizo que el efectuar revisiones exhaustivas a toda la documentación del ingreso y del gasto a parte de no ser posible no era apropiada por ocasionar principalmente un retraso considerable en el ritmo de control, y convertía con ello a la fiscalización en un procedimiento costoso e ineficaz; razón por la cual los órganos fiscalizadores empiezan a trabajar en base a la auditoría

"Este método o técnica ha existido aproximadamente desde el siglo XV en Inglaterra, procede del sector privado en donde comenzó a desarrollarse verdaderamente desde principios de este siglo -y sobre todo a partir de la I Guerra Mundial- en Estados Unidos, ante el desarrollo de la empresa privada y la demanda exigida por el mercado de que la información financiera suminis-

trada por las empresas o compañías estuviera "Validada" por el dictamen de un profesional independiente."34/

Sin embargo, se le considera como disciplina hasta que las distintas asociaciones profesionales de auditores comienzan a adoptar y establecer normas que rigen la actividad y que obligan, a su cumplimiento mediante la implantación de controles de calidad.

El establecimiento de estas normas surge ante la necesidad de clarificar la verdadera función de la auditoría, dado el arraigo, desde sus inicios, de las concepciones erróneas acerca de la misma.

Así se entendía que el dictamen de auditoría garantizaba la exactitud de los Estados Financieros, cuando su objetivo es tradicionalmente el examen de los Estados Financieros de una empresa, realizado de acuerdo con ciertas normas, con el fin de expresar una opinión sobre la razonabilidad con que los mismos reflejan la situación real de la empresa, en comparación a ciertas regulaciones o principios.

El objetivo de la auditoría en la iniciativa privada es, dar una opinión acerca de los Estados Financieros, es decir, el objeto de análisis es la contabilidad como reflejo de la gestión, aunque para ello el proceso de auditoría incluya el estudio de otros aspectos como la organización, procedimientos o administración de la compañía, siendo el resultado de estos análisis

---

34/Martínez Gómez, Alejandro  
La Auditoría Pública, Evaluación de la Eficiencia y la eficacia  
S/F, p.4

los que se utilizan normalmente para determinar el tipo, intensidad y dirección de las pruebas, mientras que como luego veremos, la auditoría pública los incorpora como objetivos propios y finalistas.

En general, la auditoría pública incorpora otros elementos de análisis al estrictamente financiero y esto evidentemente se presenta ante las diferencias en el carácter de la gestión auditada, así como las mayores exigencias en los objetivos del control público, ya que este debe ir más allá de verificar la bondad de los Estados Financieros, y de efectuar el tradicional análisis del cumplimiento de la legislación (fundamentalmente financiera).

El objetivo de la auditoría pública concuerda con el de la propia existencia de las entidades de fiscalización que en última instancia es: Determinar e informar de como las entidades públicas cumplen con su responsabilidad de utilizar los medios puestos a su disposición en los programas y objetivos autorizados y si su actuación se realizó en forma eficaz, eficiente y económica y de acuerdo con la legislación aplicable.

Con el afán de corroborar lo anterior, es preciso señalar que la Secretaría de Programación y Presupuesto, en su Manual de Auditoría Gubernamental establece como objetivos de la Auditoría Gubernamental los siguientes:

1. Analizar si el control interno produce la información Financiera confiable, oportuna y útil para la adecuada toma de decisiones.
2. Analizar si la dependencia o entidad con los recursos asignados ha cumplido en tiempo, lugar y calidad con los objetivos y metas establecidas en sus programas.

3. Revisar la eficiencia obtenida por la dependencia o entidad en la asignación y utilización de sus recursos.
4. Revisar si se cumple con las disposiciones legales, normas y políticas aplicables a la dependencia o entidad.
5. Formular las observaciones, sugerencias y recomendaciones tendientes a mejorar la operación de la dependencia o entidad, así como para corregir las desviaciones o deficiencias encontradas.
6. Realizar el seguimiento de las recomendaciones que hayan sido aprobadas, con objeto de cerciorarse de que efectivamente se implantaron.

Y señala como definición:

"La Auditoría Gubernamental comprende el examen de las operaciones, cualquiera que sea su naturaleza, de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, con objeto de opinar si los Estados Financieros presentan razonablemente la situación financiera, si los objetivos y metas efectivamente han sido alcanzados, si los recursos han sido administrados de manera eficiente y si se han cumplido con las disposiciones legales aplicables."<sup>35/</sup>

---

<sup>35/</sup>Secretaría de Programación Y Presupuesto  
La Auditoría Gubernamental, en el control y Evaluación de la  
Administración Pública Federal  
S/F, p.16

La definición y objetivos señalados de Fiscalización Superior, si se recuerda son básicamente los mismos que se señalan para la auditoría gubernamental.

Si bien, se puede considerar que el procedimiento de fiscalización incluye diferentes etapas que se inician con la decisión que puede ser propia del órgano fiscalizador o a instancia de la Cámara de Diputados para el caso de México, de realización de la fiscalización; análisis de la cuenta pública, como uno de los muchos recursos de información que se tienen para ejercer el control sobre la gestión pública; práctica de los procedimientos de control; evaluación de sus resultados y terminación mediante archivo de actuaciones; aprobación del informe correspondiente y/o inicio de los procedimientos de enjuiciamiento de las posibles responsabilidades encontradas.

Pues bien, la auditoría es aquella fase de la fiscalización que realizada en la sede de los organismos o empresas controlados supone la profundización en determinados aspectos de la gestión y que por su carácter y objetivos se puede clasificar en: Financiera, Administrativa y operacional, de cumplimiento de programas, de legalidad, de obras, de las Tres e's (eficiencia, eficacia y economía) y por último la Integral.

En forma posterior se definirán a grandes rasgos las peculiaridades que las caracterizan; ciertamente no es fácil definir las fronteras de cada uno de estos tipos de auditoría porque aunque sus propósitos básicos son claros, presentan ciertas interferencias.

## A) AUDITORIA FINANCIERA

"Es aquella que comprende el examen de las transacciones, operaciones y registros financieros con objeto de determinar si la información financiera que se produce es confiable, oportuna y útil.<sup>36/</sup> este tipo de auditoría analiza y determina la razonabilidad de la información financiera y presupuestaria, necesaria para la toma de decisiones.

## B) AUDITORIA ADMINISTRATIVA Y OPERACIONAL

"Este tipo de auditoría comprende el examen de la eficiencia obtenida en la asignación y utilización de los recursos financieros, humanos y materiales, mediante el análisis de la estructura organizacional, los sistemas operativos y los sistemas de información.

Los aspectos fundamentales de esta auditoría son determinar si:

1. La estructura organizacional de la dependencia o entidad reúne los requisitos, elementos y mecanismos necesarios para cumplir con los objetivos y metas que tiene asignadas.
2. Los recursos con que cuenta la dependencia o entidad son suficientes y apropiados para el logro de sus objetivos.
3. Los sistemas operativos contienen los procedimientos para el desarrollo de las actividades encomendadas.

---

<sup>36/</sup>Vid, op cit, ant.  
página 18

4. En la ejecución de los programas se utilizan los recursos en la cantidad y calidad requerida al menor costo posible.

5. El sistema de información refleja el efecto físico y financiero de la aplicación de los recursos."37/

En otras palabras, se encarga de determinar si el aparato administrativo tiene la capacidad de procesar adecuadamente las decisiones; si constituye el medio adecuado para alcanzar los fines institucionales; si los procedimientos administrativos propician la oportuna gestión; y, si al mismo tiempo previenen los controles necesarios, si estrangulan o posibilitan la operación.

#### C) AUDITORIA DE CUMPLIMIENTO DE PROGRAMAS

Determina el grado de cumplimiento de los principales programas y subprogramas presupuestarios, las causas de sus variaciones, el logro de las metas y objetivos propuestos, relacionándolos con los recursos materiales y humanos involucrados.

#### D) LA AUDITORIA DE LEGALIDAD

Se enfoca a analizar la adecuada estructura jurídica de las Instituciones para apoyar su gestión. Revisa todos los dispositivos jurídicos para determinar si son compatibles con sus atribuciones.

---

<sup>37</sup>/Vid, op, cit, ant.  
Pág. 18 y 19.

En lo contencioso verifica si se han interpuesto los recursos adecuados en la forma y términos procesales establecidos.

**E) LA AUDITORIA DE OBRAS**

Se encarga de revisar el segmento de la inversión pública relacionada con las obras físicas, cuyas características hacen necesario sean verificados por especialistas en la materia, ya que comprende el análisis de los proyectos, presupuestos, precios, inventarios, avances físicos, calidad de los insumos, balances de los volúmenes, etc. Los recursos destinados a las obras públicas son de gran importancia por su monto y trascendencia, por lo que la auditoría de obras tiene un lugar preponderante en la Contaduría Mayor de Hacienda.

**G) LA AUDITORIA DE LAS TRES E'S O TAMBIEN CONOCIDA COMO (VALOR A CAMBIO DEL DINERO)**

Este tipo de auditoría conforma uno de los tres elementos de la auditoría comprensiva, los otros dos vienen siendo la auditoría financiera y la auditoría de cumplimiento o de legalidad.

La Auditoría de las tres e's y la Auditoría comprensiva son conceptos relativamente nuevos en la Fiscalización y se le ha asignado el objetivo de " Evaluar e informar sobre los

procedimientos de Planificación, medición y control de actividades en función de la economía, eficiencia y efectividad de la gestión Gubernamental."38/

Los términos eficiencia, eficacia y economía se complementan en el análisis de la actividad administrativa al igual que con el de Legalidad.

Los vocablos eficiencia, eficacia economía y legalidad no siempre se utilizan en forma correcta y por ello la preocupación por parte de varios estudiosos de la materia por describirlos y unificar criterios:

"La eficiencia se refiere al uso productivo de los recursos financieros, humanos y materiales, esto es, maximizar el producto de los recursos dados o minimizar los recursos empleados por una cantidad y calidad dada de servicios previstos"39/

Se dice que una operación es eficiente cuando se consigue realizar el mejor resultado posible entre los servicios producidos y los recursos utilizados para producirlos.

---

38/ Instituto Internacional de Desarrollo Profesional  
Revista Internacional de Auditoría Gubernamental  
Recopilación No.1  
"Auditoría en el Sector Público"  
IPDEVI-QUITO, 1989  
Pág.1

39/ Mancebo, Coloma  
El Control externo sobre la actividad de las comunidades autónomas.  
El Control económico y presupuestario.

"La eficacia está directamente relacionada con los objetivos. Es la cualidad que consiste en alcanzar los fines programados. El logro de los fines es la medida de la eficacia sin entrar a considerar las economías en los medios para alcanzar los fines."<sup>40/</sup>

La eficacia se refiere al logro de los objetivos y otros efectos previstos de un programa, una operación o una actividad.

"Economía".- Se refiere a la adquisición de la calidad y cantidad apropiada de recursos financieros, humanos y materiales con oportunidad y al más bajo costo."<sup>41/</sup>

La Economía trata de las condiciones a las cuales debe de sujetarse la adquisición de Recursos Humanos y materiales. Para que una operación sea económica, se debe obtener la cantidad y calidad requerida al costo más bajo.

La Legalidad.- Viene determinada por el sometimiento de la actividad desarrollada al ordenamiento vigente, la inclusión de este aspecto es de suma importancia porque en la Administración Pública Mexicana todo se encuentra regulado a través del Derecho Positivo.

---

<sup>40/</sup>Instituto Canadiense de Contadores Públicos  
Normas de Auditoría de Valor a Cambio del Dinero (value for money)

Traducción efectuada por CMH, 1988, pág.10

<sup>41/</sup>Vid, op. cit, ant.

Pág.10

## H) AUDITORIA INTEGRAL

"La auditoría pública integral es una evaluación global de la gestión, de su organización y funcionamiento, y de la forma en que se alcanzan las metas con la estructura más racional y económica, evaluación que tiene como propósito último la formulación de recomendaciones encaminadas a una mayor eficiencia y eficacia operativa."<sup>42/</sup>

La Auditoría integral se puede considerar más que un tipo de auditoría como un nuevo y mayor alcance de la auditoría pública, que tiene como característica propia que siempre en una sola revisión concurren diversos tipos de auditoría. (financiera, operacional, de legalidad, de las tres e's )

La auditoría integral o también conocida como (ampliada) se puede describir también como el apartado o enfoque de una fiscalización que evalúa el rendimiento operativo gerencial o administrativo de una actividad u organismo, siendo su propósito identificar oportunidades para obtener mayor economía y eficiencia, mejorando con ello la eficacia de la organización.

Tanto la auditoría pública o privada, con sus respectivas especialidades, no deja de tener unas características comunes que conforman el cuerpo sistemático de su teoría, La teoría de la auditoría se conforma en base a una filosofía, o un objetivo último: El Dictamen o informe profesional sobre la gestión económica y sobre todo un método particular y definitorio con unos elementos característicos propios.

---

<sup>42/</sup> Alejandro Martínez Gómez  
La Auditoría Pública, Evaluación de la eficacia y la eficiencia  
Pág. 122 y 123.

Sobre este aspecto es imprescindible siempre tomar en consideración lo siguiente: Cualquier tipo de auditoría que se aplique, al igual que otras actividades profesionales, requiere de una planeación adecuada para poder alcanzar totalmente sus objetivos en forma más eficiente posible. "Desde luego la planeación detallada de algunos procedimientos no puede hacerse con exactitud si no se conoce el resultado de algunos otros, por consiguiente, debe haber un plan inicial a ser revisado continuamente y en su caso modificado, al mismo tiempo que se supervise el trabajo ya efectuado."43/

La planeación debe ser permanente a través del proceso, con un carácter flexible para cambiar planes adoptándolos al tiempo, medios y nuevos requerimientos.

"La planeación implica prever cuales procedimientos de auditoría van a emplearse, la extensión y oportunidad en que van a ser utilizados y el personal que debe intervenir en el trabajo."44/

La planeación por último, forma parte indisoluble de la filosofía de la auditoría. No cabe entender una verdadera auditoría si desde su inicio no ha estado correctamente programada y planificada, la auditoría debe tener metas y objetivos; su alcance debe estar bien definido y se debe tener el programa del desarrollo de las fases o etapas del proceso, ya que, sobre todo en

---

43/ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Normas y Procedimientos de auditoría

Edición 1989

pág.45

44/ Vid. op, cit, ant.

Pág.4

auditorías no financieras, unas pretensiones excesivamente amplias significará quedarse en la superficie de muchas áreas y no profundizar lo suficiente en otras de verdadero interés.

Se define a los procedimientos de auditoría como "El conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos o circunstancias examinadas mediante las cuales el Contador Público obtiene las bases necesarias para fundamentar su opinión." Definición que por estar establecida por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos en los boletines relativos a Normas y Procedimientos de Auditoría limita la práctica de la misma a profesionales de este ramo, sin embargo, esta actividad puede y de hecho es necesario que intervengan profesionistas de otros ramos, ya que actualmente su enfoque al menos en el sector público es más amplio y requiere de expertos en Administración Pública, Administradores de Empresas, Licenciados en Derecho, Economistas, Licenciados en Turismo e Ingenieros.

Las técnicas de investigación que generalmente se utilizan en auditoría, son entre otras: Muestreo estadístico, La informática, o la diagramación, también denominada flujogramación, técnica analítica habitualmente utilizada por analistas de sistemas y que es aplicada a la auditoría para describir los procesos internos de las entidades analizadas, etc.

El muestreo, si se practica con criterios científicos, acelera la práctica de control, pues permite una mayor profundización, reduce el costo y no impide la emisión de conclusiones relacionadas con el conjunto de las operaciones.

El proceso de la auditoría, implica además que ésta se dirija con criterios selectivos hacia aquellas áreas problemáticas. Para la selección de estas áreas las normas y procedimientos de auditoría emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, recomienda en forma adecuada realizar un análisis del control interno previamente y en forma posterior seleccionar aquellos aspectos que representen cierta problemática y en base a los mismos elaborar los programas de auditoría a aplicar.

"El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría."<sup>45/</sup>

"El control Interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar los activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera, Promover la eficiencia operacional y provocar la adherencia a las políticas prescritas por la administración."<sup>46/</sup>

Unicamente en la actualidad se cuenta con procedimientos definidos para la práctica de la auditoría financiera. Estos están

---

<sup>45/</sup>Instituto Mexicano de Contadores Públicos. A.C.  
Normas y Procedimientos de Auditoría  
Edición 1989, México D, f.  
Pág. 39.

<sup>46/</sup>Instituto Mexicano de Contadores Públicos. A.C.  
Estudio y Evaluación del Control Interno  
Boletín E-02, Pág. 9.

contenidos en los diferentes boletines de auditoría elaborados por Asociaciones de Contadores públicos, por otra parte, existen una gran variedad de libros de Auditoría Administrativa que sirven de guía para la práctica de este tipo de revisiones.

Para los demás tipos de auditoría se cuenta únicamente con diversa bibliografía, principalmente extranjera que se utiliza generalmente como base en su aplicación y con manuales de Auditoría Gubernamental, de la Secretaría de Programación y Presupuesto, y Contaduría Mayor Hacienda.

Aunque existan estas guías, siempre es bueno recordar que la auditoría no es una actividad meramente mecánica que implique la aplicación de ciertos procedimientos cuyos resultados, una vez llevados a cabo, son de carácter indudable. La auditoría requiere el juicio de un profesional, sólido y maduro, para juzgar los procedimientos que deben seguirse y estimar los resultados obtenidos.

Sin embargo, es necesario conocer las normas que regulan su práctica para así cumplir con los requisitos mínimos de calidad que permitan considerarla una práctica profesional.

Las otras dos fases de la auditoría son, la ejecución y la elaboración del informe. La Primera consiste en la aplicación de los procedimientos en la entidad o dependencia seleccionada, para este objeto, comprende principalmente la obtención de la evidencia suficiente y competente necesaria para fundamentar de manera racional el juicio del auditor y la segunda, es aquella etapa en la cual se elabora el informe de auditoría. Documento que debe contener los hallazgos encontrados en la revisión,

sean éstos favorables o en su caso consistan en errores o irregularidades, también, al menos en el caso de Contaduría, las observaciones se acompañan de recomendaciones que tienen como fin ayudar en el mejoramiento estructural del sector público, sin embargo, es necesario hacer la aclaración que en los casos en que el hallazgo equivale al resarcimiento de cualquier cantidad al Erario Federal, se utilizan otras acciones más directas, que se encuentran expresadas en esta tesis en el capítulo relativo a Informes de La Contaduría Mayor de Hacienda y Acciones que ejecuta.

Otro aspecto importante en auditoría, es el relativo a la supervisión. Esta en todos los casos debe ejercerse en proporción inversa a la experiencia, la preparación técnica y la capacidad profesional del auditor supervisado.

#### I) FUTURAS EXIGENCIAS A LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL

Durante los últimos años se ha producido una progresiva evolución en la aplicación de los sistemas electrónicos de proceso de datos en las distintas entidades y dependencias que integran el sector público, tanto en la Administración Central como en la Paraestatal.

A la fecha, el sector público ha introducido o tiene en fase de desarrollo procedimientos informáticos que persiguen agilizar y coadyuvar a la correcta ejecución del gran volumen y complejidad de tareas que tienen encomendadas y, en particular como ayuda en sus procesos de gestión contable y presupuestaria.

Este hecho, por la trascendencia que tiene en la gestión pública, no puede quedar al margen de la consideración de la Contaduría Mayor de Hacienda, como órgano de control externo, y de todos aquellos órganos encargados de practicar la auditoría interna en la Administración Pública Federal.

Ya que, La implantación de sistemas de información mecanizados en la gestión interna de las entidades públicas abre la posibilidad de que la Contaduría y demás áreas de auditoría Gubernamental puedan disponer de los datos que precisan para su actuación de una forma más rápida y eficaz y con mayores posibilidades para su tratamiento; sin embargo, esto determina que los procedimientos tradicionales de auditoría tengan que sufrir una transformación con objeto de adaptarse a las posibilidades de las nuevas técnicas.

En tal sentido, resulta imprescindible por una parte, dotar a los organismos revisores de los medios informáticos necesarios para el óptimo cumplimiento de sus funciones, y por otra, del personal idóneo con conocimientos en esta materia tanto para operar los sistemas de información propios de la entidad revisora, como para revisar las actuaciones en las entidades mecanizadas.

La Contaduría Mayor de Hacienda si bien no se encuentra en este sentido en la vanguardia internacional, si se puede decir que actualmente ocupa un significativo lugar en cuanto a el equipo que tiene para hacer frente a sus actividades.

No obstante lo anterior, lamentablemente su utilización no es la adecuada debido a la carencia de personal calificado en sistemas de proceso electrónico.

En relación a la práctica de la auditoría a aspectos mecanizados, también se tienen muchas deficiencias que solventar, debido a que los profesionistas que intervienen en la ejecución de la auditoría gubernamental pocas veces cuentan con conocimientos en sistemas de información y rara vez en informática.

La solución a estos problemas, no se considera fácil, implica la restructuración de planes de estudios, para que éstos contemplen en forma teórica y práctica a los sistemas de proceso de datos computarizados; esta medida, como es de entenderse acarrearía un sinnúmero de ventajas no solo para los órganos de Fiscalización Superior sino para el país en su conjunto.

## CAPITULO VII.

### **OTROS NIVELES DE FISCALIZACION QUE EXISTEN EN MEXICO**

**A) FISCALIZACION QUE SE EJERCE A ENTIDADES Y DEPENDENCIAS DEL PODER EJECUTIVO, POR ORGANOS INTERNOS AL MISMO.**

El poder ejecutivo Federal, tiene en su seno órganos encargados de ejercer la fiscalización.

Este nivel de fiscalización es equiparable a una auditoría interna del Poder Ejecutivo.

Hasta el año de 1976, la función de auditoría interna se venía dando en forma muy incipiente, operando en dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, que creaban sus unidades de auditoría interna de acuerdo a sus necesidades y sin que existiera uniformidad en sus técnicas, Normas y procedimientos.

Los primeros intentos para establecer coherencia a esta función se encontraron en la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal de 1977, en la cual se crea la Secretaría de Programación y Presupuesto; a la que se le asigna la función de: "Establecer normas para la realización de auditoría en las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, así como realizar las auditorías específicas que se requieran".<sup>47/</sup>

Con la expedición de la Ley de Presupuesto Contabilidad y Gasto Público Federal del mismo año, se ratifica y se norma la intervención de la Secretaría de Programación y Presupuesto en la auditoría gubernamental, y se obliga la creación de órganos de auditoría interna en su artículo 44, que a la letra señala: " En

---

<sup>47/</sup>Ley Orgánica de la Administración Pública Federal 1977, pág.25.

las Dependencias del Ejecutivo Federal, en el Departamento del Distrito Federal, y en las entidades de la Administración Pública Paraestatal se establecerán órganos de auditoría interna que dependerán del titular respectivo y cumplirán los programas mínimos que fije la Secretaría.

No obstante, lo dispuesto en los anteriores ordenamientos, la función de fiscalización y control interno en el Gobierno Federal se encontraba diseminada en diferentes instancias, entre las cuales, se puede señalar: La dirección General de Auditoría Gubernamental y la Dirección General de Contabilidad Gubernamental de la Secretaría de Programación y Presupuesto; La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en cuanto al control de los ingresos; La procuraduría General de la República y las Unidades de auditoría interna de dependencias y entidades.

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal de 1983, con el fin de centralizar en una sola dependencia el control y evaluación gubernamental, establece la creación de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, órgano que asumió el compromiso de dotar a las unidades de auditoría de las dependencias y entidades de las directrices, normas y técnicas necesarias para cumplir sus funciones y alcanzar los objetivos encomendados.

En su artículo 32 bis, esta ley asigna a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, el despacho de los siguientes asuntos:

- I. Planear, organizar y coordinar el sistema de control y evaluación gubernamental. Inspeccionar el ejercicio del gasto público federal y su congruencia con los presupuestos de egresos;

- II. Expedir las normas que regulen el funcionamiento de los instrumentos y procedimientos de control de la Administración Pública Federal. La Secretaría, discrecionalmente, podrá requerir de las dependencias competentes, la instrumentación de normas complementarias para el ejercicio de facultades que aseguren el control;
- III. Vigilar el cumplimiento de las normas de control y fiscalización, así como asesorar y apoyar a los órganos de control interno de las dependencias y entidades de la administración pública federal;
- IV. Establecer las bases generales para la realización de auditorías en las dependencias y entidades de la administración pública federal, así como realizar las auditorías que se requieran a las dependencias y entidades en sustitución o apoyo de sus propios órganos de control;
- V. Comprobar el cumplimiento, por parte de las dependencias y entidades de la administración pública federal de las obligaciones derivadas de las disposiciones en materia de planeación, presupuestación, ingresos, financiamiento, inversión, deuda, patrimonio, fondos y valores de la propiedad o al cuidado del Gobierno Federal;
- VI. Sugerir normas a la Comisión Nacional Bancaria y de Seguros en relación con el control y fiscalización de las entidades bancarias y de otro tipo que formen parte de la Administración Pública Federal;

- VII. Realizar, por sí o a solicitud de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de Programación y Presupuesto o de la coordinadora del sector correspondiente, auditorías y evaluaciones a las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal con el objeto de promover la eficiencia de sus operaciones y verificar el cumplimiento de los objetivos contenidos en sus programas;
- VIII Inspeccionar y vigilar directamente o a través de los órganos de control que las dependencias y entidades de la administración pública federal cumplan con las normas y disposiciones en materia de: sistemas de registro y contabilidad, contratación y pago de personal, contratación de servicios, obra pública, adquisiciones, arrendamientos, conservación, uso, destino, afectación, enajenación y baja de bienes muebles e inmuebles, almacenes y demás activos y recursos materiales de la Administración Pública Federal;
- IX. Opinar, previamente a su expedición, sobre los proyectos de normas de contabilidad y de control en materia de programación, presupuestación, administración de recursos humanos, materiales y financieros que elabore la Secretaría de Programación y Presupuesto, así como sobre los proyectos de normas en materia de contratación de deuda y de manejo de fondos y valores que formule la Secretaría de Hacienda y Crédito Público;
- X. Designar a los auditores externos de las entidades y normar y controlar su actividad;

- XI. Proponer la designación de comisarios o sus equivalentes en los órganos de vigilancia en los consejos o juntas de gobierno y administración de las entidades de la administración pública federal;
  
- XII. Opinar sobre el nombramiento, y en su caso, solicitar la remoción de los titulares de las áreas de control de las dependencias y entidades. Tanto en este caso, como en las dos fracciones anteriores, las personas propuestas o designadas deberán reunir los requisitos que establezca la Secretaría;
  
- XIII Coordinarse con la Contaduría Mayor de Hacienda para el establecimiento de los procedimientos necesarios que permitan a ambos órganos el cumplimiento de sus respectivas responsabilidades;
  
- XIV. Informar anualmente al titular del Ejecutivo Federal sobre el resultado de la evaluación de las dependencias y entidades de la administración pública federal que hayan sido objeto de fiscalización, e informar a las autoridades competentes, si así fuere requerida, el resultado de tales intervenciones.
  
- XV. Recibir y registrar las declaraciones patrimoniales que deban presentar los servidores de la Administración Pública y verificar y practicar las investigaciones que fueren pertinentes de acuerdo con las leyes y reglamentos;

XVI. Atender las quejas que presenten los particulares con motivo de acuerdos, convenios o contratos que celebren con las dependencias y entidades de la administración pública federal, de acuerdo con las normas que se emitan;

XVII Conocer o investigar los actos, omisiones o conductas de los servidores públicos para constituir responsabilidades administrativas, aplicar las sanciones que correspondan en los términos que las leyes señalen y en su caso, hacer las denuncias correspondientes ante el Ministerio Público prestándole para tal efecto la colaboración que le fuere requerida;

XVIII Vigilar el cumplimiento de las normas internas de la Secretaría, constituir las responsabilidades administrativas de su personal aplicándole las sanciones que correspondan y hacer al efecto las denuncias a que hubiere lugar, y

XIX. Las demás que le encomienden expresamente las leyes y reglamentos.

En 1983, también se publicó el Reglamento Interior de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, ordenamiento que señala las funciones y atribuciones de los diferentes niveles en los que se estructura y que pueden sintetizarse de la siguiente manera:

1. Normar, coordinar y supervisar la realización de auditorías que se llevan a cabo en dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, a través de sus unidades de auditoría interna o las que en forma directa practica dicha

secretaría para comprobar el cumplimiento de obligaciones derivadas de las disposiciones en materia de planeación, presupuestación, ingresos, financiamiento, inversión, deuda, patrimonio, fondos y valores de la propiedad o al cuidado del Gobierno Federal.

2. Opinar previamente a su expedición, sobre proyectos de normas de contabilidad y de control en materia de presupuestación, administración de recursos humanos, materiales y financieros que elabore la Secretaría de Programación y Presupuesto, así como los proyectos de normas en materia de contratación de deuda y de manejo de fondos y valores que formule la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
3. Designar a los auditores externos de las entidades del sector paraestatal, así como normar y controlar su actividad.
4. Proponer la designación de comisarios o sus equivalentes en las entidades de la Administración Pública Paraestatal, así como normar y controlar su actividad.
5. Proponer la designación de delegados de contraloría en dependencias del sector central de la Administración Pública Federal, así como normar y controlar su actividad.
6. Recibir y registrar las declaraciones patrimoniales y sus modificaciones, que deban presentar los servidores públicos y verificar y practicar las investigaciones que fueran pertinentes.
7. Instrumentar y atender el sistema de quejas y denuncias de la Administración Pública Federal.

8. Administrar, registrar, controlar y dar seguimiento a las responsabilidades preventivas que finquen los órganos de control y los definitivos que finque la secretaría y en general administrar y supervisar la aplicación de la Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

Para dar coherencia e insertar en el marco jurídico a las funciones y atribuciones conferidas a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación se realizaron diversas modificaciones a los siguientes ordenamientos:

-Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

-Ley de Presupuesto Contabilidad y gasto Público.

-Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos

-Código Penal

-Código Civil

La ley Orgánica de la Administración Pública Federal en su artículo 32 bis y el Reglamento Interior de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, se instrumentaron con la finalidad de que los sistemas de control que operan dentro del poder ejecutivo federal actúen coordinada y complementariamente. Esto se aprecia claramente en su articulado, ya que señalan con precisión el ámbito de aplicación y las relaciones de cada unidad de control con la Secretaría de la Contraloría.

Las medidas tomadas en la creación de estas disposiciones respondieron principalmente a que los distintos instrumentos y mecanismos de control coadyuvan a el logro de tres objetivos básicos, formulados en base a la necesidad de establecer congruencia y uniformidad en los sistemas de control y con esto lograr mayor eficacia y eficiencia en la Administración Pública y de acabar o al menos disminuir la corrupción dentro de la misma; estos son:

"Contribuir a la modernización de los instrumentos y mecanismos de control de la Administración Pública Federal.

Promover la racionalidad en el manejo y aplicación de los recursos, humanos, materiales y financieros de la Administración Pública Federal en su conjunto.

Prevenir y combatir la corrupción en sus diversas manifestaciones, promoviendo las acciones necesarias para evitar su recurrencia y aplicar en su caso las sanciones correspondientes."<sup>48/</sup>

---

<sup>48/</sup>SECOGEF

Marco de relación entre las contralorías internas de las dependencias y entidades.  
1983, p. 1,2.

**B) FISCALIZACION QUE EFECTUA LA SECRETARIA DE HACIENDA  
Y CREDITO PUBLICO A PERSONAS FISICAS Y MORALES QUE SON  
CONTRIBUYENTES Y OBLIGADOS AL PAGO DE IMPUESTOS**

Actualmente la SHCP a través de su Dirección General de Fiscalización, principalmente, de las Administraciones Fiscales Regionales y Oficinas Federales de Hacienda, efectúa revisiones a los causantes obligados al pago del impuesto sobre la Renta, y del IVA. Sobre este último impuesto hay que hacer notar que es hasta 1990 cuando ésta Secretaría se encarga de su cobro y fiscalización ya que con anterioridad a la miscelánea fiscal de este año era la Tesorería del Distrito Federal la que tenía a su cargo tal diligencia.

El objetivo de este tipo de fiscalización es determinar la correcta recaudación de esta tributación en cuanto a oportunidad, cantidad y razonabilidad.

El fundamento legal que justifica y faculta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para efectuar la fiscalización se encuentra en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

"La SHCP a fin de comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como comprobar la comisión de delitos fiscales, estará facultada para:

- I. Rectificar los errores aritméticos que aparezcan en las declaraciones.

II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.

III. Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

IV. Revisar los dictámenes formulados por los Contadores Públicos sobre los Estados Financieros de los contribuyentes y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

La importancia de este tipo de fiscalización radica en que los recursos propios del Gobierno Federal, están representados por los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos; razón por la cual, ha sido preocupación de la pasada y la actual administración redoblar los esfuerzos en este tipo de fiscalización, lo anterior se representa en uno de los grandes propósitos de la política tributaria que es precisamente el logro sustancial de la reducción de la evasión fiscal.

Para el logro de este propósito en la administración tributaria se han establecido las siguientes acciones:

- 1.- Aumento a la eficiencia de la administración tributaria, con lo que se pretende mejorar el control de contribuyentes y reducir la evasión.

- 2.- Incremento en el número de auditorías fiscales, aplicando rigurosamente las normas establecidas y persiguiendo los delitos tributarios.
- 3.- Reafirmación a la práctica y utilización del dictámen fiscal como instrumento de apoyo y ampliación de cobertura de la fiscalización.
- 4.- Reforzamiento del sistema de fiscalización permanente, sin menoscabo de otros métodos de fiscalización.

En otras palabras, la función de fiscalización se adecua a incrementar la presencia fiscal del Estado en el sistema tributario. Estas acciones, se concretan a través de la fiscalización permanente que se efectua con ayuda de estudiantes del servicio social en la revisión de:

Declaraciones

Contabilidad

Cotejo de cifras de contabilidad contra declaraciones

A base de pruebas tipificadas que agilizan e incrementan las revisiones.

Auditorías directas a través de visitas domiciliarias que se desarrollan dentro de un marco de pruebas selectivas que evitan la estancia o permanencia prolongada con los contribuyentes. Con esta medida se promueve la autocorrección de los contribuyentes, esto es, al realizar una revisión en base a muestreo o pruebas tipificadas se comunica al contribuyente la posibilidad

de su incurrancia en evasión fiscal y se le da un plazo aproximado de 66 días para que se regularice sin que medie la imposición de sanciones. Si al transcurrir dicho plazo el contribuyente no se regulariza o de su regularización se puede determinar anormalidad, se entra al proceso de visita domiciliaria con revisiones profundas para detectar la evasión fiscal y ejemplificarla. y por último se recurre al Dictámen Técnico Contable de la Evasión Fiscal, bajo este esquema la autoridad fiscal, en razón de la importancia y características de la evasión canaliza los casos por la vía de la denuncia penal, con el principal fin de lograr conciencia en los contribuyentes y de hacer más palpable la presencia de las autoridades en materia fiscal.

## CONCLUSIONES

La fiscalización Superior es la acción que se realiza por un órgano técnico del poder Legislativo, que consiste en examinar, evaluar y revisar la gestión gubernamental llevada básicamente a cabo por el Poder Ejecutivo considerando su veracidad, razonabilidad y apego a la ley.

Se le denomina Superior, porque su ámbito de aplicación se extiende a todo el sector público en su conjunto y porque es efectuada en última instancia por el Poder Legislativo, este carácter externo la distingue de la fiscalización interna que es la que tiene implementada el Poder Ejecutivo dentro de su marco de actuación.

En México, la Fiscalización Superior se realiza, en el nivel Federal por el órgano técnico de la H. Cámara de Diputados, llamado Contaduría Mayor de Hacienda.

En el ámbito Estatal, cada Entidad Federativa cuenta con un órgano técnico independiente que se encarga de vigilar y evaluar la gestión administrativa y financiera de sus gobernantes.

La Contaduría Mayor de Hacienda, para realizar su evaluación, parte del informe conocido como Cuenta de la Hacienda Pública Federal y Cuenta de la Hacienda Pública del Departamento del Distrito Federal.

Las Cuentas Públicas, son los documentos que por ley presenta el Poder Ejecutivo al Poder Legislativo en los cuales se reporta el resultado anual de la gestión financiera del gobierno.

La revisión que practica la Contaduría Mayor de Hacienda, se realiza a posteriori, es decir, verifica la información registrada en cuentas públicas sobre operaciones o hechos del pasado, no obstante, cuando se considera conveniente se conjugan con revisiones a priori.

El objetivo de la Fiscalización Superior es el de vigilar la legalidad y racionalidad de la gestión administrativa y financiera gubernamental y el de inducir y exigir el buen manejo de las Finanzas Públicas así como la honrada y eficiente aplicación de los recursos a los programas gubernamentales y a la prestación de los servicios públicos.

La Fiscalización Superior encuentra sus orígenes en la época colonial. En esta época la función de fiscalización no se tenía encomendada a un solo funcionario ni a un órgano específico de gobierno sino que se ejercía por casi todos los Organos Indianos.

En el México Independiente, el primer antecedente Constitucional se encuentra en el ordenamiento establecido en Apatzingán, Michoacán que aún cuando no llegó a estar en vigor, señala la facultad de examinar y aprobar las cuentas de recaudación e inversión.

En la Ley del arreglo de la Administración Pública del 16 de noviembre de 1824, se estableció por primera vez el órgano denominado Contaduría Mayor de Hacienda bajo la dependencia exclusiva de la Cámara de Diputados y con funciones para examinar y glosar las Cuentas de la Hacienda y Crédito Público

Se entendía por glosar, a la acción de verificar si los documentos comprobatorios y justificatorios del ingreso y gasto público reunían determinados requisitos numéricos, legales y contables.

En la Constitución Política de 1917, se confirma como facultad de la Cámara de Diputados la de vigilar por medio de una comisión en su seno, el exacto desempeño de las funciones de la Contaduría Mayor de Hacienda, y asigna al Congreso de la Unión la facultad de expedir la ley orgánica de este órgano.

Es hasta 1977, cuando se empezó a gestar un cambio importante en el accionar de la Contaduría Mayor de Hacienda, como consecuencia de los procesos de Reforma Política y Administrativa acontecidos en el Gobierno Federal.

El 29 de Diciembre de 1978, se expide la actual Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, que contempla las siguientes modificaciones en su funcionamiento:

Se adecúa su alcance a los requerimientos de fiscalización de la Cuenta Pública Federal y a la del Departamento del Distrito Federal, documentos que a partir de este año los elabora la Secretaría de Programación y Presupuesto; Se amplían sus facultades y atribuciones confiriendo el derecho y obligación de fincar responsabilidades civiles, administrativas y penales; Se le dota técnicamente del contenido de Contraloría que denota control estricto de la recaudación de los ingresos y del ejercicio de los egresos públicos; Se sustituye la función de glosa por la función de auditoría por muestreo selectivo por no ser posible abarcar la totalidad de los aspectos contenidos en Cuentas Públicas; Se empieza a revisar si las entidades y dependencias ejercen sus presupuestos conforme a los programas y subprogramas autorizados y si se alcanzaron los objetivos y metas previstas desde el punto de vista legal, económico y contable en base a los parámetros de eficiencia, eficacia y economía.

En forma posterior, en 1980, se complementa su Ley Orgánica con el Reglamento Interior.

Es a partir de 1983, cuando las modificaciones teóricas efectuadas a la Contaduría pueden algunas concretarse, puesto que se le da un incremento presupuestal considerable.

Con el afán de fortalecer a la Fiscalización Superior en nuestro país, se constituye a la Asociación Nacional de Organismos superiores de Fiscalización y Control Gubernamental (ASOFIS), que se le asigna el objetivo de ayudar en la formulación de criterios básicos de Fiscalización Superior en México y a promover la coordinación entre los organismos de Fiscalización Superior de las H. Legislaturas de los Estados y del Congreso de la Unión.

Se entablan relaciones con dos organismos internacionales el ILACIF y el INTOSAI, los cuales entre otras cosas, se encargan de realizar estudios sistemáticos y proporcionar asesoría técnica sobre control fiscal.

También en este mismo año expide el Reglamento Interior de la Contaduría Mayor de Hacienda, con la finalidad de adecuar su estructura a las nuevas exigencias.

Si bien el órgano fiscalizador del nivel federal alcanzó un desarrollo considerable, es cierto que aún faltan cosas por hacer; el camino no se considera nada fácil, puesto que implica la vigorización real de nuestro régimen democrático no solo en el aspecto teórico sino práctico.

Se debe considerar y tener presente que en el examen y evaluación de las finanzas públicas radica la más significativa arma que tiene el poder Legislativo, para mantener al Ejecutivo Federal dentro de los límites constitucionales.

Lo anterior solo se logrará si se deja de dar el predominio presidencialista imperante en nuestro régimen de gobierno. Solo de esta forma la Fiscalización Superior alcanzará el nivel que le corresponde y podrá actuar libremente frente otros poderes e instituciones.

En el Nivel técnico, la Contaduría Mayor de Hacienda tiene los siguientes problemas que solventar:

El que deriva de la insuficiente aplicación del presupuesto por programas por parte de las dependencias y entidades de la administración pública Federal, ya que de esta forma se limita a la fiscalización debido al divorcio existente entre recursos asignados y objetivos previstos.

Y el conseguir personal capacitado en auditoría gubernamental, ya que en México, no se cuenta con carreras profesionales que incluyan en sus planes de estudios esta materia. Sobre este aspecto, es necesario señalar que el Lic. en Ciencia Política y administración Pública es buen candidato si complementa su conocimiento con la técnica de la Auditoría Operacional, de las Tres e's o lo que se conoce como auditoría integral.

Además necesita personal capacitado en sistemas electrónicos de datos puesto que en los últimos años se ha producido una progresiva evolución de estos sistemas en las dependencias y entidades de la Administración Pública.

Para ejecutar la fiscalización Superior, también es necesario tener un conocimiento general de los aspectos que comprende las Cuentas Pública Federal y del Departamento del Distrito Federal, pues es el punto de partida de este tipo de fiscalización.

El estudio de la Cuenta Pública, también debe interesar al pueblo en general, si se parte de la premisa de que en un régimen democrático los actos de participación popular no deben limitarse a la elección de sus gobernantes, sino que el pueblo debe participar todos los días en la configuración de políticas y acciones del gobierno y en sus resultados.

En relación a los otros niveles de fiscalización que existen en México, se considera que las recuperaciones al Erario Federal deben ser mayores al costo que implique el control y que en función de esto, se debe considerar si existe duplicidad de funciones y si se justifica su existencia.

En relación a la Fiscalización efectuada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se considera que si es necesaria, por el alto grado de evasión y elusión fiscal existente.

## BIBLIOGRAFIA

Adam, Adam Alfredo  
Becerril, Lozada Guillermo  
La Fiscalización en México  
México, UNAM. 1986.

ASOFIS

II. Reunión Nacional de Organismos Superiores de Fiscalización y Control Gubernamental  
México, noviembre de 1984.

ASOFIS

Criterios Básicos de Fiscalización Superior en México  
México, noviembre de 1984.

ASOFIS

Encuentro Nacional de Contadores Mayores de Hacienda  
Organismos Superiores de Fiscalización y Control Gubernamental  
México, Noviembre 1984.

Burgoa, Ignacio  
El Juicio de Amparo  
Ed. Porrúa.

Canadian Comprehensive Auditing Foundation  
Comprehensive Auditing. Concepts, Components and Characteristics  
Ottawa, Ontario, Canada.

Contaduría Mayor de Hacienda

Manual de Inducción

CMH, 1988

Gómez, M. Joaquín

El control interno ; Un invento de los Contadores?

Rev. de Contaduría Pública, México, IMCP., V 14, No.  
157, oct. 1985, pág. 32-41.

Góngora, Mario

El Estado en el Derecho Indiano, época de fundación  
1542-1570

Universidad de Chile 1951.

González Avelar, Manuel

La Fiscalización Superior en México, Resultado de la  
investigación desarrollada por la ASOFIS

ASOFIS, 1984

Haring, Clarence

El Imperio Hispánico en América

Editorial Peusor, Buenos Aires 1958.

Horizontes 13

Revista ILACIF

Sep/Dic, 1988.

Instituto Canadiense de Contadores Públicos

Normas de Auditoría del valor a cambio del dinero (value for money)

Traducción efectuada por CMH, 1988.

Instituto Internacional de Desarrollo Profesional

Revista Internacional de auditoría gubernamental  
Recopilación No. 1 "Auditoría en el Sector Público"

1989.

Instituto Latinoamericano de Ciencias Fiscalizadoras

Auditoría Integrada

ILACIF, 1984, Bogotá Colombia.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.

Normas y Procedimientos de Auditoría

México. IMCP, edición 1987.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.

Estudio y Evaluación del Control Interno

Boletín E-02.

INTOSAI

Declaración de Lima, Perú sobre las líneas básicas de la Fiscalización

Isoar, Carlos

La Auditoría en el Gobierno

F.C.E., México.

Mancebo, Coloma

El Control externo sobre las comunidades autónomas

El Control Económico y Presupuestario

Martínez, Gómez Alejandro

La Auditoría Pública, Evaluación de la Eficiencia y la Eficacia

Mcgee, Archie

Auditoría de Innovación

Ponencia

Muñoz, Amato Pedro

Introducción a la Administración Pública

F.C.E., 1983.

Pinto, Sonia y et, al

Antecedentes Históricos de la Contraloría General de la República, 1541-1927.

Santiago de Chile, 1977.

Saldaña, Harlow Adalberto  
El Estado en la Sociedad Mexicana  
Editorial Porrúa, S.A. 1981.

Secretaría de la Contraloría General de la Federación  
Marco de Relación entre las Contralorías Internas de  
las Dependencias y entidades  
1983.

Secretaría de Programación y Presupuesto  
La Auditoría Gubernamental, en el Control y Evaluación  
de la Administración Pública Federal  
S/F.

Secretaría de Programación y Presupuesto  
¿Qué es la Cuenta Pública?  
S/F.

Toro, Alfonso  
Compendio de Historia de México  
la Revolución de Independencia y México Independiente.

Vázquez, Arroyo Francisco  
Presupuesto por Programas en el Sector Público de  
México  
UNAM, 1982

Velázquez Crespo, Francisco

Origen y evolución de la Contaduría Mayor de Hacienda  
CMH, 1984.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda  
Edición 1987, CMH.

Reglamento Interior de la Contaduría Mayor de Hacienda  
Diario Oficial del 5 de Agosto de 1988.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal

Ley de Presupuesto Contabilidad y Gasto Público Federal

Cuenta de la Hacienda Pública Federal y del Departamento  
del Distrito Federal

1988