

UN PARADIGMA ANTIGUO EN MATERIA DE RENDICIÓN DE CUENTAS: EL TRIBUNAL DE CUENTAS

Daniel MÁRQUEZ GÓMEZ

SUMARIO: I. *Introducción*. II. *La rendición de cuentas y el problema de la corrupción*. III. *Fiscalización o control*. IV. *Auditoría gubernamental*. V. *Los claroscuros de los órganos de fiscalización*. VI. *Tribunal de Cuentas, un paradigma antiguo para un problema moderno*. VII. *La Auditoría Superior de la Federación*. VIII. *La necesidad de una fiscalía especializada en materia administrativa*. IX. *Conclusiones*. X. *Bibliografía*.

I. INTRODUCCIÓN

Uno de los grandes debates en la teoría del Estado se relaciona con la caracterización de la democracia. Para Norberto Bobbio la democracia se puede definir de diversas formas, pero en la definición siempre se debe incorporar la visibilidad o transparencia del poder.¹

Así para ese autor, por democracia se entiende: “...ante todo, un conjunto de reglas de procedimiento para la formación de decisiones colectivas, en las cuales está prevista y facilitada la participación más amplia posible de los interesados”.²

En este contexto, Norberto Bobbio destaca que el carácter público del poder, entendido como no secreto, abierto al “público”, permanece como uno de los criterios para distinguir al Estado constitucionalista del Estado absolutista y, por tanto, para señalar el nacimiento o renacimiento del poder público en “público”.³

1 *Cfr.* Bobbio, Norberto, *El futuro de la democracia*, trad. de Juan Moreno, España, Plaza & Janes Editores, 1985, p. 11.

2 *Ibidem*, p. 12.

3 *Ibidem*, p. 112.

Ahora bien, un denominador común de los Estados constitucionales es el control eficiente del poder para garantizar el espacio de libertades individuales y colectivas, y la equidad entre los miembros de la colectividad.⁴

No obstante, existe un poder al que Norberto Bobbio llama “invisible” que se incrusta en poder visible o legal, el cual tiene dos manifestaciones: el *subgobierno* y el *criptogobierno*. En este análisis nos interesa el *subgobierno*.

El *subgobierno* aparece cuando el Estado ha asumido la función del gobierno de la economía, en el cual la clase política ejerce el poder no ya sólo a través de las formas tradicionales de la ley, del decreto legislativo, de las distintas clases de hechos administrativos, sino también, a través de la gestión de los grandes centros de poder económico (bancos, industrias del Estado, industrias subvencionadas por el Estado, etcétera), de la cual extrae los medios de subsistencia de los aparatos de los partidos, de esos aparatos de los cuales, a su vez, toma, a través de las elecciones, su propia legitimación para gobernar.⁵

Considero que salvando las diferencias, la tipología del subgobierno a la que alude Bobbio se encuentra presente en nuestro país, en donde las grandes decisiones públicas requieren de los consensos obtenidos de los banqueros, los administradores de empresas públicas y de algunos particulares con alta capacidad económica.⁶

Este subgobierno impacta negativamente en los temas de fiscalización y rendición de cuentas, puesto que, los integrantes del gobierno “invisible”, impiden en alguna forma legal o extralegal que los asuntos polémicos en el ejercicio de los recursos públicos sean conocidos por la mayoría de los ciudadanos, pienso en las controversias recientes que el ejecutivo federal interpuso en contra de la Auditoría Superior de la Federación y la negativa de éste a permitir que se auditen los denominados fideicomisos “privados” que utiliza la administración pública federal.

4 Cfr. Valadés, Diego, *El gobierno de gabinete*, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2003, p. 2.

5 *Ibidem*, pp. 130 y 131.

6 En el supuesto de que se considere exagerada esta afirmación, piénsese en las grandes crisis bancarias, en el Fobaproa, los contratos de servicios múltiples, el Pemexgate, Amigos de Fox, los fideicomisos privados en el sector público, el problema vinculado a la reforma energética y el millonario financiamiento que se otorga a los partidos políticos, que constituyen un ejemplo de *subgobierno* en nuestro país.

El problema no se resuelve con normas en materia de transparencia, puesto que, Luis Carlos Ugalde considera que:

La transparencia es una característica que abre la información de las organizaciones políticas o burocráticas al escrutinio público mediante sistemas de clasificación y difusión que reducen los costos de acceso a la información del gobierno. *Sin embargo, la transparencia no implica un acto de rendir cuentas a un destinatario específico, sino la practica de colocar la información en la “vitrina pública”, para que los interesados puedan revisarla, analizarla y, en su caso, usarla como mecanismo para sancionar en caso de que haya anomalías en su interior. Al igual que en el caso de la fiscalización, la transparencia es sólo un instrumento de un sistema global de rendición de cuentas.*⁷

Ahora bien, en la categoría de “sociedad teledirigida” de la que habla Giovanni Sartori, existe el ciudadano y el súbdito. El súbdito es un dominado, el que está aplastado por el poder, el que carece de poder de cara a su señor o soberano. El ciudadano es titular de derechos en una ciudad libre que le permite ejercerlos, el ciudadano cuenta, tiene voz, vota, participa, o tiene derecho a participar en la *res publica*.⁸ Al vincular al ciudadano con la democracia directa, Sartori considera que: “La teoría de la democracia directa presupone, por tanto, la transformación del ciudadano puro y simple en un hiperciudadano que debe —debería— conocer las cuestiones sobre las que decide y ser en cierta medida competente en las materias asignadas a su competencia”.⁹

Siguiendo el razonamiento *sartoriano*, debemos decir que el mexicano promedio podría fácilmente encuadrar en la tipología del súbdito, puesto según el Instituto Nacional de Geografía Estadística e Informática el promedio de escolaridad de la población de 15 años y más, es de 7.3, para el caso de los hombres es de 7.6 y de las mujeres 7.1, lo que significa que el nivel de escolaridad para ese segmento de la población corresponde apenas a la primaria concluida más el segundo año de secundaria inconcluso, o sea, apenas la educación básica.¹⁰ Para 2004, según el 4o.

⁷ Cfr. Ugalde, Luis Carlos, *La rendición de cuentas en los gobiernos estatales y municipales*, México, Auditoría Superior de la Federación, 2002, p. 10 (el énfasis es nuestro).

⁸ Sartori, Giovanni, *Homo Videns, la sociedad teledirigida*, México, Taurus, 2004, p. 163.

⁹ *Ibidem*, p. 164.

¹⁰ Datos del Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática, al año 2000. Fuente: www.inegi.gob.mx/est/contenidos/español/tematicos/mediano/ent.asp?t=medu148&c=3282, consultada el 15 de abril de 2004.

Informe de Labores de la Secretaría de Educación Pública, con fecha de corte al 1o. de septiembre de 2004, la escolaridad sube a 8.04, en hombres asciende a 8.25 y en mujeres se incrementa a 7.84, lo que aún es insuficiente, puesto que sólo alcanza al segundo año de secundaria. Además, en 2004 el 8.3% de nuestra población era analfabeta, lo que equivale a 6,092,250 personas.

Estos datos nos permite establecer que la población nacional no se encuentra preparada para aprovechar los mecanismos de transparencia y rendición de cuentas, toda vez que, en atención a que los procesos de rendición de cuentas son de naturaleza técnico-jurídica compleja, en la que inciden la contaduría, el derecho y la economía, carece de la preparación, la información y los medios para influir positivamente en todas aquellas materias que se vinculan con este proceso.

II. LA RENDICIÓN DE CUENTAS Y EL PROBLEMA DE LA CORRUPCIÓN

Uno de los vocablos más utilizados por la ciencia política es el de rendición de cuentas. Esta palabra está ligada a la voz sajona: *accountability* que significa: responsabilidad, éste a su vez nos lleva a la palabra *accountable* que en uno de sus significados refiere a “obligado a rendir cuentas”. Esta circunstancia acredita la influencia lingüística franco-sajona en materia de control, que algunos científicos sociales han importado a nuestro país, sin tomar en consideración la riqueza del idioma español.

La justificación histórica de la rendición de cuentas la encontramos en el artículo 15 de la Declaración de Derechos de 1789, derivada de la Revolución francesa de ese año, en el que se plasma el derecho social a pedir cuentas y la obligación de los agentes públicos de la administración de rendirlas.¹¹

Para Luis Carlos Ugalde la rendición de cuentas se define como la obligación permanente de los mandatarios o agentes de informar a sus mandantes o principales de los actos que llevan a cabo como resultado de una delegación de autoridad que se realiza mediante un contrato formal o informal y que implica sanciones en caso de incumplimiento.¹²

11 “La sociedad tiene el derecho de pedir cuentas a todo agente público de su administración”. Artículo 15, Declaración francesa de derechos de 1789.

12 *Cfr.* Ugalde, Luis Carlos *op. cit.*, nota 7, p. 9.

En lo que se refiere a la corrupción Susan Rose-Ackerman, señala que:

La gran corrupción ocurre en los niveles más altos del gobierno e involucra a los principales programas y proyectos gubernamentales... El gobierno frecuentemente transfiere grandes beneficios financieros a las compañías privadas a través de la obtención de contratos y el premio de las concesiones. Los sobornos transfieren ingresos monopólicos con una tarifa a los funcionarios corruptos. Los procesos de privatización son vulnerables a los tratos corruptos de personas bien informadas.¹³

Robert Klitgaard nos proporciona un esquema de los ingredientes fundamentales de la corrupción. Estima que la conducta ilícita florece cuando los agentes tienen poder monopólico sobre los clientes, grandes facultades discrecionales y débil responsabilidad ante el mandante, por lo que enuncia la siguiente ecuación: [corrupción = monopolio + discrecionalidad – responsabilidad].¹⁴

Esos ingredientes, en nuestra opinión, están presentes en toda la administración pública mexicana, puesto que constituye un monopolio burocrático que actúa con amplios márgenes de discrecionalidad y, además, en el caso de las conductas que vulneran el orden jurídico, los servidores públicos, sobre todo los de alto nivel, se niegan a responder sobre sus actos, por lo que son prácticamente irresponsables jurídicamente hablando.

En sus efectos, el fenómeno de la corrupción lesiona permanentemente la vida social, Robert Klitgaard¹⁵ realiza una clasificación de esos efectos, que vamos a retomar modificada para nuestros fines, éstos pueden ser:

- a) Lleva al desperdicio de recursos y degenera a la política, lo que atenta contra la eficiencia social; además, genera problemas públicos e introduce problemas de entendimiento público y legitimidad.
- b) En materia económica, produce problemas de distribución, pues asigna recursos a los políticos, los adinerados, los militares o poli-

13 Rose-Ackerman, Susan, *Corruption and Government*, United Kingdom, Cambridge University Press, 1999, pp. 15 y 27. "Grand corruption' occurs at the highest levels of government and involves major government projects and programs... Governments frequently transfer large financial benefits to private firms through procurements contracts and the award of concessions. Bribes transfer monopoly rents to private investors with a share to the corrupts officials. Privatization processes are vulnerable to insider deals".

14 Klitgaard, Robert, *Controlando la corrupción*, Buenos Aires, Sudamericana, 1994, p. 85.

15 *Ibidem*, p. 58.

- cías y a quienes detentan poderes monopólicos, ya que éstos pueden pagar sus costos para obtener los beneficios que proporciona.
- c) Distorsiona el sistema de incentivos públicos, pues enfoca las fuerzas de los funcionarios y de la sociedad hacia la búsqueda de ganancias derivadas de transacciones corruptas, genera riesgos al introducir medidas improductivas preventivas y desalienta la inversión, puesto que, al no existir certeza en las reglas de la acción pública, los inversionistas prefieren tener seguridad en sus capitales invirtiendo en otros lugares.
 - d) Políticamente genera alineación, cinismo e inestabilidad del régimen, y permite el tráfico de intereses, puesto que el gobierno corrupto debe realizar concesiones permanentes a los grupos de presión.
 - e) En las relaciones internacionales hace más vulnerables a los países a presiones del exterior, pues carecen de base social para enfrentar ataques encaminados a diezmar la soberanía o los obliga a beneficiar los intereses de las grandes transnacionales.
 - f) Socialmente genera desaliento psicológico, pues entre la población no sujeta a las prácticas corruptas se tiene la percepción de que nada va a cambiar, lo que las lleva a una serie de depresiones y, por último, a la atonía social, lo que limita la vitalidad de la sociedad.

En materia de corrupción sólo se persigue la corrupción formal o jurídica, que es aquella que se traduce en violación de las normas legales; sin embargo, abundan otras clases de corrupción que de una u otra manera se toleran.¹⁶ Tal es el caso de los gastos en propaganda, en los que, en forma quizá no ilegal, pero sí inmoral, se utilizan los programas públicos para fines de promoción de un individuo, partido o grupo político.

El costo de la corrupción es elevado para los mexicanos. Según la Encuesta Nacional de Corrupción y Buen Gobierno que efectúa Transparencia Mexicana, el índice fue de 8.5, lo que significa que en 9 de cada 100 tra-

16 Así, para Jaime Rodríguez-Arana Muñoz: “Quizá la versión grave de la corrupción sea ese conjunto de prácticas que, sin contrariar formalmente a la ley, suponen un claro atentado a la conducta que cabe esperar de los funcionarios y a la imagen misma del funcionamiento de las administraciones democráticas... desde una perspectiva formal o jurídica es obvio que sólo existiría corrupción si se vulneran las normas jurídicas. Es la corrupción “ilegal”, pero puede haber, y es la que más abunda, corrupción o prácticas corruptas no prohibidas expresamente por la ley”. Rodríguez-Arana Muñoz, Jaime, *Ética institucional*, España, Dykinson, 1996, pp. 216 y 217.

mites existió la “mordida”;¹⁷ además, entre octubre de 2002 y octubre de 2003 se registraron 101 millones de actos de corrupción. En promedio para cada hogar mexicano el costo de la corrupción fue de \$107.00 diarios lo que significa 10,656 millones de pesos anuales en pago de “mordidas”; y que los hogares con menores ingresos dedicaron en promedio el 7% de su ingreso a “mordidas”, y en el caso de hogares con ingreso de un salario mínimo, la erogación representó el 29.5% de su ingreso.

En este contexto, para Manuel Bartlett en nuestro país: “Otra reforma indispensable es acotar en realidad al Ejecutivo, no hay rendición auténtica de cuentas. Es fundamental que haya rendición de cuentas del Ejecutivo y asunción de responsabilidades”.¹⁸

Como se advierte, adecuados mecanismos de rendición de cuentas, son necesarios para romper el círculo vicioso que incorpora el monopolio del poder, ejercicio discrecional de las atribuciones, y la carencia de responsabilidad, lo que a su vez, permite eliminar los efectos desfavorables de la corrupción.

III. FISCALIZACIÓN O CONTROL

Los problemas léxicos son constantes en materia de control de la administración pública, esto se debe a la interacción de diversas ciencias en la fiscalización: las jurídicas, las administrativas-contables y, por supuesto, la economía e ingeniería. Así, para Luis Carlos Ugalde:

En ocasiones, “control” y “fiscalización” son términos que se usan como sinónimos de rendición de cuentas, a pesar de no serlo. Control y fiscalización son mecanismos para supervisar los actos de gobierno, pero no siempre implican la obligación de los gobernantes para informar de manera periódica sobre sus decisiones y acciones. Por ello, el control y la fiscalización son mecanismos de un sistema global de rendición de cuentas, pero éste abarca además otros instrumentos como la transparencia y los informes que los gobernantes deben rendir a los ciudadanos.¹⁹

17 Por “mordida” se entiende aquí la conducta corrupta que consiste en la entrega extraordinaria de dinero a servidores públicos para acceder a cierto trámite o servicio público, además de las contraprestaciones legalmente establecidas.

18 Bartlett, Manuel, “Reforma del Estado para la gobernabilidad”, en Camacho Solís, Manuel y Valadés, Diego (coords.), *Gobernabilidad democrática: ¿qué reforma?*, México, UNAM-Cámara de Diputados, LIX Legislatura, 2004, p. 79.

19 *Cfr.* Ugalde, Luis Carlos, *op. cit.*, nota 7, p. 10.

Para Miguel Acosta Romero el control es:

...la fase de la administración por medio de la cual se establecen mecanismos para revisar el eficaz y eficiente funcionamiento de la planeación, la organización y la ejecución. En cuanto comprende la evaluación, quiénes lo llevan a cabo emiten opiniones tendientes a la eliminación de las desviaciones y los errores.²⁰

Por su parte, Patricia R. Martínez estima que la importancia de la función de control político (o de gestión) y jurídico (de legalidad) impulsa la conformación de un aparato administrativo de fiscalización. El *control* es el género comprensivo de las distintas especies de fiscalización, política, jurídica, administrativa, legislativa y judicial.²¹ De lo anterior se desprende la posibilidad de disminuir el ruido que la pluralidad de significados que la palabra *control* tiene, utilizando en su lugar la palabra *fiscalización*.

En cambio, Manuel Aragón estima que “*la heterogeneidad de los medios de control es tan acusada que obliga a la pluralidad conceptual*”, por lo que considera que es imposible un concepto único de control. Sin embargo, entre la penumbra semántica existe una luz, pues el mismo autor estima que: “Todos los medios de control, en el Estado constitucional, están orientados en un solo sentido y todos responden, objetivamente, a un único fin: fiscalizar la actividad del poder para evitar sus abusos”.²²

Por lo anterior, para usar un lenguaje adecuado, en la presente ponencia nos referiremos al control interno y externo de la administración pública como fiscalización, sin perjuicio de utilizar la palabra control cuando el estudio lo requiera.

Esta tendencia se confirma con el contenido del artículo 79 de nuestra Constitución Política en el que se utiliza la palabra fiscalización para referirse a la función de control externo, en los siguientes términos: “La entidad de fiscalización superior de la Federación... Esta entidad... tendrá a su cargo: I. Fiscalizar en forma posterior los ingresos y egresos...”.

20 Acosta Romero, Miguel, *Teoría general del derecho administrativo*, México, Porrúa, 1991, p. 515.

21 Farrando, Ismael (h) y Martínez, Patricia R. (dirs.), *Manual de derecho administrativo*, Buenos Aires, Depalma, 1996, p. 148.

22 Cfr. Aragón, Manuel, *Constitución y control del poder*, Argentina, Ciudad Argentina, 1995, pp. 71 y 72.

Sabemos que la palabra control ha sido sancionada por la costumbre en nuestro país y se utiliza en diversos ámbitos de esta actividad, tanto por las profesiones contable, jurídica y económica, como en la literatura de la materia, pero nada se opone a que se introduzca un cambio conceptual.

Ahora bien, la fiscalización externa se encomienda a las contadurías mayores o tribunales de cuentas, se encarga a entidades que conforman la administración fiscalizadora, dotadas de autonomía e independencia.²³

En el caso de la administración pública activa se lleva a cabo por órganos independientes dotados de autonomía técnica y de facultades para supervisar y vigilar las materias administrativa o financiera, el objetivo principal de esta clase de control es obligar a la administración a respetar las normas jurídicas, por lo que constituyen un complemento al autocontrol.²⁴

En la fiscalización externa aparecen los llamados tribunales de cuentas, que son organismos con independencia funcional, es decir, fuera de la órbita de los órganos del poder, con facultades para efectuar el llamado control presupuestal.

Esta clase de entes públicos actúan como tribunales administrativos que realizan una función jurisdiccional sujeta a control judicial.²⁵

Estos tribunales poseen atribuciones legales para revisar la cuenta pública y establecer la llamada responsabilidad contable o resarcitoria a cargo de servidores públicos encargados del manejo de caudales, por el mal uso de los recursos públicos cuya guarda se les encomienda.

En nuestro país se considera que este nivel de fiscalización se equipara a una auditoría externa al poder Ejecutivo, por lo que su herramienta de control es la auditoría externa, que se lleva a cabo por profesionales independientes de la dependencia o entidad.²⁶

Como se advierte de estas líneas uno de los aspectos importantes de esta clase de fiscalización de la administración pública es la auditoría, por lo que procederemos a dedicarle unas líneas.

23 Cfr. Madariaga Gutiérrez, Mónica, *Seguridad jurídica y administración pública en el siglo XXI*, 2a. ed., Chile, Editorial Jurídica de Chile, 1993, p. 74.

24 Cfr. Vázquez Alfaro, José Luis, *El control de la administración pública en México*, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 1996, pp. 19 y 20.

25 Farrando, Ismael (h) y Martínez, Patricia R. (dirs.), *op. cit.*, nota 21, p. 156.

26 Cfr. Adam Adam, Alfredo, *La fiscalización en México*, México, UNAM, 1996, pp. 9 y 65.

IV. AUDITORÍA GUBERNAMENTAL

La auditoría es una herramienta de la función de fiscalización de la administración pública, a la que se conceptualiza como:

...la función contable de verificación de los actos administrativos de una empresa, en cuanto puedan afectar su patrimonio y ser objeto de registración. Se trata de una especialización de la ciencia contable... lo expresado nos permite delimitar su campo de acción y prevenimos contra la tendencia a hacerla aparecer con caracteres independientes de la ciencia contable, como si fuera una especialización simple de la misma. Nadie duda de su importancia como elemento de control, pero le es ajena la solución de los problemas que surjan de las conclusiones a que arriben con motivo de las verificaciones que le competen. Su misión termina con la aprobación de los documentos controlados, o con la puntualización de los errores, defectos o delitos comprobados. Los correctivos corresponden a otras especialidades contables o legales...

La auditoría puede ser interna o externa. Tales denominaciones corresponden a la función realizada por personal de la empresa, o bien la que llevan a cabo profesionales ajenos a la misma. La verificación debe ser objetiva y la misión del auditor... es la de un verdadero juez, y así deseáramos que lo entendieran los que cumplen esas funciones...²⁷

En este sentido, debemos acotar que en realidad el objetivo final del control es la regularidad normativa técnica, contable o jurídica de los actos de administración, esto es, el acatamiento en esa actividad de reglas técnicas o jurídicas, esto es, como lo señala el autor citado una verdadera función de juicio o establecer la violación a la norma técnica o jurídica en el ámbito de su especialidad, por lo que coincidimos con el criterio que sobre la función del auditor se vierte, en el sentido de que debe actuar como un verdadero juez.

Lo que lleva a la necesidad de instaurar en nuestro país una jurisdicción contable. Así, desde el punto de vista procesal, la jurisdicción contable involucra los tres momentos inherentes a la jurisdicción: el subjetivo, vinculado con los órganos jurisdiccionales y las partes en el proceso; el objetivo relacionado con el objeto del proceso, infracciones y responsabilidad contable; y el formal, que considera las clases de procesos y sistema de recursos.²⁸

²⁷ Cfr. Bach, Juan René, "Auditoría", *Enciclopedia Omeba de Contabilidad, Finanzas-Economía y Dirección de Empresas*, t. I: A-Car, Argentina, Bibliográfica Omeba, 1967.

²⁸ Cfr. Vacas García-Alós, Luis, *El Tribunal de Cuentas. Enjuiciamiento contable y jurisprudencia constitucional*, España, La Ley-Actualidad, 1998, p 11.

De lo anterior se desprende la necesidad de ubicar a la auditoría en su justa dimensión, pues últimamente, en materia de fiscalización se le da mucha importancia, al grado de considerarla como la función más trascendente en materia de control.

En el campo de la administración pública la palabra auditoría se considera sinónimo de revisión y se le considera como: “*una función que tiene como objetivo la práctica o realización de una revisión*”.²⁹ Existen diversas clases de auditorías, desde las financieras hasta las operacionales, pasando por las de sistemas, programático-presupuestales, de sistemas, de legalidad, etcétera.

V. LOS CLAROSCUROS DE LOS ÓRGANOS DE FISCALIZACIÓN

El Estado mexicano, para sostener a su administración pública en el nivel federal, ejerce recursos presupuestales por la cantidad de \$1,818,441,700,000.00 (un billón ochocientos dieciocho mil cuatrocientos cuarenta y un millones setecientos mil pesos 00/100 M. N.), con una cantidad de recursos tan considerable no es extraño que algunos de ellos escapen de los procesos de vigilancia de los órganos encargados de su fiscalización.

Para los órganos fiscalizadores su labor es correcta. Si revisamos los informes que rinden periódicamente encontraremos cómo se ensalza el trabajo realizado y las cifras que en ellos se contienen nos llevan a pensar en su eficiencia.

Sin embargo, si analizamos los números encontramos problemas. Así, en la revisión de la *cuenta pública 2003*, de un total de \$1,600,589.800,000.00 (un billón seiscientos mil quinientos ochenta y nueve millones ochocientos mil pesos), la Auditoría Superior de la Federación realizó 338 auditorías, en las que detectó 2,638 observaciones. Sin embargo, se debe mencionar que la información no es comparable, puesto que no se plasma el monto de los recursos presupuestales auditados, con lo que se podrían comparar los recursos auditados con el monto total ejercido para llegar a un porcentaje de recursos auditados, que permitiría establecer razonablemente el universo de dinero sujeto a revisión.

Por lo que debemos conformarnos con hacer una comparación quizá no tan real económica y matemáticamente hablando que, sin embargo, nos permita establecer un marco de eficiencia en las labores de fiscali-

29 Cfr. *Idem*, p. 65.

zación en el nivel federal. Así, entre los ejercicios 1996-2002, la Auditoría Superior de la Federación ha determinado recuperaciones por \$40,390,700,000.00 (cuarenta mil trescientos noventa millones setecientos mil pesos), de los cuales al 31 de diciembre de 2004, existe un monto pendiente por \$15,201,500,000.00 (quince mil doscientos un millones quinientos mil pesos 00/100 M. N.), en términos del cuadro siguiente:

<i>Ejercicio fiscal</i>	<i>Saldo pendiente de recuperar o justificar</i>
1996	No hay saldo pendiente
1997	No hay saldo pendiente
1998	82.7
1999	549.9
2000	244.6
2001	9,583.5
2002	4,198.6
Montos en moneda extranjera	602.7
<i>Total</i>	15,201.5

Por lo que la eficiencia de la Auditoría Superior de la Federación puede quedar en entredicho, puesto que, comparando el total de egresos de 2003, de \$1,600,589,800,000.00 (un billón seiscientos mil quinientos ochenta y nueve millones ochocientos mil pesos), con el total de las recuperaciones determinadas por la Auditoría Superior de la Federación, por \$40,390,700,000.00 (cuarenta mil trescientos noventa millones setecientos mil pesos), éstas apenas llegan al 2.52% del total de los egresos de un ejercicio fiscal.

La fiscalización interna, tampoco sale bien librada de una comparación numérica, puesto que para ejercer sus funciones la Secretaría de la Función Pública cuenta con una estructura básica conformada por 28 unidades administrativas, con 1,561 plazas de mando y enlace así como 410 plazas operativas, haciendo un total de 1,971 plazas. Sin embargo, para agosto de 2001, al inicio de la presente administración, su estructura orgánica estaba compuesta por 19 unidades administrativas con 2,267 plazas, 1,330 en personal de mando, 937 de personal operativo y su órgano desconcentrado, la Comisión de Avalúos de Bienes Nacionales.

Y si bien se observa un decremento de 296 plazas en el actual periodo de gobierno, éste se concentra en las plazas llamadas “operativas”, rubro que sufre una reducción de 527 plazas, mientras que en las plazas de mando medio y enlace —las de mayor impacto presupuestal— se incrementan en 231 plazas.

En materia de ejercicio de las atribuciones, en un comparativo de los años 1998 a 2004, se advierte que:

<i>Actividad</i>	<i>1998(1)</i>	<i>1999(1)</i>	<i>2000(1)</i>	<i>2001(2)</i>	<i>2002(2)</i>	<i>2003(2)</i>	<i>2004(2)</i>
Solicitudes ciudadanas	1,061,487	989,336	255,444	169,498	22,838	17,634	22,053
Quejas y denuncias resueltas	11,581	12,461	13,001	25,668	Sin datos	Sin datos	Sin datos
Denuncias penales	373	238	222	28	33	9	16
Servidores públicos sancionados	9,492	8,685	11,536	5,326	4,407	2,023	2,944
Auditorías	94,246	53,471	76,931	81	87	35	42

FUENTES:

(1) Programa Nacional de Combate a la Corrupción y Fomento a la Transparencia y Desarrollo Administrativo 2001-2006.

(2) Informes de Labores correspondientes a los años 2001, 2002, 2003 y 2004 (estos informes abarcan periodos del 1o. de septiembre del año anterior al 31 de agosto del año que corresponde).

NOTA: Los datos pueden no ser indicativos, porque la información en algunos casos se presenta con criterios distintos. Sólo se tomaron algunos datos para establecer una pauta de comparación.

De lo anterior se desprende que puede existir una caída significativa, en los rubros presentados, en la actividad de fiscalización que realiza la Secretaría de la Función Pública.

En este contexto, para Agustín Gordillo, al hablar del parasistema administrativo, estima que:

Los controles formalistas de legalidad, por ejemplo las Contralorías y Tribunales de Cuentas, y los procedimientos de licitación pública en los cuales se

enfatisa la forma más que el contenido, porque así viene legislado o reglamentado el mecanismo y así además se escoge interpretarlo, no son sino una muestra más de disfuncionalidad. Nace con ello otra faceta del *parasistema*, en la cual el funcionario que para ser eficaz se atreve a desafiar los mecanismos administrativos que resultan inoportunos o irreales, recurre en suma a subterfugios que constituyen una violación al sistema.³⁰

Así, al pronunciarse por la necesidad de fortalecer a la Auditoría Superior de la Federación, Manuel Bartlett considera que esa tarea es indispensable porque: “El presidente elude todas las recomendaciones de cada auditoría, le molesta ser auditado. Él, el de la transparencia, en lugar de aceptar y ajustarse a la ley, demanda ante la Suprema Corte a la Auditoría Superior de la Federación para con cumplir con sus recomendaciones”.³¹ En materia de fiscalización interna el asunto es similar los casos de Guido Belsasso y Serrano Limón, demuestran los claroscuros de la fiscalización, en el primero se omite sancionar penalmente a un servidor público de alto de nivel, en el segundo, con una explicación poco clara se “inhabilita” a una persona, miembro de una organización no gubernamental (Provida), y se le acusa de peculado, delito en el que sólo pueden incurrir servidores públicos.³²

VI. TRIBUNAL DE CUENTAS, UN PARADIGMA ANTIGUO PARA UN PROBLEMA MODERNO

En materia de fiscalización externa de la administración pública existen diversos modelos: *a)* el francés, en el que las tareas de fiscalización se asignan a un tribunal, corte o cámara de cuentas, órgano independiente que realiza funciones jurisdiccionales y, en ciertos casos de carácter administrativo; *b)* inglés, en que se depositan las labores de fiscalización en el parlamento, a través de órganos independientes (*Nacional Audit*

³⁰ Gordillo, Agustín; *La administración paralela. El parasistema jurídico-administrativo*, España, Civitas, 1995, pp. 115 y ss.

³¹ Bartlett, Manuel, *op. cit.*, nota 18, p. 79.

³² Para el caso Serrano Limón, véase *El Universal* del 19 de abril de 2005. En lo que se refiere a la responsabilidad administrativa puede analizarse a la luz de los artículos 1o. de las Leyes Federal de Responsabilidades de los Servidores y Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos. Para la argumentación sobre la cuestión penal consúltese el artículo 223 del Código Penal Federal. Por lo que los procesos, por decir lo menos, son endebles.

Office en Inglaterra; *General Accounting Office* en Estados Unidos). El control posterior se realiza por el propio Congreso.

Luis Vacas García-Alós nos presenta los siguientes modelos de tribunal de cuentas: *a) modelo latino*, integrado por países como Francia, Italia, Grecia y Portugal, en los que el órgano de control externo tiene carácter colegiado con cometidos de carácter jurisdiccional; *b) modelo anglosajón*, compuesto por Estados Unidos, el Reino Unido, Irlanda e Israel, en los que existe un órgano monocrático designado por el Parlamento y el jefe de Estado, que depende del propio Parlamento, al que dirige los resultados de sus funciones fiscalizadoras y asesoras, y que cuenta con una plena independencia funcional; *c) modelo germánico*, formado por Alemania y Austria, donde existe un órgano monocrático de dirección, designado por el Parlamento y el jefe de Estado, con estructura colegiada —en el caso de Alemania—, y con funciones fiscalizadoras *a posteriori* y de carácter consultivo, tanto respecto del Legislativo, a quien eleva sus informes, como del Ejecutivo; y *d) modelo escandinavo*, en el que el órgano de control depende del Ejecutivo y realiza funciones fiscalizadoras *a posteriori* y también funciones de asesoramiento del gobierno y no del Parlamento.³³

1. *Una breve historia de la fiscalización en México*

En nuestro país se ha intentado controlar la corrupción administrativa a través de diversos órganos, entre los antecedentes nacionales del control administrativo encontramos, en las diversas etapas de nuestra historia, en la época prehispánica, al Cihuacóatl, como autoridad fiscal, quien cuidaba del buen uso de los tributos que integraban la hacienda pública.

Durante la época colonial, hasta 1562, El Consejo de Hacienda se encargó de lo relacionado con los recursos públicos de la Nueva España; después, éste fue sustituido por el Consejo de Indias. En esta etapa de nuestra historia, los oficiales reales (el contador, el tesorero, el factor y el veedor) eran responsables de las cuentas.

En el siglo XVII se crean los Tribunales de Cuentas a través de las Ordenanzas del 24 de agosto de 1605, emitidas por Felipe III. Dentro de las atribuciones de este Tribunal se encontraba la de tomar cuentas y extender finiquitos a los oficiales reales, tesoreros, arrendadores, administradores, fieles y cogedores de cuentas.

33 *Cfr.* Vacas García-Alós, Luis, *op. cit.*, nota 28, p. 20.

Inspirada en el juicio de residencia la Constitución Política de la Monarquía Española, mejor conocida como Constitución de Cádiz de 1812, en su artículo 261, facultad sexta, instituyó el juicio de responsabilidad. Con base en esa facultad se emitieron las *Reglas para que se haga efectiva la responsabilidad de los empleados públicos* del 24 de marzo de 1813, en las que se trata el tema de la prevaricación de jueces y servidores públicos. Además, esa misma Constitución en su artículo 347 instituyó que ningún pago se le admitiría al tesorero general, sino lo hiciera en virtud de decreto real, refrendado por el secretario del Despacho de Hacienda, en el que se exprese el gasto a que se destinará y el decreto de las Cortes que lo autoriza. Por otra parte, en su artículo 350 establecía una Contaduría Mayor de Cuentas.³⁴

En el artículo 50, fracción VIII, de la Constitución de 1824 se plasmó como facultad exclusiva del Congreso general tomar anualmente cuentas al gobierno, en ese mismo año se expidió la Ley para el Arreglo de la Administración de la Hacienda Pública, con la que se creó un Departamento de Cuenta y Razón, la Tesorería General de la Federación y la Contaduría Mayor de Hacienda y Crédito Público.

En la Tercera Ley Constitucional de 1836, en el artículo 44, fracción IV, se facultaba al Congreso exclusivamente para examinar y aprobar la cuenta general de inversiones respectiva del año penúltimo que debería presentar el Ministerio de Hacienda el año último y sufrido la glosa que detallaría una ley secundaria.

En 1851 de nueva cuenta se reorganizó la hacienda pública y se ordenó llevar la contabilidad por partida doble.

2. *El Tribunal de Cuentas de 1853*

En 1853, durante el gobierno dictatorial de Antonio López de Santa Anna, se centralizó la materia hacendaría, creando la Dirección General de Impuestos, y se erigió a la Contaduría Mayor en Tribunal de Cuentas.

Me interesa rescatar el contenido del Decreto del 26 de noviembre de 1853, a través del cual se establece el Tribunal de Cuentas, en ese documento se plasma en su sección I, artículo 1o., la transformación de la Contaduría Mayor de Hacienda y Crédito Público en Tribunal de Cuentas.

³⁴ Artículo 350. Para el examen de todas las cuentas de caudales públicos habrá una contaduría mayor de cuentas, que se organizará por una ley especial.

Como lo establece el artículo 2o., ese Tribunal se compondrá de dos salas, denominadas primera y segunda, formada aquella de un contador para la primera instancia, y ésta de dos contadores y el magistrado de hacienda.

A su vez, en cada sala habría un secretario para dar cuenta y formar la sustanciación de los juicios. Como avance importante la plasmaba sus emolumentos, que eran de 1,200 pesos el de la primera instancia y 1,500 para el de la segunda. Además, para cada secretaría se destinará un escribiente con un peso diario los días útiles (artículo 3o.).

El artículo 4o., establecía que todo juicio de cuentas sea cual fuere la cantidad que en él se verse, terminará en la segunda instancia, causando ejecutoria la sentencia de vista, ya sea que confirme o que revoque la primera. Además, como lo señalaba el artículo 5o., en los juicios cuya cantidad no excediera de 10,000 pesos, causará ejecutoria la sentencia de primera instancia.

Además, los contadores mayores y el magistrado del Tribunal Superior de Hacienda, que forman el Tribunal de Cuentas, no eran recusables ni podían excusarse de conocer en los juicios sino por causa justificada a juicio del mismo Tribunal. En éstos casos los contadores jefes de las secciones que no hayan intervenido en la glosa de la cuenta de que se trate, sustituirán a los contadores mayores por el orden de las secciones (artículo 6o.). Se establecía, además, que el magistrado sería sustituido con arreglo a las leyes.

La sección II del Decreto, se refería a la sustanciación de los juicios. Existía una primera instancia. En principio se presentaba a la primera sala del tribunal la liquidación con el pliego de alcance, el contador mayor juez de primera instancia, correrá traslado al responsable, quien contestará precisamente en el término de nueve días, solo prorrogables por causas “muy” justas, calificadas así por el mismo contador mayor, sin que en ningún caso pueda pasar la prórroga de cinco días útiles (artículo 8o.).

Contestada la demanda por el responsable, pasarán los autos por vía de instrucción y por el preciso término de tres días al promotor fiscal del Juzgado de Hacienda de esta capital, quien los devolverá en el término fijado, en el supuesto de que este servidor público incumpliera con el término de devolución, se le imponían medidas de apremio (artículo 9o.).

Una vez que el promotor fiscal devolviera los autos, el contador juez de primera instancia señalaría la vista del negocio dentro del tercer día (artículo 10).

En este acto el secretario leía la liquidación, el pliego de alcances y la contestación del acusado,

...quien verbalmente ó por escrito expondrá por sí ó por apoderado lo que convenga á su derecho. La cuenta y los documentos necesarios estarán á la vista para evacuar en el acto las citas que se hicieron y demás aclaraciones de hechos, que examinará escrupulosamente el referido juez contador. En seguida el promotor pedirá la absolución o condenación del responsable, con lo que se concluía el acto, después el secretario emitía el acta correspondiente, firmando en el mismo día el citado responsable ó su patrono, el promotor, el secretario y el juez (artículo 11).

El juez pronunciaba su fallo dentro de tercero día y se notificaba al responsable, para que si el monto de la causa excedía de 10,000, entablara en el acto el recurso de apelación o conformarse si lo creyere conveniente (artículo 12).

Además, salvo el recurso de apelación, sólo existían los de responsabilidad por cohecho o soborno, o el de nulidad cuando el fallo se emitía contra ley expresa (artículo 13).

En el caso de la segunda instancia, entablado el recurso de apelación, si fuere admisible porque la cantidad excedía de 10,000 pesos, el contador mayor juez de primera instancia, dentro de tercer día, debía remitir las actuaciones con todos sus antecedentes a la segunda sala, inmediatamente debía citar al responsable para que proceda a mejorar la apelación, concediéndole al efecto seis días perentorios e improrrogables (artículo 14). Como se advierte existía una institución de profundo sentido garantista, la mejora de la apelación, entendida como la posibilidad que se daba al agraviado para revisar los agravios planteados.

Con el escrito en que se mejore la apelación y actuaciones, de primera instancia se correrá traslado al promotor fiscal, que lo será el del tribunal superior de hacienda de esta ciudad, quien para instruirse tendrá los autos por seis días, volviendo dichos autos al tribunal en los mismos términos que se dijo en el artículo 9o. (artículo 15).

Una vez que el promotor fiscal devolvía los autos, se señalaba la vista dentro del tercer día, y en ella se procederá en los mismos términos que se dijo en el artículo 11 (artículo 16).

Concluida la visita en segunda instancia, cada uno de los contadores mayores y el magistrado del Tribunal Superior de Hacienda, podrán tener los autos dos días para instruirse de ellos, y precisamente pronuncia-

rán sentencia dentro de, ocho días contados desde el día de la vista del negocio (artículo 17).

La sentencia de vista se notificaba dentro del tercer día al responsable, al cual sólo le quedan los recursos de nulidad y responsabilidad a que se refiere el artículo 13 (artículo 18). Los recursos de nulidad y responsabilidad, en primera o segunda instancia, se interponían ante la Suprema Corte de Justicia la que los sustanciaba oyendo al procurador general; pero condenando en las costas y en una multa igual al valor de éstas en favor de la hacienda pública, cuando los recursos se hayan interpuesto temerariamente (artículo 19).

En términos de artículo 21 se prohibía a los secretarios de las salas, a los contadores mayores, magistrado y promotores de hacienda cobrar costas, derechos o emolumentos de ninguna clase, o imponer multas a los responsables, salvo las que las leyes tengan establecidas por vía de pena, aplicables al fondo judicial.

La sección III del decreto, regulaba a la Contaduría Mayor, que se integraba con tres contadores mayores, con el sueldo de 4,000 pesos anuales que actualmente disfrutaban. El primero, que será el más antiguo, tendrá el carácter de presidente del Tribunal y jefe de la contaduría; el segundo será magistrado de la Sala de Apelaciones y jefe de la Sección de Hacienda; y el tercero tendrá el carácter de juez de la Sala de Primera Instancia y jefe de la Sección de Crédito Público (artículo 22).

Cada renta o ramo general de los que actualmente estén establecidos o que en lo sucesivo se establezcan, tendrá en la Contaduría Mayor una sección de glosa, la que precisamente liquidará la cuenta de las oficinas respectivas en el año siguiente al que comprendan las referidas cuentas (artículo 23). En términos del decreto las secciones eran: primera, para la glosa de aduanas marinas; segunda, de aduanas interiores; tercera, de contribuciones directas; cuarta, de estancadas, casas de moneda, lotería y demás ramos menores; quinta, de tesorería y comisaría generales y demás oficinas distribuidoras; sexta, de crédito público.

Según el artículo 25 del decreto en análisis, los contadores mayores eran los jefes de la contaduría, y sus atribuciones consistían en:

I. Desempeñar las facultades que le señale el reglamento de la ley, sin intervenir en la glosa de cuentas.

II. Entenderse directamente y porte-franco para la contaduría, con toda clase de responsables, aun aforados, en términos de la ley 16, libro 8o., tí-

tulo 19 de la Recopilación de Indias, en todo lo relativo al manejo de caudales en el dinero o especie de hacienda o crédito público.

III. Exigir cuentas de los que por cualquiera motivo deben responder de su manejo, reclamando las que faltaren, concluido el término en que deben ser presentadas a la contaduría.

IV. Imponer multas por primera y segunda vez, hasta de cincuenta pesos, y por tercera suspender de sus destinos y privar de la mitad del sueldo por el tiempo necesario, a los empleados morosos en el cumplimiento de sus providencias, poniendo la suspensión en conocimiento del gobierno, por el conducto del Ministerio de Hacienda, para que se dicten las medidas conducentes á que se lleve a efecto.

V. Solicitar de la Secretaría del Despacho y pedir a las oficinas, corporaciones y particulares responsables, las noticias, instrucciones o expedientes que sean necesarios para la cuenta y razón, los que se le remitirán sin excusa ni pretexto alguno, con calidad de devolución.

VI. Aprobar los finiquitos respectivos que se expidan por los contadores jefes de secciones, con cuyo documento terminará en favor del responsable, el derecho de la hacienda ó crédito público, al cobro de los caudales que les pertenecen por alcances de las expresadas cuentas. Cuando llegue a averiguarse que se ha expedido un finiquito en perjuicio a sabiendas de la hacienda pública, será castigado el que lo expida con arreglo al artículo 6o., título 3o. de la Ley de 28 de junio de este año.

VII. Prevenir que las secciones según sus respectivos ramos, tomen razón de los despachos que se expidan con arreglo a las leyes. En caso de infracción, representarán en el acto, suspendiendo la toma de razón mientras reciben la resolución suprema.

En materia de rendición de cuentas se obligaba a todas las oficinas de hacienda en esta capital, a cuyo cargo estaba la recaudación o distribución de las rentas nacionales, que remitieran directamente a la Contaduría Mayor, dentro de los tres primeros meses de cada año, las cuentas originales pertenecientes a sus ramos, quedándose los responsables con copia íntegra de la que envíen para poder contestar con vista de ella a las resultas. Las cuentas de las oficinas foráneas se remitirán en el mismo término a la misma Contaduría Mayor por conducto de los respectivos directores, en cuanto concierne á las oficinas recaudadoras, y del tesoro general por lo tocante á las distribuidoras (artículo 26).

A su vez, los contadores de glosa, luego que concluían la de cada cuenta, informaban por escrito al primer contador jefe de la sección, de quien será toda la responsabilidad, el resultado de la referida glosa, y en

caso de ser favorable, se expedirá el finiquito, si lo mereciere por no haberse encontrado en la cuenta reparo alguno ni en favor ni en contra del erario, o formará el pliego de reparos en el que conste, por medio de concisas y claras observaciones, los defectos o ilegalidades en que se crea haber incurrido el responsable (artículo 27).

Dos documentos de trascendencia en el esquema de censura de cuentas vigentes en 1853 son los *finiquitos* y *pliegos de reparos*, en términos del artículo 28, estos documentos eran expedidos por el jefe de la respectiva sección, y los contadores mayores aprobaban los primeros, y dirigirán los segundos a los responsables para su debida contestación.

A los responsables se les podía dar un plazo discrecional que no excediera de 30 días, para contestar los reparos (artículo 29).

Como lo establece el artículo 30, la respuesta al pliego de reparos será devuelta al contador mayor, quien la pasará al respectivo contador de primera clase, jefe de sección, para que de por terminados los reparos, o disponga se forme el pliego de alcances,³⁵ el cual nunca podrá sacarse sin haber oído al responsable de la manera expresada, dándose por concluido en ese pliego los reparos u observaciones que hayan sido contestadas satisfactoriamente, y convirtiendo las demás según corresponda en los citados alcances, a favor o en contra del erario. Firmado el mismo pliego por el primer contador jefe de sección, los contadores mayores lo notificaban al responsable.

Una vez que el responsable recibía dicho pliego, debía reintegrar al erario o a los particulares, según corresponda, la cantidad a que asciendan los alcances, o antes que se venza el plazo que fije para el reintegro de ellos, que no deberá exceder de treinta días, manifieste su oposición al pago por considerarlo ilegal ó indebido (artículo 31).

En este caso el jefe de la respectiva sección, después de haber examinado con la debida imparcialidad las razones que el responsable alegue, desistirá si aquellas fueren fundadas en el caso contrario pedirá que exhiba el responsable, sin excusa ni pretexto alguno, el importe de los alcances en un plazo igual al que señala el artículo anterior, quedándole sin embargo, su derecho a salvo, si no se conformare, para quejarse de esta

³⁵ Según Luis Vacas García-Alós, “El alcance, como infracción generadora de responsabilidad contable, debe entenderse como el saldo deudor injustificado de una cuenta, o en términos generales, la ausencia de numerario o de justificación en las cuentas que deben rendir las personas que tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos, ostenten o no la condición de cuentadantes ante el Tribunal de Cuentas”, *El Tribunal de Cuentas. Enjuiciamiento contable y jurisprudencia constitucional*, cit., nota 28, p. 22.

providencia al Tribunal de Cuentas, quien, ya en este caso o en el de que el contador jefe de sección le ponga el pliego de alcances sin haber sido satisfechos, tendrá por terminados los reclamos gubernativos, y obrará como se previenen en el artículo 8o. y siguientes (artículo 32).

Además, si en las cuentas apareciere como justificante de alguna partida de cargo o data, resolución judicial que en primera o segunda instancia se estimare contraria a las leyes, el contador, juez de primera instancia y los magistrados de segunda, en su caso, lo hacían del conocimiento del procurador general para los efectos consiguientes (artículo 33).

El Tribunal contaba con un servicio civil de carrera, puesto que, como lo previene el artículo 34 del Decreto, las vacantes que ocurran en la Contaduría Mayor, será por rigurosa escala en cada sección, supuesta la aptitud necesaria que los contadores mayores hayan calificado con anterioridad a las propuestas, y según las respectivas hojas de servicio que se deben remitir anualmente, conforme a las leyes.

No se aplicaba el principio de anualidad en materia de revisión de las cuenta pública, en atención a que, como lo establece el artículo 36 se podía hacer la glosa de cuentas atrasadas a través de una sección de rezagos.

También se daba la atribución a los contadores mayores, oyendo a los contadores jefes de sección, para reglamentar las labores y actos del Tribunal y la Contaduría (artículo 38).

Como se advierte, a pesar de ser una institución creada en el ocaso de la dictadura santanista, este tribunal de cuentas contaba con instituciones jurídicas de avanzada y un procedimiento claro y ágil, en el que se respetaba la garantía de audiencia del justiciable en la competencia contable.

3. Conclusión de la breve historia de la fiscalización

Posteriormente, en 1855, se restablece la Contaduría Mayor de Hacienda. La Constitución de 1857, establecía en su artículo 60, que el día último del primer periodo de sesiones el Ejecutivo debía presentar al Congreso el proyecto de presupuesto del año próximo venidero y la cuenta del año anterior. Ambos documentos pasarían a una comisión compuestos de cinco diputados nombrados el mismo día, la que debía examinarlos y emitir un dictamen.

La Constitución de 1917, en su artículo 74, fracción II, estableció que son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados vigilar por medio de una comisión, el exacto desempeño de la Contaduría Mayor.

VII. LA AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN

De las experiencias históricas mencionadas en el apartado anterior se advierte que en materia de fiscalización hemos experimentado una involución, pues el diseño actual de la Auditoría Superior de la Federación contenido en el artículo 79, en sus diversas fracciones, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, difícilmente la configuran como un tribunal de cuentas.

En efecto, para el caso España, Luis Vacas García-Alós, sostiene que:

El Tribunal de Cuentas, además de la actividad fiscalizadora de control externo de la gestión económico-financiera del sector público, tiene encomendada también la función jurisdiccional que se articula mediante el enjuiciamiento de infracciones contables, dando lugar así a la exigencia jurisdiccional de responsabilidades de ese mismo tipo.³⁶

Ahora bien, una comparación de este diseño teórico, con las atribuciones que tiene la Auditoría Superior de la Federación en materia de revisión de la cuenta pública e imputación de responsabilidades ante las acciones u omisiones que provoquen daños o perjuicios a la hacienda pública federal o al patrimonio de las entidades, son limitadas.

En efecto, del contenido de los artículos 79, fracción IV, párrafo primero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 45, fracción I, de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, que le permiten “fincar” directamente a los responsables las indemnizaciones y sanciones pecuniarias respectivas.

Parte importante de la competencia de la Auditoría Superior de la Federación en materia de responsabilidades públicas, se establece en el artículo 45, que señala:

Artículo 45. Si de la revisión y fiscalización de la cuenta pública aparecen irregularidades que permitan presumir la existencia de hechos o conductas que produzcan daños y perjuicios al Estado en su hacienda pública o al patrimonio de los entes públicos federales, la Auditoría Superior de la Federación procederá a:

I. Determinar los daños y perjuicios correspondientes y fincar directamente a los responsables las indemnizaciones y sanciones pecuniarias respectivas;

³⁶ *Ibidem*, p. 15.

II. Promover ante las autoridades competentes el fincamiento de otras responsabilidades;

III. Promover las acciones de responsabilidad a que se refiere el título cuarto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;

IV. Presentar las denuncias y querrelas penales, a que haya lugar; y

V. Coadyuvar con el Ministerio Público en los procesos penales investigatorios y judiciales correspondientes. En estos casos, el Ministerio Público recabará previamente la opinión de la Auditoría Superior de la Federación, respecto de las resoluciones que dicte sobre el no ejercicio o el desistimiento de la acción penal.

De esta norma se decanta con claridad la competencia directa de la Auditoría Superior de la Federación en materia de responsabilidades públicas: *a)* el ejercicio de la función de revisión y fiscalización de la cuenta pública, *b)* la existencia de irregularidades que hagan presumir conductas hechos o conductas y *c)* que esas conductas o hechos produzcan daños o perjuicios al Estado en su hacienda pública o al patrimonio de los entes públicos federales.

Las responsabilidades resarcitorias están reguladas en los artículos del 46 al 52 de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación. En ellos se establece a quienes se debe imputar este tipo de responsabilidades y el objeto de esas responsabilidades (que será resarcir al Estado y a los entes públicos federales el monto de los daños y perjuicios estimables en dinero que se les hayan causado).

Esas responsabilidades se imponen en primer lugar a los servidores públicos o personas físicas o morales que directamente hayan ejecutado los actos o incurran en las omisiones que las hayan originado y, subsidiariamente, al servidor público jerárquicamente inmediato que, por la índole de sus funciones, haya omitido la revisión o autorizado tales actos, por causas que impliquen dolo, culpa o negligencia por parte de los mismos. También serán responsables solidarios con los servidores, los particulares, esto es, la persona física o moral en los casos en que haya participado y originado una responsabilidad de esta clase con su conducta.

Se establece la independencia de la responsabilidad resarcitoria de otros tipos de responsabilidad. Tampoco exime a los servidores públicos ni a las empresas privadas o a los particulares, del cumplimiento de las obligaciones omitidas, cuyo incumplimiento se les exigirá aún cuando la responsabilidad se hubiere hecho efectiva total o parcialmente.

Además, la Auditoría Superior de la Federación debe formular los pliegos de observaciones, en los que determinará en cantidad líquida, la presunta responsabilidad de los infractores, documento que deberá contabilizarse de inmediato. Esos pliegos deberán solventarse dentro de un plazo improrrogable de 45 días hábiles contado a partir de la fecha de su recepción, en caso de incumplimiento se imputarán las responsabilidades de ley.

El procedimiento para imputar responsabilidades resarcitorias se regula en los artículos del 53 al 58, en ellos se establece que éste se sujetará a lo siguiente:

a) Se citará personalmente al presunto o presuntos responsables a una audiencia, haciéndoles saber los hechos que se les imputan; se señalará el lugar, día y hora en que tendrá verificativo dicha audiencia y el derecho a ofrecer pruebas y alegar en la misma lo que a su derecho convenga, por sí o por medio de un defensor; también se apercibirá al presunto responsable que, en caso de no comparecer sin justa causa, se tendrá por precluido su derecho para ofrecer pruebas o formular alegatos y se resolverá con los elementos que obren en el expediente respectivo. A la audiencia podrá asistir el representante de los poderes de la unión o de los entes públicos federales, que para tal efecto designen. Entre la fecha de la citación y de la audiencia deberá mediar un plazo no menor de cinco ni mayor de quince días hábiles.

b) Desahogadas las pruebas, si las hubiere, la Auditoría Superior de la Federación resolverá dentro de los sesenta días hábiles siguientes sobre la existencia o inexistencia de responsabilidades y determinará la indemnización correspondiente, y notificará a éstos dicho pliego, remitiendo un tanto autógrafo del mismo a la Tesorería de la Federación, para el efecto de que si en un plazo de quince días naturales contados a partir de la notificación, éste no es cubierto, se haga efectivo en términos de ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

La indemnización deberá ser suficiente para cubrir los daños y perjuicios causados, o ambos, y se actualizará para efectos de su pago, en la forma y términos que establece el Código Fiscal de la Federación, tratándose de contribuciones y aprovechamientos.

La Auditoría Superior de la Federación podrá solicitar a la Tesorería de la Federación que proceda al embargo precautorio de los bienes de los presuntos responsables a efecto de garantizar el cobro de la sanción impuesta, sólo cuando haya sido determinada en cantidad líquida el monto de la responsabilidad resarcitoria respectiva. El presunto o presuntos res-

ponsables podrán solicitar la sustitución del embargo precautorio, por cualquiera de las garantías que establece el Código Fiscal de la Federación, a satisfacción de la Auditoría Superior de la Federación, y

c) Si en la audiencia la Auditoría Superior de la Federación encontrará que no cuenta con elementos suficientes para resolver o advierta elementos que impliquen nueva responsabilidad a cargo del presunto o presuntos responsables o de otras personas, podrá disponer la práctica de investigaciones y citar para otras audiencias.

Los medios de impugnación por las actuaciones de la Auditoría Superior de la Federación son: la reconsideración ante la propia Auditoría o el juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

La reconsideración se interpondrá dentro de los 15 días a la fecha en que surta efectos la notificación del pliego o resolución recurrida. Y su trámite se sujeta a: 1. Se iniciará mediante escrito en el que se deberán expresar agravios que cause la multa o resolución impugnada, acompañando copia de ésta y constancia de la notificación de la misma, así como el ofrecimiento de pruebas que considere necesario rendir; 2. La Auditoría Superior de la Federación acordará sobre la admisión del recurso y de las pruebas ofrecidas, desechando de plano las que no fuesen idóneas para desvirtuar los hechos en que se base la resolución, y 3. Desahogadas las pruebas, si las hubiere, la autoridad emitirá resolución dentro de los sesenta días hábiles siguientes, notificándola al interesado. Se puede obtener la suspensión de la ejecución del pliego. Además, se garantiza el derecho a la información de los servidores públicos en los procedimientos.

Las facultades de la Auditoría Superior de la Federación prescribirán en cinco años, la prescripción se interrumpirá al notificarse el inicio del procedimiento, las responsabilidades de carácter civil, administrativo y penal que resulten por actos u omisiones, prescribirán en la forma y tiempo que fijen las leyes aplicables, cualquier gestión de cobro que haga la autoridad competente al responsable, interrumpe la prescripción de la sanción impuesta (artículos 63 y 65).

VIII. LA NECESIDAD DE UNA FISCALÍA ESPECIALIZADA EN MATERIA ADMINISTRATIVA

Atendiendo a los caracteres de la función pública, en México se requiere un fiscal anticorrupción, independencia y poder necesario para

realizar sus tareas con autonomía de cualquier autoridad, profesionalismo e imparcialidad, que investigue las conductas de los agentes de la administración pública, que sea parte acusadora en las investigaciones y sumarios que se realicen por transgresiones administrativas, con transparencia plena de sus investigaciones. Su función sería, además de la mencionada, tutelar el interés público en los procesos contables.

Instituciones de estas características ya están vigentes en Europa y Latinoamérica: Francia y Argentina son dos ejemplos. En el primero existe un Ministerio Público adscrito al Tribunal de Cuentas. El segundo, cuenta con una Fiscalía Nacional de Investigaciones Administrativas. En suma, nuestro país requiere de un organismo social que garantice una efectiva tutela del interés estatal y ciudadano en los procesos administrativos en los que se encuentre en juego el interés superior de la nación.

IX. CONCLUSIONES

Siguiendo las ideas de Norberto Bobbio decantamos a la democracia desde la perspectiva de la “visibilidad”, lo que nos permitió caracterizar al gobierno “invisible” y a una de sus manifestaciones el “subgobierno”, en donde los beneficiarios de esta clase de poder se oponen a procesos como la rendición de cuentas, lo que ayudó a contextualizar para el caso México la presente exposición.

Advertimos la vinculación que existe entre los fenómenos de la rendición de cuentas y el problema de la corrupción.

En la polémica vinculada a la cuestión léxica, sobre si se debe hablar de fiscalización o control, nos pronunciamos por considerar al control como género y a la fiscalización como una de las especies.

Al estudiar los claroscuros de los órganos de fiscalización establecimos que atendiendo a los números que los órganos de fiscalización ponen a nuestra disposición, se puede hablar de un posible fracaso de la función.

Cuando estudiamos la experiencia histórica en materia de fiscalización en nuestro país, advertimos que en algunos periodos de nuestro pasado estuvo vigente un tribunal de cuentas, con instituciones racionales para enfrentar el problema de la rendición de cuentas.

También, advertimos que el diseño de la Auditoría Superior de la Federación, aunque tiene instituciones de avanzada, no permite que lo consideremos con un verdadero tribunal de cuentas.

Por último, establecimos la necesidad de una fiscalía especializada en la materia.

X. BIBLIOGRAFÍA

- ACOSTA ROMERO, Miguel, *Teoría general del derecho administrativo*, 10a. ed., México, Porrúa, 1991.
- ADAM ADAM, Alfredo, *La fiscalización en México*, México, UNAM, 1996.
- ARAGÓN, Manuel, *Constitución y control del poder*, Argentina, Ciudad Argentina, 1995.
- BACH, Juan René, “Auditoría”, *Enciclopedia Omeba de Contabilidad, Finanzas-Economía y Dirección de Empresas*, t. I: A-Car, Argentina, Bibliográfica Omeba, 1967.
- BARTLETT, Manuel, “Reforma del Estado para la gobernabilidad”, en CAMACHO SOLÍS, Manuel y VALADÉS, Diego (coords.), *Gobernabilidad democrática: ¿qué reforma?*, México, UNAM-Cámara de Diputados, LIX Legislatura, 2004.
- BOBBIO, Norberto, *El futuro de la democracia*, trad. de Juan Moreno, España, Plaza & Janes Editores, 1985.
- FARRANDO, Ismael (h) y MARTÍNEZ, Patricia R. (dirs.), *Manual de derecho administrativo*, Buenos Aires, Depalma, 1996.
- GORDILLO Agustín A, *La administración paralela. El parasistema jurídico administrativo*, España, Cuadernos Civitas, 1995.
- KLITGAARD, Robert, *Controlando la corrupción*, Buenos Aires, Sudamericana, 1994.
- MADARIAGA GUTIÉRREZ, Mónica, *Seguridad jurídica y administración pública en el siglo XXI*, 2a. ed., Chile, Editorial Jurídica de Chile, 1993.
- MÁRQUEZ GÓMEZ, Daniel, *Los procedimientos administrativos materialmente jurisdiccionales como medios de control de la administración pública federal*, México, UNAM, 2002.

- RODRÍGUEZ-ARANA MUÑOZ, Jaime, *Ética institucional*, España, Dykinson, 1996.
- ROSE-ACKERMAN, Susan, *Corruption and Government*, United Kingdom, Cambridge University Press, 1999.
- SARTORI, Giovanni, *Homo Videns, la sociedad teledirigida*, México, Taurus, 2004.
- UGALDE, Luis Carlos, *La rendición de cuentas en los gobiernos estatales y municipales*, México, Auditoría Superior de la Federación, 2002.
- VACAS GARCÍA-ALÓS, Luis, *El Tribunal de Cuentas. Enjuiciamiento contable y jurisprudencia constitucional*, España, La Ley-Actualidad, 1998.
- VALADÉS, Diego, *El gobierno de gabinete*, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2003.
- , *El control del poder*, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 1998.
- VÁZQUEZ ALFARO, José Luis; *El control de la administración pública en México*, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 1996.
- Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática, al año 2000.
Fuente: www.inegi.gob.mx/est/contenidos/español/tematicos/mediano/ent.asp?t=medu148&c=3282, consultada el 15 de abril de 2004.