

VI. LA CUENTA PÚBLICA . . . . .	163
1. Antecedentes . . . . .	163
2. Fundamentos legales . . . . .	168
3. Contabilidad gubernamental . . . . .	170
4. La Contaduría Mayor de Hacienda . . . . .	176
A. Estructura de la información de la cuenta pública	178
B. De dónde se obtiene la información. . . . .	179
C. Presentación . . . . .	180
5. Revisión de la cuenta pública . . . . .	180

## VI. LA CUENTA PÚBLICA

### 1. ANTECEDENTES

La evolución histórica para la formulación y control del gasto público se inició en los estados que adoptaron un sistema de democracia constitucional. Este proceso dio comienzo en el siglo XVIII. De esta manera se permitió la colaboración indirecta del pueblo en las decisiones relacionadas con el ejercicio del gasto público. Esta participación se realiza actualmente en nuestro país a través del Congreso de la Unión.

Como lo señala Jacinto Faya Viesca: “Las constituciones más avanzadas del mundo han institucionalizado formalmente la participación de los órganos legislativos en la formulación de leyes y presupuestos de ingresos y en la revisión del gasto público.”<sup>142</sup>

La revisión de la cuenta pública constituye un acto político, por ser un órgano de representación popular quien lo realiza, con fundamento en disposiciones constitucionales. Dicho órgano participa en la revisión del gasto público y en la aprobación del ejercicio presupuestario, autorizando de esta manera la actividad financiera del Ejecutivo.

El ejercicio del gasto público es una de las actividades más importantes de las finanzas públicas. La adopción de una política de finanzas públicas refleja, finalmente, la adopción de una política económica, por parte del gobierno, así como una política global del propio Estado.

El Poder Legislativo debe participar en este proceso por ser una actividad pública de gran importancia que refleja un equilibrio en el poder, dentro del marco de la separación de los órganos del Estado. De esta manera se establece un mecanismo cuyo fin sea frenar al poder desde el poder (entre el Legislativo y el Ejecutivo), contribuyendo así a instaurar un Estado de permanente legalidad.

La evolución histórica constitucional de la revisión de la cuenta pública la encontramos en Inglaterra con la Carta de Juan sin Tierra en el siglo XVI. Institución similar pero de escasa operatividad real, está

<sup>142</sup> Faya Viesca, *op. cit.*, p. 328.

representada por la figura de los Estados Generales en Francia. Posteriormente se encuentra esta misma función en la Constitución de los Estados Unidos de América, del 17 de septiembre de 1787, la que establece en la sección IX, parágrafo siete de su artículo primero que "periódicamente se publicará una manifestación y cuenta del tesoro público".

La Constitución española de Cádiz, promulgada el 19 de marzo de 1812, señala en su artículo 131 fracción XVI que era una facultad de las Cortes "examinar y aprobar cuentas de inversión de los caudales públicos".

En México se ha retomado la prescripción contenida en la citada constitución. Los órganos de representación popular se encargan de la aprobación del gasto público.

Posteriormente el artículo 14 del derecho constitucional para la libertad de la América mexicana, sancionado en Apatzingán el 22 de octubre de 1814, establecía que una de las obligaciones del supremo congreso era "examinar y aprobar las cuotas de recaudación e inversión de la cuenta pública". De acuerdo con Jacinto Faya, "este decreto constitucional no sólo otorgaba al supremo congreso la facultad de examinar y aprobar las cuentas de recaudación, es decir, lo facultaba a intervenir en materia impositiva".<sup>143</sup>

El Congreso General Constituyente, el 4 de octubre de 1824, decretó y sancionó la Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos, reservándole al Poder Legislativo la facultad de fijar los gastos generales, establecer las contribuciones necesarias para cubrirlas, arreglar su recaudación, determinar su inversión y tomar anualmente cuentas al gobierno, como lo indica su artículo 50 fracción VIII. Al respecto Jacinto Faya explica: "El tomar cuentas al gobierno es lo que en la Constitución vigente entendemos como cuenta pública."<sup>144</sup>

La tercera de las Siete Leyes Constitucionales de la República Mexicana de 1836, establecía en su artículo 44 fracción IV, que era atribución del Congreso General "examinar y aprobar cada año la cuenta general de inversión de caudales respectiva al año penúltimo que deberá hacer el ministro de Hacienda en el último, y sufrido la glosa y examen que detallará la ley secundaria".

El 12 de junio de 1843 el Supremo Poder Conservador, a iniciativa del entonces presidente de la República, Santa Anna, autorizó reformas al artículo 66, fracciones II y III.

<sup>143</sup> *Ibid.*, p. 329.

<sup>144</sup> *Ibidem.*

Dichas reformas señalaban respectivamente: “decretar anualmente los gastos que se han de hacer en el siguiente año, y las contribuciones con que deben cubrirse”, así como “examinar y aprobar cada año la cuenta general que debe presentar el ministro de Hacienda por lo respectivo al año anterior”.

En la Constitución sancionada y jurada por el Congreso General Constituyente del día 5 de febrero de 1857, en relación con la cuenta pública, se estableció lo siguiente en el artículo 68: “El segundo periodo de sesiones se destinará de toda preferencia al examen, votación de los presupuestos del año fiscal siguiente; decretadas las contribuciones para cubrirlos y a la revisión de la cuenta del año anterior, que presente el Ejecutivo.” En el artículo 69 se determinó: “El día penúltimo del primer periodo de sesiones se presentará el Ejecutivo al Congreso el proyecto de presupuesto del año próximo siguiente y la cuenta del año anterior. Uno y otro pasarán a una comisión compuesta de cinco representantes nombrados en el mismo día, la cual tendrá obligación de examinar ambos documentos y presentar dictamen sobre ellos en la segunda sesión del segundo periodo.”

El sistema de revisión y aprobación de la cuenta pública se complementó con el artículo 72, fracción XXIX, donde se facultaba al Congreso “para nombrar y remover libremente a los empleados de su secretaría y a los de la contaduría mayor... [órgano dependiente del Poder Legislativo que se depositaba en un Congreso General unicameral]. Dicha contaduría tendría la obligación de glosar y revisar la cuenta pública, como afirma Zarco en la Historia del Congreso Constituyente de 1857”.<sup>145</sup>

El presidente Juárez promovió, desde 1867, una serie de iniciativas de reformas a la Constitución, con el propósito de restablecer la Cámara de Senadores, propósito que no pudo realizarse hasta después de su muerte. Este sistema bicameral recogió los principios consagrados por la Constitución de 1824, distribuyendo entre la Cámara de Diputados y la de Senadores las atribuciones que la Constitución Política de 1857 depositaba en la única Cámara del Congreso General.

Bajo este nuevo esquema se le confirió a la Cámara de Diputados en forma exclusiva, de acuerdo con el artículo 72, apartado A, fracción III, “vigilar por medio de una comisión inspectora de su seno, el exacto cumplimiento de las funciones de la contaduría mayor”, y por medio de la fracción IV, “examinar la cuenta que anualmente debe pre-

<sup>145</sup> *Ibid.*, pp. 330-331.

sentarle el Ejecutivo, aprobar el presupuesto anual de gastos e iniciar las contribuciones que a su juicio deban decretarse para cubrirse aquél”.

La trascendencia de las reformas y adiciones a la Constitución de 1857, las comenta Faya expresando: “Tuvieron tal fuerza constitucional y política desde el día que entraron en vigor hasta la Constitución de 1917, que la Cámara de Diputados ejerció en forma permanente las atribuciones exclusivas para examinar la cuenta que anualmente debería de presentar al Ejecutivo de la Unión. Recordemos que en todas las otras constituciones de México del siglo XIX, como igual que la de 1917, se confirió al Congreso de la Unión el examen de la cuenta pública, no participando la Cámara de Diputados en forma exclusiva sobre esta cuestión constitucional.”<sup>146</sup>

Las reformas iniciadas por el presidente Juárez en torno a la nueva estructura del Poder Legislativo federal llevaron a una discusión sobre cuándo las resoluciones del Congreso serían leyes o decretos. Quedando resuelta la cuestión bajo la redacción siguiente: “Toda resolución del Congreso General tendrá el carácter de ley o decreto, ya que la ley siempre regula una situación jurídica general, permanente e impersonal. El decreto según el maestro Gabino Fraga sólo comprende un objeto particular.”<sup>147</sup>

Las facultades exclusivas de la Cámara, explica Tena Ramírez, son las que “se ejercitan de manera separada, pero no sucesivamente por cada una de ellas. Su ejercicio no produce leyes sino decretos”.<sup>148</sup> El acto político constitucional de examinar la cuenta pública del gobierno federal tiene el carácter de decreto.

Al reformarse el artículo 51 de la Constitución de 1857, el 13 de noviembre de 1874, se alteró esencialmente la estructura del Poder Legislativo al depositarlo en un congreso general compuesto de dos cámaras, una de diputados y otra de senadores. También el artículo 69 tuvo reformas en la misma fecha.

Según la reforma de la fecha citada, el artículo 72 apartado A, fracción VI, ordenaba que era facultad exclusiva de la Cámara de Diputados examinar la cuenta que anualmente debía presentarle el Ejecutivo, aprobar el presupuesto anual de gasto e iniciar las contribuciones que a su juicio deberían decretarse para cubrirlo.

<sup>146</sup> *Ibid.*, p. 332.

<sup>147</sup> *Ibidem.*

<sup>148</sup> Tena Ramírez, Felipe, *Derecho constitucional mexicano*, México, Porrúa, 1984, p. 328.

"La atribución —afirma Tena Ramírez— de las dos facultades a una sola cámara y la posibilidad de que esa única cámara haga sospechosa o culpable la conducta del gobierno, al retardar o negar su aprobación a la cuenta anual, fueron razones que tuvo en cuenta Rabasa para objetar el sistema de 74 y que el constituyente de Querétaro aceptó al encomendar el examen de la cuenta anual de las dos cámaras."<sup>149</sup>

Continuando con la evolución histórica y legislativa de la cuenta pública se transcriben consideraciones hechas por Felipe Canudas Oreza: "El 30 de mayo de 1881 el presidente Manuel González promulgó la Ley sobre el Presupuesto y la Cuenta Pública de la Nación, que en sus artículos 3, 7, 18, 19 y 27, trata lo relativo a la cuenta pública, puesto que consagra que el Ejecutivo tiene la responsabilidad para presentar, a la Cámara de Diputados 'Los resultados de la cuenta del erario federal, a fin de que la examine' mediante la concentración de las operaciones de sus libros y del estado comparativo que resumirá, comparando específicamente, los datos que constituyan la totalidad del movimiento del año a las obligaciones que resultan a cargo del mencionado erario (artículos 3 y 7).

"La misma ley, en sus artículos 18 y 19 ordena que la contaduría mayor de la Cámara de Diputados glosará la cuenta de la Tesorería que contendrá en un solo resumen 'las cuentas transitorias que por cualquier circunstancia no estuvieran saldadas, a fin de que tanto la Cámara de Diputados como la contaduría mayor tengan conocimiento del importe de las responsabilidades por manejo de fondos federales' y se haga el ajuste definitivo de las cuentas de los años anteriores, llamadas también cuentas transitorias.

"Finalmente, el artículo 27 de la ley en cita, fija los límites y alcances del examen, por la Cámara de Diputados, de la cuenta anual de la federación, estableciendo que dicho examen contendrá la determinación de si en la partida de ingresos están considerados todos los ramos que forman la Hacienda Pública, o si se han exigido prestaciones ilegales... si hay exactitud en los valores parciales y generales de la cuenta pública."<sup>150</sup>

<sup>149</sup> Faya Viesca, *op. cit.*, p. 333.

<sup>150</sup> *Ibidem.*

## 2. FUNDAMENTOS LEGALES

El Constituyente de 1917 conoció en sesión pública la propuesta del primer jefe don Venustiano Carranza de lo que sería el artículo 65 que textualmente expresaba:

El Congreso se reunirá el día primero de septiembre de cada año para celebrar sesiones ordinarias, en las cuales se ocupará de los asuntos siguientes:

I. Revisar la cuenta pública del año anterior que será presentada a la Cámara de Diputados dentro de los diez primeros días de la apertura de sesiones. La revisión no se limitará a investigar si las cantidades gastadas están o no de acuerdo con las partidas respectivas del presupuesto, sino que se extenderá el examen de la exactitud y justificación de los gastos hechos y las responsabilidades a que hubiere lugar. . .

Con la aprobación del mencionado artículo, que finalmente se ubicó en el número 73, reintegró al Congreso de la Unión la atribución de revisar la cuenta pública de la nación. Retirándole a la Cámara de Diputados la facultad exclusiva del ejercicio de dicha atribución. La revisión no sería sólo la investigación de si las cantidades estaban o no de acuerdo con las partidas presupuestales, sino realizar el examen de la exactitud y justificación de los gastos hechos, además fincaría las responsabilidades en el caso de no comprobar la debida erogación de dichos gastos a la autoridad competente.

El poder revisor estableció, en el artículo 73 fracción XXVIII, según decreto publicado el 28 de agosto de 1928, que tendría facultad "para examinar la cuenta que anualmente debe presentarle el Poder Ejecutivo debiendo comprender dicho examen no sólo la conformidad de las partidas gastadas por el presupuesto de egresos, sino también la exactitud y justificación de tales partidas".

Posteriormente la Constitución sufrió reformas y adiciones, el 1o. de diciembre de 1977, publicadas en el *Diario oficial* del 6 de diciembre de 1977. Los artículos reformados fueron el 65 y 74, y se derogó la fracción XXVIII del artículo 73.

El artículo 65 establece: "El Congreso se reunirá a partir del día 1o. de septiembre de cada año para celebrar sesiones ordinarias, en las que se ocupará del estudio, discusión y votación de las iniciativas de ley que se le presenten y la resolución de los demás asuntos que le correspondan de acuerdo a la Constitución."

El artículo 74 indicaba que “son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados: IV. 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 a más tardar el día último del mes de noviembre, debiendo comparecer el secretario del despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos. . .”

Actualmente, con las reformas al artículo 74, fracción IV, del 28 de diciembre de 1982, se establecen responsabilidades a los servidores públicos que coincidan con el supuesto que señala la ley de responsabilidades.<sup>151</sup>

Respecto a las reformas publicadas en el *Diario oficial* del 7 de abril de 1986, se señala que actualmente las sesiones ordinarias del Congreso de la Unión se dividirán en dos periodos: el primero iniciará el 1o. de noviembre y finalizará el 31 de diciembre; el segundo comprenderá del 15 de abril al 15 de julio. Ahora, con las mencionadas reformas será el Congreso de la Unión quien reciba la cuenta pública; antes de la reforma, la comisión permanente era la encargada.

La revisión de la cuenta pública tiene que hacerse en torno al presupuesto autorizado y al ejercido, analizando por una parte, el gasto en su conjunto y, por otra, el cumplimiento de los objetivos de los programas asociados a las distintas partidas presupuestales. Jacinto Faya realiza el siguiente comentario: “El proyecto de presupuesto no podrá presentarse si no se desglosa en programas específicos para cada área de actividad de las instituciones del gobierno federal, incluyendo los tres poderes de la Unión.

“Estamos hablando de una cuenta programática y de una programación financiera que ha adquirido categoría constitucional. El presupuesto tradicional era totalmente diferente al actual.”<sup>152</sup>

Por último, la revisión de la cuenta pública también tiene por objetivo fincar responsabilidades que, según las leyes respectivas, se deriven con motivo de las discrepancias entre las cantidades gastadas y las partidas respectivas del presupuesto, o en el caso de que no existiera justificación de los gastos hechos.

Para el maestro Faya, la revisión de la cuenta pública no se limita a la composición de gastos y cumplimiento de los objetivos de los pro-

<sup>151</sup> *Ibid.*, p. 337.

<sup>152</sup> *Ibid.*, p. 338.



gramas, ni a fincar responsabilidades de acuerdo con la ley, en caso necesario, sino que “fundamentalmente... constituye un auténtico acto político, realizado mediante decreto.”<sup>153</sup>

La incertidumbre que existe durante el periodo de revisión en caso de encontrar discrepancias por parte del Poder Legislativo, es lo que también se toma como un acto político. Cuando el Poder Legislativo realiza la convalidación de la actuación del Poder Ejecutivo es en sí un acto político. El Poder Legislativo no sólo revisa al Ejecutivo, sino también al Poder Judicial y a sí mismo, ya que los consignan al mismo presupuesto.

Ahora analizaremos la cuenta pública desde la etapa de formulación por el Poder Ejecutivo y la segunda etapa realizada por el Poder Legislativo.

### 3. CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

En la primera etapa de formulación de la contabilidad gubernamental se realizan varias funciones materiales y técnicas utilizando recursos financieros y humanos a su servicio. Las materiales están orientadas principalmente a la gestión, control y evaluación e información.

La contabilidad pública y privada en sus técnicas formales son iguales, la diferencia se presenta en cuanto a sus fines. La contabilidad privada responde a las finalidades de incrementar el patrimonio y la obtención de ganancias a través de la competencia con organismos similares.

En cambio, el fin de la administración pública es fundamentalmente la prestación de un servicio público, es decir, cumplir con una necesidad social. No importa la obtención de ganancias o el incremento del patrimonio, ni su rendimiento económico. Al respecto retomamos a Paul Carceller y George Mass —citados por Faya— que sostienen: “La contabilidad pública, contabilidad de control, registra las operaciones de gastos e ingresos, sin hacer referencia ni a su aspecto patrimonial ni a su aspecto patrimonial ni a su repercusión en los movimientos de tesorería. Tiene simplemente la finalidad, por un lado, de hacer respetar el programa trazado por la autoridad encargada del servicio (por consiguiente en el marco presupuestario aprobado por esa autoridad).

<sup>153</sup> *Ibidem*.

y por otro garantizar que los caudales públicos se utilicen con regularidad jurídica y financieramente.”<sup>154</sup>

A través de la contabilidad pública se busca comprobar el ejercicio presupuestario previamente aprobado. También determinar las obligaciones y responsabilidades de los encargados del manejo de los ingresos y egresos públicos, así como la elaboración de un documento que contenga la totalidad de la información financiera para su análisis y aprobación por parte de la Cámara de Diputados.

Al iniciar la formulación se debe remitir directamente al presupuesto. El presupuesto es el acto jurídico político que inicia el Poder Ejecutivo y aprobado por la Cámara de Diputados. Dicha autorización permite al Ejecutivo utilizar los recursos financieros consignados en el decreto del presupuesto. Esta autorización permite asegurar el funcionamiento de los tres poderes y la prestación de los servicios públicos.

Al respecto, el maestro Faya explica: “la contabilidad pública se convierte en el principal instrumento de registro contable de la totalidad de las operaciones financieras del presupuesto anual con el fin de cumplir con la consolidación de la contabilidad que ordena la Ley del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Federal y formular la cuenta pública que también es anual. La cuenta pública es la justificación de los gastos y el cumplimiento de los programas autorizados en el decreto de presupuesto. Es a la vez el resultado de la consolidación de las contabilidades de las dependencias y entidades del gobierno federal que se señalan en el decreto presupuestario”.<sup>155</sup>

Es anual y registra las operaciones de ingresos y gastos efectuados en el curso de un año calendario, del 1º de enero al 31 de diciembre.

Las entidades señaladas en la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público (*Diario oficial*, 31 de diciembre de 1976) que participan en el gasto público son:

- a) el Poder Legislativo,
- b) el Poder Judicial,
- c) la Presidencia República,
- d) las secretarías de Estado, sus departamentos administrativos y la Procuraduría General de la República,
- e) el Departamento del Distrito Federal,
- f) los organismos descentralizados,
- g) las empresas de participación estatal mayoritaria, y

<sup>154</sup> *Ibid.*, p. 284.

<sup>155</sup> *Ibidem*.

h) los fideicomisos en que el fideicomitente sea el gobierno federal o alguna de las entidades mencionadas en las fracciones VI y VII (artículo 2).

Al final del artículo 2, se indica que a los organismos citados se les denominará en forma genérica "entidades", salvo mención expresa.

Es necesario precisar el término de entidades para el presente estudio. En la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal (LOAPF) en el artículo 3 se enumeran las entidades de la administración paraestatal, y en su artículo 2 se establecen las dependencias de la administración pública centralizada. Dichas entidades son encomendadas al Poder Ejecutivo para el ejercicio de sus atribuciones y el cumplimiento de los programas establecidos en la planeación.

El artículo 2 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público, denomina entidades a los poderes, dependencias, organismos, empresas y fideicomisos que se encuentran comprendidos por el presupuesto federal.

Dichas entidades ejercen gasto público federal que comprende las erogaciones por concepto de gasto corriente, inversión física, inversión financiera, así como pasivos o deuda pública que realizan. Las entidades comprendidas en la ley del presupuesto son las comprendidas en el presente estudio. Los organismos paraestatales se denominarán como tales, según el artículo 3 de la ley de referencia.

La Secretaría de Programación y Presupuesto (SPP) es la dependencia del Ejecutivo que se encarga de normar y regular el presupuesto, la contabilidad y el gasto público en representación del mismo.

El control del gasto por vía política se ejerce por conducto de la Cámara de Diputados y consiste, en una de sus facetas, en la facultad que tiene dicha cámara para hacer comparecer a los secretarios (artículo 93, tercer párrafo): "Las cámaras a petición de una cuarta parte de sus miembros, tratándose de los diputados, y, de la mitad, si se trata de la de senadores, tienen la facultad de integrar una comisión para investigar el funcionamiento de dichos organismos descentralizados y empresas de participación estatal mayoritaria. Los resultados de las investigaciones se harán del conocimiento del Ejecutivo federal." La otra de sus facetas consiste en la revisión de la cuenta pública que cada año realiza la Cámara de Diputados a través de la Contaduría Mayor de Hacienda.

La contabilidad gubernamental permite al Poder Ejecutivo presentar una cuenta pública organizada, coherente y ordenada:

A la SPP le corresponde en materia de contabilidad y control financiero las siguientes atribuciones, de conformidad con la LOAPF en su artículo 32:

- a. Llevar a cabo las tramitaciones y registros que requieran de vigilancia y evaluación del ejercicio del gasto público federal y de los presupuestos de egresos.
- b. Emitir y autorizar, en consulta con la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, los catálogos de cuentas para la contabilidad de gasto público federal; consolidar los estados financieros que emanen de las entidades comprendidas en el presupuesto de egresos de la federación, así como formular la cuenta pública anual de la hacienda.

En lo que respecta a la SCGF le corresponde realizar por sí o a solicitud de la Secretaría de Hacienda o la de Programación, las evaluaciones a las dependencias con objeto de promover la eficiencia de sus operaciones y comprobar que los programas nacionales se hayan cumplido.

Otra atribución de la SCGF es la de inspeccionar y vigilar directamente que se cumpla el sistema de registro y contabilidad, contratación y pago de personal, contratación de servicios, obra pública, adquisiciones, arrendamientos, conservación, uso, destino, afectación, enajenación y baja de muebles e inmuebles, almacenes y demás activos y recursos materiales de la administración pública (artículo 32 bis, VIII, LOAPF).

Es importante señalar que la SCGF opina sobre los proyectos de normas de contabilidad y control en programación, presupuestación y administración de recursos que lleve a cabo la SPP, antes de que los expida (artículo 32 bis, IX).

La SCGF y la Contaduría Mayor de Hacienda se coordinan para establecer los procedimientos necesarios que permitan la formulación y revisión del gasto público (artículo 32 bis, XIII).

Una vez establecida la competencia de la SPP y CSGF, realizaremos en forma breve la formulación de la contabilidad pública.

La SPP, con fundamento en el citado artículo 32 fracción VIII, es competente para "cuidar que sea llevada y consolidar la contabilidad de la federación y del Departamento del Distrito Federal. . .". Paralelamente del sistema de contabilidad jurídica del gobierno que estará a en su capítulo IV integrado por los artículos 39 al 44, establece las

cargo de cada entidad que hace mención el artículo 2º, encomendándose a la SPP la consolidación final.

La SPP para realizar esta consolidación puede girar instrucciones sobre la forma y términos en que las entidades deben llevar sus registros auxiliándose de la contabilidad, pidiendo también a las entidades sus informes y cuentas para fines de contabilidad y consolidación.

La LPCGP se ha adecuado a las crecientes necesidades del complejo sector público. En el sistema anterior al vigente, la contabilidad gubernamental se realizaba en forma centralizada. Este sistema funcionó hasta finales de 1977. La contabilidad era manejada por la Contaduría de la Federación, la cual era una unidad administrativa de la SHCP. A partir de 1977, por reformas a la LPCGP según decreto publicado en el *Diario oficial* del 30 de diciembre de 1977, fue aprobada la Ley Orgánica de la Contaduría de la Federación.

En el capítulo IV artículo 39 de la LPCGF, se prescribe que cada entidad está obligada a registrar en su contabilidad activos, pasivos, capital o patrimonio, costos, gastos, así como las asignaciones, compromisos, ejercicios correspondientes a los programas y partidas de su propio presupuesto.

Uno de los propósitos de la SPP ha sido buscar una homogenización de criterios contables. Dichos criterios facilitarán la comunicación y la descentralización de la contabilidad.

La homogenización se logra con un esquema único de funcionamiento en todos los ramos, de conformidad con las disposiciones que emita dicha dependencia.

El esquema de funcionamiento consiste, según Faya, en:

1. Cada ramo registra y conserva la documentación de operaciones, sean centrales o regionales.
2. Se adopta el principio de contabilidad sobre bases de operaciones devengadas.
3. Hacia niveles jerárquicos superiores se emite solamente informes derivados de la contabilidad sin enviar los comprobantes.
4. Siguiendo principios de registro iguales, la contabilidad de cada ramo se maneja con independencia de la contabilidad de los demás ramos.
5. La contabilidad es similar a la utilizada por las empresas privadas.
6. Dentro de cada ramo se promueve la desconcentración de los registros contables.<sup>156</sup>

<sup>156</sup> *Ibid.*, pp. 290-291.

Este sistema de contabilidad gubernamental permite que los administradores puedan tomar mejores decisiones económicas y administrativas con base en cifras y hechos reales en materia financiera presupuestal. Este sistema permite también que la cuenta pública se presente de una manera más clara y, por lo tanto, facilita su revisión.

Arévalo Pérez —citado por Faya— señalaba que las ventajas que ofrece la descentralización del proceso contable gubernamental son las siguientes:

- a) Contar con información oportuna.
  - b) Adecuar el sistema a sus necesidades propias.
  - c) Facilitar la acción de los titulares.
  - d) Presentar información más detallada por el origen que la genera.
- Con respecto al gobierno federal, ayudará a:

- a) Evitar duplicaciones de esfuerzos en las revisiones.
- b) Facilitar la fiscalización.
- c) Mejorar sus sistemas de información a través de medios modernos de mecanización o computación electrónica y tener una mayor utilización de los equipos actuales para usos administrativos.<sup>157</sup>

El presupuesto y la contabilidad se descentralizan, pero la Tesorería de la Federación conserva la centralización de los fondos.

Las actividades para el registro integral de las operaciones del gobierno son ingresos, egresos, movimientos de fondo y deuda pública.

Estas actividades se han descentralizado a sus respectivas unidades que las manejan. Los cuatro órganos de consolidación de información son: los ingresos se realizan a través de la subsecretaría de ingresos de la SHCP; la deuda pública se administra a través de la dirección general de crédito de la SHCP, el órgano central de cada ramo y el de control de fondos lo realiza la Tesorería de la Federación.

Una vez que estos órganos envían su documentación a la dirección general de contabilidad de la SPP, ésta consolida la contabilidad gubernamental y se encarga de formular la cuenta pública.

Para el maestro Faya la contabilidad tiene un papel relevante en el proceso de reforma administrativa, ya que sus informes permitirán:

- a) Fijar las bases para la toma de decisiones sobre actos a corto plazo y planes a largo plazo.
- b) Indicar cuando las acciones no marchen adecuadamente.
- c) Motivar, para actuar cuando sea necesario y tener una base más sólida para decidir lo que debe hacerse.

<sup>157</sup> *Ibid.*, pp. 292-293.

d) Ser un incentivo eficaz para idear mejores planes.

e) Contar con una base apropiada de comparación de cifras con respecto a años anteriores y proyecciones hacia el futuro.<sup>158</sup>

El maestro Arévalo Pérez sostiene que los objetivos más importantes que persigue la contabilidad gubernamental son los siguientes:

a) Proveer de información al Congreso, al rendir la cuenta pública; a los administradores, para la toma de decisiones; a niveles superiores para determinar políticas, y al pueblo, sobre el empleo de recursos públicos.

b) Proporcionar un registro preciso, sistemático y permanente de las operaciones financieras.

c) Permitir la programación a base de información: información financiera e histórica.

d) Controlar a través de sus registros los programas y los registros financieros.

e) Comparar resultados con planes.<sup>159</sup>

Finalmente, en la primera etapa de formulación de la cuenta pública, la SPP la somete a la consideración del Presidente de la República, y una vez que la aprueba, mediante oficio de remisión, la hace llegar a la Cámara de Diputados.

Su recepción corre a cargo del Congreso de la Unión, mismo que lo turna a la comisión de vigilancia de la Cámara de Diputados. Ésta remite la cuenta pública a la Contaduría Mayor de Hacienda de la propia cámara para que proceda a su examen y revisión.

La Contaduría Mayor de Hacienda elabora y rinde a la comisión de presupuesto y cuenta de la Cámara de Diputados, por conducto de la comisión de vigilancia, el informe previo, dentro de los diez primeros días del mes de noviembre del año siguiente a su recepción.

#### 4. LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA

Al recibir el Congreso de la Unión la cuenta pública se inicia la segunda etapa que corresponde a la revisión de la cuenta pública.

Como se señalaba anteriormente, la comisión de vigilancia remite la cuenta pública a la Contaduría Mayor de Hacienda para su revisión.

Existió el supuesto de que el Ejecutivo no presenté la cuenta pública

<sup>158</sup> *Ibid.*, pp. 294-295.

<sup>159</sup> *Ibid.*, p. 295.

dentro de los diez primeros días del mes de junio del año siguiente al que corresponda. La Constitución prevé que el plazo de entrega puede ampliarse si el Ejecutivo lo solicita y siempre que dicha solicitud sea lo suficientemente justificada a juicio de la Cámara de Diputados, en cuyo caso debe comparecer el secretario de Programación y Presupuesto ante la misma.

En esta segunda etapa de estudio de la cuenta pública, iniciaremos el procedimiento al presentarse al Congreso de la Unión, el cual turna la cuenta a la comisión de vigilancia. La comisión de vigilancia tiene la obligación, según el artículo 10, fracción I, de la Ley de la Contaduría Mayor de Hacienda (*Diario oficial*, 29 de diciembre de 1978) de turnarla a la contaduría para su revisión. De lo anterior establecemos que la comisión de vigilancia es el conducto de comunicación entre la Cámara de Diputados y la Contaduría Mayor de Hacienda.

Asimismo, se debe presentar a la comisión de presupuestos y cuentas de la Cámara de Diputados, dentro de los diez primeros días del mes de noviembre siguiente a su recepción de la cuenta, el informe previo que le remita la Contaduría Mayor de Hacienda (artículo 10, fracción IV, LCMH).

En igual forma procede respecto al informe definitivo sobre el resultado de la revisión de la cuenta pública, mismo que debe determinar dentro de los diez días de septiembre del año siguiente.

La Cámara de Diputados en pleno es la responsable de revisar y discutir la contabilidad anual de la hacienda pública federal. El documento que analiza el cuerpo legislativo es el mencionado en el informe previo.

El informe previo contiene: "Comentarios sobre si la cuenta pública fue presentada de acuerdo con los principios de contabilidad aplicables al sector gubernamental; los resultados de la gestión financiera; opinión relativa a si las entidades se ajustaron a los criterios señalados en las leyes y ordenamientos aplicables a la materia, así como a los presupuestos de egresos de la federación y del Departamento del Distrito Federal; comentarios sobre el cumplimiento de los objetivos y metas de los principales programas y subprogramas aprobados; el análisis de los subsidios, las transferencias, los apoyos de operación e inversión, las erogaciones adicionales y otras erogaciones y conceptos similares; el análisis de las desviaciones presupuestales. En el informe definitivo además, se hará, en su caso, el señalamiento de las irregula-



ridades que se hayan advertido en la realización de las actividades mencionadas".<sup>160</sup>

Sobre el debate en la Cámara de Diputados esto se decide en ella, es decir, sus miembros y partidos políticos a los cuales pertenecen. El debate, sin fecha fija, suele realizarse a fines de noviembre o diciembre del año en que se presente la cuenta pública.

Los representantes populares discuten la cuenta pública y el dictamen. Las conclusiones de la revisión se formalizan en un acuerdo que ordinariamente se publica en el *Diario oficial* de la federación en diciembre.

#### A. Estructura de la información de la cuenta pública

El contenido específico de la cuenta pública está integrado por dos grandes apartados: 1) exposición de motivos, y 2) estados financieros presupuestarios.

*Exposición de motivos.* Es el documento que muestra el análisis de los estados presupuestarios que conforman la cuenta pública y un breve estudio del comportamiento de la economía en su conjunto, respecto del desarrollo del país, incluyendo indicadores económicos que orienten con relación a las distintas tasas de desarrollo. Su forma es la siguiente:

- a. Análisis de ingresos. Estudio de la recaudación de la Ley de Ingresos de la Federación (integrada por 22 fracciones en la cuenta de 1978).
- b. Análisis de egresos. Estudio del presupuesto de egresos en tres clasificaciones: administrativa, o total por dependencia; económica, o por objeto del gasto corriente y de capital; funcional o por función o rama económica.
- c. Deuda pública. Se estudia atendiendo a la institución intermediaria, al origen, a los instrumentos de captación o amortización de deuda y al saldo del año de que se trate.
- d. Clasificación sectorial. Estudio de la política sectorial del Ejecutivo federal, distribuida en once sectores considerados los más representativos de la actividad gubernamental.

*Estados financieros presupuestarios.* Se dividen en cuatro grupos:

- a. Hacienda pública. Es el aspecto contable; consta de siete estados entre los que destacan el balance general de la hacienda pública, el

<sup>160</sup> *Ibid.*, pp. 319-320.

estado de ingresos y gastos, y el estado de la deuda pública, titulada y consolidada.

b. Gobierno federal y organismos y empresas. Son ocho estados que muestran la consolidación de las operaciones presupuestarias de estas entidades, sobresaliendo las clasificaciones económicas en cuenta doble: el estado general de egresos presupuestales y el complementario del ejercicio total del presupuesto.

c. Gobierno federal. Se refiere a los estados presupuestarios y económicos del sector central.

d. Organismos y empresas. Está referido a los estados presupuestarios y económicos del sector paraestatal.

## **B. De dónde se obtiene la información**

La información financiera y presupuestal que cada una de las dependencias de la administración pública central y las entidades del sector paraestatal envían a la SPP, para integrar la cuenta anual de la hacienda pública federal, en los términos de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público, es la siguiente:

*Sector central.* Secretarías de Estado y departamentos administrativos: estado de situación financiera, balanza de comprobación u hoja de trabajo, estado de resultados y del ejercicio del presupuesto; estado de la cuenta "Fondo presupuestario disponible en tesorería", estado del costo de programas, relación de saldos a cargo y/o a favor de otros ramos y, por último, descuentos y percepciones en favor de terceros.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, además de la información mencionada, que le corresponde como secretaria de Estado, envía: información por el manejo de los subsistemas de ingreso de administración de fondos federales y deuda pública, balanza de comprobación por cada subsistema, estado analítico de ingresos y estado de la deuda pública del gobierno federal.

*Sector Paraestatal.* Estados financieros dictaminados por los auditores externos, de situación financiera, de resultados y comparativos de situación financiera y sus resultados; estados de cambio en la situación financiera, estado de pasivo titulado, detalle del presupuesto de egresos, estado analítico de ingresos así como de costo de producción y ventas; finalmente, estado de variaciones en capital contable.

Toda esta información es captada de manera uniforme, mediante formatos diseñados por la dirección general de contabilidad gubernamental.

*Secretaría de Programación y Presupuesto.* Independientemente de la información relativa que como secretaria de Estado le compete, tiene que proporcionar la correspondiente a la dirección general de pagos y a los ramos XXII (inversiones y erogaciones adicionales), por ser la dependencia encargada de su ejercicio, control y contabilización.

Asimismo, tanto a las entidades del sector paraestatal como al sector central, en adición a la información, se les solicitan referencias del avance de metas por programas, las cuales, aparte de permitir compararlas con las autoridades en el presupuesto respectivo, conducen al conocimiento de las posibles variaciones y de los logros alcanzados.

### C. Presentación

En lo que se refiere a su presentación, la cuenta pública se edita en tres volúmenes, con un índice paralelo al descrito en el inciso anterior.

## 5. REVISIÓN DE LA CUENTA PÚBLICA

La Contaduría Mayor de Hacienda revisará la cuenta pública del gobierno federal y la del Departamento del Distrito Federal, ejerciendo funciones de contraloría y, con tal motivo, tendrá las atribuciones siguientes:

- a. Verificar si las entidades a que se refiere el artículo 2º de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público, comprendidas en la cuenta pública, realizaron sus operaciones, en lo general y en lo particular, con apego a las leyes de ingresos y presupuestos de egresos de la federación y del Departamento del Distrito Federal; cumplieron con las disposiciones relativas a las leyes generales de deuda pública, de presupuesto, contabilidad y gasto público, orgánica de la administración pública y demás ordenamientos aplicables a la materia. Si ejercieron correcta y estrictamente sus presupuestos conforme a los programas y subprogramas con sus partidas, y si aplicaron los recursos provenientes del financiamiento con la periodicidad y formas establecidas en ley.
- b. Elaborar y rendir a la comisión de presupuesto y cuenta de la Cámara de Diputados, por conducto de la comisión de vigilancia, el in-

forme previo, dentro de los diez primeros días de noviembre siguientes a la presentación de la cuenta pública del gobierno federal y la del Departamento del Distrito Federal. Este informe contendrá enunciativamente comentarios generales sobre:

- a) si la cuenta está presentada de acuerdo con los principios de contabilidad aplicables al sector gubernamental;
- b) los resultados de la gestión financiera;
- c) la comprobación de si las entidades se ajustaron a los criterios señalados en las leyes de ingreso y en las demás leyes fiscales especiales y reglamentos aplicables a la materia, así como a los presupuestos de egresos de la federación y del Departamento del Distrito Federal;
- d) el cumplimiento de los objetivos y metas de los principales programas y subprogramas aprobados;
- e) el análisis de subsidios, las transferencias, los apoyos para operación e inversión, las erogaciones adicionales y otras erogaciones, conceptos similares, y
- f) el análisis de las desviaciones presupuestales.

La Contaduría Mayor de Hacienda también elaborará y rendirá a la Cámara de Diputados, el informe sobre el resultado de la revisión de la cuenta pública federal y la del Departamento del Distrito Federal, el cual remitirá por conducto de la comisión de vigilancia en los diez primeros días del mes de septiembre del año siguiente a su recepción, allí mismo se señalarán las irregularidades encontradas.

Para realizar la revisión de la cuenta pública se requiere de un órgano especializado, por lo cual la Cámara de Diputados solicitará a la Contaduría Mayor de Hacienda realice dicha revisión.

La contaduría está encabezada por el contador mayor de hacienda, quien es la autoridad ejecutiva nombrada por la Cámara de Diputados. Su función es señalar las irregularidades encontradas en dicha gestión pública, así como evaluar la realización de programas nacionales.

El contador mayor de hacienda dura ocho años en su encargo. Es inamovible durante su gestión. Si la comisión de vigilancia lo considera adecuado lo propone a la Cámara de Diputados para prorrogar su nombramiento hasta por otro periodo igual. Al respecto tenemos el siguiente comentario "El titular de la Contaduría Mayor durará ocho años en el cargo, con objeto de mantener dependencia al margen tanto de las elecciones de diputados federales —cada tres años— como del

relevo presidencial —cada seis años— y garantizará su responsabilidad, imparcial y confiabilidad.”<sup>161</sup>

“La función revisora de la cuenta pública es una de las funciones más importantes de la Cámara de Diputados y del Congreso de la Unión en general. Ante la decadencia de las tareas legislativas del Congreso, la función actual de los parlamentos debe cobrar nuevos rumbos hacia la supervisión de los actos del Poder Ejecutivo. Controlar, no legislar, es la tarea fundamental de la Cámara; los informes de los secretarios de Estado y jefe del Departamento, el informe presidencial, la revisión del funcionamiento de los organismos del sector paraestatal, el análisis de la política exterior por el senado y la revisión de la cuenta pública deben ser las facultades más importantes.”<sup>162</sup>

Desde el punto de vista técnico-administrativo: “La cuenta pública es el documento en el cual la Secretaría de Programación y Presupuesto consolida los estados financieros y demás información financiera, presupuestal y contable, que emanan de las contabilidades comprendidas en el presupuesto de egresos de la federación, para someterla a la 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”.<sup>163</sup>

El informe presidencial, como la cuenta pública federal, son documentos informativos. Uno contiene la información sobre “el estado general que guarda la administración pública del país” en sus relaciones interiores y exteriores; la cuenta pública se refiere a los recursos económicos que ingresaron al gobierno, lo que éste gastó y cómo lo gastó. Son informes necesarios para analizar y evaluar la marcha del país y el desempeño del gobierno.

<sup>161</sup> De la Garza, Sergio, *Derecho financiero mexicano, cit.*, p. 191.

<sup>162</sup> *Ibid.*, p. 204.

<sup>163</sup> *Ibidem.*