indetec
25 AÑOS
1973-1998

REVISION Y APROBACION DE LA CUENTA PUBLICA MUNICIPAL

Salvador Santana Loza

indetec

REVISION E INTEGRACION DE LA CUENTA PUBLICA MUNICIPAL

INDICE GENERAL

PRESENTACION 13

INTRODUCCION 15

CAPITULO 1
EL MUNICIPIO Y LA HACIENDA PUBLICA 19

1.1.- Antecedentes Históricos del Municipio Mexicano 21

1.2.- Los Fines del Municipio 28

1.3.- La Administración Municipal 30
1.3.1.- Areas de la Administración Pública Municipal 31

1.4.- Los Servicios Públicos Municipales 34
1.4.1.- Agua Potable y Alcantarillado 37
1.4.2.- Alumbrado Público 37
1.4.3.- Limpia 37
1.4.4.- Mercados y Centrales de Abasto 37
1.4.5.- Panteones 38
1.4.6.- Rastro 38
1.4.7.- Calles 38
1.4.8.- Parques y Jardines 39
1.4.9.- Seguridad Pública 39
1.4.10.- Tránsito 39
1.4.11.- Otros Servicios Públicos 40

1.5.- Otras Atribuciones de la Administración Municipal 40
1.5.1.- Regulación de las Actividades de los Particulares 41

1.5.2.- Regulación del Patrimonio de los Particulares. 41
1.5.3.- Integración y Fomento de la Comunicación Social. 42
1.5.4.- Desarrollo Cultural Regional. 42
1.5.5.- Servicios Sociales. 43
1.5.6.- Fomento de la Participación Ciudadana. 43
1.5.7.- Salubridad y Educación. 44

1.6.- La Hacienda Pública Municipal. 44
1.6.1.- Aspectos Conceptuales. 44
1.6.2.- Integración de la Hacienda Pública Municipal. 46
1.6.2.1.- Ingreso. 47
1.6.2.2.- Egreso. 48
1.6.2.2.1.- Políticas en Materia de Gasto Municipal. 49
1.6.2.2.2.- Clasificaciones de los Gastos Municipales. 49

1.6.2.3.- Patrimonio Municipal. 50
1.6.2.3.1.- Aspectos Conceptuales y Partes que Integran el Patrimonio. 50
1.6.2.3.2.- Clasificación de los Bienes Patrimoniales. 52
1.6.2.3.3.- Uso y Aprovechamiento del Patrimonio. 53

1.6.2.4.- Deuda Pública Municipal. 54

CAPITULO 2
LA ADMINISTRACION HACENDARIA MUNICIPAL 57

2.1.- La Administración Pública. 58
2.1.1.- Funciones del Poder Público. 58
2.1.2.- Funciones de la Administración Pública. 59
2.1.3.- Enfoque de la Administración Pública. 61
2.1.3.1.- Enfoque del Proceso Administrativo. 61
2.1.3.2.- Enfoque de la Teoría de Sistemas. 63

2.2.- La Administración Municipal. 65
2.2.1.- Enfoques de la Administración Municipal. 66
2.2.1.1.- Enfoque de la Teoría de Sistemas. 66
2.2.1.2.- Enfoque de la Teoría del Proceso Administrativo. 67

2.2.2.- Campos de la Administración Pública Municipal. 69

2.3.- La Administración de la Hacienda Municipal. 70
2.3.1.- Enfoque de la Administración Hacendaria. 72
2.3.2.- Administración del Ingreso. 75
2.3.2.1.- Sistema Normativo de la Administración del Ingreso. 76
2.3.2.1.1.- Programación del Ingreso. 76
2.3.2.1.2.- Presupuestación. 77
2.3.2.1.3.- Función de Organización y Desarrollo de Métodos de Trabajo. 77
2.3.2.1.4.- Función de Complementación Legal en Materia de Ingresos. 78

2.3.2.2.- Sistema Operativo de los Ingresos. 78
2.3.2.2.1.- Registro de Contribuyentes. 78
2.3.2.2.2.- Función de Recaudación. 79
2.3.2.2.3.- Función de Fiscalización. 80
2.3.2.2.4.- Función de Cobranza. 80

2.3.2.3.- Sistema de Apoyo de la Administración de los Ingresos. 81
2.3.2.4.- Sistema Directivo de la Administración de los Ingresos. 81

2.3.3.- Administración del Gasto. 82
2.3.3.1.- Sistema Normativo de la Administración del Gasto Público Municipal. 83
2.3.3.2.- Sistema Operativo de la Administración del Gasto Municipal. 85
2.3.3.3.- Sistema de Apoyo de la Administración del Gasto. 87
2.3.3.4.- Sistema Directivo de la Administración del Gasto Municipal. 87

2.3.4.- Administración del Patrimonio. 88
2.3.4.1.- Sistema Normativo de la Administración del Patrimonio. 88
2.3.4.2.- Sistema Operativo de la Administración del Patrimonio Municipal. 90
2.3.4.3.- Sistema de Apoyo de la Administración del Patrimonio Municipal. 93

2.3.4.4.- Sistema Directivo de la Administración del Patrimonio Municipal. 94

2.3.5.- Administración de la Deuda Pública Municipal. 95
2.3.5.1.- Sistema Normativo de la Administración de la Deuda Pública. 95
2.3.5.2.- Sistema Operativo de la Administración de la Deuda Pública. 96
2.3.5.3.- Sistema de Apoyo de la Administración de la Deuda Pública. 99
2.3.5.4.- Sistema Directivo de la Administración de la Deuda Pública. 99

CAPITULO 3
LA CUENTA PUBLICA MUNICIPAL 101

3.1.- Generalidades. 102
3.2.- Concepto de la Cuenta Pública Municipal. 103
3.3.- Propósitos de la Cuenta Pública. 105
3.4.- Cuenta Parcial Municipal. 108
3.5.- Cuenta Pública Anual Municipal. 110
3.6.- Documentos que Integran la Cuenta Pública Municipal. 113
3.6.1.- Panorama General. 113
3.6.2.- Algunos Documentos que se Integran a la Cuenta Pública Municipal en el Estado de Campeche. 115
3.6.3.- Documentos que se Integran a la Cuenta Pública Municipal en el Estado de Chihuahua. 120
3.6.4.- Documentos y Comentarios Respecto a la Integración de la Cuenta Pública Municipal en el Estado de Zacatecas. 124

CAPITULO 4
EL CONTROL SUPERIOR Y SU APLICACION EN EL AMBITO MUNICIPAL. 129

4.1.- La Administración y el Control. 130
4.1.1.- Panorama General. 130
4.1.2.- Etapas de la Administración. 131
4.1.3.- Aspectos Conceptuales del Control. 133
4.1.4.- Fases del Control. 136
4.1.4.1.- Establecimiento de Estándares. 139
4.1.4.2.- Medición del Desempeño. 139

4.1.4.3.- Comparar Resultados con Estándares. 141
4.1.4.4.- Realizar Acciones Correctivas. 142

4.1.5.- Sujetos Responsables del Control. 143

4.2.- El Control en la Administración Pública. 146
4.2.1.- Aspectos Fundamentales de la Administración Pública. 147
4.2.2.- Acciones de Control de la Administración Pública. 150
4.2.3.- El Control de la Hacienda Pública: Un Control Aparte. 155

4.3.- Aspectos Básicos del Control Superior. 158
4.3.1.- El Control Interno. 159
4.3.2.- El Control Externo. 162
4.3.3.- El Control Superior. 165
4.3.3.1.- El Control Superior de los Municipios. 167
4.3.3.2.- El Control Superior de la Hacienda Pública Municipal. 172

CAPITULO 5
FISCALIZACION SUPERIOR Y SU APLICACION EN EL AMBITO MUNICIPAL 175

5.1.- Hacia un Concepto de Fiscalización. 176

5.2.- La Fiscalización y sus Objetivos. 180

5.3.- La Fiscalización y sus Diversos Tipos. 182
5.3.1.- La Fiscalización Interna. 183
5.3.2.- La Fiscalización Externa. 184
5.3.3.- La Fiscalización Tributaria. 184

5.4.- La Auditoría Gubernamental. 186

5.5.- Los Responsables de la Fiscalización. 189
5.5.1.- Responsables de la Fiscalización Externa. 190
5.5.2.- Responsables de la Fiscalización Interna. 191
5.5.3.- Responsables de la Fiscalización Tributaria. 194

5.6.- La Fiscalización Superior. 196
5.6.1.- Panorama General. 196
5.6.2.- Concepto y Objetivos de la Fiscalización Superior. 198
5.6.3.- La Fiscalización Superior de los Municipios. 201

5.7.- La Fiscalización Superior de la Hacienda Pública Municipal. 202

CAPITULO 6
REVISION DE LA CUENTA PUBLICA MUNICIPAL 207

6.1.- Propósitos de la Revisión de la Cuenta Pública Municipal. 208

6.2.- Mecánica de la Revisión de la Cuenta Pública Municipal. 209

6.3.- Tiempo en que se Lleva a Cabo la Revisión. 211

6.4.- Consecuencias de la Revisión. 212

6.5.- La Auditoría como Base de la Revisión de la Cuenta Pública Municipal. 212

6.6.- La Glosa como Auxiliar de la Revisión. 213

6.7.- Revisión de la Cuenta Pública Municipal en el Estado de Chihuahua. 214
6.7.1.- Actividades Previas al Desarrollo del Trabajo. 214
6.7.2.- Actividades al Inicio de la Revisión. 215
6.7.3.- Actividades Durante la Ejecución del Trabajo. 216
6.7.4.- Actividades al Final de la Ejecución del Trabajo. 216
6.7.5.- Revisión de los Ingresos. 217
6.7.5.1.- Ingresos Propios. 217
6.7.5.1.1.- Impuestos. 217
6.7.5.1.1.1.- Espectáculos Públicos. 217
6.7.5.1.1.2.- Sobre Juegos, Rifas y Loterías Permitidos por la Ley. 219
6.7.5.1.1.3.- Impuesto Predial. 221
6.7.5.1.1.4.- Sobre Traslación de Dominio de Bienes Inmuebles. 224
6.7.5.1.2.-Contribuciones Especiales. 226
6.7.5.1.2.1.- Sobre Pavimentación. 226
6.7.5.1.3.- Derechos. 228

6.7.5.1.3.1.- Por Alineamiento de Predios, Asignación de Número Oficial, Licencia de Construcción y Pruebas de Estabilidad. 228
6.7.5.1.3.2.- Por Supervisión y Autorización de obras de Urbanización en Fraccionamientos. 230
6.7.5.1.3.3.- Mercados y Centrales de Abasto. 232
6.7.5.1.3.4.- Sobre Cementerios Municipales. 234
6.7.5.1.3.5.- Sobre Servicios Generales en los Rastros. 236
6.7.5.1.3.6.- Sobre Ocupación de la Vía Pública. 238
6.7.5.1.3.7.- Por Servicio de Alumbrado. 240

6.7.5.1.4.-Productos. 242
6.7.5.1.4.1.- Sobre Enajenación de Bienes Inmuebles. 242
6.7.5.1.4.2.- Enajenación de Bienes Muebles. 244
6.7.5.1.4.3.- Sobre Rendimientos Financieros. 246
6.7.5.1.4.4.- Sobre Fábricas de Artículos de Construcción. 247

6.7.5.1.5.- Aprovechamientos. 250

6.7.5.2.- Participaciones. 251
6.7.5.3.- Otros Ingresos. 253
6.7.5.3.1.- Sobre Préstamos Bancarios y de Particulares. 253

6.7.6.- Revisión de los Egresos. 255
6.7.6.1.- Gasto Corriente. 255
6.7.6.1.1.- Servicios Personales. 255
6.7.6.1.1.1.- Sueldo Base y Percepciones Adicionales. 255

6.7.6.1.2.- Servicios No Personales, Materiales y Suministros, Maquinaria, Mobiliario y Equipo y transferencias y Construcciones. 259
6.7.6.1.3.- Revisión Operacional de Recursos Materiales, Técnicos y Financieros. 263

6.7.6.2.- Inversión en Obra Pública. 272

6.7.7.- Elaboración del Informe. 276
6.7.7.1.- Concepto de Informe y Características. 276
6.7.7.2.- Estructura para el Desarrollo del Informe. 276

6.7.8.- Cuestionario para el Estudio y Evaluación del Control Interno. 278
6.7.8.1.- Cuestionario para el Estudio y Evaluación del Control Interno de los Ingresos. 279
6.7.8.2.- Cuestionario para el Estudio y Evaluación del Control Interno de los Egresos. 282

6.8.- Revisión de la Cuenta Pública Municipal en el Estado de Zacatecas. 289
6.8.1.- Objetivos. 289
6.8.2.- Revisión Contable Financiera. 290
6.8.2.1.- Normatividad. 290
6.8.2.2.- Alcance de la Revisión. 291
6.8.2.3.- Análisis de Resultados. 293

6.8.3.- Revisión Documental y Verificación Física de Obras y Servicios Públicos. 293
6.8.3.1.- Acciones. 293
6.8.3.2.- Procedimiento de la Revisión. 294
6.8.3.3.- Alcance. 294
6.8.3.4.- Análisis de Resultados. 295

6.8.4.- Informe Previo. 295
6.8.4.1.- Actas Parciales. 295
6.8.4.2.- Desahogo de Observaciones. 296

6.8.5.- Dictamen. 296

CAPITULO 7
APROBACION DE LA CUENTA PUBLICA MUNICIPAL 297

7.1.- Elaboración de Informe y Dictamen. 299

7.1.1.- Introducción. 299
7.1.2.- Elaboración del Informe. 299
7.1.2.1.- Panorama General del Municipio en el Período Revisado. 300
7.1.2.2.- Soporte y Fundamentación Jurídica. 300
7.1.2.3.- Normatividad Contable-Financiera. 301
7.1.2.4.- Procedimientos Seguidos en la Revisión. 301
7.1.2.5.- Profundidad de la Revisión. 301
7.1.2.6.- Detalle analítico de los Resultados Obtenidos. 302

7.1.3.- Elaboración del Dictamen. 303
7.1.4.- Informe y Dictamen de la Cuenta Pública del Ayuntamiento Constitucional de Jerez de García Salinas, Zacatecas por el Ejercicio Fiscal de 1995. 305

7.2.- Análisis Legislativo del Informe y Dictamen. 347

7.3.- Discusión y Aprobación de la Cuenta Pública. 348

7.4.- Publicación de la Aprobación. 349

Presentación

Por disposición constitucional consagrada en el artículo 115 de nuestra Carta Magna, corresponde a las legislaturas de los estados revisar las cuentas públicas municipales. Esta responsabilidad de revisión de la cuenta pública de los municipios, se traduce a su vez en la obligación a cargo de las autoridades municipales de presentar, para efectos de que sea revisada, la cuenta pública de cada uno de los municipios.

Este proceso de revisión de la cuenta pública se realiza a través de los órganos de fiscalización de los propios congresos locales, que son las Contadurías Mayores de Hacienda, organismos técnicos que a través de procesos y técnicas de revisión y auditoría hacen el análisis de las cuentas públicas, a efecto de poder presentar una opinión a la Legislatura del Estado, sobre el correcto manejo de las mismas por parte de las autoridades municipales y, en su caso, la información sobre las observaciones o irregularidades que se hubiesen detectado como consecuencia de dicho análisis.

Por otro lado, la sociedad civil se manifiesta cada vez más interesada en el resultado de dichos procesos de revisión, y con una participación dinámica se han ido involucrando en estos procesos, lo cual obliga a quienes llevan a cabo las tareas revisoras, a hacer un esfuerzo mayor, a fin de que los resultados que se obtengan reflejen en mayor medida el manejo hacendario y las desviaciones, en caso de haberlas.

El interés manifestado, tanto por la sociedad civil como por los ayuntamientos y los congresos locales, hace que el proceso de revisión y aprobación de la cuenta pública revista una mayor importancia, motivo por el cual, el Indetec presenta este trabajo de investigación, en el que se ocupa fundamentalmente de hacer el análisis conceptual de la revisión de la cuenta pública, así como de los pasos diversos que se llevan a cabo en dicho proceso, el cual

concluye con la aprobación de dicha cuenta, y con el proceso de publicación del Decreto aprobatorio o no de la cuenta pública de los municipios.

Para realizar esta investigación, se contó con el apoyo de las Contadurías Mayores de Hacienda de los Estados de Campeche, Chihuahua y Zacatecas; a cuyos titulares y equipo de funcionarios agradecemos su colaboración.

Esta investigación se le encomendó al Lic. Salvador Santana Loza.

La Dirección General

Introducción

Este documento se compone de siete capítulos, en los cuales se pretende abarcar, tanto la materia propiamente dicha de la revisión y aprobación de la cuenta pública, como alguna otra materia que se considera como antecedente y soporte, para efectos de llevar a cabo las funciones de revisión y aprobación.

Inicia con un capítulo denominado "El Municipio y la Hacienda Pública", en el que nos ocupamos de señalar los antecedentes históricos de los municipios mexicanos, dado que el municipio es la institución responsable de integrar y proponer a la consideración del Congreso la Cuenta Pública Municipal. En este mismo apartado se describen los fines del municipio, así como la administración municipal, haciendo un examen de las áreas que la integran. De igual manera nos ocupamos de analizar someramente los servicios públicos municipales como una de las principales actividades que corresponden a los municipios. También se explican otras atribuciones que sin ser precisamente servicios públicos corresponden a las autoridades municipales, como serían, entre otras: la regulación de las actividades de los particulares; la regulación del patrimonio de los particulares; integración y fomento de la comunicación social ; desarrollo cultural regional; servicios sociales; fomento de la participación ciudadana y salubridad y educación.

En este mismo capítulo se describe la hacienda pública municipal, manejando sus aspectos conceptuales; la integración de la hacienda municipal, en donde se analizan sus principales partes, como serían el ingreso, el gasto, el patrimonio, y la deuda municipal.

El segundo capítulo se denomina "La Administración Hacendaria Municipal" y en él se explica en qué consiste ésta, a través del enfoque de sistemas,

tomando primero la administración pública como un antecedente, para abordar luego la administración municipal; distinguiendo los enfoques de la teoría de sistemas, del enfoque de la teoría del proceso administrativo. Se estudia la administración de la hacienda municipal propiamente dicha, comentando el sistema normativo de la administración del ingreso, del gasto, del patrimonio y de la deuda, así como los sistemas operativo, directivo y de apoyo de cada una de las partes de la hacienda de los municipios.

Continúa la investigación con un tercer capítulo que se ocupa de la "Cuenta Pública Municipal", hablando de generalidades sobre la misma; el concepto de la cuenta pública; los propósitos de la cuenta pública; la cuenta parcial municipal; la cuenta anual municipal; los documentos que integran la cuenta pública municipal, en los que se hace un análisis panorámico de tipo general, para luego ocuparse específicamente de los documentos que integran la cuenta pública municipal en los estados de Campeche, Chihuahua y Zacatecas.

El capítulo cuarto se ocupa del "Control Superior y su Aplicación en el Ambito Municipal". En este capítulo se inicia primero con la descripción de la administración del control, señalando las etapas del proceso de control; luego se estudia el control en la administración pública, continuando con los aspectos básicos del control superior, haciendo la diferenciación entre el control interno, el control externo y el control superior, para ocuparse finalmente del análisis específico del control superior de los municipios y, dentro de éstos, el control superior de la hacienda pública municipal.

"La Fiscalización Superior y su Aplicación en el Ambito Municipal", es la materia de la cual se ocupa el capítulo quinto de este trabajo. Dicho capítulo inicia buscando el concepto de fiscalización, así como los objetivos que ésta persigue describiendo los diversos tipos de fiscalización, para luego, ocuparse de la auditoría gubernamental, buscando con posterioridad quiénes son los responsables tanto de la fiscalización externa como de la interna y la tributaria, para concluir el apartado con un tema sobre la fiscalización superior de la hacienda pública municipal, no sin antes ocuparse de la fiscalización superior en términos generales.

"La Revisión de la Cuenta Pública Municipal" es el título del capítulo sexto del trabajo el cual se ocupa de hacer el examen de los propósitos de la revisión de la cuenta pública; la mecánica que se sigue en dicha revisión; el tiempo en que ésta se lleva a cabo; las consecuencias de la revisión; la auditoría como base de la revisión de la cuenta pública municipal; la glosa como auxiliar de la revisión; y la revisión de la cuenta pública en dos estados en particular, como son el Estado de Chihuahua, y el de Zacatecas.

El último capítulo se denomina "Aprobación de la Cuenta Pública Municipal"; se ocupa de la elaboración del informe y dictamen que se presenta como resultado de la revisión, y que sirve para que los legisladores elaboren su propuesta, para someter a la aprobación del Pleno de la Legislatura. En dicho informe se analizan las partes que lo conforman, tanto genérica como específicamente, así como los procedimientos seguidos en la revisión, señalando la profundidad que ésta tuvo y la información detallada de los resultados que se obtuvieron en dicho proceso de revisión. Se incluye, en la parte final de este capítulo, el decreto de la cuenta pública de algunos municipios del Estado de Zacatecas.

CAPITULO 1

El Municipio y la Hacienda Pública

1.1.	*Antecedentes Históricos del Municipio*
1.2.	*Los Fines del Municipio*
1.3.	*La Administración Municipal*
1.4.	*Los Servicios Públicos Municipales*
1.5.	*Otras Atribuciones de la Administración Municipal.*
1.6.	*La Hacienda Pública Municipal*

Las funciones básicas que tiene que realizar la administración municipal para cumplir con las atribuciones que le son propias y que la comunidad, cada vez más exigente demanda, es indudable que han evolucionado a través del tiempo; es decir, han sido diferentes en las distintas épocas. Esto nos debe hacer reflexionar respecto al papel que en esos diversos tiempos han tenido que jugar las autoridades municipales.

A últimas fechas el municipio tiende a destacar en los procesos de descentralización que llevan a cabo los gobiernos federal y estatales, lo cual se traduce en mayores responsabilidades a cargo de los ayuntamientos. Esto reclama, sin duda alguna, de mayores recursos.

La Hacienda Municipal es un medio que sirve al municipio para cumplir sus objetivos

Es sabido, que la hacienda municipal, como medio de que se vale la administración municipal para cumplir con sus objetivos, resulta limitada no solamente en términos cuantitativos, sino que también se ve restringida en virtud de diversos compromisos que se contraen en otros niveles de gobierno y que repercuten a través de limitaciones que estrechan los espacios de operabilidad financiera municipal.

Dentro de estas limitantes se ubican los compromisos derivados del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, de donde resultan reducidas en alguna medida, las potestades tributarias municipales, pero, como ya antes señalábamos, al parecer se inicia un proceso de reversión a través de los esquemas de un nuevo federalismo en el que algunos de estos espacios pasarán nuevamente al ámbito de los municipios.

En este apartado habremos de ocuparnos de describir al municipio a través de un análisis de sus antecedentes históricos, en el que se visualizará el papel que éste ha jugado en las diferentes etapas, históricas para luego hacer un análisis ligero de las principales finalidades que esta institución persi-

gue, pasando también en forma breve por los procesos administrativos municipales, para luego detenernos a hacer el análisis de los servicios públicos que son a cargo del municipio.

Posteriormente, nos ocuparemos de abordar los temas relacionados con la administración hacendaria municipal de cuya eficiencia y eficacia depende el mejor cumplimiento de los cometidos municipales, para finalmente ocuparnos de la cuenta pública municipal, donde analizaremos brevemente su conceptualización, estructura y contenido y, en alguna medida su vinculación con los procesos administrativos de la hacienda pública municipal.

1.1.- ANTECEDENTES HISTORICOS DEL MUNICIPIO MEXICANO.

Dicen los historiadores que hacia el año 1500 existían poderosos estados en el centro de México; uno era el Azteca, que ejercía su dominio tributario sin imponer gobierno, idioma o religión sobre los sometidos, sino solamente establecía representantes para cobrar el tributo.

"Los Aztecas y Mayas son considerados como las sociedades del mayor desarrollo cultural en territorio mexicano; cada uno de estos pueblos en su tiempo y geografía determinada, pueden considerarse como paradigmas de las culturas prehispánicas, por las características que cada una de estas razas tenían y que forman parte del origen más remoto del municipio Mexicano"[1].

Se considera que el mundo maya estableció por primera vez en Mezoamérica un sistema de localidades, y que las obras y prestación de servicios contaban con sistema de administración de gobierno, de participación de la población y tributación bastante avanzados.

Al igual que los Mayas, los Aztecas alcanzaron un alto grado de desarrollo.

1 *Gobierno y Administración Municipal en México;Secretaría de Gobernación; México 1993, pág. 18.*

"A la llegada de los Españoles, México era un mosaico étnico de más de seiscientos grupos indígenas que se encontraban en muy diversos estadíos de desarrollo, se hablaban unas ochocientas lenguas pertenecientes a quince diferentes familias... podían encontrarse diversas economías clasificables en dos tipos fundamentales: en las estepas y desiertos del norte habitaban grupos nómadas que se dedicaban a la recolección, caza y pesca. En el resto de país había una población más densa cuya ocupación era la agricultura sedentaria"[2].

"El Calpulli era una comunidad de familias que tenían los mismos dioses, resolvían internamente sus problemas económicos cotidianos, ocupaban una porción de tierra, patrimonio del mismo Calpulli y reconocían una autoridad que resolvía los problemas fundamentales de orden comunal"[3].

"Los Mexicas ajustaron la institución del Calpulli a la organización y distribución de la propiedad territorial que otros pueblos habían establecido. En esta organización las tierras del Calpulli eran cultivadas comunalmente y servían para pagar los tributos y para satisfacer las necesidades particulares; se otorgaban de por vida con la obligación de cultivarla siempre, si no se perdían. Las tierras administradas por el estado se dividían y destinaban a gastos religiosos y tierras del señorío que sostenían a los señores y a su corte, o bien cubrían los gastos de guerra"[4].

"EL Estado Azteca solo se interesaba por la apropiación del producto y trabajo indígena mediante el tributo, sin alterar la organización política, económica, militar y religiosa de las comunidades. El Calpulli tenía su propio gobierno formado por un consejo de ancianos que designaba los funcionarios del Calpulli, cuyos cargos eran de por vida, sus atribuciones eran la administración de la localidad, organización del trabajo, distribución de los productos, administración del régimen comunal agrario, conservación del orden e impartición de la justicia y el culto a sus dioses y antepasados. Actividad aparte era la del jefe militar o Tecuhtli ocupado en el adiestramiento de los jóvenes y dirección de las tropas en la guerra"[5] .

Es evidente que con la conquista de México por los españoles, se dan cambios muy importantes en la organización socio-política de México, ya que se

---

2 Semo Enrique. Historia del Capitalismo en México. Editorial Era, México, 1979, pág. 21.

3 Moya Palencia, Mario. Temas Constitucionales. UNAM, México 1978, pág.38.

4 Gobierno y Administración Municipal en México; Secretaría de Gobernación; México 1993,pág.21.

5 Semo, Enrique. Historia del Capitalismo en México. Editorial Era, México, pág. 28.

tienen que adaptar las formas de gobierno que implantaron los españoles, quedando rezagadas y prácticamente anuladas las figuras de organización propias de los indígenas de México.

Importantes tratadistas municipales, coinciden al señalar que el municipio que se trasplanta de España, recoge tres corrientes fundamentales que son: la Visigótica con el Concilium; la Romana con el régimen edilicio; y la Arabe con la figura del Alcalde. Se dice también que el municipio español que llegó a nuestras tierras no fue el de las comunas españolas, sino uno más centralizado y dependiente de la Corona.

Se dice también, que las funciones de los cabildos y ayuntamientos en la Nueva España eran en lo Administrativo: el cuidado de las obras públicas, vigilancia de los mercados, ventas, mesones; plantación de árboles, reparto de tierras, agua, abrevaderos y pastos.

El Cabildo Indígena tenía como principal función la recaudación y entrega de tributos a los españoles, distribución de mano de obra en construcciones, agricultura y participación en la evangelización; todos estos aspectos reforzaban el proceso de la conquista.

Otros historiadores señalan que en los inicios de la conquista, se contaba con Cabildos de Españoles y Cabildos de Indios; pero estos últimos se fueron reduciendo a partir de las interferencias de los españoles, y también se redujo progresivamente el poder de los indios.

Durante el movimiento independentista, el municipio contó con una organización económica de subsistencia y explotación de los recursos naturales, sin que se establecieran reglas distintas. Posteriormente hubo cambios en la organización de la Corona española, que solo se dieron para la reorganiza-

ción de los aparatos centrales del gobierno virreinal, aumentando así la recaudación de tributos e impuestos, ya que en ese momento el fondo público era bajo; esto trajo consigo que se suprimieran cargos concejiles.

No obstante los movimientos de insurgencia en 1810, el gobierno local conservó la organización de la época anterior, aunque con mayor control por parte del Virrey. En este período no es lo mismo hablar del gobierno local en la región del altiplano central, el Valle de México principalmente, que en las regiones más pobres explotadas, donde la inquietud revolucionaria cobró más fuerza. El Ayuntamiento de las ciudades se dedicaba a embellecerlas, vigilar y mediar entre los habitantes, reportar a los superiores de los disturbios y contribuir al mejoramiento de la economía local; los ayuntamientos rurales solo actuaban en función de policía.

Con los movimientos de insurgencia en 1810 el Gobierno de México conservó la organización de la época anterior, sólo hubo mayor control por parte del Virrey

Con la promulgación de la Constitución de Cádiz en México, el 30 de Septiembre de 1812, se estableció la organización de los municipios; a través del texto constitucional se consolidó la institución del municipio como instancia básica del gobierno, así como una organización territorial y poblacional, dando fin a las regidurías perpetuas y promoviendo este tipo de representación donde no la hubiera.

Debido a esta evolución, los ayuntamientos podían establecerse en poblados de 1,000 personas; los ciudadanos de la demarcación del municipio elegían a los electores, y éstos a su vez nombraban a los integrantes del ayuntamiento, que eran individuos mayores de 25 años. Los Alcaldes y el Síndico eran electos cada año; los Regidores la mitad cada año, pero si hubiese dos, uno cada año.

Las atribuciones o cometidos de los ayuntamientos durante esta etapa, eran básicamente la de seguridad de las personas y bienes de los vecinos, conservación del orden público, sanidad, recaudación de propios y arbitrios y vigilar el sostenimiento de las escuelas de primeras letras, entre otras. El ayuntamiento debía responder de su actividad a las diputaciones provinciales, las que analizaban los fondos públicos mediante cuenta anual justificada.

La Constitución de 1824 no le da mucha importancia a la figura del municipio, aunque las constituciones de los estados que se abocaron a reglamentar su gobierno interno, conservaban las figuras político-administrativas de la Constitución de Cádiz, es decir, ayuntamientos, alcaldes, regidores, síndicos, etc.

La Constitución de 1824, no le da mucha importancia a la figura del municipio

Por su parte, en la Constitución de 1857 se menciona a los municipios al señalar que se elegirá popularmente a las autoridades públicas, municipales y judiciales, designándoles el congreso rentas para cubrir sus atenciones locales; se señala también que todo mexicano debía contribuir a los gastos de la federación, estado o municipio; así que estos últimos podían exigir impuestos para sus funciones y cierta independencia económica. Se establecía además la obligación a todo ciudadano de inscribirse en el padrón del municipio, manifestando sus propiedades, profesión o trabajo.

En la época del Imperio de Maximiliano se implantó una monarquía a pesar de que Benito Juárez era el Presidente Constitucional de la República. El régimen de Maximiliano expidió en 1865 el "Estatuto Provisional del Imperio Mexicano"; que consignaba la división del país en departamentos que a su vez eran divididos en distritos y éstos en municipalidades. Los departa-

mentos se gobernaban por los prefectos imperiales y un consejo de gobierno. Los distritos eran administrados por subprefectos y los ayuntamientos por los alcaldes; aunque éstos eran elegidos por los jefes de departamento. Las contribuciones al municipio eran designadas por el Emperador, según los proyectos de los ayuntamientos.

Durante este período imperial se promulgó la Ley sobre Organización de la Hacienda Municipal, que declaraba como bienes propios de los ayuntamientos a las rentas, pensiones de agua, sensos, rentas de terrenos sin desamortizar, los mercados, alhóndigas, rastros, mataderos y demás propiedades territoriales no desamortizables, así como los valores de toda la especie pertenecientes a los municipios. Se estableció también un derecho adicional de 20% sobre la contribución que el municipio cobraría para el erario general, y su recaudación y administración de impuestos, derechos, gabelas, pensiones de alquileres de fincas y demás percepciones de los ayuntamientos los efectuaba la oficina denominada "Administración de Propios".

El General Porfirio Díaz, en sus períodos de gobierno refleja un escenario en el cual la realidad municipal fue la siguiente: el centralismo cobró más fuerza y terminó con la vida municipal, que de por sí era muy débil, pasando a ser una instancia secundaria y subordinada definitivamente a los prefectos políticos, figura que era superior jerárquicamente a los ayuntamientos y que representaba una autoridad entre éstos y el gobierno.

Don Porfirio Díaz propició un centralismo mayor, que terminó con la vida municipal

Unicamente la función de cuerpos consultivos tenían en esa época los ayuntamientos concediéndoseles solamente facultades relativas a la vigilancia y la prestación de algunos servicios públicos. En cambio a los prefectos se les atribuía realmente el gobierno y control de las municipalidades, indicando expresamente en el artículo 32 de la Ley de Organización Política y Munici-

pal del Distrito Federal, que los ayuntamientos estarían bajo la inspección y dependencia del prefecto político.

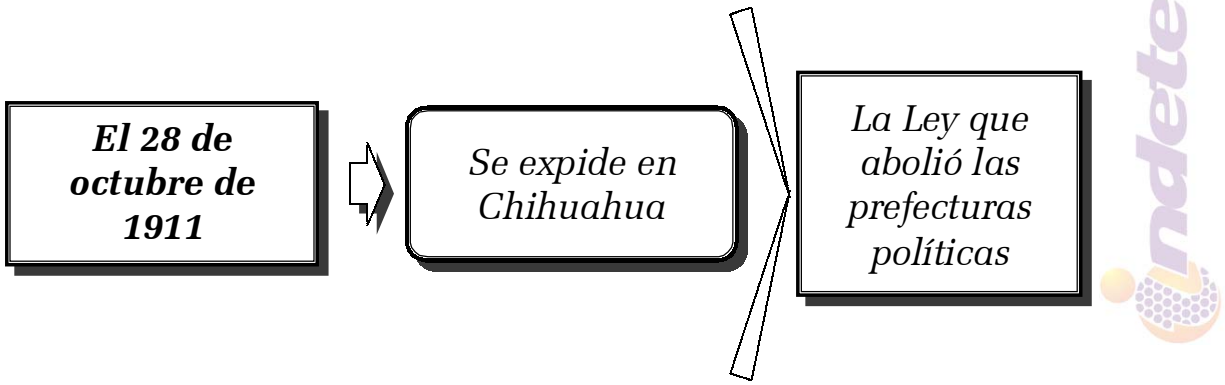
Posteriormente, la Ley de Organización Municipal de 1903 relativa al Distrito Federal cuyas disposiciones se extendieron a todo el país, señalaban que los prefectos políticos serían la primera autoridad política local en la jurisdicción de sus respectivas municipalidades. También se señalaba que serían sus jefes de todos lo servicios en las municipalidades y estarían subordinados al gobernador del estado. Lo anterior significaba que los prefectos eran representantes del centralismo político y presidentes natos de los ayuntamientos.

No es difícil concluir que durante el gobierno de Porfirio Díaz, los municipios eran considerados la parte más insignificante de la estructura política y económica del país.

No debe extrañarnos, entonces, que en esta época los municipios fueron gobernados por regidores que eran designados previamente por los gobernadores de los estados y después electos por el voto del pueblo. El régimen partidista solo los tomó en cuenta para que apoyaran los procesos electorales de diputados, quienes determinaban verdaderamente las elecciones presidenciales.

Todo lo anterior provocó el surgimiento de una demanda de cambio que exigió la supresión de las prefecturas o jefaturas políticas y el establecimiento del Municipio Libre.

El 28 de octubre de 1911 es expedida en Chihuahua la Ley que abolió la existencia de las jefaturas políticas. Al respecto cabe señalar que durante todo el siglo XIX imperó la institución del jefe político, el cual además de ser el jefe del distrito, lo era de todos los ayuntamientos que se encontraban en él. Ahora bien, no fue el porfirismo el que los estableció, ya que las jefaturas políticas vienen desde la Constitución de Cádiz.



Terminada la lucha cruenta, el Constituyente de Querétaro consagra la existencia del Municipio Libre en el Artículo 115 de la Constitución de 1917, y permanece prácticamente de esa forma hasta la reforma llevada a cabo en 1983 cuando se le otorgan mayores atribuciones tanto en el ámbito político como el ámbito administrativo y financiero, hasta llegar al municipio que actualmente tenemos, que si bien se ha fortalecido en algunos aspectos, aún queda mucho camino por recorrer a fin de ubicar al municipio en el nivel de fortaleza y participación que reclama un auténtico federalismo.

1.2.-LOS FINES DEL MUNICIPIO[6].

Dentro de nuestro actual sistema federal de gobierno, el municipio encuentra originariamente el fundamento de su existencia en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en la que se instituye como base de la división territorial y de la organización política y administrativa que deberán adoptar los estados federales, previéndose en el artículo 115, las funciones legales con las que actuará en el cumplimiento de sus fines propios.

Una vez que en la Constitución Federal se ha previsto la existencia del municipio libre como base de la división territorial de los estados y de su organización política y administrativa, "Se desplaza hacia la legislación local el problema del nacimiento del municipio a la esfera del derecho"[7], de este modo, serán las legislaturas de las entidades federativas las que deberán prever las condiciones legales para el establecimiento de los municipios dentro de su estado.

De esta forma, para que el municipio sea erigido como institución pública reconocida por el derecho, es necesario que las legislaturas locales establezcan, tanto en la constitución política de su estado como en las leyes específicas, las condiciones que han de ser satisfechas para que una comunidad de personas asentada en un determinado territorio, se eleve a la categoría de municipalidad. "Una vez satisfechas estas condiciones, reconocidas por la autoridad, surge el municipio con la personalidad jurídica que Ipso-Jure le otorga la constitución federal"[8]. Ante esto, tenemos que el municipio como sujeto de derecho, no nace sino hasta que el poder público de los estados

---

6 El Contenido de este apartado, referido a los Cometidos Municipales, fue tomado de la Investigación publicada por Indetec en 1994 y que se denomina: Marco Jurídico de la Hacienda Pública Municipal; de la 19 a la 27.

7 Tena Ramírez, Felipe.-Derecho Constitucional Mexicano, pág. 151, Editorial Porrúa, México 1975.

8 Tena Ramírez, Felipe. Obra citada, pág.151.

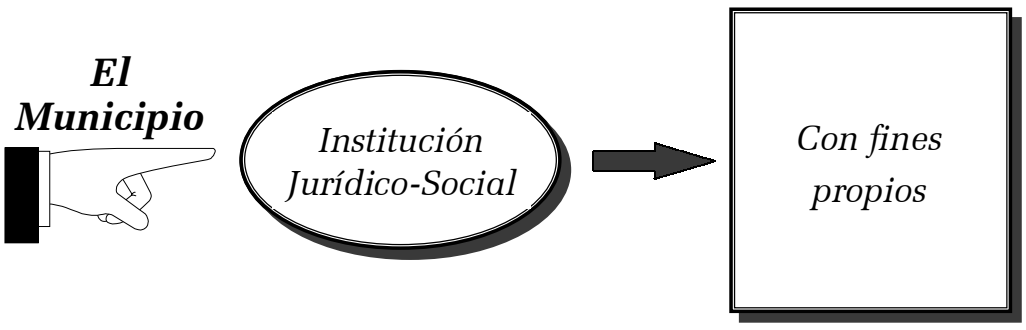
reconoce que se han reunido las condiciones previstas en la ley para ello, y además, le otorga en ley específica o en decreto particular el reconocimiento expreso como tal. Por tanto, debemos considerar al municipio como una institución jurídico-social.

> *El municipio no nace sino hasta que el poder público de los estados reconoce que se han reunido las condiciones previstas en la Ley para ello.*

Es en las legislaciones locales, donde se prevé con especial énfasis, la situación que debe existir en cuanto al aspecto económico para la creación y supresión de municipios, de tal forma que existe la correspondiente preocupación para asegurar que éstos cuenten de una u otra forma, tanto con los suficientes recursos económicos como con la respectiva capacidad de administrarlos, a efecto de vigilar que la creación y existencia de ellos, conlleve a una sana y eficaz administración de los recursos obtenidos de la población.

Como puede observarse, para la creación jurídica del municipio en el derecho positivo mexicano, se contemplan dos momentos: el primero, cuando en el pacto del federalismo se plasma en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos como entidad básica para la división territorial de los estados; y en segundo, cuando a las legislaciones locales se dan las bases para la creación directa y el soporte económico de los municipios.

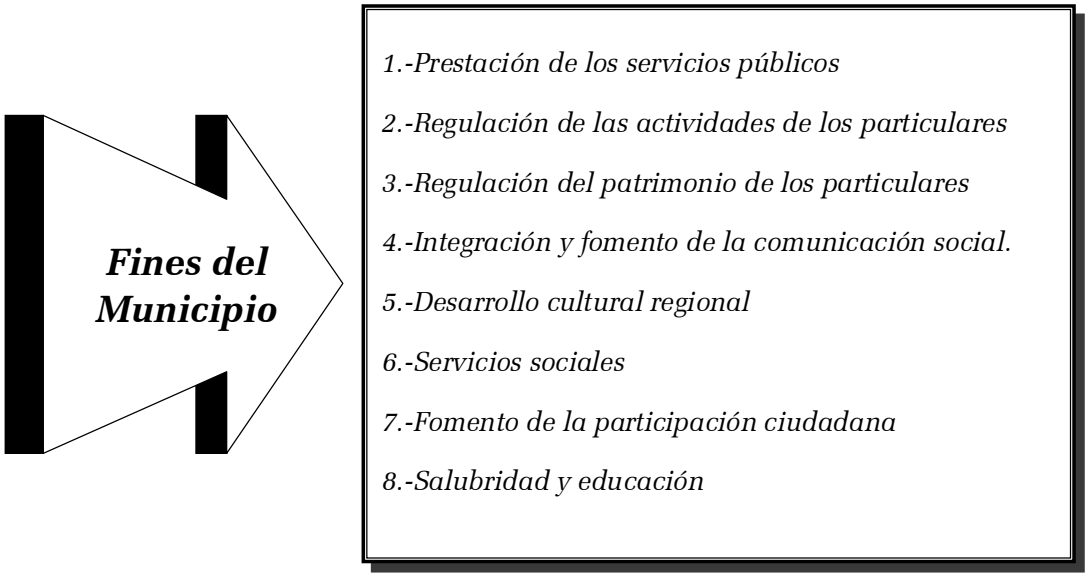
Concebir el municipio como una institución jurídico-social implica ante todo la realización de fines propios, los cuales sin embargo, deben, en virtud de su competencia legal, sujetarse a los dictados del derecho.



En este orden de ideas, y para efectos de este trabajo, primeramente determinaremos cuáles son los fines propios o los cometidos del municipio como institución jurídico-social, mismo que para su realización requieren de la correspondiente gestión de recursos económicos.

En forma enunciativa, podemos considerar como fines propios del municipio, los siguientes:

1.- Prestación de los servicios públicos.
2.- Regulación de las actividades de los particulares.
3.- Regulación del patrimonio de los particulares.
4.- Integración y fomento de la comunicación social.
5.- Desarrollo cultural regional.
6.- Servicios sociales.
7.- Fomento de la participación ciudadana.
8.- Salubridad y educación.



1.3.- LA ADMINISTRACION MUNICIPAL.

Para llevar a cabo los cometidos que competen al municipio, de los cuales nos referimos anteriormente, éste se ve en la imperiosa necesidad de estructurarse a través de diferentes dependencias que habrán de cumplir cada uno de los cometidos que al municipio competen.

La estructura que resulta como consecuencia, así como el conjunto de funcionarios que representan las diferentes entidades que responden a la estructura aludida, se ha dado en denominar como la administración municipal.

El Indetec, en su estudio sobre la Hacienda Municipal en México, elaborado en 1989, define a la administración pública municipal de la siguiente manera:

"La Administración Pública Municipal constituye el conjunto de actividades que realiza el municipio en el ejercicio de las atribuciones que le han sido conferidas y los órganos que se crean para el cumplimiento de esas atribuciones en relación al gobierno directo de la comunidad básica, circunscribiéndose al mantenimiento del orden público, la satisfacción de las necesidades sociales de la población mediante la prestación de los servicios públicos y la conducción del desarrollo económico y social de la comunidad".

De la definición anterior se puede apreciar que la administración pública municipal es un conjunto de actividades que debe realizar el municipio en cumplimiento de las atribuciones que le otorga la normatividad vigente y que es precisamente la Constitución General de la República, así como las Constituciones Políticas de las Entidades Federativas y la normatividad específica que en cada estado expiden las legislaturas locales en materia municipal.

Otro aspecto importante que se contiene en la definición lo constituye el hecho de integrar en el concepto Administración Pública Municipal, los diferentes órganos que se crean por la propia ley para cumplir con las tareas encomendadas al ayuntamiento, y que como antes dijimos, consisten básicamente en el cumplimiento de los cometidos municipales que analizamos.

Otro de los aspectos que se contienen en la definición es el mantenimiento del orden público como una premisa fundamental para la realización de cualquier otro progreso que pueda ajustarse a una comunidad social.

1.3.1.- Areas de la Administración Pública Municipal[9]

De la manera en que ha sido definida la administración pública municipal, es posible enunciar una serie muy amplia de actividades que desarrolla el municipio para lograr sus objetivos. Esas actividades, que constituyen un conjunto, pueden sin embargo clasificarse en tres grandes áreas o campos: la producción de bienes y la prestación de los servicios públicos municipales, la administración interna de los órganos del gobierno municipal y la administración de los recursos, gastos y patrimonio del municipio o administración hacendaria. En cada uno de estos campos se desarrollan funciones es-

9 Tomado de la Investigación denominada "La Hacienda Municipal en México", realizada por el Indetec en 1989.

pecíficas propias pero vinculadas estrechamente con los otros campos, por ejemplo, la administración de la producción de bienes y la prestación de servicios tiene entre sus finalidades el otorgamiento del servicio de agua potable y alcantarillado; por dicho servicio, los contribuyentes deben pagar al ayuntamiento un derecho, con lo que se genera un recurso tributario para el municipio, requiriéndose de la administración hacendaria para que haga efectivo ese derecho. A su vez, la prestación de este servicio requiere realizar una serie de erogaciones para cubrir: los sueldos de los servidores públicos que participan en su prestación, mantener en buen estado las instalaciones y equipos, ampliar su cobertura, etc., por lo que será necesario que la administración hacendaria planee y ejecute los gastos necesarios, efectuando las erogaciones en los momentos y montos apropiados, que la administración interna requiera para mantener su plantilla de personal dotándola de los enseres que demande su operación.

Las actividades que en estos tres campos puede desarrollar el municipio, así como la estructura, fines y características del gobierno municipal se hallan contenidos en un marco normativo que se origina en los dos órdenes jurídicos existentes en el estado mexicano, el federal, asentado en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y el estatal, que emana de la Constitución Política de cada estado. A este marco normativo debe supeditarse la administración pública municipal, ejerciendo únicamente las atribuciones que la ley establece, de tal modo que dicho marco genere la normatividad requerida para los tres campos de la administración pública que se han mencionado.

Aún cuando los municipios no tienen la facultad de legislar sobre su actividad, sí pueden reglamentar la forma en que ésta se lleva a cabo, ya que como señala el último párrafo de la fracción II del artículo 115 de la Constitución Federal: "Los Ayuntamientos poseerán facultades para expedir de acuerdo con los bases normativas que deberán establecer las legislaturas de los estados, los bandos de policía y buen gobierno y los reglamentos, circulares y disposiciones administrativas de observancia general dentro de sus respectivas jurisdicciones".

Indetec

Aún cuando los municipios no tienen la facultad de legislar sobre su actividad, sí pueden reglamentar la forma en que ésta se lleva a cabo, como señala el último párrafo de la fracción II del artículo 115 de la Constitución Federal

La administración de la producción de bienes y la prestación de los servicios públicos municipales comprende todas aquellas actividades que realiza el municipio para la creación de infraestructura básica para la comunidad, la prestación de los servicios públicos municipales, las mejoras y ampliaciones en su cobertura, la conservación y mantenimiento del patrimonio de la sociedad (áreas verdes, jardines, calles, parques, etc.), el otorgamiento de permisos y licencias, la realización de las funciones de inspección y vigilancia y la participación directa en las actividades productivas a través de las empresas municipales.

La administración interna de los órganos del gobierno municipal abarca todas las funciones inherentes a la forma en que se organiza el ayuntamiento, contemplando aspectos como el control de personal, la estructura orgánica y la comunicación entre los órganos, los sistemas y procedimientos administrativos internos, el pago de nóminas, la adquisición y otorgamiento de los servicios generales que el municipio requiere (electricidad, teléfono, renta de inmuebles), etcétera.

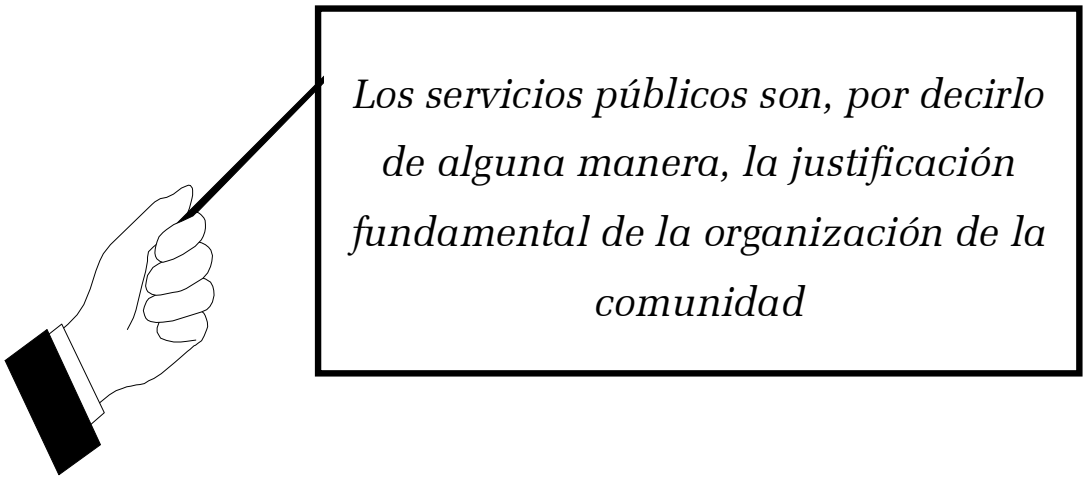
Finalmente, a la administración hacendaria corresponde realizar todas las actividades relacionadas con la obtención de los recursos municipales, su aplicación a través del gasto público, la administración de los bienes patrimoniales municipales y la formulación y ejecución de las medidas de política económica que el municipio adopta para contribuir al desarrollo de la comunidad.

Es por esto que podemos ubicar a la administración hacendaria como un campo esencial en el hacer municipal, pues permite, entre otras cosas, la captación y la aplicación de los recursos pecuniarios que el conjunto de la administración pública municipal requiere para cumplir con sus finalidades.

1.4.- LOS SERVICIOS PUBLICOS MUNICIPALES[10].

Uno de los cometidos del municipio, quizá al que mayor importancia se le da en la práctica, es el relacionado con la prestación de los servicios públicos, prestación que corre a cargo de los municipios y que sin duda representa una de las cargas mayores que tiene que soportar este nivel de gobierno.

Los servicios públicos son, por decirlo de alguna manera, la justificación fundamental de la organización de la comunidad, ya que ésta se ve en la necesidad de reunirse para lograr, primeramente allegarse la satisfacción de necesidades básicas, hoy consideradas como privadas o individuales, pero que en principio en los tiempos de la horda y el clan solamente en agrupación podían ser satisfechas.



Con el transcurso del tiempo y el avance en la civilización de las sociedades, va existiendo la división de los trabajos, y estas necesidades que en principio se resolvían en conjunto, pasan a ser problemas particulares de los ciudadanos de las comunidades más complejas y nacen los servicios realmente públicos en los que los representantes de la comunidad se ven en la necesidad de buscar su satisfacción.

En la actualidad, en el ámbito municipal son señalados los servicios públicos a cargo de los municipios, precisamente por la Constitución General de la República, cuando en el artículo 115 los señala de manera enunciativa, dejando abierta la posibilidad de que los congresos locales establezcan aque-

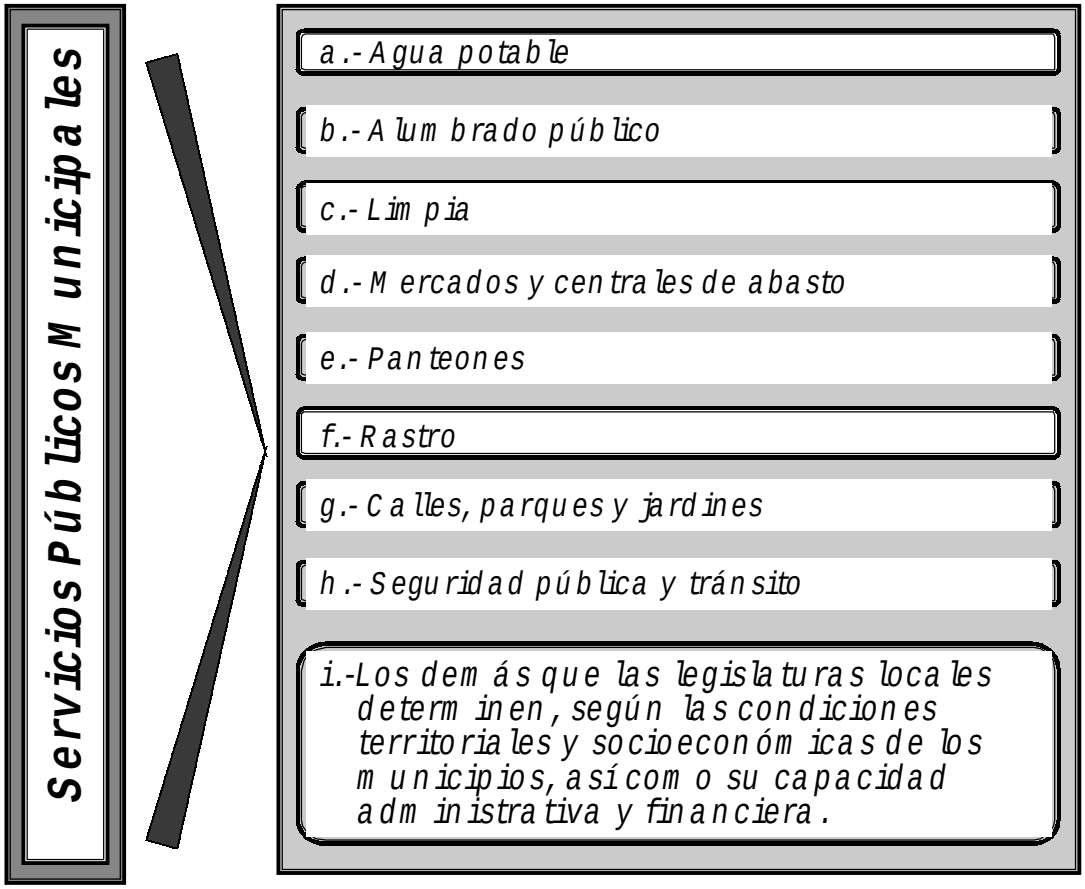
---

10 Tomado de la Obra "Contenido y Estructura de la Ley de Hacienda Municipal" de Esmeralda Guzmán y Guillermo Barbosa, publicada por el Indetec en 1996; págs. 31-37.

llos otros que resulten necesarios para satisfacer las necesidades de la comunidad.

Los servicios públicos que el artículo 115 Constitucional en su fracción III, establece a cargo de los municipios son los siguientes:

a) Agua potable y alcantarillado
b) Alumbrado público
c) Limpia
d) Mercados y centrales de abasto
e) Panteones
f) Rastro
g) Calles, parques y jardines
h) Seguridad pública y tránsito
i) Los demás que las legislaturas locales determinen, según las condiciones territoriales y socioeconómicas de los municipios, así como su capacidad administrativa y financiera.



El propio texto constitucional prevé la posibilidad de que los municipios puedan acudir a la prestación de éstos en concurrencia con las entidades federativas, cuando así fuere necesario y lo determinen las leyes; es decir, aquellos casos en que los municipios acusen notoria deficiencia para la prestación de determinados servicios públicos, o bien, en aquellos en que se considere conveniente, por la posibilidad de abatir costos, que la prestación de los servicios públicos de varios municipios en conjunto sean otorgados con la participación estatal, las leyes locales establecerán dicha posibilidad en su propio texto y se procederá a prestar en conjunto tales servicios públicos que en principio corresponden a los municipios.

El maestro Andrés Serra Rojas, tratadista de Derecho Administrativo, define al servicio público en los siguientes términos: "El servicio público es una actividad técnica, directa o indirecta de la administración pública activa o autorizada a los particulares, que ha sido creada y controlada para asegurar de una manera permanente, regular, continua y sin propósito de lucro, la satisfacción de una necesidad colectiva de interés general, sujeta a un régimen especial de derecho público"[11].

De la definición del maestro Andrés Serra Rojas, y tratando de aplicarla al ámbito municipal podríamos establecer que el "servicio público municipal es toda actividad sistemática que realiza el municipio directa o indirectamente que tiende a satisfacer necesidades de carácter social, económico o cultural de su población y que se encuentra establecido tanto en la Constitución General de la República como en alguna legislación ordinaria derivada del Congreso Local".

Los servicios públicos se pueden clasificar en:

- Divisibles
- Indivisibles.

Son servicios públicos divisibles aquellos en los cuales se puede determinar el número de beneficiarios de dicho servicio y cuyo aprovechamiento individual puede ser medido; mientras que servicios públicos indivisibles son aquellos en los que no puede determinarse o identificarse con claridad los beneficiarios directos de dicho servicio ni mucho menos aún la medida en que éstos resultan beneficiados.

A continuación nos ocuparemos de analizar los elementos de algunos de los servicios públicos a cargo de los municipios.

---

11 Andrés Serra Rojas.- Derecho Administrativo, Vol. 1, pág. 102, 13a. Edición, Editorial Porrúa, México 1977.

1.4.1.- Agua Potable y Alcantarillado.

Este servicio público realmente en la práctica implica la prestación de un doble servicio, por lo que vamos a analizar primeramente el de agua potable y posteriormente el de alcantarillado.

El servicio de abastecimiento y conducción de agua potable, se entiende como la conducción y entrega del líquido desde su fuente de origen, hasta la toma domiciliaria; implica para el ayuntamiento el mantenimiento de todo el sistema general, mientras que el servicio de alcantarillado o drenaje consiste en la captación de desechos líquidos domiciliarios en las localidades, y comprende también el mantenimiento de las tuberías, desagües y alcantarillas y la conducción de líquidos residuales.

1.4.2.- Alumbrado Público.

Se entenderá por servicio de alumbrado público, el que el municipio otorga a la comunidad, en calles, plazas, jardines y otros lugares de uso común.

Este servicio público de alguna manera está ligado con el servicio de seguridad, que en el fondo es lo que realmente se pretende asegurar a través de este servicio, la seguridad física y la seguridad del patrimonio de los particulares.

1.4.3.- Limpia.

Consiste este servicio en la recolección, transporte, destino y tratamiento de basura, desperdicios y residuos sólidos generados dentro de las jurisdicciones territoriales de los municipios, así como el barrido y limpieza de los lotes baldíos y vías públicas.

Es este uno de los servicios más antiguos a cargo de los municipios y que de alguna manera determina la imagen de una administración municipal.

1.4.4.- Mercados y Centrales de Abasto.

El servicio de mercados y centrales de abasto persigue el fin de facilitar a la comunidad un medio accesible para adquirir productos de consumo generalizado que satisfagan sus necesidades básicas. Para conseguir esto la autoridad presta los servicios de edificación, administración, limpieza, vigilancia y mantenimiento de los inmuebles dedicados a dicho servicio.

Entendemos por mercado al inmueble edificado o no, donde concurren diversidad de personas físicas y morales, oferentes de productos básicos y que accedan sin restricción alguna, en demanda de dichos productos los consumidores en general.

Por central de abasto entendemos, unidades de distribución al mayoreo de los mismos productos, teniendo como actividades principales la recepción, exhibición y almacenamiento especializado, así como la venta de los productos.

Aquí cabe hacer la reflexión, que no obstante que el beneficiario directo de la prestación del servicio es el público consumidor; dada la situación de privilegio en que se ubican quienes persiguen beneficios económicos por la prestación del servicio como son los oferentes, en la práctica se considera que son estos últimos quienes deben pagar los costos de la prestación del servicio.

1.4.5.- Panteones.

Se entiende por servicio de panteones, las inhumaciones, exhumaciones, reinhumaciones y cremaciones, traslado de restos humanos y restos humanos áridos. Este servicio se prestará mediante el establecimiento, administración y conservación de panteones, ya sea en forma directa por los ayuntamientos, o bien, mediante la concesión que se otorga a los particulares, para que éstos exploten este servicio público y puedan prestarlo en óptimas condiciones a la comunidad.

1.4.6.- Rastro.

El servicio de rastro se entenderá como el relacionado con el control de la introducción, transporte, matanza, guarda en corrales, peso en básculas propiedad del municipio e inspección de animales destinados al consumo de la población. Es un medio sanitario para lograr que los animales cuya carne será destinada a la población, sea apta para el consumo humano.

1.4.7.- Calles.

Este servicio consiste en la apertura, rectificación, ampliación, prolongación, alineamiento, pavimentación, bacheo, nivelación, empedrado y compactación de las calles. Queda comprendido dentro de los servicios indivisibles por la imposibilidad de determinar el número de habitantes beneficiados con el mismo, así como el beneficio individual que cada uno de ellos recibe.

1.4.8.- Parques y Jardines.

Este servicio busca como propósito fundamental coadyuvar al mantenimiento del equilibrio ecológico y satisfacer necesidades de recreación de los habitantes del municipio y de mejorar la imagen urbana de los centros de población y su jurisdicción; se llevará a cabo mediante el establecimiento, administración y conservación de parques y jardines.

El servicio de parques y jardines se encamina hacia la conservación de la salud del pueblo, mediante la preservación del equilibrio ecológico, ya que son más los beneficiados con este aspecto, que los que se benefician esporádicamente visitando los parques.

1.4.9.- Seguridad Pública.

En la constitución original del servicio de seguridad pública se toma en consideración el beneficio comunitario en general; el servicio de seguridad pública consiste en diversas acciones que ejecuta el ayuntamiento para prevenir delitos y preservar la paz social en la comunidad. Este servicio es prestado en forma directa por la administración municipal, y en ocasiones se presta a solicitud de personas físicas y morales para resguardar valores económicos, así como para preservar el orden en espectáculos y diversiones públicas. En uno y otro caso compete a la administración municipal tutelar que se preste en realidad el servicio de seguridad pública.

Cabe comentar que en algunos casos, este servicio se presta por organizaciones privadas sin que esto impida que el comandante o autoridad suprema de estos servidores, o encargados del resguardo de seguridad pública estén sujetos a las autoridades municipales.

Es pertinente agregar que tratándose del municipio capital de los estados, es común que las propias legislaciones establezcan que la suprema autoridad tratándose de seguridad pública en ese municipio, corresponde al Gobernador del Estado.

1.4.10.- Tránsito.

El servicio público de tránsito es una actividad técnica directa de la administración pública activa creada y controlada para asegurar de una manera permanente, regular, continua y sin propósito de lucro, la seguridad del peatón, conductor, pasajero y ocupante; la dirección y encausamiento de la movilidad de los vehículos en las vías públicas, así como la vigilancia, señalamiento, semáforos e implementos necesarios para tal fin.

Este servicio consiste en proporcionar la seguridad del peatón, así como la dirección y encausamiento del tránsito en las vías públicas, procurando una correcta vialidad, implicando a su prestador algunas atribuciones, entre las que encontramos: colocación y mantenimiento de semáforos y de señales preventivas, restrictivas o informativas; colocación de marcas, letras, símbolos y vibradores; intervención en accidentes; servicio de paso en cruceros; inspección de vehículos; licencias de conducir, signos de identificación del vehículo, entre otras.

Este servicio comparte algunas de sus características con el de seguridad pública, pudiendo señalarse que dada su naturaleza de indivisibilidad, resulta difícil establecer quiénes son los beneficiarios directos y la medida en que éstos se benefician con este servicio.

1.4.11.- Otros Servicios Públicos.

En varias entidades federativas existen otros servicios, dentro de los que podemos señalar el servicio de estacionamientos, que específicamente se ha elevado al rango de servicio público y que consiste en la construcción de lugares para estacionar los vehículos, procurando el desahogo de las calles y arterias públicas, las cuales cada vez se ven más congestionadas.

Como ya antes habíamos señalado, compete a las legislaturas locales, a petición de los propios ayuntamientos municipales, la creación de servicios públicos que resulten necesarios para atender a necesidades sociales de las comunidades municipales.

1.5.-OTRAS ATRIBUCIONES DE LA ADMINISTRACION MUNICIPAL[12].

La convivencia social y el desarrollo de las actividades de sus integrantes reclama la realización de servicios para beneficio de la colectividad, los cuales representan un amplio despliegue de los recursos, tanto económicos como materiales, técnicos y humanos. El poder público organizado, ha tomado para sí mismo la prestación de tales servicios, a efecto de satisfacer las demandas de la sociedad, dentro de un marco de seguridad, conforme a las disposiciones legales aplicables.

Como se comentaba en el subtema anterior, para la prestación de los servicios públicos en concordancia con la actividad del poder público, se ha suje-

12 *Tomado de la Obra "Contenido y Estructura de la Ley de hacienda Municipal" de Esmeralda Guzmán Valencia y Guillermo Gutiérrez Barbosa, publicada por el Indetec en 1996; págs. 39-47.*

tado a aquellos a un régimen jurídico especial dentro del derecho, con la finalidad de asegurar que lleguen a todos lo individuos.

No todo en la administración de los municipios se circunscribe a la prestación de los servicios públicos, sino que por el contrario, el gobierno municipal tiene a su cargo otra gama enorme de atribuciones, varias de las cuales se constituyen en verdaderas obligaciones hacia su comunidad, todas derivadas y en concordancia con los cometidos del municipio, los cuales constituyen precisamente los fines de este nivel de gobierno. A continuación nos ocuparemos de estas atribuciones.

1.5.1.- Regulación de las Actividades de los Particulares.

La institución municipal como actividad pública tiene entre sus finalidades, la de que la convivencia en su ciudad sea orientada hacia el logro del bienestar de la comunidad ; por ello, el municipio interviene, aunque no en forma globalizadora, en la regulación de algunas de las actividades de los particulares, cuya realización puede afectar, tanto la seguridad de los demás como la propia del municipio como institución.

Esta actividad del municipio se manifiesta en todos los ordenamientos que contienen su facultad de realización, tanto actos permisivos como prohibitivos, en cuanto a las actividades de los particulares, así como en aquellos de carácter hacendario que de una u otra forma inciden en este contexto.

Como ejemplo de esta actividad que se realiza a través del gobierno municipal, podemos señalar la facultad que se le otorga para expedir licencias de funcionamiento de giros, con lo cual se está regulando la actividad comercial e industrial de los habitantes del municipio; otra muestra de ello la encontramos en la autorización que se concede para la celebración de diversos espectáculos públicos, mismos que deberán contar con el correspondiente permiso concedido por las autoridades municipales.

1.5.2.- Regulación del Patrimonio de los Particulares.

Para lograr la consecución de bienes propios del municipio, se ha otorgado a éste la facultad de intervenir en forma directa ante los particulares, a efecto de vigilar que el uso de áreas específicas de su patrimonio se realice conforme a las necesidades de la colectividad, actividad ésta que tiene su fundamento en la finalidad social del artículo 27 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, relativa a la imposición de las modalidades a la propiedad que dicte el interés público.

En forma específica, al municipio se le concedieron en la Constitución Federal, facultades para: formular, aprobar y administrar la zonificación y planes de desarrollo urbano municipal; participar en la creación y administración de sus reservas territoriales; controlar y vigilar la utilización del suelo en su jurisdicción territorial; intervenir en la regulación de la tenencia de la tierra urbana; otorgar licencias y permisos para construcción, y participar en la creación y administración de sus zonas de reservas ecológicas, actividades éstas que de una u otra forma influyen sobre el patrimonio inmobiliario de los particulares.

En el ejercicio de estas facultades, encontramos que en su aplicación a los particulares se contienen actos que invariablemente se reflejarán en la hacienda pública municipal, tales como la expedición de servicios de construcción, así como otras más relacionadas con él.

1.5.3.- Integración y Fomento de la Comunicación Social.

Parte medular en el desempeño de la institución municipal, es el desarrollo de la comunicación social con los habitantes de su territorio, la cual debe darse, tanto del gobierno a sus gobernados como en sentido inverso.

Al referirnos a este apartado, estaremos haciendo mención de las disposiciones legales que otorgan a los particulares el derecho de tener tal comunicación con las autoridades, como la obligación de ésta de dársela al particular.

En materia de hacienda pública y por la naturaleza propia de esta actividad, invariablemente encontraremos que existen aspectos que deben ser objeto de comunicación a los gobernados. Así vemos cómo, en cumplimiento al derecho a la información consagrados dentro de los artículos 7o. y 8o., de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, invariablemente y en forma anual los Presidente Municipales, deberán informar a la ciudadanía sobre los resultados de la gestión de los ayuntamientos, informe en el cual se contienen relevantes datos sobre el aspecto hacendario.

1.5.4.- Desarrollo Cultural Regional.

La identificación de los habitantes de una región, ante la imposibilidad de una interacción directa, se realiza principalmente mediante la manifestación de los rasgos culturales propios de la misma, es decir, dado que todos los habitantes de una región no pueden tener contacto personal entre todos ellos, la identificación se realiza a través de manifestaciones meramente artísticas, como pueden ser las danzas, artesanías, arquitectura, canto, poemas, etc.

Una vez que la identificación de los componentes significa un lazo de unión entre los habitantes de un territorio, el municipio debe llevar a cabo actividades que promuevan la realización de estas manifestaciones de la cultura propia de la región, en busca de la unidad de acción para el logro de sus fines.

La participación del municipio dentro del desarrollo cultural de su región, presenta un alto contenido de actividades que inciden directamente en la gestión hacendaria. Debemos reconocer que además de los gastos que en ella se originan, existe la participación directa en la difusión y realización de actividades económicas, principalmente en relación con la producción artesanal, misma que en ocasiones es objeto de atención mediante la creación de empresas paramunicipales, o bien en el apoyo a los artesanos.

1.5.5.- Servicios Sociales.

Cuando nos referimos a los servicios, debemos considerar que los mismos no son una especie de caridad que el municipio otorga a sus habitantes, sino por el contrario, se trata de un derecho de éstos, nacido de su calidad de ser miembros de la comunidad.

Entre la estructura política del país, existe la consiguiente necesidad de la distribución de competencias, en este aspecto, la que ha sido determinada de acuerdo con la capacidad para su prestación. En el nivel del gobierno municipal es incuestionable que estas necesidades se presentan en su manifestación primaria, de tal forma, que los servicios básicos en la materia tales como asistencia a la infancia, la maternidad, la integración familiar, la vejez e invalidez, es imprescindible.

La realización de estas actividades representa por consiguiente la intervención del aspecto económico, con lo cual la hacienda pública municipal se ve involucrada en forma directa.

La prestación de los servicios sociales por parte del municipio representa una de las formas de lograr el bien de la comunidad. En la realización de esta actividad, al igual que en todas las demás, encontramos la correspondiente gestión económica.

1.5.6.- Fomento de la Participación Ciudadana.

La consecución del bien de la comunidad, implica no solo la actividad del gobierno municipal, sino que debe pugnarse porque los particulares coadyuven en la realización de las actividades.

La participación ciudadana se manifiesta desde el momento de elegir a las autoridades municipales, hasta la realización de trabajos en conjunto, incluyendo dentro de ellos la colaboración económica de los particulares y la administración de la misma en la gestión de la hacienda pública municipal.

En este contexto, es más frecuente encontrar que en el ámbito municipal se dé la posibilidad de llevar a cabo obra pública mediante la colaboración directa de los particulares, ya sea en dinero o bien en mano de obra que puede ser aportada por éstos para llevar a cabo alguna obra pública mediante los sistemas que han dado en llamarse "Sistemas de Obras por Cooperación", y a últimas fechas también los programas de solidaridad en los que se ha involucrado a la ciudadanía realizando obra directa mediante su esfuerzo y contando también con el apoyo económico de los municipios y de los gobiernos de la federación de los estados.

1.5.7.- Salubridad y Educación.

Las funciones fundamentales dentro de los fines propios del municipio como entidad, se encuentran representadas por las actividades que la institución debe realizar en materia de salubridad y educación, lo cual repercute en las finanzas propias del municipio.

Las funciones correspondientes a estas materias se encuentran limitadas en lo establecido por las leyes respectivas, toda vez que ante la magnitud de la tarea que representan y con la finalidad de que exista la correspondiente unidad en la prestación de tales servicios, se ha otorgado al gobierno federal la rectoría de estas actividades mediante las disposiciones constitucionales respectivas.

1.6.- LA HACIENDA PUBLICA MUNICIPAL.

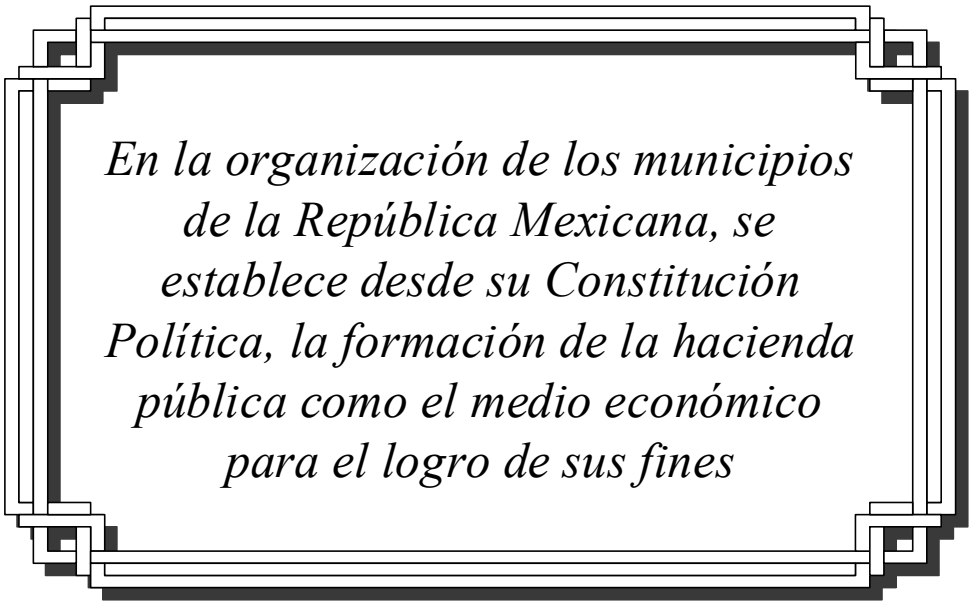
1.6.1.- Aspectos Conceptuales.

Como sabemos, el municipio es una entidad pública con importante arraigo en el Derecho Mexicano y, para la realización de sus actividades, conlleva la necesaria administración de los fondos públicos. Para esto es imprescindible que su actuación se manifieste mediante la administración de su hacienda, la cual deberá hacerse con estricto apego a la ley.

Para la realización de los fines propios del municipio como institución jurídico-social, se requiere de la participación del elemento económico, además de los factores humano y material, pues como principio universal, nada dentro de las actividades humanas encaminadas a la satisfacción de sus necesi-

dades, en una sociedad organizada, escapa de la función económica como un medio para lograrlo.

Es importante destacar cómo en la organización de los municipios de la República Mexicana, se establece desde su Constitución Política, la formación de la hacienda pública como el medio económico para el logro de sus fines, así como la integración de un patrimonio.



Varias son las definiciones que han sido expuestas por diferentes autores de lo que es la hacienda pública, por lo que trataremos de mostrar, además del establecimiento del concepto, el criterio que en principio habremos de aplicar.

Buscando una definición apropiada al nivel de gobierno municipal, lo haremos en torno de las actividades que los órganos correspondientes realizan en la gestión de los intereses financieros del municipio.

De esta manera, veremos cómo las actividades hacendarias del municipio se encuentran conformadas por las gestiones que realizan sus órganos para la obtención de los recursos financieros, y la aplicación de éstos en la consecución de sus fines propios, así como a la administración y manejo de los mismos; es decir, la actividad de la hacienda pública municipal se manifiesta en las funciones de obtención del ingreso, en el egreso y en la administración y manejo de los recursos económicos propios. Dentro de estos últimos se ubicaría el pago de la deuda.

Estudiar la normatividad o aspecto jurídico propio de la hacienda pública, corresponde al Derecho Financiero, el cual tradicionalmente se ha dividido "en tres ramas o grupos de normas que guardan cierta similitud con los tres momentos o fases en que se divide la actividad financiera (...): la obtención, el manejo y la erogación de los recursos (...), a los que corresponden el Derecho Fiscal, el Derecho Patrimonial y el Derecho Presupuestario".[13]

Por razón de método, se tomará la anterior división, relativa al ingreso, al egreso y al patrimonio, agregando un concepto más, referente al aspecto de la deuda pública, misma que en la actualidad por su importancia reviste un alto peso específico en la gestión de las haciendas públicas de los municipios y que por tanto tiene una normatividad legal propia.

El marco conceptual de cada una de las partes en que se ha dividido la hacienda pública municipal para su estudio, se analizará en el siguiente punto.

1.6.2.- Integración de la Hacienda Pública Municipal.

La integración de la hacienda pública municipal se conforma por las actividades propias de ella en su gestión, las cuales conforme a las fases o momentos definidos corresponden al ingreso, al egreso y al manejo y administración de sus recursos patrimoniales, incluyéndose además la referencia relativa a la deuda pública.

La integración de la hacienda pública municipal se conforma por las actividades propias de ella en su gestión, las cuales, conforme a las fases o momento definidos, corresponden al ingreso, al egreso y al manejo y administración de sus recursos patrimoniales, incluyéndose además la referencia relativa a la deuda pública.

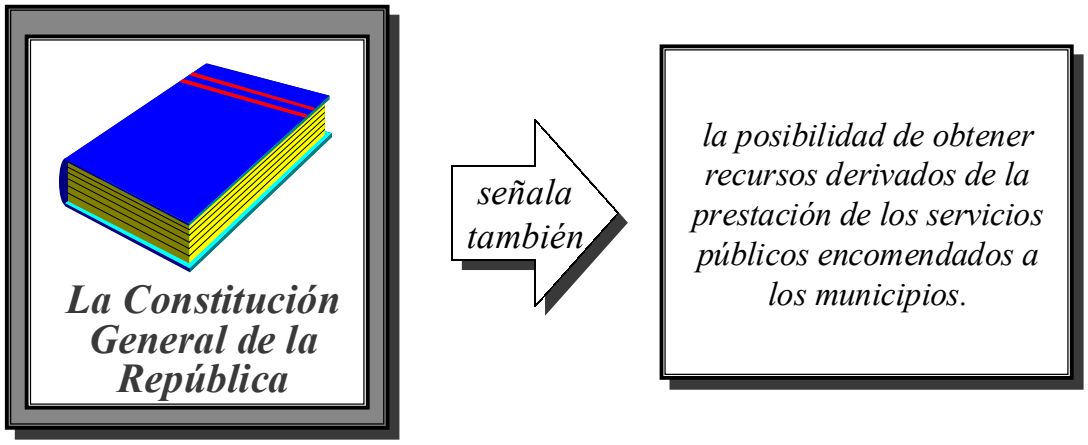
13 *De la Garza, Sergio Fco.- Derecho Financiero Mexicano,p. 1, Ed. Porrúa, Méx. 1986.*

1.6.2.1.- Ingreso.

Se integra por el conjunto de recursos que perciben los municipios, y que se derivan de la aplicación de la normatividad municipal que aprueban los congresos locales, tal como lo establece el artículo 115 Constitucional, al señalar que percibirán las contribuciones que las legislaturas locales determinen en favor de los municipios, atribuyendo en forma exclusiva a éstos, al rendimiento de las contribuciones que sobre la propiedad inmobiliaria establezcan las leyes locales.

Las legislaturas locales podrán además establecer otros gravámenes que en el ámbito del derecho tributario se denominan con el nombre específico de impuestos, que pueden incidir sobre diferentes materias de las actividades económicas; no obstante, deberá tenerse siempre presente que habrá que respetar las fuentes en las que exista el compromiso de no establecer gravámenes locales, en virtud del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

La propia Constitución General de la República, señala también la posibilidad de obtener recursos derivados de la prestación de los servicios públicos encomendados a los municipios. Esta facultad se ha trasladado a las legislaciones ordinarias que en cada estado se expidan y en las que se establezcan ciertos servicios públicos.



También podrán obtener recursos los municipios por la explotación de sus bienes patrimoniales, así como por las donaciones, herencias, legados y otro tipo de recursos o bienes que les puedan ser entregados.

Podríamos decir, en síntesis, que por ingreso público municipal podríamos entender la obtención de recursos de toda índole que en un momento dado una administración municipal pueda percibir conforme lo determine la propia normatividad jurídica municipal.

1.6.2.2.- Egreso.

El egreso o gasto público se integra por todas aquellas erogaciones que la entidad municipal realiza para alcanzar el cumplimiento de sus fines, tanto para adquirir bienes como para producirlos, para proporcionar servicios públicos, realizar obras de infraestructura, financiar los gastos de su administración, etc.

En consecuencia, el gasto público municipal es el conjunto de erogaciones por concepto de gasto corriente, gasto de capital e inversión financiera, así como pagos de pasivo o deuda pública y transferencias que realiza la administración pública municipal, sus organismos descentralizados, las empresas de participación municipal y los fideicomisos concertados por el ayuntamiento para llevar a cabo sus funciones.

El manejo del gasto se manifiesta en tres procesos fundamentales, cuyo cumplimiento requiere de la normatividad legal que incida en ellos para otorgarle la correspondiente validez a la actuación del municipio; estos procesos o fases serían: planeación, ejecución y control del gasto público municipal.

Como sabemos, en la planeación, deben preverse las políticas de gasto encaminadas ante todo a la satisfacción de las necesidades de la población, de manera que el presupuesto que se elabore para ese fin, sea más que un catálogo de cantidades a erogar, un programa de trabajo que contemple en su realización la búsqueda de objetivos prácticos en la aplicación de los fondos municipales; es decir, que sea un verdadero programa de actividades a realizar para la consecución de los fines del municipio.

En la ejecución del gasto, se precisará que los egresos se realicen conforme las actividades programadas, es decir, no se permitirán desviaciones en cuanto a la aplicación de los fondos públicos, sino que invariablemente deberán ser destinados al objeto para el cual se programaron.

En la ejecución del gasto, se precisará que los egresos se realicen conforme las actividades programadas; es decir, no se permitirán desviaciones en cuanto a la aplicación de los fondos públicos, sino que invariablemente deberán ser destinados al objeto para el cual se programaron.

La fase del control, se encarga de verificar los resultados obtenidos conforme a la programación y ejecución del gasto público, a efecto de estar en posibilidad de, en su caso, corregir desviaciones y en su momento, modificar la programación en caso de surgir necesidades cuya atención reclame en forma imperiosa su ejecución con más urgencia que las programadas inicialmente.

1.6.2.2.1.- Políticas en Materia de Gasto Municipal.

Sobre este aspecto de la Hacienda Pública Municipal, los responsables de su manejo deben tratar de prever los efectos del destino de gastos hacia los diferentes sectores. De esta forma debe adoptarse la política más adecuada de acuerdo al efecto que se pretende conseguir con la canalización de gastos. El gasto de administración como los subsidios, los gastos en obras públicas para la prestación de servicios y los gastos sociales tienen efectos diversos en la economía de una comunidad.

La creación de infraestructura para la prestación de servicios públicos, mediante la canalización de inversiones, genera ocupación durante la ejecución de las obras, y produce a la vez una derrama económica que podría ser favorable en el corto plazo, y en el largo plazo, proyecta una comunidad dotada de los servicios básicos indispensables para el asentamiento de empresas o industrias, y genera una atracción de la población de los lugares donde no se cuenta con los servicios básicos necesarios, propiciando el desarrollo de los asentamientos humanos.

Es por ello, que los municipios deben adoptar políticas de gasto basadas en la investigación y en la predicción de los efectos que generarán en las comunidades de su jurisdicción. De igual forma, las políticas que se adopten deben estar compatibilizadas con los grandes objetivos nacionales insertos en los planes y programas del gobierno federal y del gobierno estatal.

1.6.2.2.2.- Clasificaciones de los Gastos Municipales.

La clasificación del gasto es un elemento de programación presupuestaria que permite identificar y ordenar las transacciones del gobierno que tienen una incidencia directa en los presupuestos de ingreso y gasto y que facilita el análisis económico, administrativo y contable de la acción gubernamental de los municipios.

Las clasificaciones más utilizadas dentro de la administración del gasto gubernamental en México y que pueden ser aplicadas a los municipios, son las siguientes:

- Clasificación Administrativa o por Unidades Presupuestarias
- Clasificación Económica
- Clasificación Funcional
- Clasificación por Objeto del Gasto
- Clasificación por Programas y Actividades
- Clasificación Sectorial

Por disposición legal debe presentarse anualmente a los congresos de los estados la cuenta pública municipal, es decir, la comprobación de la debida y justificada aplicación de los fondos públicos, misma en la que se deberá, además de comprobar el egreso, justificar que éste fue aplicado en los fines propios del municipio como entidad jurídico-social.

1.6.2.3.- Patrimonio Municipal.

El estudio del patrimonio de los municipios consiste en el conjunto de recursos con que el municipio cuenta para el cumplimiento de sus fines, de tal forma que es el derecho patrimonial el que, en esencia, se encarga de establecer lo que debe considerarse como el patrimonio del municipio y las normas para su administración.

Conforme la doctrina jurídica, el patrimonio de las personas se encuentra formado por los bienes, derechos y obligaciones atribuibles a ellas, que son susceptibles de valorización pecuniaria y están afectados para una finalidad, es decir, existe una persona (el municipio) que es titular de un patrimonio que se integra por: los bienes, los derechos y las obligaciones, debiendo ser estos tres conceptos susceptibles de valorizarse económicamente en dinero, mismos que tendrán una finalidad definida, generalmente por la ley.

1.6.2.3.1.- Aspectos Conceptuales y Partes que Integran el Patrimonio.

El conjunto de bienes, derechos e inversiones apreciables pecuniariamente que como resultado de su actividad normal, ha acumulado el municipio y posee a título de propietario, para llevar a cabo sus funciones, se denomina Patrimonio Municipal.[14]

Se desprenden de la propia definición los elementos del patrimonio que son tres: los bienes, los derechos y las inversiones.

14 Administración del Patrimonio Municipal.- Indetec 1985,pág.8.

Bienes:

Son los que pertenecen al municipio en su calidad de dueño o titular. Son los muebles o inmuebles trasladables o no trasladables que conforman el caudal del gobierno municipal.

En sentido jurídico, son bienes todas las cosas que pueden estar dentro del comercio y que por tanto son susceptibles de apropiación; es decir, para que una cosa pueda representar un bien para su titular, debe ser posible su adquisición por medio del comercio, y por tanto puede ser objeto de apropiación por los particulares.

En sentido económico se define a los bienes como todas aquellas cosas que proporcionan una satisfacción de las necesidades; es decir, conforme a esta acepción, el aire y los océanos de la tierra, aun cuando no son susceptibles de apropiación ni están en el comercio, tendrán la categoría de bienes.

Para los efectos propios de este trabajo, se adoptará la definición de bien en sentido jurídico.

Derechos:

Son aquellos que posee el municipio sobre sus propios bienes que facultan a actuar y disponer de ellos, así como aquellos que tiene sobre otros tipos de bienes no propiedad del municipio, y que tiene algún derecho sobre ellos en virtud de contratos u otro tipo de actos entre los particulares propietarios de los mismos; es la facultad de actuar que tiene el municipio o sea la facultad de hacer una cosa o disponer de ella, que se traduce en rendimientos provenientes del aprovechamiento a que son sometidos los propios bienes del municipio.

Los derechos, son tanto aquellas facultades de usar y disfrutar de los bienes propios y sus productos, como aquellos derechos inherentes al titular del patrimonio, de percibir otros bienes que acrecentarán éste. Esto es, el titular tiene el derecho de usar y disfrutar de sus bienes, así como de percibir los productos emanados de éstos. Pero además, tiene derechos que no se manifiestan en cosas, sino en la posibilidad jurídica de percibir cosas o disfrutar de éstas. Por ejemplo, el disfrute de un bien entregado al municipio en comodato por un período determinado, mientras se cumplan las condiciones establecidas en el contrato respectivo; o su derecho derivado de la celebración de convenios de colaboración administrativa, de percibir el 90% de las multas impuestas por autoridades federales administrativas no fiscales, que sean cobradas por el propio municipio.

Inversiones:

Es la colocación del dinero, para hacerlo productivo o precaverse de su desvalorización. Son los títulos-valores (acciones y obligaciones) emitidos por otros entes y adquiridos por el gobierno municipal.

Como uno de los elementos indispensables para la existencia del patrimonio, tenemos la participación necesaria del titular del mismo, en nuestro caso, este titular será el municipio, y el ayuntamiento, será el encargado de administrarlos.

Las obligaciones se encuentran constituidas por las deudas o pasivo a cargo del titular del patrimonio.

1.6.2.3.2.- Clasificación de los Bienes Patrimoniales.

La primera clasificación que podemos hacer de los bienes que integran el patrimonio de los municipios, es aquélla que los divide en bienes de dominio público y bienes de dominio privado, entendiendo por bienes de dominio público aquéllos que se rigen por las normas del Derecho Público y que son los que el municipio posee en su calidad de persona moral de Derecho Público, y bienes de dominio privado, aquéllos que el municipio posee como si fuese un particular.

Los bienes de Dominio Público, se subclasifican en bienes de uso común y bienes destinados a un servicio público. Son bienes de uso común, aquellos cuya característica esencial estriba en que pueden ser aprovechados sin discriminación por todos los habitantes del municipio; en cambio los bienes destinados a un servicio público, son aquéllos que el municipio destina específicamente para la prestación de los servicios públicos que tiene bajo su responsabilidad, en virtud de las disposiciones legales que lo reglamentan.

Los bienes de uso común, generalmente son inmuebles, mientras que los bienes destinados a un servicio público podrán ser indistintamente bienes muebles o bienes inmuebles; los primeros son aquéllos que pueden ser trasladados de un sitio a otro sin perder ni su naturaleza ni su sustancia; en cambio los bienes inmuebles, no es posible trasladarlos de un sitio a otro sin que pierdan su naturaleza y su sustancia. Los bienes muebles pueden subdividirse a su vez en bienes fungibles y no fungibles.

1.6.2.3.3.- Uso y Aprovechamiento del Patrimonio.

Para usar y aprovechar el patrimonio del municipio, pretendiendo obtener recursos del mismo, debemos de analizarlo en atención, primeramente a la naturaleza del bien de que se trate, ya sea de Bienes de Dominio Público o Bienes de Dominio Privado.

El conjunto de propiedades del municipio, afectos a la utilidad pública, ya sea por el uso del público o por decisiones administrativas, son bienes de dominio público, y por este motivo son bienes inalienables, imprescriptibles e inembargables.

Básicamente son tres las formas de obtener recursos derivados de los bienes de dominio público y son las siguientes:

a) La concesión
b) Derechos de uso
c) Permisos, licencias y autorizaciones.

La concesión.- Constituye un instrumento para entregar a los particulares el uso, aprovechamiento o explotación de ciertos bienes de uso común, cuando el ayuntamiento no está en condiciones de aprovecharlos por su incapacidad económica o porque así lo juzgue conveniente en su programa de gobierno.

La concesión puede ser utilizada como figura de apoyo a la administración municipal para el aprovechamiento tanto de Bienes de Dominio Público como de algunos de los Bienes de Dominio privado en que las condiciones ameriten el uso de este contrato o figura jurídica.

Derechos de Uso.- Se originan éstos en ejercicio de la facultad legal que posee el ayuntamiento para disponer, como mejor le convengan, de los bienes que forman su patrimonio.

Estos derechos generalmente se traducen en ingresos que generan algunos de sus bienes por el uso, aprovechamiento o enajenación a que son sometidos estos bienes, tales como:

a) Por uso del corral municipal
b) Por estacionamiento de vehículos y aprovechamiento de la vía pública
c) Por almacenaje de vehículos
d) Por el uso y prestación de servicios de cementerios de propiedad municipal

e) Por ocupación de la vía pública y servicios de mercados
f) Por servicio de abasto.

Permisos, licencias y autorizaciones.- Son actos administrativos por medio de los cuales un particular ejercita ciertas actividades a que tiene derecho, pero que su ejercicio se encuentra restringido por el hecho de poder afectar la tranquilidad, seguridad, salubridad o economía de terceros o de la sociedad.

Por otra parte, las entradas de acceso se refieren al cobro que un municipio realiza a los particulares por el ingreso a algunos bienes de uso común.

1.6.2.4.- Deuda Pública Municipal.

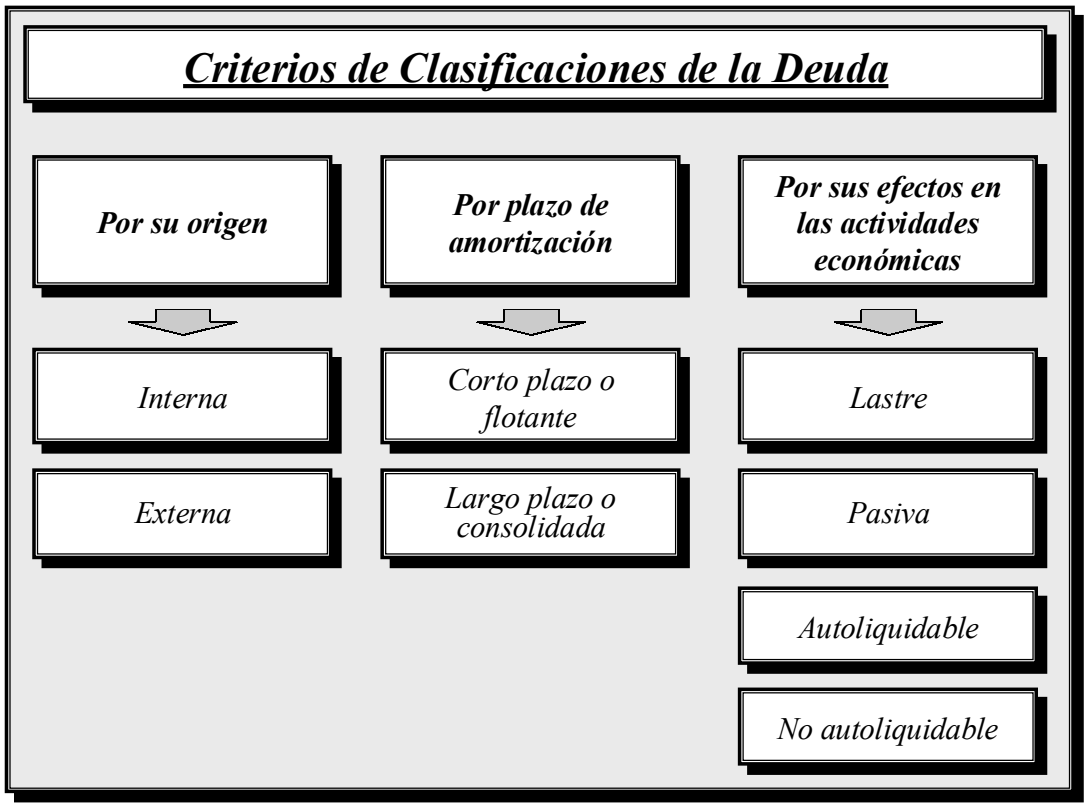
La deuda pública se ha considerado como parte independiente de la hacienda pública municipal, para los efectos de encuadrar su especial normatividad, pues no escapa a la razón que este aspecto constituye parte de los tres momentos o fases que se señalaron dentro del desarrollo de la hacienda pública (ingreso, gasto y patrimonio), toda vez que en su oportunidad representa tanto un ingreso, como parte del patrimonio y también es un aspecto relativo al egreso.

La Deuda Pública Municipal se constituye por las obligaciones de pasivo, directas o contingentes derivadas del financiamiento a cargo de los municipios y contraídas con instituciones nacionales de crédito, proveedores y acreedores diversos y por el manejo de fondos ajenos.

Podemos clasificar la Deuda Pública atendiendo a varios criterios, uno de ellos es su origen; es decir, el lugar donde se generan los recursos motivo de la deuda, pudiendo ser interna y externa, entendiendo por interna aquélla que es contraída en el mercado de capitales del país o, tratándose de empréstitos, si se colocan en el mercado interno; y a contrario sensu, deuda externa es aquella que se contrae en el mercado de capitales en el exterior.

Otro criterio de clasificación de la deuda está en función del plazo de amortización de la misma. Así, se puede diferenciar la deuda a corto plazo o flotante y la deuda pública a largo plazo o consolidada. La primera es aquélla que se contrae para resolver el desfase entre el flujo de los ingresos fiscales por un lado y el cumplimiento de los compromisos de gasto en un tiempo no mayor de un año, esto es, durante un ejercicio fiscal. Por su parte, la deuda pública a largo plazo o consolidada, es aquélla que se contrae para cubrirse, tanto el capital como los intereses, en un plazo mayor de un año.

También podemos clasificar la deuda en relación con sus efectos en las actividades económicas. Aquí es posible distinguir dos subclasificaciones: la primera la divide en deuda lastre, deuda pasiva y deuda activa y la segunda en deuda autoliquidable y deuda no autoliquidable.



Independientemente del criterio de clasificación que adopte cada municipio para efectos de su deuda pública, ésta representa las obligaciones y empréstitos contraídos por el gobierno municipal y constituye un valioso instrumento para la obtención de recursos que permitan lograr a la administración el cumplimiento de sus programas, con anticipación a la obtención de sus recursos normales.

Actualmente, muchos de los estados del país han avanzado hacia una adecuada legislación y reglamentación sobre esta materia, tratando de evitar las consecuencias, en ocasiones nefastas derivadas del uso indiscriminado de este recurso, lo que se traduce en un total paralizamiento de las actividades operativas normales de las administraciones municipales y ocasiona en muchas de las veces, que los recursos ordinarios tengan que desviarse para salvar enormes deudas que fueron mal programadas.

CAPITULO 2

La Administración Hacendaria Municipal

2.1.	*La Administración Pública*
2.2.	*La Administración Municipal*
2.3.	*La Administración de la Hacienda Municipal*

2.1.- LA ADMINISTRACION PUBLICA.

2.1.1.- Funciones del Poder Público.

Desde un enfoque constitucional de las funciones que la Carta Magna señala a cargo de los distintos funcionarios, nos encontramos con que son tres las funciones fundamentales que señala la Constitución y que son la función legislativa, la función jurisdiccional y la función ejecutiva, que ha dado en llamarse también función administrativa.

La función legislativa consiste en la elaboración de las leyes que señalan las normas de conducta obligatoria a los ciudadanos y que son el resultado de los procesos de avance de las sociedades hacia nuevas formas de hacer las cosas en común. Esta función legislativa, como todos sabemos, le competen principalmente a las legislaturas locales tratándose de las entidades federativas, o a la legislatura federal cuando hablamos del Gobierno de la República. Sin embargo, en este proceso legislativo juega también un papel, en cierta medida importante, el poder ejecutivo, ya que éste tiene la facultad de hacer o presentar las iniciativas de leyes, en el ámbito federal y en el local, y además de esta atribución que tiene de presentar las iniciativas de leyes, también tiene la facultad de promulgar las leyes que aprueba el Congreso, consistiendo esta función en declarar que la Ley debe ser cumplida por los ciudadanos y que el ejecutivo está conforme con su contenido.

La función administrativa o ejecutiva consiste en aplicar la ley, es decir, cumplir y hacer cumplir el contenido de las normas, y ese es precisamente el propósito u objetivo fundamental del poder ejecutivo, ya que éste se ocupa de llevar a la práctica la prestación de los servicios públicos que se consagran en las diferentes leyes, así como de conservar el orden y la seguridad pública externa tratándose del gobierno federal o del ejecutivo federal y la seguridad pública dentro de las entidades federativas cuando hablamos de los gobiernos locales, pero en ambos casos se deberá de cumplir con llevar a la práctica el contenido cabal de las normas jurídicas, siendo ésta la función principal del ejecutivo. A esta función que llevan a la práctica los ejecutivos en los sistemas de gobierno basados en la separación de poderes, ha dado en llamarse administración pública.

La función administrativa o ejecutiva consiste en aplicar la ley, es decir, cumplir y hacer cumplir el contenido de las normas, y ese es precisamente el propósito u objetivo fundamental del poder ejecutivo

Por su parte, la función jurisdiccional o judicial, como todos sabemos, consiste en aplicar el derecho a casos concretos resolviendo las controversias que puedan suscitarse entre los particulares y el poder público o bien de los particulares entre sí. Esta función de declarar el derecho compete precisamente a los tribunales.

2.1.2.- Funciones de la Administración Pública.

Es común que se empleen como sinónimos la administración pública y el gobierno referidos a la fase ejecutiva; y aún más, es usual que se diga que la administración pública esta integrada por el conjunto de funcionarios públicos de los tres niveles de gobierno que se encargan de cumplir con funciones públicas. En este último contexto el término administración pública adquiere una dimensión mayor y nos obliga a hacer un análisis mucho más amplio a fin de poder encontrar en qué consiste la administración pública y en consecuencia cómo la podemos controlar.

Si hacemos una comparación o buscamos una referencia en la administración en general para ver si ésta se da en uno o en los tres poderes del gobierno, podríamos encontrar que en cada uno de éstos cabrían perfectamente las funciones de la administración pública, es decir, no resulta difícil poder ubicar que en la fase de la legislación podemos encontrar un proceso de administración, ya que es imprescindible llevar a cabo una planeación, una organización, una ejecución y control de funciones a fin de poder cumplir con los propósitos y objetivos encomendados a este poder público.

Acontece lo mismo con el poder judicial, el cual tendrá que hacer uso de la administración como un instrumento para organizar sus juzgados y sus tribunales de distintos niveles para lograr con ello una mayor eficacia en la administración de la justicia.

Resulta desde luego más natural la presencia de la administración en general en las funciones del poder ejecutivo, ya que los servicios públicos implican la administración de recursos y la administración de fondos y de un patrimonio para cumplir con los objetivos.

Para los efectos del esquema a que hemos hecho llegar la administración pública, no es conveniente atender a un principio de separación de poderes para efecto de la administración, porque caeríamos en la tentación de querer encontrar que la administración pública son solamente las funciones que realiza el poder ejecutivo, sino por el contrario debemos pensar que la administración pública se debe entender de manera integral, considerando dentro de ésta tanto al poder ejecutivo como al poder legislativo y al poder judicial mismo en una concepción amplia de la administración.

Adquiere por ello mayor fuerza, la idea de que controlar la legalidad, es una función que se encomienda en el ámbito del gobierno federal al poder judicial, y no solamente la legalidad entendiendo como ésta la sujeción de las autoridades a la ley, llevando a la práctica solamente las acciones que se contengan en las normas jurídicas de las cuales emanan las atribuciones para el poder público, sino también aquellas otras acciones referidas al control constitucional, es decir, la función consistente en que los actos del poder público estén sujetos estrictamente a las atribuciones constitucionales, entendiendo como tal, que cada acto que emane de los poderes públicos respecto a cada uno de sus funcionarios se encuentre enmarcado en el contexto de la Constitución General de la República.

Controlar la legalidad, es una función que se encomienda en el ámbito del gobierno federal al poder judicial

Es muy representativo el hecho de que las garantías individuales o aquellos principios fundamentales que la ley consagra como exclusivos para los particulares, constituyéndose en esferas de acción en que el poder público jamás podrá penetrar, se están encargando al poder judicial para que éste sea la salvaguarda de esas garantías en favor de los particulares y como todos

sabemos recurre al poder judicial federal para buscar el amparo y protección contra actos de los gobiernos de cualquiera de los tres niveles que intenten violar las garantías de los particulares.

2.1.3.- Enfoque de la Administración Pública.

Lo anterior nos hace considerar a la administración pública, en un nivel mucho más amplio, es decir, en un contexto mayor de como comúnmente la queremos apreciar.

Probablemente este punto de vista para el análisis de la administración pública, resulte que extralimita el espacio en que debiéramos circunscribirnos para analizar la materia para efectos de este trabajo; sin embargo, no es posible entender las funciones de administración que se ejercitan entre los niveles de gobierno y dentro de los poderes públicos, sino es que entendemos a la nación como una, es decir, al Gobierno de la República, y dentro de éste los gobiernos locales, como células de una organización mayor y única en la que debe administrarse recursos, en la que deben administrarse leyes, en las que deben de administrarse necesariamente la justicia. Si aceptamos este enfoque no es difícil de entender cómo en un proyecto de país, en el que se señalan en la Carta Magna objetivos y metas a alcanzar en un proceso determinado, y en un período determinado, deben plasmarse y convertirse en programas específicos de acción, en los que compete la planeación a determinados órganos públicos que ya están plasmados en las propias constituciones, ya la federal, ya las locales, con acciones y responsabilidades específicas traducidas en las atribuciones que competen a los poderes y con la facultad de controlar determinadas acciones a través de ciertos procesos.

Acontece lo mismo si vemos las constituciones locales en las que también encontramos atribuciones a cargo de determinados poderes públicos o funcionarios públicos que habrán de cumplir en ciertos tiempos y con ciertas características y desde luego que todo sujetos a unas medidas de control.

En este contexto debemos contemplar a la administración pública como única.

2.1.3.1.- Enfoque del Proceso Administrativo.

Al analizar la administración pública desde este punto de vista, veremos que también se dan en ésta las fases de un proceso de administración, en la que habrá necesariamente de ocupar un papel predominante la planeación como elemento básico y punto de partida del proceso, ya que no es posible pensar

que la empresa más importante que nos involucra a todos carezca de procesos de planeación, y es así como vemos que entre las propias constituciones, la federal y las locales, se desprenden los sistemas de planeación en el ámbito nacional y con la participación de las entidades federativas y los municipios se conjugan en un sistema nacional de planeación con la participación efectiva de diversos funcionarios, los cuales en su conjunto dan orientación y rumbo al proceso de la administración pública.

Para encontrar la fase del proceso de organización, sin duda alguna habremos de recurrir precisamente y en primera instancia a las constituciones políticas ya federal, ya locales, las cuales en su parte orgánica establecen las bases concretas para la organización de los poderes públicos, y recurrimos a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y las leyes Orgánicas de las Administraciones Públicas Locales, conocidas también como leyes Orgánicas del Poder Ejecutivo, habremos de ver que ahí se contemplan las formas de organización con atribuciones y responsabilidades para los funcionarios públicos de manera que éstos tienen perfectamente definidas sus atribuciones y sus responsabilidades en la ley.

La fase de ejecución la encontramos al hacer el análisis de las atribuciones del poder ejecutivo, el cual se encarga de ejecutar las acciones a través de sus distintas dependencias o Secretarías que actúan a nombre de éste para llevar a cabo los procesos de ejecución de las acciones necesarias para cumplir con el objetivo primario de quien gobierna, y que es precisamente buscar el bien común de los gobernados. Y, si queremos buscar la fase del proceso de control, en este esquema macro del proceso administrativo, habremos de recurrir necesariamente al concepto de división de poderes que establece que unos poderes controlan a los otros, y ahí encontramos que si en términos generales es el ejecutivo el que se hace responsable de la ejecución de las acciones, habrá de depositarse la función de control en otro de los poderes que en este caso, tratándose de controlar las acciones del ejecutivo, es precisamente el poder legislativo, ante el cual el propio ejecutivo debe de rendir un informe de sus actividades y presentar la cuenta pública.

En el concepto amplio desde el cual estamos analizando la administración pública, se destaca como importante la idea de que ésta abarque al país en su conjunto; es decir, tanto los tres niveles de gobierno como los dos ámbitos jurídicos, y dentro de cada uno de estos dos últimos, cada uno de los tres poderes.

Este sentido amplio de ver la administración pública nos permitirá entender con mayor precisión y claridad algunos conceptos o funciones de la administración pública, principalmente los conceptos de control constitucional y

legal, en los cuales de no aceptar esta idea parecería una intromisión el hecho de que el poder judicial federal sea el que resuelve o administra justicia en materia de garantías constitucionales de los ciudadanos o de las personas morales cuando resultan lesionados sus derechos.

Podemos también hacer el análisis de la administración pública desde el punto de vista federal, estatal y municipal, ya que también en cada uno de estos niveles de gobierno podemos encontrar un verdadero proceso administrativo en el que juegan un papel determinante, ciertos agentes que a veces corresponden a niveles de gobierno distintos. Y así nos vamos a encontrar que algunas funciones administrativas, por ejemplo, el control de la hacienda pública municipal se ejerce principalmente por los congresos locales que corresponden a un nivel de gobierno distinto. De igual manera, como ya hemos venido diciendo, el control de la legalidad, aún tratándose de las leyes locales, corresponde ejercerlo a la Suprema Corte de Justicia que corresponde al nivel de gobierno federal, dándose en cierta medida la intervención de los poderes de un nivel de gobierno distinto al que estamos analizando en cada caso.

En lo particular consideramos que para lograr los objetivos fundamentales de este trabajo, debemos de entender a la administración pública en este sentido amplio que acabamos de esbozar; si acaso dividirla por nivel de gobierno, pero aún esta tarea resulta difícil por las injerencias que existen de un nivel de gobierno hacia el otro en los distintos momentos o fases del proceso.

Si no se acepta este planteamiento, habrá que hacer el análisis particular de la administración de la justicia separándola de los otros tipos de administración y del control constitucional, que juegan un importante papel dentro de los procesos que estamos analizando.

2.1.3.2.- Enfoque de la Teoría de Sistemas.

Si nos ubicamos en los conceptos de la administración con el enfoque de sistemas, nos vamos a dar cuenta de que este enfoque divide la administración en cuatro sistemas fundamentales a saber: el sistema normativo, el sistema operativo, el sistema de apoyo y el sistema directivo y en este esquema no se atienden a niveles o a funciones específicas en un contexto limitado, sino que por el contrario, cada uno de los sistemas puede a la vez ser subsistema de un sistema mayor, o a la vez contener tantos sistemas como fueren necesarios para cumplir con los propósitos de realizar las acciones que competen a quien está administrando.

En el sistema normativo quedarían aquellas funciones de planeación, de organización y programación de acciones en términos generales y estaría inmerso este sistema en una estructura conveniente para cumplir con los propósitos, es decir, si partimos de una estructura dada, el sistema ubicará funciones en distintos organismos ya existentes, organizados estratégicamente para lograr que las funciones del sistema normativo se realicen a plenitud.

Por otro lado, nos encontraremos que las funciones operativas, que son las que se encargan de llevar a cabo los propósitos fundamentales de la administración, como serían en el sector público las funciones de prestar los servicios públicos y de regular las actividades de los particulares otorgando la seguridad pública en el ámbito internacional y en el nacional, entre otras, corresponderán realizarse fundamentalmente por el poder ejecutivo, sin que sea en forma exclusiva, ya que en este esquema quedarían también como funciones operativas la impartición misma de justicia y que correspondería al poder judicial.

Haciendo un esfuerzo por ubicar las funciones que corresponderían al poder legislativo en este esquema de distribución de atribuciones, encontraríamos que las funciones normativas quedarían básicamente contenidas en este poder, ya que la normatividad que sirve de base y soporte de toda la acción pública, ésta contenida precisamente en las leyes cuya elaboración corresponde fundamentalmente al poder legislativo.

Por lo que respecta a las funciones del sistema directivo, nos encontraríamos que éstas se depositan principalmente en los altos funcionarios del poder ejecutivo, pero no habremos de verlas como acciones aisladas, sino que son un verdadero sistema que constituye una especie de red que se entrelaza entre las diversas instancias, niveles y poderes, a fin de lograr como propósito fundamental que tenga orientación y rumbo la actividad básica o fundamental que se lleva a cabo a través de las funciones operativas.

Por último, el sistema de apoyo consistirá precisamente en aquellas acciones que como su nombre lo indica constituyen un soporte para que las funciones operativas se puedan realizar.

En este esquema encontramos que los sistemas de información y de contabilidad y de cuenta pública, darían cuerpo a este sistema de apoyo que resulta básico y esencial para poder lograr los propósitos de la operación y retroalimentar al sistema normativo en los procesos de planeación y de programación.

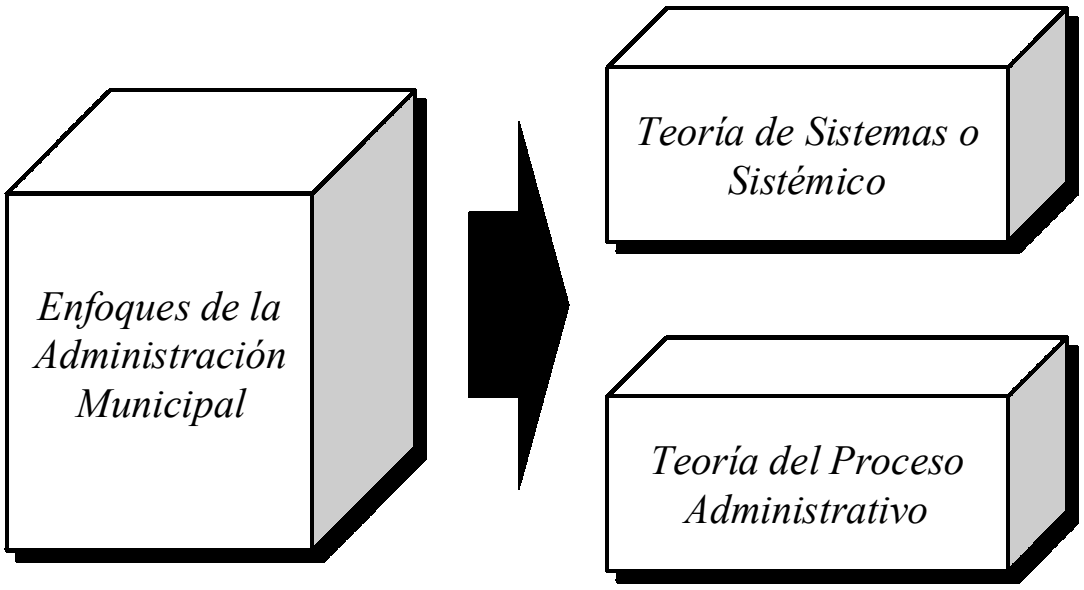
Puede apreciarse que en este enfoque de la actividad de sistemas a la administración pública, pero aplicada en este nivel macro del que hemos hecho un esbozo en este apartado, puede resultar interesante si se desarrollan más en detalle las funciones que competen a cada uno de los cuatro sistemas que engloban la administración.

Dejando de lado el hecho de que apliquemos la teoría de sistemas para la administración pública o que sigamos la teoría del proceso administrativo o las antiguas teorías que se aplicaban, considerando como partes o etapas de la administración a cada una de las fases, nos encontraremos que el problema fundamental a resolver es el contexto; es decir, si hemos de aplicar estos enfoques a cada uno de los niveles de gobierno para hablar del enfoque de sistemas a la administración pública federal, o del enfoque de sistemas a la administración pública estatal o bien a la municipal, o si hemos de hablar de aplicar la teoría del proceso administrativo a las funciones federales o a la propia teoría del proceso administrativo a las funciones estatales o bien a las municipales.

Sea cual fuere el enfoque que habremos de seguir, resulta fundamental concebir el proceso administrativo que permita entender a la administración pública bajo cierta óptica, para que a través de ese enfoque podamos enunciar y enumerar de manera congruente, ordenada y lógica cada una de las acciones de los distintos procesos administrativos que se aborden.

2.2.- LA ADMINISTRACION MUNICIPAL.

Para hablar de la administración pública municipal, es conveniente determinar primeramente el enfoque a través del cual se va hablar de ella. Ya decíamos en el apartado anterior, que la administración pública en general puede ser analizada desde enfoques distintos, ocupándonos de mencionar el enfoque de la teoría del proceso en la administración, en la que se atendería básicamente a las fases o etapas consistentes en la planeación, integración, ejecución y control, y por otro lado, se atisbó el análisis de la administración tributaria desde el enfoque de la teoría de sistemas en los que se atienden a cuatro sistemas fundamentales que son: el sistema normativo, el operativo, el directivo y el de apoyo.



2.2.1.- Enfoques de la Administración Municipal.

En efecto, para introducirnos al análisis de la administración pública municipal, es primeramente necesario definir el enfoque con el cual se ha de hacer dicho análisis.

2.2.1.1.- Enfoque de la Teoría de Sistemas.

Cabe comentar, que con el enfoque de la teoría de sistemas para la administración pública municipal no se ha desarrollado un modelo integral de la administración pública que nos permita visualizar en conjunto las funciones específicas de los sistemas normativo, operativo, directivo y de apoyo, que contemplen todas las actividades y tareas que den por resultado un modelo integral de administración.

No obstante, ya se ha avanzado sobre el ensayar un modelo de administración hacendaria municipal en este enfoque de la teoría de sistemas, y de ella nos ocuparemos en el siguiente apartado. Sin embargo, como ya señalábamos, en el sentido amplio de la administración municipal integral aún no hemos desarrollado un modelo afinado.

No es el propósito de este trabajo ensayar el desarrollo de este modelo de administración municipal con el enfoque de sistemas, por lo que habremos de dejar solamente enunciadas cuáles son los sistemas fundamentales que integran este enfoque.

Indetec

Ya en el apartado anterior y en párrafos de éste, señalamos que con este enfoque son cuatro los sistemas que conforman la administración: el "normativo", que establece el marco y las reglas a las que se habrá de sujetar la administración municipal, tales como la planeación, programación y presupuestación de las acciones; el "Operativo" que comprenderá todas las acciones que habrán de realizarse para dar cumplimiento cabal a los propósitos de la administración, es decir, las acciones concretas que la materializan; el "De Apoyo", que se integrará con el conjunto de acciones que se realizan con el fin de facilitar el desarrollo de las tareas, tanto operativas como normativas y de dirección; finalmente el "Directivo", que como su nombre lo indica orienta, encausa y señala el rumbo que se habrá de seguir en el desarrollo de las acciones de la administración.

En el apartado en que nos ocuparemos de la Administración de la Hacienda Municipal señalaremos con más amplitud algunos aspectos teóricos de este enfoque.

2.2.1.2.- Enfoque de la Teoría del Proceso Administrativo.

Por otro lado, hacer el análisis de la administración con el enfoque de la teoría del proceso que es la que básicamente se aplica en la administración privada, no resultaría muy complicado y así podemos hacer la aplicación de cada una de las funciones de este enfoque en la administración municipal.

Planeación.

De esta manera, encontraríamos que la función de planeación que es la primera etapa del proceso administrativo, se da en la administración municipal, ya que en la legislación se contienen obligaciones de planeación a cargo de los ayuntamientos municipales, y en cierta medida también a cargo de las legislaturas locales, las que participan en esta etapa del proceso de la administración municipal, en el momento de aprobar las leyes de ingresos de los municipios y autorizar determinadas acciones que la ley otorga en favor de las legislaturas locales.

Organización.

Por lo que respecta a la fase de organización, es muy claro cómo tanto la normatividad general que existe para todos los municipios, partiendo de la Constitución Federal y la Local, así como los estatutos municipales o leyes orgánicas municipales, en alguna medida organizan y estructuran a los ayuntamientos señalando la manera en que éstos habrán de funcionar cubriéndo-

se esta fase de la administración, por lo que respecta a la normatividad y dado que son instituciones públicas que tienen vida permanente una vez que se crean, permanecerán organizados solamente sujetos a los cambios o matices que a la organización pueda ir dando cada uno de los distintos grupos que acceden al poder público municipal integrando los ayuntamientos.

Ejecución.

Por lo que respecta a la fase de ejecución, es decir, el conjunto de acciones que deben llevarse a la práctica para que la administración funcione, es claro que estas atribuciones se encuentran consagradas en la normatividad diversa en el ámbito municipal que son a cargo, tanto de las comisiones edilicias que integran al ayuntamiento, como del presidente municipal, y los colaboradores que se responsabilizan de las diferentes dependencias que en dicho ámbito son entre otras: la Tesorería Municipal, la Secretaría, la Dirección de Obras Públicas, etc.

Control.

Por último, la función de control como base del proceso administrativo queda encomendada por disposición legal y corresponde ejecutarla tanto al ayuntamiento cuando controle las acciones del presidente municipal y las otras oficinas dependientes de éste, como en manos del propio Congreso Local que se encarga de realizar los actos de fiscalización superior, consistentes en vigilar que los recursos públicos municipales se apliquen en concordancia con los planes y programas aprobados, y que exista la comprobación y justificación de los gastos públicos.

Esta función de control se ejerce a través de la revisión de la cuenta pública y aprobación de la misma, aunque desde nuestro punto de vista debiera tener una cobertura mayor y considerar también otras acciones y actividades que se realizan en el ámbito municipal y que no son precisamente las actividades hacendarias o financieras, sino aquellas funciones sustantivas que materializan las obligaciones que como cometidos o fines municipales establece la normatividad a cargo de éstos.

Puede apreciarse que tanto el enfoque de sistemas como el enfoque del proceso administrativo para la administración municipal, nos plantean un cúmulo de espacios donde se podrán ubicar acciones a desarrollar y las cuales no se tienen analizadas cabalmente, sin embargo, lo importante es ir haciendo un acercamiento metódico de las actividades administrativas para ir dando cuerpo a un modelo de administración municipal.

Cuando nos ocupamos del tema de la administración pública municipal, en el capítulo anterior señalamos que el Indetec en su estudio "La Hacienda Municipal en México", elaborado en 1989, define a la administración municipal de la siguiente manera:

> "*La administración pública municipal constituye el conjunto de actividades que realiza el municipio en el ejercicio de las atribuciones que le han sido conferidas y los órganos que se crean para el cumplimiento de sus atribuciones en relación al gobierno directo de la comunidad básica, circunscribiéndose al mantenimiento del orden público, la satisfacción de las necesidades sociales de la población mediante la prestación de servicios públicos, y la conducción del desarrollo económico y social de la comunidad*"

De la definición anterior se desprende que en el concepto de administración pública municipal se integran no solo las acciones, sino también los diferentes órganos que se crean con la propia ley para cumplir con las tareas encomendadas al ayuntamiento y que constituyen los cometidos municipales. Igualmente se contemplan, como la administración se integra por un conjunto de actividades derivadas de la normatividad vigente partiendo de la Constitución General de la República, así como las Constituciones locales y las leyes ordinarias en materia municipal, las cuales tejen una red de normatividad que nutren de materia a la administración pública municipal.

2.2.2.- Campos de la Administración Pública Municipal.

Dado que no haremos la enunciación de todas las funciones de la administración pública con algunos de los enfoques que señalábamos, ya que no se tienen desarrollados los modelos, solamente habremos de ocuparnos de los campos de la administración de este nivel de gobierno, y para ello seguiremos el análisis que sobre esta materia ha hecho el Indetec en una investigación denominada "La Hacienda Municipal en México", y que fue publicada en 1989, en la cual se hablan de tres campos o áreas y que son las siguientes; la producción de bienes y la prestación de servicios públicos municipales; la administración interna de los órganos de gobierno municipal y la administración de los recursos, gastos y patrimonio del municipio, que se denomina también administración hacendaria.

En cada uno de los tres campos que se mencionan, se desarrollan funciones específicas propias, pero con una vinculación estrecha entre sí, ya que la producción de bienes y prestación de servicios se encamina a otorgar básicamente los servicios públicos, los cuales generan el derecho de percibir recur-

sos tributarios denominados derechos y obligando a que la administración hacendaria entre en juego para hacer efectivo dichos recursos.

Debemos señalar que la administración de la producción de bienes y la prestación de servicios públicos municipales comprende todas aquellas actividades que realiza el municipio para la creación de infraestructura básica para la comunidad, la prestación de los servicios públicos municipales, y ampliaciones en su cobertura, la conservación y mantenimiento del patrimonio de la sociedad (áreas verdes, jardines, calles, parques, etc.), el otorgamiento de permisos y licencias, la realización de las funciones de inspección de vigilancia y la participación directa en las actividades productivas a través de las empresas públicas. La administración interna de los órganos del gobierno municipal abarca todas las funciones que deben realizarse, a fin de organizar al ayuntamiento y corresponden a ésta, aspectos como estructura orgánica y la comunicación entre los órganos, el control del personal, el pago de nóminas, la adquisición y otorgamiento de los servicios generales que el municipio requiere (electricidad, teléfono, renta de inmuebles), los sistemas y procedimientos administrativos internos, etc.

Por último, a la administración hacendaria le corresponderá llevar a cabo las funciones necesarias para percibir de los particulares o de organismos públicos, los recursos municipales, así como aplicarlos a los gastos que requiere la administración municipal. Corresponderá también a la administración hacendaria encargarse de los bienes patrimoniales municipales, procurando el incremento del patrimonio, de una adecuada administración de éste, así como ejecutar las medidas de política económica que el municipio pueda asumir para procurar que su comunidad se desarrolle.

2.3.- LA ADMINISTRACIÓN DE LA HACIENDA MUNICIPAL.

Para hacer el estudio de la administración hacendaria municipal, debemos ubicarnos primero, en el contexto de la administración pública general, en donde se pueden visualizar el conjunto de funciones que resultan necesarias para que el poder público lleve a cabo sus propósitos fundamentales.

Es por ello, que en este mismo capítulo, en su primer apartado nos ocupamos de la administración pública en general, y comentábamos la conveniencia de abordarla desde un enfoque integral, es decir, considerando no solamente la parte del gobierno que corresponde al poder ejecutivo, sino, hacer un análisis general de todas las funciones del poder público en sus tres ámbitos (ejecutivo, legislativo y judicial), a fin de tener una panorámica amplia y completa de todas las funciones del gobierno y las relaciones que existen

entre los poderes que lo integran, ya que el propósito final de este trabajo, será el analizar de qué manera se revisa y se aprueba la cuenta pública, que es una de las funciones encomendadas al control en la administración.

Por otro lado, es también importante hacer el análisis de la administración municipal como un siguiente paso, a fin de detectar sus funciones, específicamente, dentro de las que ocupa un espacio importante la administración de la hacienda pública.

Si consideramos a la hacienda pública como el medio del cual se vale la administración municipal para cumplir con sus cometidos fundamentales, es imprescindible aceptar que la administración de la hacienda municipal juega un papel importante en la administración del municipio.

Si consideramos a la hacienda pública como el medio del cual se vale la administración municipal para cumplir con sus cometidos fundamentales, es imprescindible aceptar que la administración de la hacienda municipal juega un papel importante en la administración del municipio

En efecto, el municipio tiene planteados ciertos fines o cometidos que habrá de llevar a la práctica, y que nosotros podríamos identificar como actividades sustantivas, entre las que destacarían solamente por enumerar algunas, la prestación de los servicios públicos, y la regulación de las actividades de los particulares, y habría que destacar como actividades o funciones adjetivas del municipio, precisamente la administración de la hacienda pública, que le resulta fundamental para llevar a cabo sus propósitos.

Para los efectos de hacer el análisis de la administración de la hacienda municipal, atenderemos a la división que hemos venido haciendo de la hacienda al desmembrarla en cuatro partes fundamentales: ingreso, gasto, patrimonio y deuda.

Habíamos señalado que es ingreso son el conjunto de recursos con que en un momento dado cuenta la administración hacendaria para aplicarlos a los fines del municipio; el gasto el conjunto de erogaciones que en la aplicación de los recursos hacia los objetivos prioritarios municipales tiene que realizar el poder público municipal; el patrimonio, el conjunto de bienes, derechos e inversiones con que cuenta la administración municipal, y la deuda, las obligaciones que adquiere el poder público para cumplir con sus objetivos cuando no cuenta con recursos propios para llevarlos a cabo.

Es en el orden que señalamos anteriormente, y tomando en cuenta las clasificaciones o partes de la hacienda, como habremos de incursionar en el campo de la administración de la hacienda municipal.

2.3.1.- Enfoque de la Administración Hacendaria.

Para hacer el estudio de la administración de la hacienda municipal, lo haremos a través del enfoque de la teoría de sistemas, ya que, como antes habíamos señalado, el Indetec se ocupó en 1989 de elaborar un modelo de administración basado en este enfoque, por lo que en este trabajo, solamente habremos de referirnos a la filosofía global de la concepción que sobre este modelo hizo el Indetec en el trabajo señalado, y que se denominó "La Administración Hacendaria Municipal".

Poder hablar de la administración en el enfoque de sistemas, es necesario que hablemos primero de en qué consiste dicho enfoque, de una manera sucinta, para luego entrar al análisis de las diversas funciones que hay que llevar a la práctica para administrar la hacienda municipal.

El Indetec en el trabajo mencionado anteriormente señala: "Un sistema es un conjunto organizado, formando un todo en el que cada una de sus partes está conjuntada a través de una ordenación lógica, que encadena sus actos a un fin común".

En este orden de ideas, es preciso aceptar que todo sistema como conjunto ordenado debe reconocer primero, la existencia de un objetivo, y que determina su configuración posterior, y por lo tanto responde a una estructura predeterminada.

En otras palabras, el enfoque de sistemas nos permite hacer el análisis de la administración de una forma integral, tomando en consideración cada una de sus partes y la relación que tienen éstas entre sí, y con el medio ambiente en que se desenvuelve la hacienda municipal.

Para atender a la integración de la administración hacendaria basada en el enfoque de sistemas, es preciso identificar primeramente, el conjunto de acciones que deben llevarse a cabo para cumplir con las tareas de la administración de la hacienda, y que en alguna medida compartan la misma naturaleza; es decir, habremos de identificar primero todas las funciones que es preciso realizar para obtener los recursos que requiere el ayuntamiento para cumplir con sus funciones, así como la forma en que éstos se gastan al ser destinados a los objetivos de la administración, y de igual manera detectar todas las funciones que deben hacerse para administrar el patrimonio y los recursos derivados de la deuda pública.

Todas las funciones que se obtengan de este ensayo, deberán tomar en consideración las que se realizan en forma directa para cumplir con los propósitos de la administración, y aquellas otras que se realizan para normar la forma en que habrán de realizarse las actividades que se visualicen. De igual manera se deberán tener en consideración todas las funciones que realizan quienes se encargan de dirigir la administración, y también aquellas otras funciones que sin ser directas de la administración hacendaria, ni corresponder a los aspectos normativos, ni directivos, se realizan como un apoyo o ayuda para cumplir con todas las funciones anteriores.

Sin pretender hacer un cabal enunciamiento de todas las funciones específicas, consideramos que podría en esta fase agruparse todas esas funciones en cuatro grandes apartados conforme la naturaleza de las mismas, ubicando primeramente, todas aquellas funciones que es preciso llevar a la práctica para establecer un marco de normatividad administrativa para sostener o soportar las funciones de la operación administrativa. A este conjunto de funciones se les llama en este esquema, el Sistema Normativo de la Administración Municipal.

Sobre este punto, en el trabajo del Indetec que comentamos con anterioridad, se señala que: "El sistema normativo tiene como finalidad lograr que el sistema operativo desarrolle sus tareas con la mayor eficacia posible, a través del establecimiento de normas que complementan las leyes y reglamentos vigentes, para lograr una mayor concordancia entre las disposiciones legales y la actuación de la administración, mediante la propuesta de reformas y adiciones a las mismas o la emisión de circulares administrativas que aclaren, precisen y afinen la forma en que deben aplicarse las leyes. También tiene por objetivo la formulación de programas y presupuestos que requiere la administración hacendaria, para ordenar y precisar las tareas, responsabilidades y metas a lograr con cada uno de los sistemas de la administración. Asimismo, el establecimiento de la normatividad administrativa que precise los procedimientos que deben seguirse en la actividad hacendaria, y que son puestos en práctica por los sistemas operativo y apoyo".

Si por otra parte, agrupamos todas las funciones que realiza la administración hacendaria municipal para cumplir específicamente con sus objetivos de obtención de recursos, aplicación de los mismos, administrar el patrimonio, así como los ingresos obtenidos del crédito, estaremos hablando de las funciones que corresponden al sistema operativo, sistema que resulta ser el básico en la administración, ya que comprende las funciones que específicamente son indispensables y que se materializan en acciones, cuya naturaleza corresponde directamente a la administración de la hacienda ; es decir, las acciones naturales y directas de la administración pública municipal, son las que conforman al sistema operativo.

Sobre este punto, el Indetec señala en la investigación que hemos venido comentando, lo siguiente:

"El sistema operativo tiene el fin de realizar las actividades básica de la administración hacendaria, y que constituyen el fin de la misma, como son: obtención de recursos, el ejercicio del gasto y la administración del patrimonio. Estas son las tareas esenciales de la administración hacendaria, en las que se manifiesta la importancia de ésta dentro del esquema de la administración pública municipal que se ha definido, puesto que genera los recursos que permiten cumplir los fines municipales, además se encarga de la asignación racional de los mismos, de acuerdo a los objetivos del gobierno municipal y de conservar e incrementar el patrimonio.

No obstante que se cuente con un sistema operativo que comprende las funciones específicas que se deben llevar a cabo para administrar la hacienda, y que se enmarquen en los postulados de un sistema normativo que señale los propósitos, límites y alcances de la administración, se dan dentro de ésta un conjunto de funciones que se realizan colateralmente a las anteriores y que coadyuvan para que se logren los propósitos de la administración. Este conjunto de funciones integran el sistema de apoyo y sobre el cual el Indetec señala "la finalidad de este sistema es proporcionar los elementos necesarios a los sistemas operativo, de dirección y normativo, para que puedan cumplir sus funciones con mayor eficacia. En algunos casos, este sistema genera instrumentos de trabajo para la realización y complementación de funciones de los demás sistemas de la administración hacendaria, como es el caso del procesamiento de datos."

Finalmente, como en toda organización administrativa, debe haber quienes la dirijan, realizando un conjunto de acciones gerenciales o directivas, que permiten llevar a cabo los procesos administrativos normales, a fin de encausarlos hacia el logro específico de los propósito básicos y las políticas de

acción que se fijen a dichos procesos. Ese conjunto de acciones que compete llevar a cabo a los gerentes o ejecutivos, le dan cuerpo al sistema directivo de la administración hacendaria con el enfoque de sistemas. El sistema directivo se ocupa en consecuencia, de hacer que las funciones que llevan a cabo los otros sistemas de la administración (el normativo, el operativo y de apoyo) se coordinen para que se logre una eficiente operación, y que estas acciones se lleven a cabo de manera congruente con lo que establecen la normatividad o las funciones derivadas del sistema normativo, siéndole en consecuencia imputable la responsabilidad de aprobar los objetivos de la administración adecuándola a las necesidades de la administración del municipio en su conjunto.

De lo hasta aquí señalado, se desprende que para administrar la hacienda bajo la teoría de sistemas, habremos de determinar específicamente las funciones que corresponden a cada uno de los cuatro grupos que constituyen los sistemas de la administración hacendaria, y que son:

- Sistema Normativo
- Sistema Operativo
- Sistema Directivo
- Sistema de Apoyo

Consecuentemente, en este trabajo identificaremos las funciones que corresponden a cada uno de los sistemas anteriores, teniendo el cuidado de hacer el análisis por cada una de las partes de la hacienda y que, como habíamos señalado anteriormente en este trabajo, sería el ingreso, gasto, patrimonio y la deuda; de tal suerte que en este trabajo analizaremos las funciones de los cuatro sistemas en cada una de las partes que integran a la hacienda pública municipal.

2.3.2.- Administración del Ingreso.

Los ingresos municipales constituyen los recursos con que cuenta la administración hacendaria municipal para dar respuesta a las necesidades que le plantea la administración municipal en su conjunto en un momento dado. La eficaz administración de estos recursos, indicará la medida en que es eficaz la administración del municipio; es por ello de una importancia vital el que se cuente con buenos sistemas de administración.

Para analizar la administración del ingreso, lo haremos atendiendo a los cuatro sistemas de que hablábamos con anterioridad y que son: normativo, operativo, de apoyo y directivo.

2.3.2.1.- Sistema Normativo de la Administración del Ingreso.

Señalábamos que el sistema normativo tiene el propósito de establecer las bases generales y las pautas específicas que fijen los lineamientos, en los cuales deberá desenvolverse la administración para poder cumplir con los propósitos operativos de realización de acciones concretas que materialicen la administración de la hacienda pública en todas sus partes.

Es por ello, que dentro de este sistema normativo, quedarían fundamentalmente la programación y la presupuestación de los ingresos, la organización y creación de métodos de trabajo, y la complementación legal en el ámbito de los ingresos.

Es importante señalar, que no se está considerando como una de las funciones básicas del sistema normativo de los ingresos, a la planeación, en virtud de que se subordina esta función a la planeación general de la administración municipal, ya que la hacienda pública al ser un medio para cumplir con los fines de la administración, deberá subordinar su actuación a los planes generales de la administración pública municipal. Es por ello, que no nos ocuparemos de la planeación y solamente lo haremos de la programación y presupuestación.

2.3.2.1.1.- Programación del Ingreso.

Para programar las actividades hacendarias de los ingresos públicos, debemos primeramente, hacer el análisis de las fuentes tributarias con que cuenta la administración municipal a las cuales se habrá de recurrir para obtener de ellas los recursos públicos.

Para ello debemos de determinar primeramente, la capacidad económica que puedan representar las diferentes fuentes de ingresos tradicionales que se tengan en la administración a través de los distintos campos tributarios que ya existan o aquellos otros campos que sin ser tributarios, también permiten al municipio allegarse de recursos, a fin de definir sobre cuáles de estas fuentes habrá de hacerse caer la carga tributaria y de igual manera se tendrá que determinar también los tiempos en que estas fuentes habrán de tener su rendimiento máximo y en qué tiempos tendrán rendimientos menores, a fin de hacer una planeación financiera adecuada del ingreso.

Luego de que se tengan definidas las fuentes y la medida en que éstas habrán de ser utilizadas en un período determinado, se procederá a la siguiente función del sistema normativo.

2.3.2.1.2.- Presupuestación.

En esta etapa corresponderá determinar específicamente las cantidades que habrán de obtenerse de las diversas fuentes a que puede acudir la administración municipal en un momento dado, y es así como en esta etapa habremos de saber qué cantidades obtendremos por concepto de ingresos tributarios; de ingresos no tributarios; de participaciones; de transferencias y de otro tipo de recursos dentro de los que no escaparían los recursos patrimoniales, ya que todos éstos en su conjunto nos definirán o darán cuerpo al presupuesto de ingresos de la administración municipal, el cual estará vinculado en forma estrecha con el programa de gasto, como habremos de verlo en su oportunidad.

En síntesis, la función de programación y presupuestación del ingreso, nos permitirá saber a qué fuentes habremos de recurrir para obtener los recursos, y en qué tiempo habremos de hacerlo y la medida en que se distribuirá la carga tributaria para definir con precisión, cuál es el monto de los recursos que se obtendrán en un período determinado y que constituyen el presupuesto de egresos municipales.

2.3.2.1.3.- Función de Organización y Desarrollo de Métodos de Trabajo.

Esta función, como su nombre lo indica consiste en organizar la forma en que se deberán llevar a cabo las funciones de programación y presupuestación del ingreso en el ámbito de la administración hacendaria del municipio.

Para cumplir con esta función habrán de establecerse mecanismos normativos que se traduzcan en sistemas de administración que partiendo de diagnósticos que determinen la forma en que se llevan a cabo los procesos se plasmen en manuales que permitan identificar con más claridad y precisión las funciones y señalar los responsables de llevarlas a la práctica.

Estos manuales servirán de apoyo a la operación y deberán ser actualizados en forma permanente y darse a conocer a los responsables operativos, a través de capacitación administrativa y asesoría para dotarlos de la aptitud suficiente de manera que puedan mejorar sus habilidades.

A esta función le corresponde la modernización administrativa de los procesos y de la organización de la hacienda municipal, y debe estar actualizándose en forma permanente.

2.3.2.1.4.- Función de Complementación Legal en Materia de Ingresos.

Consiste esta función en las actividades que en forma permanente debe estar llevando a cabo la administración hacendaria, con el propósito de contar con ambos elementos normativos en el ámbito jurídico que permitan dar respuesta a las necesidades de la administración; es decir, se ocupará del análisis de la legislación del ingreso, dentro de las que se contemplan la Ley de Ingresos, el Código Fiscal, la Ley de Hacienda, y corresponderá a esta función el proponer reformas a esta ley cuando lo requieran las necesidades de la administración pública por haber sido rebasados los campos que la propia Ley Hacendaria señala . También corresponderá a esta función, ayudar a las áreas operativas en la interpretación de la normatividad vigente, constituyéndose en consultora de las áreas operativas, lo cual permitirá tener un conocimiento amplio del alcance y consecuencias de la aplicación de la ley, y en los casos de que se detecte cierta obsolescencia en la normatividad jurídica, deberá también, como parte de esta función, hacerse las propuestas de reformas pertinentes.

Espacio por separado, requiere también, dentro de esta función, la elaboración de reglamentos que permitan acercar a una interpretación más acorde , la normatividad o que faciliten la aplicación de ella y la divulgación de estos reglamentos y de la legislación misma en las diferentes áreas operativas.

2.3.2.2.- Sistema Operativo de los Ingresos.

Corresponde a este sistema el análisis de las funciones específicas que se llevan a la práctica para cumplir con las tareas de obtención de los recursos por parte de la administración municipal.

En este sistema destacan básicamente las siguiente funciones :

- Registro de contribuyentes
- Recaudación
- Fiscalización
- Cobranza

2.3.2.2.1.- Registro de Contribuyentes.

Corresponde a esta función, establecer el diseño de un padrón de contribuyentes en el que se registren todas aquellas personas que en alguna medida resulten con obligaciones de contribuir para el sostenimiento del gasto público del municipio, es decir, se ocupará esta función de Registro de Contri-

buyentes de diseñar dicho padrón para que puedan quedar inscritos en él todos los contribuyentes del municipio.

Dentro de las actividades de esta función, quedarán implícitas las de recibir las inscripciones de los contribuyentes que en forma voluntaria decidan manifestar ante la autoridad su obligación de contribuir sobre determinadas contribuciones a los cuales se les deberán de hacer asignaciones de claves o números de identificación que comúnmente se conocen con el nombre de registro de contribuyentes, en este caso sería registro municipal de contribuyentes.

También correspondería a esta función mantener actualizado el registro de los contribuyentes, de manera que estén siempre en él todos y solamente todos aquellos que tienen la obligación de contribuir al gasto público municipal.

2.3.2.2.2.- Función de Recaudación.

A esta función corresponde el recibir de los contribuyentes el pago de los tributos a que están obligados conforme la normatividad vigente. Para ello, los responsables de la administración de los ingresos, deberán de hacer el análisis de la normatividad, a fin de determinar la cuantía y la medida en que la ley grava al contribuyente a efecto de formularle una liquidación, que no es otra cosa que determinar en cantidad líquida la cantidad que dicho contribuyente habrá de cubrir.

Una vez determinada en cantidad líquida la obligación tributaria del contribuyente, se procederá desde luego a la elaboración del recibo correspondiente que en la actualidad, y dentro de los sistemas de cómputo que existen en operación en las distintas municipalidades, se elaboran estos recibos en forma automática dada la vinculación de la recaudación con el registro de contribuyentes.

Deberá también, como parte de esta función de recaudación, difundirse las obligaciones tributarias de los contribuyentes, invitándolos a cumplir en forma espontánea con sus obligaciones tributarias.

Corresponde también a la función, la recepción y certificación de los pagos de manera que el contribuyente pueda contar con la seguridad de que sus aportaciones están debidamente registradas y que no se le cobrará nuevamente por el mismo concepto.

Finalmente, dentro de esta misma función se contemplan las actividades de concentración y depósito de los recursos, ya que éstos resultan necesarios para mantener en movimiento a la administración municipal en su conjunto al ser aplicados a las funciones del gasto, como ya veremos en su oportunidad.

2.3.2.2.3.- Función de Fiscalización.

A esta función corresponde ocuparse de que los contribuyentes cumplan en forma cabal y oportuna con sus obligaciones fiscales, lo cual se traduce en una serie de acciones que realiza la administración hacendaria, y que tienen como propósito fundamental detectar cuándo los contribuyentes están cumpliendo con sus obligaciones o cuándo están haciendo omisiones de pago de enteros de los recursos a fin de aplicarles sanciones por su incumplimiento.

Estas funciones de fiscalización se consideran fundamentales, ya que no solamente debe preocupar a la administración que le paguen los contribuyentes, sino que cumplan en forma cabal y oportuna con sus obligaciones tributarias.

Para llevar a cabo las funciones de fiscalización, se realizan funciones de dos tipos, unas que se denominan internas o fiscalización interna, y otras externas o de fiscalización externa. Las primeras de ellas se realizan en el seno de la propia administración a través del análisis de documentación interna como podrían ser los padrones de contribuyentes, o los recibos de pago, al cruzar éstos y poder detectar quiénes son los contribuyentes que aún no comparecen a cumplir sus obligaciones, a fin de requerirlos de pago.

Por otro lado, la fiscalización externa consistirá en las acciones que tiene que llevar a cabo la administración, y que consisten en hacer visitas a los contribuyentes para verificar si están registrados como tales, y si están cumpliendo con sus obligaciones tanto de tipo formal como de fondo en el pago de sus obligaciones tributarias.

2.3.2.2.4.- Función de Cobranza.

Esta función consiste básicamente, en lograr que los contribuyentes que no cumplen con sus obligaciones fiscales, en el plazo y la medida que le señala la ley, lo hagan a través de un procedimiento que se denomina Procedimiento Administrativo de Ejecución (PAE). Desde luego que el procedimiento administrativo de ejecución implica de algunas actividades previas a su realización, y que se inscriben dentro de las actividades administrativas puras, es decir, habrá que detectar quiénes son los contribuyentes que no han cumpli-

indetec

do con sus obligaciones, cuantificarles sus créditos y turnarlos a oficina encargada de llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución; éstas serían las actividades previas a la cobranza.

Las acciones de cobranza propiamente dichas consistirán en la aplicación de la ley en el capítulo correspondiente a Procedimiento Administrativo de Ejecución y que consistirá en llevar a cabo las actividades de notificación, requerimiento, embargo, remate y aplicación de los recursos a los créditos fiscales.

2.3.2.3.- Sistema de Apoyo de la Administración de los Ingresos.

Comentábamos antes que como su nombre lo indica, a esta función le corresponde constituirse en soporte o auxiliar de las funciones operativas siendo en consecuencia cubierta principalmente a través de las funciones de contabilidad, ya que corresponde a éstas en el ámbito de los ingresos elaborar las pólizas de ingresos y registrarlas de manera que se pueda tener un control estricto de quiénes son los contribuyentes que han cubierto estas obligaciones y en qué medida lo han hecho.

Esta función de contabilidad del ingreso nos permitirá conocer la medida en que se están cumpliendo con los programas y presupuestos de ingresos a fin de aplicar actividades especiales que refuercen los procedimientos cuando este sistema de contabilidad arroje resultados negativos.

También quedará dentro de esta sistema de apoyo las funciones de informática que se realicen con el propósito de verificar la medida en que se están cumpliendo con las obligaciones de los ingresos.

Quedarían comprendidas dentro de este sistema de apoyo en el esquema de la contabilidad, la formulación de los estados financieros relacionados con los ingresos, ya que éstos nos permitirán no solamente conocer el volumen total de los recursos, sino también la categorización de ellos y la forma en que éstos se obtuvieron, no solamente de los contribuyentes sino también de otras fuentes como serían las que se derivan del patrimonio o también los recursos derivados del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

2.3.2.4.- Sistema Directivo de la Administración de los Ingresos.

El sistema directivo, consiste en llevar a cabo las actividades que permitan ejercer la autoridad en la administración de los ingresos para que se lleven a cabo en forma adecuada todas las funciones que se requieren para dicha administración.

Por lo anterior, la función de dirección tendrá que dedicarse fundamentalmente a la toma de decisiones, señalando caminos y metas a la operación buscando las mejores alternativas para el cumplimiento de los planes, programas y proyectos que se contienen, derivados del sistema normativo.

En otras palabras, corresponde a la Dirección lograr que se lleven a cabo las metas fijadas por el sistema operativo, y que se plantearon previamente en el sistema normativo a través de la programación y la presupuestación.

Así pues, corresponderá al responsable de la dirección el que se obtengan los ingresos en la cantidad y medida en que éstos se previeron y con la oportunidad suficiente que dé fluidez a la administración hacendaria evitando que ésta se paralice en alguna de sus partes por el cumplimiento de la operación misma.

Corresponderá también a esta función, la representación total de la administración, es decir, el ejecutivo que tiene a su cargo la dirección hacendaria, será a su vez el representante de ésta ante las otras dependencias de la administración municipal, así como de otras entidades públicas, para lo cual se personificará en el Director de Ingresos o su equivalente en el ámbito de la hacienda municipal, la representación del área ante el titular de las finanzas municipales.

De igual manera, es problema del Director de Ingresos lograr que éstos se perciban de manera suficiente y oportuna y se pongan a disposición del área de gasto para que sean destinados a los fines normales y propios de la administración hacendaria municipal.

2.3.3.- Administración del Gasto.

El gasto público o egreso constituye todas aquellas funciones que tienen que realizarse dentro de la administración municipal para aplicar los recursos a la prestación de los servicios públicos y a aquellas otras acciones que le competen al municipio.

Desde luego que se deberán de contemplar también las acciones que se tienen que realizar para determinar las cantidades que habrán de aplicarse de manera ordena y lógica a distintos programas de la administración pública, y habrá que seguir ciertas metodologías para la integración de los presupuestos municipales; desde luego también aquellas acciones que tienen como objetivo la aplicación directa de los recursos que constituirán el ejercicio del gasto y finalmente, aquellas acciones de control que sobre el mismo gasto habrán de desarrollarse en la administración de la hacienda.

2.3.3.1.- Sistema Normativo de la Administración del Gasto Público Municipal.

Las funciones fundamentales del sistema normativo del gasto público serían desde luego, que la programación del gasto municipal que constituiría la materialización de los programas de trabajo, en general que se lleven a cabo dentro de la administración municipal, y que se determine puedan ser llevados a la práctica en un ejercicio determinado lo que habrá de dar cuerpo a las acciones que vaya a realizar la administración hacendaria en un ejercicio determinado.

Y la presupuestación que consistiría en determinar el costo que estos programas tendrán en el ejercicio anual, y considerar las cantidades que se ejercerán en cada uno de los programas que se llevarán a la práctica.

También quedarían dentro de este sistema las funciones de complementación legal en materia de normatividad jurídica relacionada con el gasto, así como las funciones de organización y desarrollo de métodos de trabajo que permitan ejercer en mejor forma las actividades de presupuestación, ejercicio y control del gasto público municipal.

Programación del Gasto Municipal.

Para programar el gasto público municipal, deberá hacerse un análisis sobre los gastos municipales que ha venido realizando la administración en ejercicios anteriores a la luz de un marco jurídico, que sería desde luego, la Ley de Hacienda Municipal en la parte correspondiente al gasto público cuando en ella se contenga, o bien, a la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Municipal, a fin de realizar un diagnóstico, tanto de la realidad municipal como de la normatividad jurídica para hacer una proyección estadística del gasto que se hubiese ejercido por la administración municipal.

Habrá que hacer también el análisis de los factores que condicionan la realidad municipal, es decir, los aspectos económicos y sociales de la población, así como las características y las actividades principales que en esta se realizan, así como las demandas y necesidades que la población tiene, y atender desde luego a las condicionantes que se puedan presentar respecto a los apoyos que otros niveles de gobierno puedan dar sobre ciertos servicios públicos y obras que permitan que no sean soportadas por sus ciudadanos económicamente todas las actividades que vaya a realizar el ayuntamiento, sino que tengan apoyos de otros niveles de gobierno. Se deberán también tomar muy en consideración los objetivos y metas que persiga el programa, en cuanto a la satisfacción de necesidades de la comunidad, las directrices que debe

darse en materia de desarrollo municipal, a fin de que no sean acciones aisladas e independientes, así como los montos de que se puede disponer para ejercer el gasto en un momento dado.

Por otro lado, es importante también que existan políticas que determinen la racionalización del gasto, y que se implementen programas y subprogramas operativos, con clasificaciones específicas que faciliten la identificación de los rubros, y finalmente, el destino del gasto público. No deberá pasarse por alto la necesidad de implementar o actualizar normas y reglamentos administrativos, que deberán de tomarse en consideración en el momento de la programación, así como los apoyos que se deriven de las actividades de la función de complementación legal, y de los manuales instructivos y circulares que nos proporciona la función de organización y desarrollo de métodos de trabajo.

Presupuestación del Gasto.

Para la presupuestación del gasto, deberá de tomarse en consideración en forma importante las acciones de programación en las que ya se definieron objetivos, metas y acciones específicas a realizarse en un período determinado, a fin de señalar los costos o fijar las cantidades que se requiere invertir a fin de lograr que los programas que se pretenden realizar puedan alcanzarse de manera óptima.

Esto desde luego implica analizar por un lado las expectativas que se tengan de ingreso y que ya se analizaron en el apartado de la administración del ingreso público, a fin de que las cantidades que se señalen dentro del programa de gasto puedan ser cubiertas plenamente por las disponibilidades de recursos.

Papel importante juega el Programa de Financiamiento Municipal, en el que se podrán visualizar las fuentes de los recursos y la medida de éstos, así como los tiempos en que se puede contar con ellos, a fin de calendarizar también las erogaciones en el momento de administrar el ejercicio del gasto.

Función de Complementación Legal.

A esta función de la administración del gasto público, corresponde la obtención, análisis e interpretación de normatividad jurídica en materia de gasto público dentro de la que quedaría sin duda alguna, lo referido a la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto en sus partes correspondientes, así como el análisis de su vigencia con el propósito de proponer modificaciones y

reformas, cuando resulte que dichas normas van alcanzando un cierto grado de obsolescencia.

De igual manera, compete a esta función el allegar a las diferentes áreas encargadas de la aplicación del gasto público, la normatividad que fuese precisa para poder cumplir con sus diversas funciones.

Función de Organización y Desarrollo de Métodos de Trabajo en Materia del Gasto.

A esta función corresponderá la elaboración y desarrollo de manuales de organización y de procedimientos, en los que se visualicen en forma específica las tareas que deben realizar las diversas áreas, señalando los responsables de cada una de ellas, a fin de que se faciliten los aspectos operativos de la administración del gasto municipal.

En esta función quedarían actividades de diagnóstico y diseño de sistemas administrativos, la formulación y actualización de los manuales, tanto de organización como de procedimientos y la asesoría y capacitación administrativa hacia las diversas áreas que integren la Dirección de Egresos.

2.3.3.2.- Sistema Operativo de la Administración del Gasto Municipal.

Dentro de las actividades operativas del ejercicio del gasto podrían encontrarse tres grandes grupos que serían aquellas actividades que se realizan con anterioridad al ejercicio mismo, es decir, las actividades previas al ejercicio del gasto. Por otra parte, las actividades operativas propiamente dichas del ejercicio del gasto, y aquellas otras que ya no son precisamente del ejercicio mismo sino que son posteriores, y que se realizan como consecuencia de las actividades operativas.

Nos ocuparemos a continuación de cada uno de estos tres grupos.

Actividades previas al Ejercicio del Gasto.

Las actividades previas al ejercicio del gasto, serán aquellas que se tienen que realizar en forma anterior y que serían el análisis de los lineamientos operativos y de información para el ejercicio en la que se tendrían que ver todos las disposiciones normativas aplicables al ejercicio presupuestario, como serían el Plan de Desarrollo Municipal, la normatividad en materia de Presupuestación, Ejercicio y Control, y el Presupuesto mismo de Gasto que es la norma fundamental a que debe de ceñir su actuación el Tesorero Municipal. Por otro lado, es conveniente que se tenga una calendarización finan-

ciera en la que se puedan establecer los tiempos en que se pueda dar cumplimiento a los compromisos que tiene la administración hacendaria, y que se hará con base en las expectativas de flujos de ingreso que percibirá la Tesorería y a las cuales habrá de someterse el cumplimiento de compromisos de gasto.

Desde luego que muchas de estas acciones no pueden decidirse en forma interna y exclusiva por la Tesorería, sino que se harán en función de los tiempos y compromisos que en los programas generales de la administración municipal se determinen para llevar a cabo ciertas acciones como serían la obra pública o la implementación de servicios públicos, a los que habrá que buscar la respuesta en los tiempos de compromiso.

Finalmente un aspecto importante en estas actividades previas al ejercicio del gasto sería la conciliación de los ingresos con los gastos, a fin de evitar que los últimos sean mayores que los primeros, lo cual ocasionaría un problema serio en el aspecto financiero a la administración municipal.

Actividades Operativas del Ejercicio del Gasto.

Dentro de estas actividades operativas se encontrarían la recepción y revisión de documentos de pago, que como su propio nombre lo indica, consistiría en recibir de los proveedores o acreedores del ayuntamiento los documentos, a fin de ser analizados y calendarizados los pagos que habrán de realizarse. Esta documentación habrá que clasificarla y codificarla, atendiendo para dicha codificación los catálogos de cuentas o codificadores que sobre el particular existan en la administración, determinando importes totales por objeto de gasto, por programas o por dependencias administrativas en atención a criterios que se tienen establecidos con anterioridad.

El siguiente paso sería el análisis de los saldos existentes, es decir, ver cuál es la disponibilidad que tiene la administración a fin de determinar si es posible dar respuesta a todos los requerimientos de pago que se hubiesen presentado en el período, determinando también si son suficientes e insuficientes.

Otro aspecto que sin lugar a dudas resulta importante, es la jerarquización de los compromisos de pago, de manera que se puedan atender de inmediato aquellos que son impostergables, y poder turnar a otros tiempos aquellos que son postergables por su propia naturaleza. Sobre este aspecto es importante señalar que hay gastos de tipo estratégico que no pueden por ningún motivo postergarse.

Otra actividad sería la tramitación de cheques y órdenes de pago, que consistirían en la elaboración de los documentos, preparación de los mismos, para dar respuesta al compromiso financiero, y ver a qué partida del presupuesto deben ser cargadas las distintas erogaciones, para lo cual habrá que elaborar órdenes de pago que lleven las firmas de las personas autorizadas.

Finalmente, el pago del compromiso que consistirá en la entrega material del recurso hacia el proveedor o acreedor del ayuntamiento, que será la última etapa o fase del proceso operativo propiamente dicho de la administración del gasto público municipal, en su fase de ejercicio.

Actividades de Concentración y Revisión de Documentos.

En esta fase se concentrarán todos los documentos que como resultado de las actividades operativas del ejercicio del gasto se hubiesen reunido y se enviarán al órgano responsable de hacer los registros contables y de custodiar estos documentos, ya que no solamente serán las órdenes y recibos de pago, sino que estarán agregadas a ellas todos los comprobantes del gasto dentro de los que serían, desde luego, facturas y otro tipo de comprobación que resulta importante conservar.

2.3.3.3.- Sistema de Apoyo de la Administración del Gasto.

Dentro de este sistema de apoyo quedarían aquellas funciones de Contabilidad y de Informática que puedan ser útiles para que las funciones operativas del gasto se desenvuelvan con más precisión y facilidad, desde luego atendiendo los objetivos de eficiencia y eficacia. De esta manera se puede apreciar cómo los resultados contables pueden servir para retroalimentar la programación y la presupuestación y para mejorar los sistemas de pago o la calendarización misma de los compromisos en virtud de los comportamientos habidos en años anteriores.

2.3.3.4.- Sistema Directivo de la Administración del Gasto Municipal.

En este sistema se encuentran todas aquellas funciones, actividades y tareas que se realicen desde el ámbito ejecutivo, a fin de que todas las tareas se lleven a efecto en forma oportuna y ordenada, pero principalmente, con criterios de selección y oportunidad para evitar que se tengan que pagar intereses o castigos por incumplimiento oportuno de pagos que compete hacer a la Tesorería Municipal.

En efecto, corresponderá ejercer las funciones directivas a quien esté al cargo de la Dirección de Egresos de la Tesorería Municipal, y dicho funcionario

será el que con su firma autorice que se lleven a cabo los procesos de pago, y si se le delega la atribución, le corresponderá firmar los cheques y el pago de los compromisos.

Por otro lado, corresponderá también a quien dirige el área de egresos, ser representante de ésta ante las distintas dependencias del ayuntamiento en los procesos de elaboración de los presupuestos de gasto municipal, y en ocasiones tendrá que participar en los procesos de programación del gasto mismo, siendo el representante de la Tesorería ante las demás dependencias de la administración municipal en las etapas de integración del presupuesto de gasto anual.

2.3.4.- Administración del Patrimonio.

Dijimos con anterioridad que el patrimonio es el conjunto de bienes, derechos e inversiones apreciables pecuniariamente que como resultado de su actividad normal ha acumulado el municipio y posee a título de propietario, para llevar a cabo sus funciones.

Se destaca dentro de esta definición las partes que integran el patrimonio que son: los bienes, derechos y las inversiones, pero con la condicionante de ser apreciables pecuniariamente.

A este conjunto de bienes, derechos e inversiones que integran el patrimonio, deberá de agregárseles la calidad de poder proporcionar recursos para el sostenimiento del gasto público de los municipios, ya que como lo prevé la Constitución Federal de la República, los municipios obtendrán ingresos derivados de la explotación de su patrimonio.

Estos recursos que obtienen del patrimonio los ayuntamientos y, principalmente la forma de hacer que el patrimonio proporcione recursos a los municipios, estarán ligados en función directa de la buena o mala administración que del patrimonio haga en un momento dado, el municipio. Es por ello que en esta etapa de la investigación, nos ocuparemos de manera breve de los sistemas para la administración del patrimonio, lo cual haremos a continuación.

2.3.4.1.- Sistema Normativo de la Administración del Patrimonio.

Para poder administrar adecuadamente el patrimonio municipal, se requiere de la existencia y conocimiento específico y amplio de la normatividad jurídica que regule tanto la obtención como el acrecentamiento y el uso que del patrimonio municipal hagan los ayuntamientos en un momento dado; sin

embargo, donde principalmente se refleja el sistema normativo de la administración del patrimonio, es en aquellas acciones que se deberán realizar para otorgar el marco que en el ámbito administrativo dirija las acciones de la administración patrimonial.

De esta manera destaca con una fundamental importancia, la necesidad de la elaboración de un programa para adquisición y ventas patrimoniales, es decir, habrá de tenerse un programa específico, anual, semestral o periódico, en el que se determinen en qué tiempos habrán de hacerse adquisiciones de bienes patrimoniales, es decir, cuándo habrán de adquirirse muebles, en qué tiempo, y sobre qué precios, así como bienes muebles y de otra naturaleza que se precisen para cumplir con los propósitos de la administración municipal.

De igual manera, se debe tener aclarado con mucha precisión cuáles son aquellos bienes que habrán de enajenarse y en qué momento se harán las enajenaciones, a fin de cumplir con el objetivo que se persiga, ya sea de obtención de recursos, o liberarse de costos que por administración estén resultando excesivos en aquellos bienes que ya no resulte conveniente, se conserven en poder de los municipios.

Estos programas de adquisición y venta de inmuebles, deberán ir estrechamente ligados con los planes del municipio, y particularmente con el plan y programa anual de servicios públicos que se hubiese previsto para el ejercicio fiscal.

Por otro lado, también ocupan un papel muy importante dentro del sistema normativo de la administración del patrimonio, las funciones relacionadas con la complementación legal, es decir, la complementación legal es una función fundamental del sistema normativo de la administración del patrimonio; ya que consiste ésta precisamente en tener toda la normatividad inherente al ejercicio de las funciones patrimoniales, donde sin lugar a dudas ocupará un lugar prioritario la Ley del Patrimonio Municipal o la Ley de Bienes Municipales, así como las acciones que se deban realizar para que ésta se mantenga actualizada en forma permanente; es decir, todas las funciones de propuesta de reformas normativas que sean necesarias para que la Ley de Patrimonio o de Bienes Municipales permanezca siempre vigente.

Por otro lado, también es competencia de esta función de complementación legal en el ámbito patrimonial, informar a las diferentes dependencias del ayuntamiento acerca de las reglamentaciones que se vayan realizando para el manejo patrimonial, en la que sin duda se deberán de contener quiénes

son los responsables y en qué medida, para la administración del patrimonio. También comprende a esta función la elaboración de circulares y otro tipo de disposiciones que se emitan en materia del uso del patrimonio, y que deben hacerse llegar a las diferentes dependencias y tenerlas a la disposición de todos los funcionarios municipales.

En materia de organización y desarrollo de métodos de trabajo, como función del sistema normativo de la administración del patrimonio, corresponderá la elaboración de los manuales de procedimientos y de sistemas, así como de organización que permitan que en forma ordenada y sistemática se lleven a cabo los procesos operativos de la administración del patrimonio de los municipios.

2.3.4.2.- Sistema Operativo de la Administración del Patrimonio Municipal.

A este sistema corresponden propiamente todas las funciones que habrán de realizarse para manejar el patrimonio de los municipios, y que consistirán prácticamente en la adquisición, manejo, incremento, explotación y disposición del patrimonio municipal.

En este sistema operativo de la administración patrimonial, podría considerarse que ocupa un lugar muy importante la adquisición de bienes patrimoniales ; sin embargo, podría considerarse también que la adquisición de los bienes no forma parte de la administración, ya que en tanto éstos no correspondan al ayuntamiento, no pueden ser administrados por éste.

Desde nuestro punto de vista, este hecho carece de trascendencia, ya que si bien no son propiedad del municipio los bienes y por tanto, no son administrables, es innegable que una buena administración municipal deberá prever con anticipación a la adquisición misma, las gestiones que deberán realizarse para que el municipio cuente con el patrimonio suficiente y conveniente para el cumplimiento de sus cometidos, y en consecuencia sí se realizan ciertas actividades y sí podría ser considerado como parte de la administración municipal la adquisición de los bienes patrimoniales.

Independientemente de que se considere o no como parte de la administración, es innegable que sí se deben realizar acciones para adquirir el patrimonio, y por lo tanto éstas podrían ser o formar una primera etapa de la administración patrimonial y que podríamos definir como la integración del patrimonio.

Esta integración patrimonial, es consecuencia de los diferentes ejercicios administrativos, y va resultando como una acumulación de riqueza consecuente a las actividades del ingreso y destino de los recursos.

Las otras dos funciones importantes para la administración patrimonial, serían, por un lado, la función del registro y control del patrimonio y la función de uso y aprovechamiento de los bienes patrimoniales.

Función de Integración del Patrimonio.

A esta función corresponderán todas las acciones que tiene que realizar la administración municipal para allegarse los bienes o los derechos, que en un momento dado integre su patrimonio, y para ello deberá realizar acciones tales como la compra, obtención en comodato, adquisición por sesión, adquisición por prescripción, adquisición por herencia o legado, y la recuperación de bienes y derechos, entre otras, ya que todas estas formas distintas de adquirir los bienes darán siempre como resultado que el municipio se convierta en titular de bienes patrimoniales o de derechos sobre los mismos que aumentarán su posibilidad de prestación de servicios públicos.

Estas funciones de adquisición patrimonial, cuando tienen el carácter de onerosas se traslapan prácticamente con las funciones de gasto público, ya que el ejercicio del gasto consiste fundamentalmente, en destinar los recursos hacia los propios objetivos de la administración municipal, siendo uno de estos objetivos la adquisición de bienes para la prestación de servicios públicos. Independientemente de este aparente o real traslape con la función de gasto, consideramos importante para efectos de este capítulo, considerar la parte de integración del patrimonio como una función de sistema operativo de la administración patrimonial.

Función de Registro y Control Patrimonial.

Como propósito fundamental de esta función tendremos el de conservar y acrecentar el patrimonio municipal, a través del buen uso que de éste se pueda dar, dentro de la administración, para lo cual resulta importante establecer un buen sistema de información patrimonial.

No es posible llevar un buen registro y control del patrimonio, si no se cuenta con un catálogo de bienes patrimoniales lo suficientemente amplio que permita establecer espacios para todo tipo de bienes que puedan adquirirse en un momento dado, de tal manera que esta actividad de diseño e integración de un buen catálogo de bienes patrimoniales constituiría la primera etapa de esta función y que daría como resultado un ordenamiento adecuado por dependencias o bien por naturaleza de los bienes patrimoniales que permita su identificación y su relación con el usuario del bien patrimonial de que se trate.

Por otro lado, habrá de tenerse un inventario cabal del patrimonio, referido fundamentalmente a los bienes que permita conocer la existencia de todos y cada uno de éstos, así como su estado de conservación, lo cual permitirá conocer de antemano, en qué momento debe procederse a la reposición de los bienes que vayan resultando inadecuados para la administración o incosteables en su mantenimiento y conservación.

Como última actividad se considera la del registro del patrimonio que consistirá en agregar o establecer una clave para cada uno de los bienes que integran el inventario patrimonial, a fin de que puedan ser controlados debidamente. Dicha clave conviene que contenga elemento de identificación que nos den una información global de cada uno de los bienes, en los que pueda reflejarse la naturaleza genérica y específica de cada bien, así como el área a quien está destinado y qué servicio es el que presta cada uno de ellos, todo esto de manera solo enunciativa, ya que podrá contener aún mayor información y más precisa.

Función de Uso y Aprovechamiento de los Bienes Patrimoniales.

Corresponde a esta función, determinar cuáles son los bienes que en su uso o aprovechamiento pueden, por un lado, generar recursos al municipio, o por el otro, satisfacer necesidades internas de la propia administración municipal.

Por lo que respecta a la primera de las funciones, o sea, aquélla que permita conocer y determinar qué bienes patrimoniales puedan generar recursos al municipio, habrá de detectarse todo aquel conjunto de bienes patrimoniales, como son parques, unidades deportivas, rastros, cementerios y mercados, entre otros, que pueden proporcionar recursos por el lado de los productos a la administración municipal.

En efecto, existe un gran número de bienes patrimoniales que son susceptibles de generar recursos a la administración municipal, al permitir su uso y aprovechamiento de los particulares, independientemente de que se trate de la prestación de servicios públicos y de un uso específico particular que éstos puedan darles, y así vemos cómo los cementerios y los rastros municipales están considerados dentro de las leyes de ingresos en el capítulo de los productos, ya que es equiparable a un arrendamiento el permiso que se otorga para ser usados por los particulares. Igual acontece con las unidades deportivas y los parques públicos para cuyo ingreso los particulares cubren una cuota de admisión.

El conjunto de bienes que son susceptibles de proporcionar recursos a los ayuntamientos, deben de ser motivo de un tratamiento especial en los procesos de la administración patrimonial, ya que conforme al texto constitucional, uno de los renglones importantes para la obtención de recursos de los municipios, está precisamente constituido por la explotación de los bienes patrimoniales.

Lo anterior, hace de manera importante que en los procesos operativos de la administración patrimonial, se destaquen como prioritarios aquellos que permiten el allegamiento de los recursos, a fin de que estos ingresos se magnifiquen y constituyan un soporte básico de recursos para la administración de los municipios.

El otro aspecto de la administración del patrimonio, en la fase de uso o aprovechamiento, lo constituyen aquellos bienes que para el uso interno de la administración pública se requiere sean usados y aprovechados por la administración. Quedarían dentro de este renglón todos los inmuebles que son usados como oficinas administrativas municipales, y para la prestación de algunos servicios públicos que no proporcionan en forma directa recursos a la administración municipal, como podrían ser las oficinas para la seguridad pública, entre otros.

Por otro lado, y tratándose de los bienes muebles, encontraríamos todos aquellos que son destinados directamente a la prestación de servicios públicos, como podrían ser los vehículos al servicio de funcionarios de la administración municipal, o los destinados a la prestación de servicios públicos, como el de seguridad, y quedarían también en este apartado, todos aquellos muebles que son utilizados en las oficinas burocráticas, y que serían los escritorios, archiveros, equipos de cómputo, máquinas de escribir, etc.

Tanto los bienes que generan recursos patrimoniales al municipio, como los que no lo hacen, deben estar debidamente inventariados, incluirse en los registros de la administración, y señalar a través de tarjetas de resguardo quién es el responsable de cada uno de ellos.

Es recomendable que se tengan valuados dichos bienes, de manera que en un momento dado se pueda saber a cuánto asciende el valor total del patrimonio municipal.

2.3.4.3.- Sistema de Apoyo de la Administración del Patrimonio Municipal.

En el sistema de apoyo de la administración del patrimonio municipal, son pocas las funciones que podemos detectar, no obstante, aquí habría de pen-

sarse en que en la propia contabilidad municipal se reflejan los movimientos patrimoniales de un ejercicio fiscal, y puede servir como antecedente para definir con posterioridad las acciones convenientes para retroalimentar los procesos de programación de adquisiciones y enajenaciones del siguiente ejercicio, y también pueden ser de utilidad para actualizar los balances o estados financieros que fuere preciso integrar cuando se requiera la fijación del valor del patrimonio municipal, que sería el equivalente al capital de las empresas privadas dentro de los mismos estados financieros.

Se ha discutido mucho acerca de que es necesario que se valúe el patrimonio de los municipios, pero no siempre es aceptada esta propuesta ; sin embargo, es precisamente el desconocimiento del valor real del patrimonio de los municipios, lo que ha permitido que a través del tiempo éstos resulten en muchas de las ocasiones, despojados de su patrimonio.

En consecuencia, la contabilidad patrimonial, podría ser un instrumento en este sistema de apoyo que permitirá mayor precisión y mejor administración de esta parte de la hacienda municipal.

2.3.4.4.- Sistema Directivo de la Administración del Patrimonio Municipal.

A este sistema corresponderán todas las funciones ejecutivas y de decisión que deban realizarse para administrar el patrimonio, y que consistirán, fundamentalmente, en la autorización de enajenaciones, la protocolización de documentos de las mismas y la adquisición autorizada de bienes muebles e inmuebles que pasen a formar parte del patrimonio municipal.

En estos actos deberá jugar un papel importante la función de representación ejecutiva que corresponde a quien dirige, ya que será precisamente el titular de la Tesorería Municipal y de la Presidencia Municipal, quienes suscriban a nombre del ayuntamiento los actos públicos y documentos que constituyan los títulos de propiedad de los bienes.

Por otro lado, juega también un importante papel de representación los altos ejecutivos municipales en la función patrimonial, cuando autorizan el uso o la concesión de bienes o derechos que forman parte del patrimonio municipal a los particulares a fin de que éstos realicen su explotación mediante el pago de ciertos recursos al municipio.

También correspondería a este sistema directivo de la administración patrimonial, realizar acciones de control sobre el patrimonio a fin de verificar su existencia y su buen uso, así como que los títulos de propiedad o las concesiones estén debidamente legalizados y las acciones que realicen los terce-

ros sobre los bienes patrimoniales del municipio se ajusten a la normatividad existente y a los convenios que sobre el particular se hubiesen suscrito con el ayuntamiento.

2.3.5.- Administración de la Deuda Pública Municipal.

La deuda pública es un recurso escaso con que cuentan las administraciones municipales, y por lo tanto debe ser manejado con mucho cuidado, dado el riesgo que se tiene de caer en la tentación de contraerla en forma excesiva y con poco criterio de responsabilidad, o bien, por el contrario, el gran temor que en alguna de las ocasiones, se tiene de hacer uso por anticipado de recursos con los que aún no se cuenta con el consiguiente compromiso de tener que cubrirlos con posterioridad.

Independientemente de que se haga poco o mucho uso de la deuda pública, es indudable que habrá que administrar este recurso que si bien, no se analiza dentro de los procesos administrativos del ingreso, no obstante ser un recurso, se ha considerado que por su importancia, puede y debe administrarse por separado.

2.3.5.1.- Sistema Normativo de la Administración de la Deuda Pública.

Corresponderá al sistema normativo de la administración de la deuda, elaborar o hacer uso de un programa de financiamiento municipal, en el que se contemple las fuentes de donde habrán de obtenerse los recursos, para dar cumplimiento al presupuesto de gasto. En este programa de financiamiento, deberá incluirse la parte que se prevea cubrir con recursos derivados de deuda, de tal manera que incluido en el programa de financiamiento o por separado deberá de existir un programa de deuda en el que se establezca el monto de ésta y los tiempos en que habrá de concertarse.

También quedaría dentro de este sistema normativo y como una norma que regule las actividades de endeudamiento, el presupuesto de gasto, ya que su monto total deberá rebasar al presupuesto de ingresos en la medida exacta del monto de deuda que deberá de concertarse en un ejercicio fiscal determinado.

Es entonces importante señalar que las normas que regulan el quehacer hacendario en materia de deuda pública serían el programa de financiamiento municipal, el programa de deuda pública, bien sea que esté inscrito dentro del anterior o esté por separado, el presupuesto de gasto y el presupuesto de ingresos, ya que toda esta normatividad enlazada darán el conjunto de normas a que deberá sujetarse el ayuntamiento en materia de deuda pública.

En materia de complementación legal, podrá señalarse en principio que consistirá en las acciones necesarias para el conocimiento y estudio permanente, así como la actualización de la ley de deuda pública y otro tipo de normatividad jurídica, y administrativa que resulte necesaria para la administración de la deuda.

En efecto, se contemplaría en el esquema de la complementación legal la reglamentación que en el ámbito interno se elabore para la obtención, ejercicio, registro y pago de la deuda pública, así como las diferentes circulares y comunicaciones internas que se distribuyan para hacer del conocimiento de los funcionarios de la hacienda municipal, un cúmulo de disposiciones que en materia de deuda pública habrán de observarse.

Finalmente, dentro de este sistema normativo deberá de atenderse también a la organización y desarrollo de métodos de trabajo que deberán contemplarse por los que administran recursos de deuda, así como los manuales de organización y de procedimientos de la hacienda en su conjunto en los que deberá de señalarse también la fase de los recursos crediticios, tanto en ingreso al erario como en el cumplimiento de los compromisos de servicios de la deuda, cancelaciones de pasivos, cancelaciones de garantías, liberación de compromisos de inmuebles afectados por razón de la deuda, los fideicomisos que se constituyan para garantizarla, entre otros.

2.3.5.2.- Sistema Operativo de la Administración de la Deuda Pública.

En la operación de la deuda pública es decir el conjunto de acciones que deben realizarse específicamente para obtener, registrar, aplicar los recursos, cancelar las garantías y cancelar la propia deuda, puede observarse que existen cuatro grupos de acciones que podríamos identificar de la siguiente manera:

- Acciones previas a la concertación de la deuda
- Acciones de concertación de la deuda
- Acciones de cancelación de la deuda
- Acciones de información.

Acciones Previas a la Concertación de la Deuda.

Dentro de esta acciones podría señalarse como destacables, el análisis y estudio del mercado financiero como un elemento de previsión que deberá tener siempre en consideración el responsable de la concertación de la deuda, a fin de identificar las mejores alternativas que puedan ser ofrecidas por parte de las instituciones de crédito u organismos públicos y privados que

puedan proveer los recursos financieros a la administración municipal, detectando como consecuencia de este análisis, una serie de alternativas, ya sea el ámbito de los plazos, las tasas de intereses o las exigencias de reciprocidad que permitan proporcionar a quien decide un abanico de alternativas viables.

Otra fase importante dentro de estas acciones previas a la concertación de la deuda, sería la selección de la mejor opción entre las alternativas que se hubiesen presentado. Esta selección es por demás importante, ya que deberá conjugar las ofertas de los potenciales acreedores con las posibilidades de la administración municipal.

Acciones de Concertación de la Deuda.

Dentro de las acciones vinculadas estrechamente con la concertación de la deuda pública, podrán destacarse los actos de compromiso y negociación directa con los acreedores del municipio en el momento de formalizar los compromisos, es decir, suscribir los contratos de deuda con sus consecuentes compromisos y responsabilidades.

Otra función importante coincidente con la concertación sería el registro de la deuda en dos aspectos: tanto en el registro estatal de deuda pública o en el registro federal de deuda cuando así fuese preciso conforme con la normatividad vigente, y el registro interno dentro de la contabilidad municipal, a fin de tener siempre presente la existencia de compromisos económicos que deben ser cubiertos.

Colateral al registro de la deuda en el ámbito interno, existe también el registrar los compromisos de pago, tanto de intereses como de amortizaciones, a efecto de hacer la calendarización de compromisos siendo compartida con la función de administración del gasto público, a quien corresponde cubrir los compromisos derivados de la deuda.

Simultáneo a la concertación de la deuda pública, existe el otorgamiento de garantías que son un conjunto de acciones que tienden a dar la certeza al acreedor, de que los compromisos de servicios de deuda serán cubiertos en su oportunidad, sin que éste tenga que correr riesgos que lesionen su economía.

Las garantías a que nos referimos en el párrafo anterior, podrán ser reales, es decir, gravar bienes que integran el patrimonio municipal, o también podrán constituirse fideicomisos que manejen recursos, principalmente tratándose de las participaciones que podrán otorgarse a fin de que se dé preferencia al

cumplimiento de los compromisos del servicio de la deuda, y posteriormente los remanentes sean entregados a la Tesorería Municipal.

Acciones de Cancelación de la Deuda.

Dentro de estas acciones de cancelación podrían resaltar la más importante que es el pago de intereses y de amortizaciones, y aunque en principio, esta función compete básicamente a la administración del gasto público, podríamos considerarla como una acción compartida, ya que es interés de la administración de la deuda pública el que se hagan oportunamente los pagos de los compromisos que se hubiesen adquirido.

Otra actividad importante dentro de estas acciones, sería la renegociación de la deuda pública en aquellos casos en que fuere preciso ampliar los plazos, o bien reducirlos mediante una renegociación de intereses o transformar la deuda, a fin de facilitar el cumplimiento de la misma. Estas acciones se contemplan dentro de la cancelación, en virtud de que la deuda prácticamente se cancela en los términos que estaba, y se sustituye por otra diferente.

Dentro de estas mismas acciones se destacaría también la cancelación de garantías o el cambio de ellas cuando se den las circunstancias de que se terminó de cubrir determinado empréstito, en cuyo caso se procederá a la cancelación de las garantías, o bien al cambio o ampliación de las mismas, cuando por razones económicas resulte que las garantías otorgadas son insuficientes para asegurar al acreedor el cumplimiento de los compromisos crediticios.

Acciones de Información en Materia de Deuda Pública.

Las acciones de información, tienden a hacer del conocimiento de entidades públicas y a los ciudadanos acerca de la situación que guarda la deuda pública.

En efecto, por disposición de las leyes hacendarias locales es común que se tenga la obligación de informar al Congreso del Estado sobre la forma en que se van haciendo los pagos de la deuda, las condiciones en que se concerta, los cambios que pueda tener en virtud de la realidad económica, entre otros. De igual manera, también es importante tener informado al cabildo acerca de la evolución que en materia de crédito se va teniendo, los compromisos que se van desarrollando, las garantías que se van cancelando y las condiciones del mercado financiero, y cómo éstas se reflejan en mayor o menor desahogo económico de la administración municipal.

Finalmente en materia de información es importante que el pueblo esté enterado a través de órganos informativos locales acerca de la situación que en materia de deuda guarda la administración municipal, bien sea porque así lo disponga normatividad jurídica local, o simplemente por lo saludable que resulta que la comunidad se entere de estos asuntos públicos.

2.3.5.3.- Sistema de Apoyo de la Administración de la Deuda Pública.

En este sistema quedarán los registros de la deuda en la contabilidad municipal, de cuyo análisis histórico puede resultar una valiosa orientación a los encargados de obtener recursos del crédito para salvar compromisos municipales. Efectivamente, los registros contables y la evolución que en éstos se refleja en materia de deuda pública, permitirán que el Tesorero pueda hacer buenas propuestas al Presidente y al Ayuntamiento, ya sea para renegociar deudas ampliando los plazos o para reducir éstas aprovechando situaciones especiales del mercado que oferten mejores intereses por pago anticipado, o simplemente para calendarizar mejor y proyectar la deuda pública para los siguientes ejercicios fiscales.

2.3.5.4.- Sistema Directivo de la Administración de la Deuda Pública.

En este sistema se contemplarían todas las acciones que tienen que realizar los ejecutivos municipales, a la hora de tomar las decisiones respecto a las diversas alternativas que se presenten en materia de crédito público, siendo determinante la actuación del Tesorero Municipal como responsable de la hacienda pública, quien ejercerá en conjunto con el Presidente Municipal, las acciones de suscripción de documentos y representación de la administración municipal en las operaciones de concertación de créditos.

En este sistema directivo quedarán también incluidas la supervisión del ejercicio de los recursos derivados de la deuda, a fin de que éstos sean destinados precisamente a las actividades para las cuales se contrajeron los créditos, es decir, que no existan desvíos de los recursos hacia otras funciones, que no sean precisamente aquellas que justificaron la concertación de la deuda, y para cuyo propósito se obtuvieron las autorizaciones correspondientes.

Competerá también al sistema directivo de la administración de la deuda, llevar a cabo las funciones de control de la misma, en donde se inscribirían tanto la supervisión de los registros contables de la deuda en su fase de ingreso, como de las amortizaciones que se vayan dando y los pagos de intereses que como servicio de la misma lleve a efecto la administración hacendaria municipal.

También sería competencia de este sistema, verificar que se lleven efectivamente a la práctica la cancelación de las garantías y la entrega de los comprobantes que justifiquen que se cubrieron los compromisos adquiridos en materia de deuda pública.

Deberá también realizarse dentro de este sistema la verificación de la existencia de los registros en el Registro Estatal de Deuda, así como los registros de los cambios habidos y los avances que se vayan teniendo en cuanto a pagos de la misma sin descuidar también las acciones relacionadas con la información, ya que es importante que se publique el estado de deuda municipal, y la información que tuviera que darse, ya sea al Congreso del Estado o a otras entidades públicas por atender disposiciones legales o reglamentarias, así como los compromisos que los propios contratos de deuda pudieran establecer en un momento dado.

Desde luego que la función de representación en el sistema directivo de la deuda pública consistirá en la suscripción misma de los documentos, para lo cual el titular de la Presidencia Municipal, así como el Tesorero son quienes tienen la facultad legal de representación y en consecuencia suscribirán los documentos que garanticen los compromisos adquiridos en esta materia.

CAPITULO 3

La Cuenta Pública Municipal

3.1.	*Generalidades*
3.2.	*Concepto de la Cuenta Pública Municipal*
3.3.	*Propósitos de la Cuenta Pública*
3.4.	*Cuenta Parcial Municipal*
3.5.	*Cuenta Pública Anual Municipal*
3.6.	*Documentos que Integran la Cuenta Pública Municipal*

3.1.-GENERALIDADES.

Los mecanismos necesarios para elaborar la Cuenta Pública que constituye el documento que sirve para dar cumplimiento a la norma constitucional que autoriza y obliga a las legislaturas de los Estados de la República Mexicana a revisar las cuentas de los Ayuntamientos, deben ser perfectamente engranados, de tal manera que dicho documento además sea útil para la administración pública, y que permita su revisión de manera sencilla y fácil.

Si se revisa lo preceptuado en el artículo 115, fracción IV, de la Carta Magna, referido a la obligación y al derecho que tienen los Congresos locales de revisar las cuentas públicas de los Ayuntamientos, y se correlaciona con lo estipulado en las Constituciones Políticas de las Entidades Federativas y con las leyes orgánicas municipales, en relación con la obligación de los Ayuntamientos de elaborar la cuenta pública y remitirla al Congreso del Estado para su revisión, tendremos una idea más clara de la importancia y utilidad que representa la Cuenta Pública Municipal.

Si desde otro ángulo, a esta parte formal, le agregamos el aspecto material, que consiste en que las cuentas que se deriven del manejo de la Hacienda Pública del Municipio en un ejercicio fiscal determinado, se concretan en un documento que constituye la cuenta pública, se puede decir, que ésta es el resultado del proceso de la Administración Hacendaria Municipal, en donde se refleja la buena o mala administración de los recursos; es decir, si los ingresos fueron adquiridos conforme a derecho y en la totalidad de lo que se planeó obtener, o tan sólo en una parte de ellos; si los ingresos fueron utilizados o gastados en forma adecuada y conforme a lo señalado en el presupuesto de egresos, y si el patrimonio se ha administrado eficaz y eficientemente, y en forma congruente con las necesidades del Ayuntamiento y de la sociedad.

A fin de estar en posibilidad de integrar la Cuenta Pública, habrá que analizar previamente cuál fue el comportamiento de ese proceso, específicamente de las funciones básicas del Proceso Administrativo de la Hacienda Municipal, desde el enfoque de sistemas donde atenderemos al sistema operativo de la administración del ingreso, gasto, patrimonio y deuda, y, por otra parte, se analizarán en forma profunda los resultados de la contabilidad.

Como se puede suponer, los mecanismos de la contabilidad municipal, son trascendentalmente importantes en la elaboración e integración de la Cuenta Pública Municipal, pero sin que se pueda decir que la contabilidad es la

más destacada de esa actividad, porque cada parte del proceso de elaboración de la Cuenta Pública Municipal, es igual de importante a las otras, ya que faltando una de ellas, no quedaría cumplido en la totalidad lo que el concepto de la cuenta pública representa.

Los mecanismos de la contabilidad municipal, son trascendentalmente importantes, en la elaboración e integración de la Cuenta Pública Municipal

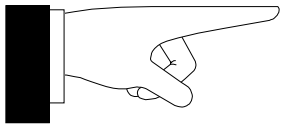
Todo ese proceso que integra la Cuenta Pública Municipal, es realizado por la Tesorería Municipal, a quien le corresponde además recabar y consolidar la información financiera, presupuestaria y programática que nace de los registros contables y presupuestarios enviados por cada una de las dependencias y organismos paramunicipales del municipio en cuestión.

3.2.- CONCEPTO DE LA CUENTA PUBLICA MUNICIPAL.

La Cuenta Pública Municipal, es el documento en donde se expresa la forma en que se manejaron por el Ayuntamiento las finanzas públicas y, cuando éste tiene establecida la presupuestación por programas, el grado de cumplimiento de los mismos, así como los subprogramas autorizados. El Ayuntamiento, al rendir anualmente dicho informe al Congreso del Estado, está informando a la sociedad acerca de cómo, y por qué concepto fueron obtenidos los ingresos, y en qué fueron empleados los recursos públicos constituidos por los ingresos y el patrimonio.

La cuenta deberá contener en forma detallada la información relativa a la actividad financiera de la administración municipal; asimismo expresa en su contexto las estrategias de financiamiento y de administración de los recursos humanos, materiales y desde luego, los financieros; también se presentan las políticas implantadas durante el ejercicio fiscal para llevar a cabo los sistemas de control y evaluación.

La información que contiene la cuenta, involucra las medidas administrativas que se llevaron a cabo para alcanzar los montos recaudados, y los objetivos y metas logrados con el uso racional del gasto público, dentro de un ambiente de armonía con los planes de desarrollo federal y estatal.



La información que contiene la cuenta, involucra las medidas administrativas que se llevaron a cabo para alcanzar los montos recaudados, y los objetivos y metas logrados con el uso racional del gasto público, dentro de un ambiente de armonía con los planes de desarrollo federal y estatal

En otras palabras, el documento que contiene el informe de las cuentas del Municipio que se entrega al Congreso del Estado para su revisión, denotará que las acciones que emprendió la autoridad fiscal para obtener los ingresos por las contribuciones en sus diversas modalidades, fueron recaudados aplicando las tasas, tarifas o cuotas señaladas en la Ley correspondiente, y por otra parte, se reflejará que el manejo del egreso se realizó atendiendo exactamente los lineamientos normativos.

Cuando la Cuenta Pública refleje que no se alcanzaron las metas de recaudación en un determinado rubro de las contribuciones, o que el egreso se realizó de diferente manera a lo presupuestado, habrán de darse las explicaciones y justificaciones de tal desajuste.

Se puede señalar también que la cuenta pública municipal constituye el fundamento informativo que retroalimenta el sistema municipal de planeación y el proceso de programación y presupuestación.

Se puede decir, que de la Cuenta Pública fluye el conocimiento de la dirección del proceso económico municipal, que es el resultado de la toma de decisiones que han influido en los flujos de recursos públicos, integrados por el numerario y los bienes del municipio; y por otra parte, han influido en el nivel y el destino del gasto público, lo que da como resultado un instrumento adecuado para determinar si las políticas hacendarias implantadas, que establecieron el ritmo y la dirección del proceso de desarrollo municipal, han sido eficaces e idóneas.

Por otra parte, la cuenta pública municipal proporciona elementos mediante los cuales se puede definir el nivel de capacidad de administración de cada una de las áreas que constituyen la Hacienda Pública Municipal: ingreso, egreso, patrimonio y deuda pública, o sea, se podrá determinar el grado de importancia que se les dio a cada una de estas partes, en el proceso de la

indetec

gestión pública y el impacto que ejercieron desde la perspectiva económica, política y social.

En síntesis, la cuenta pública municipal representa la acción financiera realizada dentro de un período fiscal, por lo cual, se le ha dado el nombre de "Cuenta Pública Anual"; esto significa que informa sobre el resultado obtenido durante ese período, sobre los siguientes aspectos:

a) Administración del Ingreso
b) Administración del Egreso
c) Administración del patrimonio municipal
d) Administración de la Deuda Pública

En síntesis, la cuenta pública municipal representa la acción financiera realizada dentro de un período fiscal, por lo cual, se le ha dado el nombre de "Cuenta Pública Anual"; esto significa que informa sobre el resultado obtenido durante ese período.

Dentro de una administración municipal, son muchas las variables que se pueden presentar respecto al ejercicio del presupuesto, por lo que éste puede ser sujeto de ajustes cuantitativos y, en estos casos, se sufre una variación en relación al presupuesto autorizado y al ejercido dentro del ejercicio fiscal. Lo anterior hace necesario que en la cuenta pública se contemple un análisis comparativo entre lo autorizado para los diferentes conceptos y lo ejercido con motivo del ajuste que se le hizo, con el propósito de que se arrojen las diferencias, las cuales se explicarán y se justificarán. Para hacer esto último, bastaría señalar y comprobar que los objetivos a alcanzar estuvieron en función de las demandas y necesidades de la sociedad, las cuales fueron atendidas, con lo que se generó dichas diferencias presupuestales.

3.3.- PROPOSITOS DE LA CUENTA PUBLICA.

Como se puede inferir hasta lo aquí planteado, los propósitos particulares de la cuenta pública municipal, no sólo consisten en dar cumplimiento a un

precepto legal, sino además en tener un panorama real sobre el grado de consecución de la satisfacción de las necesidades sociales mediante el logro de los objetivos planteados en los programas y subprogramas, a través de las políticas y estrategias contenidas en el plan de desarrollo municipal.

En efecto, la cuenta es un documento que presenta información sobre las finanzas, la forma en que se obtuvo el ingreso, y la manera en que se aplicó al gasto público y como se gastó, las políticas que se llevaron a cabo y su eficacia, el grado de cumplimiento de los programas y subprogramas, y la magnitud de la satisfacción de la comunidad en sus necesidades sociales.

La cuenta servirá para dos propósitos primordiales.

a) Cumplir con una disposición legal, que obliga al Ayuntamiento a proporcionar a la legislatura local, la cuenta pública para su revisión.

b) Evaluar la estrategia utilizada para la obtención de los ingresos y su administración, y el ejercicio y administración de los egresos, patrimonio y deuda pública.

Por lo que ve al primer punto, es fácil comprender por qué el Congreso del Estado deba de revisar la cuenta pública de los municipios, sobre todo si se considera que el sistema político mexicano está constituido bajo un régimen federalista, en donde el municipio es libre, llegando a conformar un nivel de gobierno distinto del federal y del estatal. El régimen de gobierno que impera en la república mexicana, conforme al artículo 40 Constitucional, es el de ser una república representativa, democrática y federal; y por el hecho de tener un sistema representativo, cuyas características expresen directamente su voluntad en los asuntos políticos, elige a un grupo pequeño de personas para que lo representen, y en su nombre tomen las decisiones y así cumplan las atribuciones del poder público.

Esta característica del sistema de gobierno mexicano, es la que justifica que el Ayuntamiento presente al Congreso del Estado su cuenta pública para su revisión, y en su caso su aprobación, ya que el Congreso local es el representante del pueblo, y éste, a través de aquél, se informa de la manera en que fueron manejadas las finanzas públicas, sancionando la actuación de la autoridad municipal correspondiente, como si el propio pueblo lo estuviera haciendo.

Respecto al segundo punto, relativo al propósito que tiene la cuenta pública municipal de evaluar los resultados de la administración de los ingresos,

egresos, patrimonio y deuda, se puede comentar que la cuenta se traduce en una evaluación de las acciones de gobierno y de la puesta en marcha de las políticas, estrategias, programas y subprogramas, para realizarlas durante el ejercicio de un año.

Como sabemos, las funciones de gobierno del Ayuntamiento son encaminadas a obtener resultados eficaces y adecuados a las necesidades sociales, y esto es lo que a través de la cuenta pública se evalúa, permitiendo captar con ello, en todos los campos de la actividad de un Ayuntamiento, entre otras cosas, el grado de desarrollo de las relaciones interregionales de las propias poblaciones del Municipio. Además, la cuenta pública municipal actúa como un censor que registra el nivel de eficacia de las políticas económicas y de desarrollo social que se utilizaron en las diversas acciones del Ayuntamiento durante el ejercicio fiscal que se informa. Por otra parte, se percibirá el nivel de cumplimiento y eficacia de los planes, políticas y acciones que se llevaron a cabo, traduciéndolos en resultados concretos mediante el uso adecuado del presupuesto de egresos del Municipio.

Debe tenerse en consideración que el propósito de la cuenta pública tiene un significado que va más allá del cumplimiento de una disposición legal y de realizar una evaluación de la Administración de la Hacienda Pública, porque a través de la cuenta pública la autoridad se remonta hacia atrás, para corregir las desviaciones y no volver a cometer los mismos errores del ejercicio anterior; pero aún más, no volver a los mismos errores dentro del propio ejercicio, porque mensualmente (o bimestral, trimestral, cuatrimestral o semestralmente) se rinde la cuenta parcial y al evaluarla, se pueden detectar inconsistencias y corregir desviaciones, para no volver a ellas en el siguiente período, en que se rendirá otra cuenta parcial, ya que estas cuentas parciales son la base para la integración de la cuenta pública anual.

Las diversas leyes locales señalan a los ayuntamientos la obligación de presentar al Congreso del Estado dos tipos de cuentas :"Cuenta Pública Anual", y "Cuenta Parcial." Esta última puede ser mensual, bimestral, trimestral, cuatrimestral o semestral, según lo haya determinado la Legislatura Estatal respectiva, por lo que conviene dejar precisado que la "cuenta pública" es anual, y las cuentas parciales, no son realmente la "cuenta pública", sino una parte de ésta.

Las diversas leyes locales señalan a los ayuntamientos la obligación de presentar al Congreso del Estado dos tipos de cuentas: "Cuenta Pública Anual", y "Cuenta Parcial"

3.4.- CUENTA PARCIAL MUNICIPAL.

De acuerdo a la legislación particular de cada Estado, los ayuntamientos están obligados a rendir una cuenta parcial, que puede ser mensual, bimestral, trimestral, cuatrimestral o semestral, según lo determine dicha legislación. Esta cuenta comprende las cuentas de: ingresos, egresos, patrimonio y deuda pública, que en su conjunto dan cuerpo a dicha cuenta parcial.

En consecuencia, la cuenta parcial, es el documento que informa minuciosamente el registro contable de los movimientos de ingresos, egresos, patrimonio y deuda pública, realizados por el Ayuntamiento durante el período que se informa. Dichos movimientos se presentan clasificados y codificados de conformidad a la técnica presupuestaria adoptada. Además, dicha cuenta engloba la documentación contable comprobatoria que se genere con el movimiento de los ingresos y gastos habidos durante el período que comprende la cuenta parcial, y en donde se incluirán, desde luego, los movimientos relativos al patrimonio y a la deuda pública. Lo anterior es con la finalidad de comprobar que las operaciones llevadas a cabo, fueron realizadas con apego a derecho.

La presentación de este tipo de cuentas al Congreso del Estado, facilita de una manera considerable la presentación de la "Cuenta Pública Anual", tanto para la Contaduría Mayor de Hacienda como para el propio Ayuntamiento, ya que de esta manera, el Ayuntamiento va ordenando todas sus operaciones, las cuales envía al Congreso local para su revisión y aprobación; y al final del año, al presentar su "cuenta pública anual" se concreta a hacer un resumen de todas las cuentas parciales, las cuales previamente ya han sido analizadas por el Congreso local a través de su órgano técnico (Contaduría Mayor de Hacienda), a quien también se le facilita su trabajo de revisión de la cuenta pública anual.

La documentación comprobatoria que se anexa a la cuenta parcial, es la original, la cual se organiza de tal manera que sea secuencial, de acuerdo a cómo se fueron dando las operaciones de ingresos y egresos, o los movimientos de los bienes patrimoniales del Municipio y de la deuda pública municipal.

Al elaborar la cuenta parcial, muchos municipios lo hacen en dos grandes rubros: Ingresos y Egresos, en donde se incluyen el patrimonio, la deuda pública y otras clases de crédito público, las participaciones en ingresos federales, las participaciones en ingresos estatales, y los recursos que el Ayuntamiento administre con cargo a los programas de inversión coordinados con el Estado y con la Federación. Sin embargo, existen otros municipios que prefieren organizar su cuenta parcial, en cuatro rubros: Ingresos, egresos, patrimonio y deuda pública.

Independientemente de cómo se presenten las cuentas parciales, todas las operaciones y los documentos comprobatorios que resulten de ellas, se organizarán a través de pólizas que se elaboran diariamente para obtener el resultado de los ingresos y egresos mensuales, bimestral, etc., según el período que comprenda la cuenta parcial en cuestión.

Formarán parte de la cuenta parcial los ingresos recaudados en el período a que se refiere dicha cuenta, manifestándose el importe obtenido por cada uno de los rubros establecidos en la Ley de Ingresos (Impuesto, Derechos, Contribuciones Especiales, Productos, Aprovechamientos, crédito público y otros), asentados de tal manera, que el análisis de cada grupo permita conocer concepto por concepto las cantidades que ingresaron durante el período que se informa.

De esta manera, los recibos oficiales que se expidan quedarán organizados de manera gradual y sucesiva, de acuerdo a como se fueron expidiendo, de tal forma que si alguno de ellos se cancela por cualquier circunstancia, deberá hacerse constar este hecho.

Por lo que respecta a los egresos, también se elaboran pólizas, cuyos registros se comprobarán con el recibo, factura o documento probatorio correspondiente, de tal manera que el Ayuntamiento, al elaborar la Cuenta Parcial, normalmente agrupa los documentos que resultan y los anexa a la misma. Se puede señalar entre otros, los siguientes:

a) Nóminas de empleados; b) órdenes de pago; c) pólizas de cheques; d) facturas de bienes y servicios; e) copia de factura y recibo original de pago

parcial en caso de adquisición de bienes o servicios a crédito; f) recibos de pagos parciales por pago a obras públicas en proceso; g) notas de gastos; h) autorizaciones o copia certificada de ésta, tratándose de compras de bienes muebles o inmuebles.

Las órdenes de pago deberán estar debidamente autorizadas y firmadas por los servidores públicos autorizados por la Ley Municipal correspondiente, los que normalmente son el presidente municipal y el tesorero municipal; sin embargo, puede ser también otro funcionario. Las pólizas de cheques deben referirse a los cheques que se libren diariamente, durante todo el período que abarque la cuenta parcial que elabore el Ayuntamiento.

Tratándose de facturas expedidas por la adquisición de bienes, o por el pago de servicios, se debe tener la precaución de que sean originales y que estén legalmente requisitadas, es decir, que cubran todas las formalidades que exige la normatividad fiscal y mercantil. En el caso de que algún bien adquirido o el pago de un servicio, se esté liquidando en parcialidades, se requiere la copia de la factura y los recibos originales de los pagos parciales realizados, en tanto no se adquiera la factura original, la cual se anexará en la cuenta parcial próxima que corresponda.

Por lo que respecta a la obra pública, se anexarán a la cuenta parcial los recibos originales de pago parcial, a favor de la empresa constructora o de los contratistas correspondientes. Es importante resaltar que estos documentos deben corresponder a los términos señalados en los contratos de la obra en cuestión, y cerciorarse de que contengan los vistos buenos, autorizaciones y cualquier otro requisito técnico-administrativo contenido en el programa de la obra relativa.

3.5.- CUENTA PUBLICA ANUAL MUNICIPAL.

Los ayuntamientos tienen la obligación de elaborar la "Cuenta Pública Anual", la cual resulta ser un documento trascendental, ya que a través de él se refleja fielmente la manera en que se llevó a cabo la administración financiera de la Hacienda Pública Municipal durante el Ejercicio Fiscal anterior.

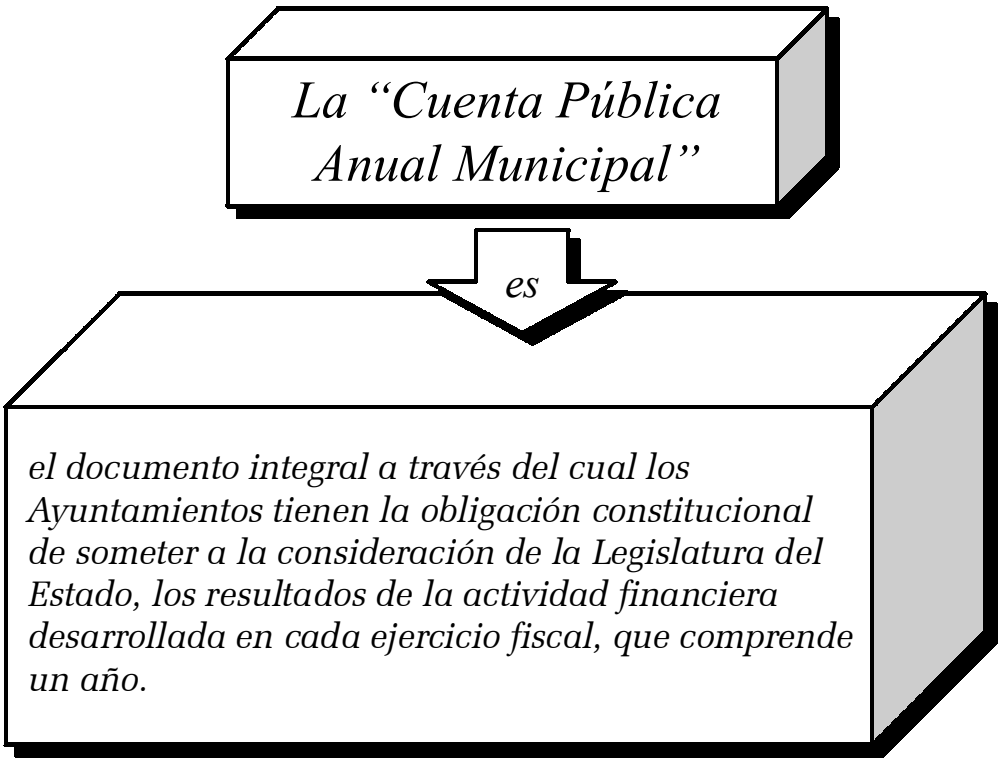
No debe pensarse que la cuenta pública municipal sea únicamente el informe del ejercicio financiero de la Hacienda Pública Municipal, sino que este documento también deberá reflejar el cumplimiento que el Ayuntamiento ha dado, en relación a todas las normas jurídicas y administrativas que establezcan de alguna manera la obligación de presentar la cuenta pública, la competencia de las autoridades, los términos en que deben ser presentada y

los procedimientos que se llevarán a cabo para elaborarla y presentarla para su revisión al Congreso del Estado.

Es común que en este documento adicionalmente se precise el grado de cumplimiento de los programas y subprogramas autorizados y las repercusiones que éstos tuvieron a nivel económico, social y político. Para ello se describen los principales aspectos sobre orientación, objetivos, políticas, lineamientos y estrategias, que en los ámbitos municipales se instrumentaron por el Ayuntamiento, con el propósito de darle una dirección a la Administración Pública Municipal.

Por otra parte, el documento informa de manera precisa y a detalle respecto a las políticas y a las medidas administrativas instrumentadas, así como los objetivos y metas alcanzados en cada una de las partes que integran la Hacienda Pública Municipal: 1) obtención de ingresos, 2) ejercicio del presupuesto, 3) la administración del patrimonio y 4) la deuda pública municipal.

De conformidad a este contexto, la "cuenta pública anual municipal" es el documento integral a través del cual los Ayuntamientos tienen la obligación constitucional de someter a la consideración de la Legislatura del Estado, los resultados de la actividad financiera desarrollada en cada ejercicio fiscal que comprende un año, salvo las excepciones que marque la propia Ley.



Durante el ejercicio fiscal, existen situaciones específicas que alteran de alguna manera el presupuesto de ingresos o egresos, y que aunque exista la facultad legal para realizarlas, se deben informar en la cuenta pública anual, por ejemplo, cuando se realizan ajustes al presupuesto de egresos, saliéndose de lo autorizado al inicio del ejercicio fiscal; en este caso, se debe hacer en la cuenta, un análisis comparativo de lo autorizado en los diversos rubros, respecto a lo ejercido, señalando las diferencias, explicando y justificando las medidas que se tomaron para ajustar el presupuesto, con base en la priorización de las demandas o necesidades de la comunidad que hayan sido atendidas y que causaron la diferencia.

La Cuenta pública anual se integrará con la siguiente documentación:

1) Estados financieros y registros contables que impliquen toda la información relativa a las operaciones en ingresos, egresos, patrimonio y deuda pública, en donde se incluya también el origen y aplicación de recursos.

2) Análisis de resultados de las operaciones que el municipio realizó, apoyado en la aplicación de las Leyes de Ingresos, de Hacienda, leyes fiscales específicas, Presupuesto de Egresos, decretos y acuerdos relativos.

3) Informes de la aplicación de recursos por transferencias.

4) Los estados de la deuda pública, en donde se incluya su contratación y el servicio de la misma, así como la información estadística.

5) Informe sobre el incremento de los bienes patrimoniales, los motivos y los medios de adquisición. Asimismo, informar sobre la disminución de los bienes patrimoniales y los motivos de tal reducción.

Por otra parte, resultaría conveniente informar sobre otros aspectos, que aunque no siendo financieros en forma integral, inciden en ello y en la calidad de la satisfacción de las necesidades sociales, tales como los siguientes:

a) Informe de las repercusiones económicas y sociales obtenidas con la aplicación de los recursos.

b) Avance en la ejecución del Plan de Desarrollo Municipal.

c) Informe del avance de los programas de inversión, en donde se indiquen los objetivos, metas, costos y unidades responsables de su ejecución.

d) Informe sobre las causas que originaron la variación de algún programa, subprograma o proyecto.

e) Toda aquella información necesaria que demuestre en forma clara y concreta las acciones realizadas por el Ayuntamiento.

El resultado acumulado de las cuentas parciales que se presentan mensual, bimestral, trimestral, cuatrimestral o semestralmente ante el Congreso del Estado, vienen a constituir la base fundamental para la elaboración de la "Cuenta Pública Anual Municipal".

3.6.- DOCUMENTOS QUE INTEGRAN LA CUENTA PUBLICA MUNICIPAL.

3.6.1.- Panorama General.

Es importante que en este apartado que se ocupa de la Cuenta Pública Municipal se consideren los documentos que dan cuerpo a dicha cuenta pública y que son consecuencia del ejercicio de todas las funciones hacendarias, tanto en el ingreso como en el gasto, la deuda y el patrimonio, las cuales en su conjunto conforman la hacienda pública municipal.

Para este trabajo se habrá de tomar en consideración que en materia de ingresos se generan documentos por la percepción de cada uno de ellos, los cuales deberán integrarse en forma cabal a la cuenta pública municipal; es decir, todos los ingresos que percibe la administración municipal deberán registrarse en la contabilidad, y en consecuencia pasar a formar parte de la cuenta pública municipal, a través desde luego, de cuadros concentradores en los que estos ingresos se encuentren de manera ordenada y clasificada, y así podremos ver que por lo general las cuentas públicas municipales contemplan cuadros concentradores de los ingresos en los que éstos se encuentran clasificados por su naturaleza, bien sea que se trate de ingresos tributarios y a través de un cuadro se acumulan éstos por grandes renglones.

En efecto, se integran en una concentración de los ingresos en los que éstos aparecen en grandes apartados, es decir, aparecerán los ingresos percibidos por impuestos, por derechos, por productos, por aprovechamientos y por participaciones. Se dan casos también en que existen hojas en las que se hace la separación de los impuestos por cada uno de los diferentes tipos que de ellos existen, llámese: impuesto predial, transmisiones patrimoniales, espectáculos públicos, loterías, rifas y sorteos, etc. Lo mismo acontece con los derechos, los cuales se encuentran también clasificados según los actos que los generan en donde destacan primordialmente la prestación de los

servicios públicos, como son el servicio de agua potable y alcantarillado, la limpia, el alumbrado público, seguridad pública, tránsito y vialidad, parques y jardines, entre otros.

De igual manera, se incluyen en la cuenta pública los ingresos percibidos por productos en donde destacan los ingresos que se obtienen por la enajenación y arrendamiento del patrimonio municipal. Sitio especial requiere dentro la información de la cuenta pública los ingresos que se perciben por concepto de empréstitos y financiamientos que se clasifican como deuda pública, y en los registros de estos ingresos aparecerán los nombres de los acreedores de cada uno de ellos.

Por otro lado, se consideran también dentro de la cuenta los documentos relacionados con los gastos, en donde se clasificarán conforme el tipo o técnica presupuestaria adoptada en el municipio, y así aparecerán los gastos de inversión y los gastos que corresponden a la administración; dentro de estos últimos quedarán contemplados todos los relacionados con el pago de salarios al personal y gastos que se ocasionan por la prestación de servicios públicos.

También deberá de darse un apartado especial para describir el manejo y administración patrimonial, en donde deberán destacar sin duda alguna, las adquisiciones y enajenaciones habidas durante el ejercicio, así como algunas modalidades que se hubiesen tenido que llevar a la práctica para mejor administrar el patrimonio municipal.

Como podrá verse, en la cuenta pública deberán aparecer diferentes documentos en su integración y contenido, los cuales no siempre son los mismos en cada entidad federativa, de ahí que hayamos optado por solicitar a algunas entidades federativas, que nos proporcionaran alguna información respecto a la forma y contenido de la cuenta pública, en donde se pudiera apreciar, cuáles son los documentos o algunos de los documentos fundamentales que integran la misma; en dicha solicitud obtuvimos alguna información que a continuación habremos de anotar, especificando las entidades federativas a que corresponde.

En la Cuenta Pública, deberán aparecer diferentes documentos en su integración y contenido, los cuales no siempre son los mismos en cada entidad federativa

Las entidades a quien solicitamos información fueron: Campeche, Chihuahua y Zacatecas, las cuales tuvieron a bien proporcionarnos información, que será el contenido de los siguientes apartados.

3.6.2.- Algunos Documentos que se Integran a la Cuenta Pública Municipal en el Estado de Campeche.[1]

Estado de Ingresos y Egresos.

El objetivo de esta forma es determinar qué movimientos se dieron durante el mes, así como los saldos al final del mismo de las diversas cuentas operadas.

Este documento contendrá: el nombre del municipio, el período a que corresponde el informe; saldo final del mes inmediato anterior; el nombre de cada una de las cuentas de ingresos con su correspondiente importe; el nombre de cada una de las cuentas de egresos con el importe correspondiente; el importe correspondiente a la suma del saldo inicial más el total de los ingresos menos el total de los egresos; la integración del saldo con el nombre de las cuentas e importe de cada una de ellas, hasta integrar el saldo; día, mes y año en que se elabora la forma, y las firmas de los funcionarios autorizados y en su caso, obligados a firmar tal documento.

Informe Analítico de Ingresos.

Es objetivo de este documento integrar los distintos rubros que se manejaron durante el mes, y el acumulado correspondiente.

En dicho documento se anotará el nombre del municipio; el período a que corresponde el informe; cada uno de los distintos tipos de ingresos que conforman el rubro y el total de sus importes en tres columnas que específicamente se señalan para ello, por cada uno de los ingresos; es decir, por cada impuesto, derecho, producto, aprovechamiento, participaciones, otros ingresos, ingresos extraordinarios. Finalmente se pondrá la suma de todos los rubros en las diferentes columnas que contiene la forma que se elabora para tal fin, se señalará el día, mes y año en que se elaboró la forma, y será firmado por los funcionarios que corresponden, que en este caso son el presidente municipal, el tesorero municipal y el síndico de hacienda.

---

1 Información proporcionada por la Contaduría Mayor de Hacienda del Estado de Campeche.

Concentrado de Egresos.

Es objetivo de esta forma mostrar el ejercicio del presupuesto a una fecha determinada con sus respectivos saldos.

En este documento se anotarán: el nombre del municipio; período al que corresponde el informe; número y nombre del ramo del que se trate; importe total anual del ramo a que corresponda; el monto acumulado del mes o meses anteriores; importe ejercido en el mes a que corresponde el informe; la suma de lo erogado en la columna anterior más lo del mes que se informa; porcentaje que representa el ejercido acumulado con respecto al presupuesto anual autorizado, por ramo; cantidad resultante de restar al presupuesto anual autorizado el ejercido acumulado a la fecha, por ramo; la suma de todos los ramos en cada una de las columnas; día, mes y año en que se elabora la forma; y firmas de los funcionarios que corresponde que serían, el presidente municipal, el tesorero y el síndico de hacienda.

Las Conciliaciones Bancarias.

El objetivo de esta forma es determinar las posibles diferencias entre el saldo del estado de la cuenta bancaria y el saldo en libros.

En el documento se anotará: el nombre del municipio; mes a que corresponde la conciliación; nombre de la institución correspondiente; la clave de la cuenta asignada por el banco; el saldo que aparece en el libro de bancos y en el talonario de cheques; importe total de los créditos del ayuntamiento que no aparecen en el mes según valuación que se anexa en forma detallada; los cargos del ayuntamiento no correspondidos por el banco y que son el total de los depósitos que no aparecen abonados en el estado de cuenta del banco a la fecha del corte, según la relación que se anexa en detalle; los abonos del banco no correspondidos por el ayuntamiento y que constituyen el total de las cantidades abonadas en el estado de cuenta y no cargadas por el ayuntamiento, según relación que se anexe; cargos del banco no correspondiente al ayuntamiento, y que son el total de las cantidades cargadas en el estado de cuenta y que no se registraron en libros del ayuntamiento; saldos en los bancos que se tomarán del estado de cuenta bancaria a la fecha de corte; día, mes y año en que se elabora la forma, y la firma de los funcionarios que deberán ser el presidente municipal, el tesorero y el síndico de hacienda.

Relación de Fondos Fijos de Cajas Chicas.

Este documento tiene como propósito conocer las cantidades y relación mensual que tienen los fondos fijos asignados.

Se anotará en este documento el nombre del municipio; el período a que corresponde el informe; el nombre del responsable del fondo; su cargo que ocupa; la dirección, departamento, etc., donde se utiliza el monto del fondo; la firma del responsable del mismo; la fecha que corresponde al cheque con que se constituyó el fondo, así como el número que le corresponde al cheque y el número de póliza, el monto total del cheque; la suma de los gastos asentados; día, mes y año en que se elabora la forma y la firma de los funcionarios que deben suscribirla, que serían el presidente municipal, el tesorero y el síndico de hacienda.

Relación de Préstamos Bancarios.

El objetivo de esta forma es registrar y conocer los financiamientos que contrata el ayuntamiento con sus respectivos saldos.

La información que debe contener esta forma será: nombre del municipio; período al que corresponde el informe; orden secuencial de los préstamos; nombre de la institución que otorga el financiamiento; fecha de otorgamiento del préstamo; fecha del vencimiento del préstamo; número del contrato bancario; monto total del préstamo; cuenta en que se depositó, así como la fecha del depósito; importes cubiertos en el período por concepto de capital; intereses normales; intereses moratorios; el número de la cuenta y la fecha de pago; el importe que se adeuda a la fecha de la información; día, mes y año en que se elabora la forma; la suma total de los préstamos, intereses y saldos; las firmas de los funcionarios autorizados para suscribir el documento, como son, el presidente municipal, el tesorero, y el síndico de hacienda.

Relación de Inversiones Bancarias.

El objetivo de esta forma es conocer el monto de las inversiones e ingresos obtenidos.

En el documento se anotará: el nombre del municipio; período al que corresponde el informe; orden secuencial de las inversiones; nombre de la institución bancaria en que se realizó la operación; día, mes y año en que se efectuó la inversión; día, mes y año en que concluye el plazo de la inversión; número del contrato de la inversión; importe nominal de la inversión; monto de los ingresos obtenidos; número de la cuenta en que se depositóla inversión; la fecha en que se hizo la misma; todas las observaciones que se crean pertinentes; la suma de las inversiones realizadas, así como los intereses ganados, día, mes y año en que se elabora la forma; firma del presidente municipal, el tesorero municipal y el síndico de hacienda.

Relación de Obras y Servicios Públicos.

El objetivo de este documento es conocer la ubicación física de las obras municipales que se ejecutan, la modalidad de la inversión, así como las anotaciones con cargo al rubro de inversiones.

El documento deberán contener: el nombre del municipio, período al que corresponde el informe; denominación con que se conoce la obra, señalando si es nueva, si es de remodelación, conservación y mantenimiento, etc; localización física de la obra señalando la dirección, nombre del poblado, colonia o barrio; importe total autorizado de la obra en ejecución; los ejercidos con fondos municipales; forma de ejecución, indicando si es por contrato, administración, etc; fecha de iniciación de la obra, fecha de terminación de la obra; el número de la estimación comprendida dentro del período que se informa; las fechas en las que se efectuaron los trabajos o adquirieron materiales; el número de cheque con que se cubre el pago de la obra; fecha de dicho cheque; el número de la partida presupuestal a la que se carga el gasto; descripción de los trabajos ejecutados y los materiales adquiridos para la obra durante el período que se informa; nombre, razón o denominación social donde se realiza la obra; el importe de lo erogado en el mes inmediato anterior; el importe de lo erogado en el mes que se informa; la suma de los importes del ejercicio acumulado; el porcentaje de avance físico que lleva a la obra al mes que se informa; el porcentaje de avance financiero que lleva la obra al mes que se informa; mes y año en que se elabora la forma; el importe total de todas las columnas; las firmas del presidente municipal, el tesorero, el síndico de hacienda, y el director de obras públicas.

Relación de Fondos Ajenos.

El objetivo de esta forma es determinar al final del mes, el monto de las retenciones y enteros efectuados por el ayuntamiento, así como su saldo.

Este documento deberá contener: el nombre del municipio; período al que corresponde el informe; el nombre de las retenciones o enteros que correspondan (ISPT, IMSS, etc.); el saldo de cada concepto correspondiente al mes inmediato anterior; las cantidades enteradas durante el mes de cada concepto; el resultado de sumar al saldo anterior lo retenido en el mes y de restarle lo enterado en el mismo; los totales de las columnas que integran el documento; día, mes y año en que se elaboró la forma; firmas del presidente municipal, el tesorero y síndico de hacienda.

Estado del Ejercicio del Presupuesto.

El objetivo de este documento es conocer el ejercicio del presupuesto con base en las partidas y montos autorizados.

El documento contendrá: el nombre del ayuntamiento; período al que corresponde el informe; número de partida presupuestal afectada de acuerdo al presupuesto autorizado; número y nombre del ramo que se trate y partida correspondiente; importe anual autorizado para cada uno de los ramos y cantidades que integran el presupuesto; el importe del ejercicio que se muestre al mes inmediato anterior; el importe de lo erogado en el mes al que corresponda el informe; la suma de los importes de las columnas ejercido anterior y ejercido en el mes; cantidad resultante de restar al presupuesto autorizado lo ejercido acumulado; el importe total de cada una de las columnas a nivel ramo, dirección, de departamento; día, mes y año en que se elabora la forma; firma del presidente municipal, tesorero municipal y síndico de hacienda.

Balance General.

El objetivo de esta forma es conocer el monto total y el movimiento a una fecha determinada de las personas físicas o morales que adeudan al municipio o que éste les adeuda.

Este documento deberá contener: el nombre del municipio; relación de deudores, acreedores, anticipos, etc., según las diversas cuentas derivadas de la contabilidad; período al que corresponde el balance; día, mes y año en que se obtiene el movimiento; nombre, razón social o denominación del deudor o acreedor, el monto pendiente al mes inmediato anterior; el monto total de los movimientos habidos en el mes que se informa; cantidad resultante de sumar o restar al saldo anterior los movimientos del mes; suma de las cantidades que aparecen en las columnas; día, mes y año en que se elabora la forma; firma y nombre de los funcionarios que los suscriben, y que serán, el presidente municipal, el tesorero municipal y el síndico de hacienda.

Todo lo hasta aquí señalado, constituye material informativo que se incluye en los informes mensuales de los diferentes municipios del Estado de Campeche, y que por disposiciones legales y de normatividad interna de la propia Contaduría Mayor de Hacienda, tienen que ser llenados por los Tesoreros Municipales conforme los criterios e instrucciones que se anotaron con anterioridad.

Para elaborar la cuenta pública anual, se hará la correspondiente acumulación de las diversas cuentas mensuales, a fin de determinar el monto acumu-

lado de cada una de las cuentas que conforman el catálogo de cuentas de la Tesorería Municipal, y se agregará a éstas la relación que contenga el movimiento de los bienes patrimoniales en la que se contemplen los incrementos habidos al mismo, así como los decrementos durante el período que se informa.

3.6.3.- Documentos que se Integran a la Cuenta Pública Municipal en el Estado de Chihuahua.[2]

Cuadro de Análisis Presupuestario de los Ingresos.

Este Cuadro muestra un análisis de los ingresos públicos que se esperaba recaudar y lo que efectivamente se recaudó dentro del marco de la Ley de Ingresos Municipales, durante el ejercicio fiscal de que se trata, y explica el resultado de las operaciones del gobierno municipal derivado de la aplicación de las leyes de ingresos, leyes fiscales, decretos o acuerdos que rijan la materia.

Cuadro Sumario de los Ingresos Mensuales.

Este documento pretende mostrar los ingresos obtenidos por el municipio por cada uno de los meses que integran el ejercicio anual, permitiendo con ello, conocer y evaluar la captación de los ingresos, de acuerdo a la incidencia con que se recauden, logrando con ello, realizar las programaciones e ir ejerciendo el gasto público de acuerdo a la periodicidad con que obtienen los ingresos. Asimismo, hace posible realizar diversas predicciones de los ingresos con el tiempo, es decir, hace posible vislumbrar los períodos en que es más factible, entre otras cosas; el inicio de obras; invertir los recursos que aún no se les asigne destino, o en su caso, inverso postergar los gastos; cumplir con las inversiones por concepto de adquisiciones, así como satisfacer el pago de pasivos.

Cuadro Analítico de Recaudación de Impuestos.

Este cuadro tiene como propósito mostrar el total de los ingresos de manera analítica por concepto de impuestos, así como el porcentaje que representa cada impuesto en el total, y los ingresos que por los mismos conceptos se estimaron, facilita la explicación del resultado de las operaciones del gobierno municipal, analíticamente derivado de la aplicación de las leyes, decretos o acuerdos que fijan la materia. Sirve para identificar plenamente la im-

2 *Información proporcionada por la Contaduría Mayor de Hacienda del Estado de Chihuahua.*

portancia de cada gravamen, auxiliado por otros cuadros estadísticos, muestra las tendencia recaudatoria, y permite hacer estimaciones presupuestales más exactas sobre ingresos de próximos ejercicios fiscales.

Cuadro Analítico de Recaudación de Derechos.

Este cuadro nos especifica los diversos conceptos por los que el municipio percibe derechos, y tiene como propósito mostrar el total de derechos en forma comparada por cada uno de los conceptos, y nos proporciona las ventajas y utilidades que señalamos para el cuadro analítico de la recaudación de impuestos.

Cuadro Analítico de Recaudación de Productos.

Al igual que los cuadros analíticos de impuestos y derechos, tiene como propósito señalar de manera comparativa los diversos ingresos que se obtuvieron por conceptos de productos y el porcentaje que cada uno de éstos representa; es decir, el peso relativo de cada uno de ellos.

Cuadro Analítico de Recaudación de Aprovechamientos.

Este cuadro es semejante a los cuadros analíticos de impuestos, derechos y productos, y tiene como propósito los mismos objetivos.

Cuadro Analítico de Recaudación por Participaciones.

Este cuadro tiene la misma estructura de los cuadros analíticos de los ingresos, impuestos, derechos, etc., y sirve para señalarnos los pesos absolutos y relativos de cada una de las participaciones, así como las variaciones que se obtuvieron en ellas referidas en términos absolutos y porcentuales.

Cuadro de Análisis Presupuestal y de los Egresos.

El objetivo de este documento es mostrar los aspectos básicos presupuestales que se presentan con los datos del presupuesto de egresos, aprobado por Cabildo al iniciar el ejercicio fiscal y los datos del presupuesto ejercido al finalizar aquél, así como las diferencias aritméticas, presentadas en cada concepto, permite con simples agregados de las cifras de gasto, realizar análisis parciales del gasto público y un análisis global de la estructura del gasto. Asimismo, en lo referente a saldos, éste equivale a la diferencia de las cifras resultantes, si es positiva existe superávit, si es negativa existe déficit.

Cuadro Resumen del Gasto Público.

El objetivo de este Cuadro es mostrar los diferentes conceptos del gasto según su naturaleza económica. Ordena las transacciones gubernamentales en función de la influencia que ejercen sobre la economía.

Cuadro Resumen de Transferencias Presupuestales.

En este Cuadro se aprecian las transferencias presupuestales habidas de unas partidas hacia otras, a fin de destacar cuáles se ejercieron en forma cabal, cuáles se ejercieron de más, y en cuáles hubo remanentes.

Resumen de Partidas Ejercidas, parcial o totalmente.

En este Cuadro se destacan por partida las cantidades que fueron presupuestadas y las que fueron ejercidas, a fin de resaltar las cantidades no ejercidas, bien sea porque la partida no fue tocada, o bien sea por que ésta se ejerció en forma incompleta, habiéndose obtenido economías.

Resumen de Partidas Excedidas.

En este Cuadro se destacan aquellas partidas que fueron ejercidas de más; es decir, que la cantidad que se ejerce durante el ejercicio sea superior a la cantidad que fue aprobada en principio por el ayuntamiento. Tiene la ventaja de permitir hacer las adecuaciones pertinentes obteniendo las autorizaciones del ayuntamiento, o bien para analizar si todas fueron obtenidas en su oportunidad.

Cuadro Sumario de Egresos Mensuales.

El objetivo de este documento es presentar las erogaciones realizadas por el municipio durante cada mes, evaluando con ello, los gastos efectuados y verificando su incidencia contra el presupuesto; asimismo, se prevé estas erogaciones para no tener cuentas sobregiradas. Sirve para determinar prioridades de gastos, cumplir el pago de deuda pública, y programar pagos a proveedores.

Cuadro Resumen de Gasto por Materiales y Suministros.

El objetivo de este cuadro es presentar todos los gastos referidos a los materiales y suministros efectuados por el municipio en el ejercicio fiscal, permitiendo con ello conocer cuáles fueron los conceptos que implicaron mayor o menor

gasto, para tomarlos en consideración para próximas presupuestaciones, aunado a la explicación a detalle de las características cualitativas aplicadas, nos proporcionan mayor certeza en próximas proyecciones.

Resumen de Gastos por Servicios Personales.

Al igual que el cuadro anterior, permite retroalimentar la programación y presupuestación en ejercicios anteriores, ya que da una información cabal de la forma en que fueron ejercidos los sueldos y las compensaciones y pagos al personal, así como las diversas erogaciones que por concepto de aportaciones de seguridad social puede proporcionar el municipio a sus trabajadores.

Cuadro Resumen de Construcción.

Tiene como objetivos mostrar los egresos para financiar construcciones nuevas ya iniciadas, realizadas a través de contratos por terceros o por el propio ayuntamiento. Incluye adiciones y reparaciones extraordinarias que prolongan la duración normal prevista de la obra en que se realicen.

Relación de Bienes Patrimoniales.

Tiene como objetivo agrupar por tipo los bienes asignados a cada dependencia del municipio. Con el objeto de registrar y dejar constancia de la existencia de bienes patrimoniales, así como determinar la cantidad de los bienes del municipio, ayudar a formalizar las entregas de los bienes en los cargos administrativos, conocer los bienes para determinar posibles requerimientos de la administración municipal y confrontar con lo asentado en documentos con las existencias físicas.

Cuadro Resumen que Guarda el Rezago sobre Ingresos Ordinarios.

Tiene como objetivo señalar de manera general la situación que guarda el rezago en los rubros más relevantes, y genera elementos importantes para la toma de decisiones como detectar cuentas rezagadas más importantes, para iniciar gestiones de cobro.

Registro de Deuda Pública.

En este Cuadro se anotarán los empréstitos obtenidos por el municipio destacando la fecha y lugar de autorización, quién otorgó el crédito, fecha en que se publicó la autorización del mismo crédito, su destino, quién lo con-

trató, fecha de contratación, monto del crédito, tipo de crédito, gasto, tasa de interés, interés anticipado, comisiones, monto neto recibido, período de gracia, garantías, inscripciones realizadas o canceladas, etc.

Cuadro de Resumen de Partidas de Efectivo.

En este Cuadro se destacarán las existencias inicial y final en el año sobre fondo fijo, caja y bancos.

Relación de Deudores Diversos.

En este cuadro se anotarán los deudores del municipio, a través de un número de control, nombre del deudor, motivo del adeudo, fecha del adeudo, saldo anterior, movimientos habidos, y el saldo actual.

Relación de Movimientos de la Cuenta de Acreedores Diversos.

Esta relación, al igual que la de los deudores diversos, señalarán el número de control, el nombre del acreedor, el motivo del adeudo, la fecha del movimiento, el saldo anterior, los movimientos habidos en el ejercicio, y el saldo final.

Anticipos otorgados a Empleados, Proveedores, Contratistas, etc..

En esta relación se anotará también un número de control, el nombre del proveedor o contratista, la fecha en que se otorgó el anticipo, el saldo anterior, los movimientos habidos en el ejercicio, y el saldo actual.

Hasta aquí, los principales documentos que integran la cuenta pública de los municipios en el Estado de Chihuahua.

3.6.4.- Documentos y Comentarios Respecto a la Integración de la Cuenta Pública Municipal en el Estado de Zacatecas.[3]

La Cuenta Pública Municipal, es el informe que rinde anualmente el Presidente del Ayuntamiento a la Legislatura del Estado, sobre el resultado de la gestión de la administración pública municipal, de la aplicación de la Ley de Ingresos, del ejercicio de los Presupuestos de Ingresos y Egresos y en su caso, de las variaciones existentes en relación con lo autorizado.

3 *Información proporcionada por la Contaduría Mayor de Hacienda del Estado de Zacatecas.*

Para los efectos a que se refieren las fracciones: XVI del artículo 47 de la Constitución Política del Estado y la XV del artículo 49 de la Ley Orgánica del Municipio Libre del Estado de Zacatecas, la Cuenta Pública deberá ser presentada a la Legislatura del Estado en el mes de febrero, rindiendo cuenta pormenorizada de su manejo hacendario.

Con fundamento en lo dispuesto por el artículo 17 de la Ley orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, la Cuenta Pública de los Ayuntamientos, está constituida por los estados financieros y demás información que muestre el registro de las operaciones derivadas de la aplicación de la Ley de Ingresos, del Ejercicio del Presupuesto de Egresos, la incidencia de las mismas operaciones y de otras cuentas en el activo y pasivo totales de la Hacienda Pública Municipal.

Forman parte integrante de la Cuenta Pública Municipal también, los informes presupuestales y financieros de los organismos descentralizados del municipio, dando cuenta del origen y aplicación de los recursos, así como del resultado obtenido en el ejercicio de su encargo.

La Cuenta Pública Municipal que presenta anualmente el Ayuntamiento es elaborada por la Tesorería Municipal.

Pólizas y Documentación Comprobatoria de Ingresos y Egresos.

La Póliza es el documento contabilizador en el que se consigna el registro de las operaciones de ingresos, egresos y diario.

Debe contener por lo menos: Nombre del Municipio, naturaleza de la operación (Ingresos, Egresos y Diario), fecha, número progresivo, clave presupuestal o número y nombre de la cuenta, importe de la operación en la columna parcial, afectación contable en las columnas de debe y haber según corresponda y las firmas de quien formuló, registró y autorizó.

A estos documentos se debe anexar la documentación comprobatoria que dio origen a la operación.

Se elaboran en original para la Cuenta Pública y copia para la Tesorería Municipal.

Libros Contables.

Anotaremos como Libros Contables el de Ingresos y el de Egresos, principalmente.

Son libros tabulares con concepto y el número de columnas y folios será convencional de acuerdo al volumen de operaciones.

En ellos se registran las operaciones desglosadas en las pólizas, totalizando por cuenta, subcuenta y por mes, para de ahí hacer pases por concentración al Informe Mensual.

Auxiliares Bancarios.

Son libro auxiliares de registro, en el que se consignan las operaciones bancarias tales como depósitos de ingresos y pagos efectuados con cheque.

Es un registro secuencial de la expedición de cheques, su número, fecha, beneficiario e importe, así como de la fecha e importe de los depósitos, obteniendo el saldo disponible a fecha determinada.

Se deberán llevar tantos auxiliares como cuentas bancarias manejen, anexando su conciliación bancaria de saldos y talonarios de cheques expedidos.

Conciliación de Saldos.

Este formato contiene el resumen financiero del ejercicio fiscal, parte de la existencia del ejercicio anterior, se agregan los ingresos del ejercicio, se obtiene un subtotal y se le restan los egresos del ejercicio para determinar la existencia o el déficit.

Informe de Ingresos.

Es el concentrado anual por cuenta y subcuenta de los ingresos presupuestados, recaudados y la variación obtenida de la comparación de los dos anteriores.

Informe de Egresos.

Es el reporte anual desglosado por cuenta y subcuenta de los egresos presupuestados, ejercidos y la variación que se obtiene al compararlos.

Informe de Deuda Pública.

Este informe nos muestra la cantidad por pagar, considerada y registrada como deuda pública, nombre del acreedor, destino de la deuda, deuda contratada y pagos efectuados en el ejercicio y el capital por pagar en la presente y/o futuras administraciones.

Deudores Diversos.

Este formato nos muestra la cantidad exigible en monto y fecha por concepto de préstamos que hace el Ayuntamiento, generalmente, a cuenta de sueldos de los servidores públicos municipales.

Bienes Muebles.

Este informe nos detalla el inventario de los bienes muebles propiedad del municipio, haciendo una descripción del artículo, sus características, fecha y forma de adquisición o fecha y causa de la baja.

Deberán elaborarse uno por los movimientos del ejercicio y otro que muestre los movimientos acumulados del presente y ejercicios anteriores.

Bienes Inmuebles.

Este documento, propiamente es un catálogo de inmuebles propiedad (regularizada o no) del municipio.

En él se consignan la descripción, medidas y colindancias del inmueble, forma y fecha de adquisición, así como la causa y fecha de baja cuando proceda.

Deberán elaborar uno por los movimientos efectuados en el ejercicio que se informa y otro acumulativo, del presente y ejercicios anteriores.

Informe de Obras y Servicios Públicos.

Es el resultado final del Programa Municipal de Obras, detalla el número y conceptos de obras, programado, ejecutado y avance físico y financiero.

Sistema de Agua Potable y Alcantarillado.

Es el reporte de ingresos y egresos del Sistema de Agua Potable y Alcantarillado del Municipio, forma parte integrante del total de ambos capítulos de la Cuenta Pública Municipal.

Programa del Convenio de Desarrollo Social.

Expediente integrado por copias fotostáticas de las pólizas de ingresos, egresos, estados de cuenta, conciliaciones bancarias y cierres de ejercicio.

Como puede apreciarse, la cuenta pública municipal de los estados de Campeche, Chihuahua y Zacatecas, contienen documentos que aunque se integran de manera distinta y contenidos diferentes, en el fondo podríamos decir que se conforman de los mismos elementos y aportan la misma información y que dicha información consiste en acumular el resultado de las operaciones de ingresos derivadas de la aplicación de las normas fiscales; de egresos como consecuencia de la aplicación del presupuesto; así como las que se hubiere precisado realizar para adquirir y administrar el patrimonio así como la obtención de recursos crediticios. Todas estas operaciones en su conjunto, darán la materia a la Cuenta Pública Municipal, la cual se integrará con las operaciones de un ejercicio anual independientemente de que por efectos legales, haya que rendir, en algunos casos informes mensuales, los cuales al acumularse nos darán como resultado la Cuenta Pública Municipal.

CAPITULO 4

EL Control Superior y su Aplicación en el Ambito Municipal

4.1.	*La Administración y el Control*
4.2.	*El Control en la Administración Pública*
4.3.	*Aspectos Básicos del Control Superior*

4.1.- LA ADMINISTRACION Y EL CONTROL.

4.1.1.- Panorama General.

En términos generales se puede decir que el control implica tener un conocimiento cabal de una cosa, de manera que todos los acontecimientos que se den en ella, puedan ser solo con la autorización de quien controla.

Podemos encontrar que existe un "Control Constitucional" y que es aquel que se ejerce para cuidar que la Constitución se aplique en debida forma en todos los actos del poder público; ese control constitucional, lo ejerce la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

En la vida diaria se escuchan con frecuencia otros aspectos del Control y que son tales como el "Control Interno", concepto que se da en las empresas y que es una técnica necesaria que deberá de seguirse en la administración de las mismas para tener un conocimiento cabal de que se cumplan determinadas funciones que competen a los órganos internos de la administración y que permite también tener el conocimiento cabal del manejo de los recursos y la aplicación de éstos a los fines institucionales, así como la salvaguarda de activos de todo tipo.

Existe otra acepción del término control que se usa con mucha frecuencia, es el referido a la etapa de la administración en la que se visualizan los resultados que se están llevando a cabo en la empresa, a fin de compararlos con los objetivos planeados con el propósito de medir si se están logrando dichos resultados. En este sentido el término control tiene una connotación más amplia, ya que va muy cercano con la planeación; es decir, consistirá en este caso en la verificación de si se están logrando los resultados planeados, a fin de que, en caso de que esto no sea así, aplicar los correctivos necesarios para que se logren los objetivos.

Es común escuchar hablar del control administrativo, del control contable, del control jurídico, y como es natural, cada uno de estos controles nos da una idea quizá vaga acerca de en qué consistirá dicho control.

Es común escuchar hablar del control administrativo, del control contable, del control jurídico y, como es natural, cada uno de estos controles nos da una idea quizá vaga acerca de en qué consistirá dicho control

También hemos escuchado hablar del control "a priori" o de controlar "a priori", controlar "en operación" o de controlar "a posteriori", lo cual nos da la idea de que se pueden establecer medidas de control antes de que se realicen ciertas acciones, o en el momento en que dichas acciones se estén realizando, o bien, una vez que se hayan realizado las acciones aunque estas expresiones relacionadas con el control en función del tiempo, deberán corresponder quizá mejor a la fiscalización.

El objetivo de este capítulo, es determinar en qué consiste el control superior en el ámbito municipal, para lo cual primeramente nos habremos de ocupar del análisis del control en la administración, en general, en el cual determinaremos un concepto de control, para luego hacer un análisis de los diferentes tipos de control que se utilizan en la administración, deteniéndonos a analizar los objetivos que se busca lograr con el control, así como los responsables de la función del control. Enseguida pasaríamos a analizar lo que sería el control en la administración pública, posteriormente nos ocuparemos del control superior, para lo cual tendremos que definir dentro de los tipos de control, cuál es el control superior ,haciendo un análisis del control aplicado desde la misma dependencia, y el control aplicado desde fuera de la dependencia, es decir, desde otra dependencia, haciendo la distinción y estableciendo los conceptos con la mayor precisión posible para determinar cuál es o en qué consiste el control superior, y finalmente trataremos el Control Superior aplicado al ámbito municipal.

4.1.2.- Etapas de la Administración.

Para Terry "La administración es un proceso distintivo que consiste en la planeación, organización, ejecución y control, ejecutados para determinar y lograr los objetivos, mediante el uso de gente y recursos"[1]

1 *George R. Terry; Principios de Administración; CECSA; Primera Edición en Español; Novena Impresión, México 1978, pág.20.*

De la propia definición citada, se desprenden cuatro elementos o partes del proceso administrativo de Terry, y que son: La planeación, la organización, la ejecución y el control; cuatro fases que dentro del proceso administrativo juegan un papel muy importante.

No todos los autores hacen la misma división de Terry, ya que hay algunos que lo dividen en tres etapas, otros en cuatro, otros en cinco, y hasta en seis etapas; nosotros consideramos muy conveniente la división de cuatro etapas de Terry, pero mencionaremos aunque brevemente algunas de las otras clasificaciones.

Appley, Presidente de la American Management Asocciation, considera que la administración tiene una división tripartita, siendo sus tres partes las siguientes:

1) Planeación
2) Organización, y
3) Supervisión.

Fayol considera cinco elementos en la administración, que son los siguientes:

1.- Prever
2.- Organizar
3.- Mandar
4.- Coordinar
5.- Controlar

Koontz también señala cinco elementos para dividir a la administración y son los siguientes:

1.- Planeación
2.- Organización
3.- Integración
4.- Dirección
5.- Control

Urwich señala seis elementos en la división de la administración, aunque en el fondo es la misma división de cinco elementos de Fayol, ya que descompone la previsión en previsión y planeación.

Agustín Reyes Ponce, divide también en seis etapas el proceso administrativo:

- Previsión, señala que responde a la pregunta ¿Qué puede hacerse?
- Planeación, que responde a la pregunta ¿Qué se va hacer?
- Organización, que responde a la pregunta ¿Cómo se va hacer?
- Integración, que responde a la pregunta ¿Con qué se va hacer?
- Dirección, que se refiere al problema, ver que se haga.
- Control: investiga en concreto ¿Cómo se ha realizado?

De estas seis etapas de la administración de Agustín Reyes Ponce, dice que las primeras tres, es decir, previsión, planeación y organización, son los elementos a que se refiere la fase que Urwich llama mecánica, y los tres últimos, o sea integración, dirección y control se encuentran dentro de la fase dinámica de la administración según la clasificación del propio Urwich.

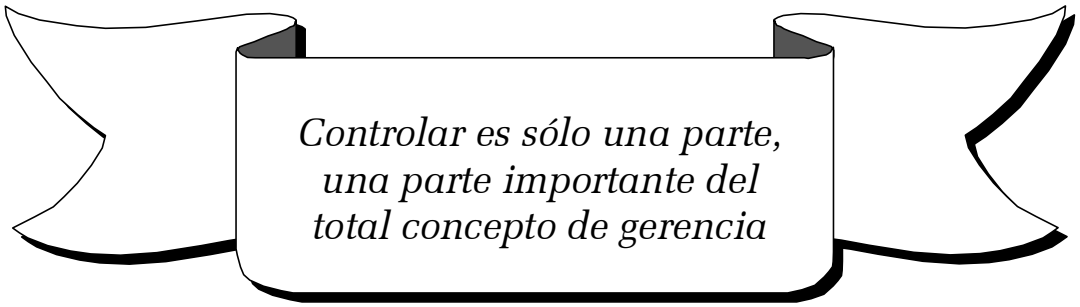
De lo hasta aquí señalado, pueden destacarse algunos aspectos básicos que podrían ser los siguientes: mientras que Agustín Reyes Ponce basado en Urwich señala seis fases o partes que él llama "elementos de la mecánica administrativa", Terry les llama "fases del proceso administrativo". Se advierte que mientras que Terry considera que la administración junta es un proceso, los otros autores la dividen en fases, llamándoles elementos de la mecánica administrativa a cada una de ellas. Esto es importante de señalar.

4.1.3.- Aspectos Conceptuales del Control.

Los conceptos o definiciones que sobre el control señalan los distintos autores, tienen mucho en común, por lo que solamente mencionaremos algunos de los conceptos que éstos establecen.

George R. Terri, en su libro de Principios de Administración, señala: "Para muchos profanos, el concepto de control es sinónimo del de gerencia, para ellos el que hace las comprobaciones para observar lo que se está ejecutando, decide si es satisfactorio y refuerza las decisiones; personifica a un miembro de la gerencia; sin embargo, este concepto es solo parcialmente cierto, pues como se ha dicho antes, controlar es solo una parte, una parte importante del total concepto de gerencia. El control se puede definir como el proceso para determinar lo que se está llevando a cabo, valorizándolo, si es necesario aplicando medidas correctivas de manera que la ejecución se lleve a cabo de acuerdo con lo planeado. El control incluye la vigilancia activa de una operación para mantenerla dentro de límites definidos y es como una continuación de las otras tres funciones fundamentales de la administración. Ayuda a asegurar que lo que se ha planeado se lleve a cabo.

El control está orientado objetivamente. Está diseñado para hacer que la gente haga lo que debe hacerse para satisfacer el objetivo. Esto también quiere decir que el control no es una finalidad en sí mismo, sino un medio para llegar a un fin. El control, en el significado formal del término en la administración, no existe sin planeación, organización y ejecución previas. El control no puede existir en el vacío. Los enunciados de acción correctiva tales como el mejoramiento de la utilización de los recursos disponibles, aclaración de las asignaciones, la aplicación de incentivos o la computación de capital adicional son, en esencia, aplicaciones prácticas del ajuste del proceso administrativo para el logro del objetivo dado. En otras palabras, la acción correctiva incluye revisiones en los esfuerzos de planeación, organización y ejecución.



También debe observarse que la mejor planeación incluye la consideración de ejecutar la función de control. Del mismo modo, para que la organización y la ejecución califiquen como excelentes, también deben tener en cuenta las consideraciones del control. En esta forma se hace más efectiva la función de control."[2]

Agustín Reyes Ponce, al referirse al control señala, "Es la medición de los resultados actuales y pasados, en relación con los esperados, ya sea total o parcialmente, con el fin de corregir, mejorar y formular nuevos planes."[3]

Puede apreciarse que en esta definición de Reyes Ponce, hay una necesaria vinculación o comparación de lo obtenido con lo esperado. Este autor dice que esta comparación puede realizarse al final de cada período prefijado, o sea, cuando se ha visto ya si los resultados obtenidos no alcanzaron, igualaron, superaron o se apartaron de lo esperado; es decir, este procedimiento constituye un control partiendo de los resultados.

---

2 George R. Terry, Op. Cit. pág.619.

3 Reyes Ponce Agustín.-Administración de Empresas Teoría y Práctica, Segunda Parte, Editorial Limusa-Wiley, S.A., México 1872,pág.355.

El mismo autor señala que en la actualidad y con base en los avances de la cibernética, se han estudiado exitosos sistemas de comunicación y que es posible en muchos casos el tener una retroalimentación directa de las informaciones que resultan del control mismo y utilizarlas para que la acción correctiva se inicie en forma automática sin tener que esperar hasta que se concluya el proceso administrativo para retroalimentar la planeación una vez de haber evaluado el control, sino que se considera más adecuado llevar un control automático, de tal suerte que cada una de las acciones que se realizan en el proceso administrativo lleva implícitas acciones del control en sí mismas.

Idalberto Chiadenato, en su obra Administración de Recursos Humanos, define el control de la siguiente manera: "La palabra control tiene muchas connotaciones y su significado depende de su función o del área específica en que es aplicada, a saber:

1.- Puede ser tanto la función orgánica de la administración, como los elementos de control de la supervisión; en este caso, el control es parte del proceso administrativo como el planeamiento, la organización de la dirección.

2.- Pueden ser los medios de regulación de un individuo u organización, como también las tareas específicas que un controller aplica en una empresa.

3.- Puede ser la función restrictiva de un sistema para mantener los participantes dentro de los padrones deseados, como en el control de la frecuencia y expediente del personal.

En muchos casos el control es un sistema automático que mantiene un grado constante de flujo o de funcionamiento del sistema total, como en las refinerías de petróleo o en las industrias químicas del procesamiento automático y continuo. El mecanismo de control detecta cualquier desvío de los patrones normales y permite la debida regulación del proceso."[4]

Otra definición de control podría ser: "El control de la gerencia es un esfuerzo sistemático de implantar normas de desempeño con objetivos de planificación, para diseñar sistemas de retroalimentación informativa, para comparar el desempeño efectivo con dichas normas predeterminadas para esta-

4 *Idalberto Chiadenato; La Administración de Recursos Humanos; Editorial Macgrawl-hill, Traducción de María Isabel Fittipaldi de Ruiz; Traducido de la Primera Edición; México 1990; pág.531.*

blecer si existen desviaciones y medir su significado y tomar las medidas necesarias para ver que todos los recursos empresariales se estén aprovechando en la forma más efectiva y eficaz posible para lograr los objetivos empresariales"[5]

Puede apreciarse que de las diversas definiciones señaladas, todas tienen en común la existencia de elementos que tienden a comparar lo realizado con lo planeado, buscando en su caso controlar las desviaciones o aplicar las medidas correctivas necesarias a fin de que se encauce el proceso administrativo hacia el propósito que se busca.

No es posible evaluar los resultados si no se hace mediante la comparación con elementos ya predeterminados que en la administración se les llama estándares, y que puede reducirse el control a la comparación de los resultados obtenidos en un período, contra estándares, a fin de ver si se alejaron o se acercaron a los mismos y poder determinar si es preciso aplicar medidas correctivas y, desde luego, retroalimentar la planeación, a fin de buscar que los procesos se acerquen en mayor medida hacia los objetivos que pretende la empresa.

4.1.4.- Fases del Control.

Debido a múltiples causas, como podrían ser la falta de comprensión de lo que se va a hacer, cambios en la realidad externa de la economía, falta de recursos en el momento en que se deben hacer las adquisiciones, problemas en la comunicación, falta de capacitación del personal, entre otros, hacen que los resultados esperados no se logren, es decir, que las cosas no resultan como se han planeado y en consecuencia que no se logren los objetivos que se pretende alcanzar. Todo esto hace que los resultados no se logren y en consecuencia los objetivos que buscaba la empresa se retarden o se anulen, teniéndose la necesidad de replantear los objetivos.

Esto es una de las preocupaciones fundamentales de los gerentes o de quienes en un momento dado son los responsables de los resultados en las empresas. De ahí la necesidad de establecer las medidas de control idóneas para poder lograr que la empresa funcione de manera eficaz.

Como consecuencia de lo anterior surge el control cuyo propósito fundamental es determinar si las estrategias que se han seleccionado y se han

5 *James A. Stoner; Administración; Entise-Hall Hispanoamerica, S.A., Segunda Edición; México 1987.*

implementado lo están siendo tal como éstas fueron formuladas y de detectar las dificultades o problemas que se presentan en la implementación de las estrategias, a fin de comparar los resultados obtenidos contra los propuestos y buscar hacer los ajustes o correcciones necesarias, buscando, como ya antes decíamos la retroalimentación de la planeación como etapa de enlace final entre el control y la planeación.

Surge el control cuyo propósito fundamental es determinar si las estrategias que se han seleccionado y se han implementado, lo están siendo tal como éstas fueron formuladas

Es muy comprensible que las estrategias que se hayan fijado en un momento dado, dejen de tener importancia o deban reenfocarse durante el proceso. Esto de ninguna manera debe entenderse como que la empresa está fallando o que la administración o la gerencia no están cumpliendo, sino, se deberá entender que debe haber un sistema de elasticidad que permita ir haciendo sobre la marcha los ajustes pertinentes, a fin de que se eliminen estrategias que no funcionan, y que se establezcan nuevos objetivos y metas a alcanzar por la empresa. Esto es precisamente la etapa de la administración en la que se ve la unión directa entre la planeación y el control.

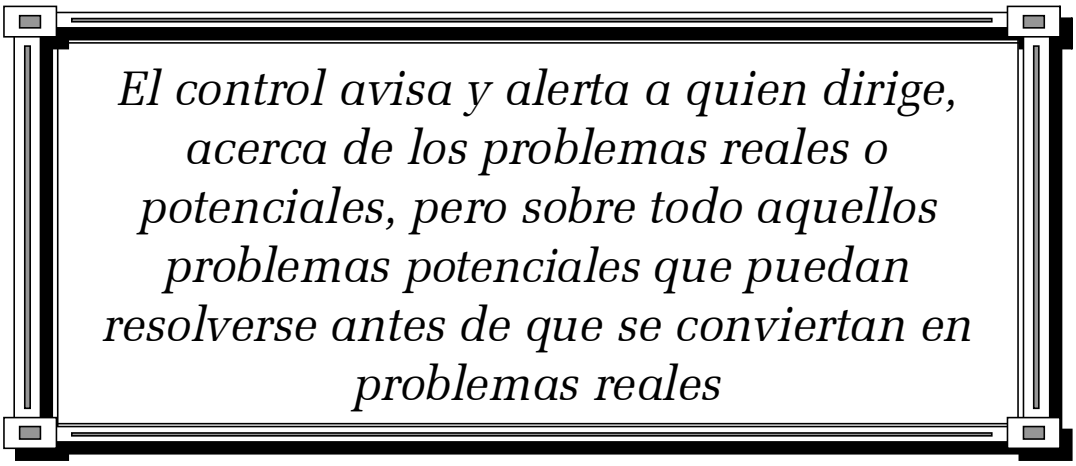
La planeación y el control son inseparables, y puede resaltarse que el control no es la última etapa del proceso administrativo, como podría tenerse una equívoca idea, sino que el control se encuentra en cada una de las fases del proceso; es decir, desde la planeación, organización o ejecución, en la programación misma se encuentra implícito el control, pero a su vez dentro del control juega un papel importante la planeación, la programación y la ejecución misma.

Puede verse que las fases del proceso administrativo no son independientes, o por lo menos en tiempo no son distintas, sino que se van realizando en forma simultánea, formando juntas una simbiosis a veces sin fronteras y a veces con fronteras definidas, pero que en su conjunto nos permitirán lograr los propósitos que busca la empresa.

León Blank Bubis, en su obra "La Administración de Organizaciones: Un Enfoque Estratégico", señala al respecto "La planeación y el control son inseparables. El uno no puede existir sin el otro. Si se planea y no se utiliza la

función de control, ¿cómo sabemos que los diversos planes se cumplieron? Si se utiliza el control, y no se ha planeado antes, ¿qué vamos a controlar si no sabemos qué resultados necesitamos?, lo único es que primero se planea, y que el control comienza a funcionar una vez que se ha terminado la planeación, y después que han comenzado las actividades organizacionales. Pero esto no quiere decir que se utilice solo el control cuando los problemas aparecen. El control también puede ser preventivo".

Podemos entonces advertir sin mucho esfuerzo que el control avisa y alerta a quien dirige, acerca de los problemas reales o potenciales, pero sobre todo aquellos problemas potenciales que puedan resolverse antes de que se conviertan en problemas reales y se vuelva complicada su resolución. Es aquí donde el control adquiere una mayor dimensión, ya que nos permite, a través de la prevención, evitar que ciertos problemas aparezcan, o si están, alcancen dimensiones mayores.



Surge aquí la idea de que los pasos o etapas que se den en el control, deberán consistir fundamentalmente en el análisis de las acciones o resultados que se vayan obteniendo, a fin de compararlos con medidas, con estándares o patrones dados, a fin de detectar desviaciones y corregirlas.

Empero, no podremos tener siquiera una idea remota acerca de la eficiencia de la empresa, si no es que establecemos estándares ya sea propios o ajenos, que tengan cierta semejanza con las actividades propias, a fin de poder tener elementos de comparación que nos permitan ir detectando las desviaciones.

Las fases o etapas del control podemos identificarlas fundamentalmente en cuatro etapas y que serían:

---

6 *León Blank Bubis.- La Administración de Organizaciones: Un Enfoque Estratégico.- Centro Editorial Univesidad del Valle, Colombia, Primera Publicación, 1990, pág.378.*

1.- Establecer estándares
2.- Medir la ejecución o desarrollo de la empresa
3.- Comparar los resultados de la medición realizada a los procesos de la ejecución con los estándares previamente establecidos, y
4.- Tomar las medidas correctivas necesarias.

4.1.4.1.- Establecimiento de Estándares.

Un estándar lo podemos definir como una unidad de medida que sirve como modelo o punto de comparación o referencia contra el cual evalúa los resultados.

En la planeación se fijan objetivos para la organización como si ésta fuera un todo, es decir, una corporación, y para cada una de las divisiones o partes en que ésta se conforma, se señalan metas y objetivos a alcanzar, relacionados con la producción o con los índices de arraigo y lealtad del personal, con la motivación o con algunos otros factores de la administración y que son fundamentales para medir el desempeño; o si se están alcanzado las metas, es preciso establecer puntos de comparación que nos sirvan de referencia. Desde luego que estos estándares podrán ser de dos tipos, unos cuantitativos y otros cualitativos, entendiendo como los primeros aquellos que se refieran a unidades de medición precisas, es decir, el número de unidades producidas en un determinado tiempo; o bien, cuando son cualitativos y que se vinculan con los objetivos naturales y propios de la empresa que se fijaron desde el momento de la planeación y habiendo fijado en estas metas de realización el propio objetivo a alcanzar en un tiempo determinado para su logro; éste será el estándar contra el cual habremos de comparar los resultados. Todo estándar debe tener un nivel de tolerancia dentro del cual se consideran aceptables las desviaciones que existen, particularmente si se trata de estándares cuantitativos que son los que dan mayor fuerza a esta idea. De tal manera que los estándares cuantitativos tendrán mínimos y máximos, es decir, hablaríamos de entre tantas y tantas unidades de producción por día, por semana, o por mes, de manera que si se está dentro de los límites, entre el máximo y el mínimo se estarán cumpliendo dichos estándares. Tanto el superar el estándar como no alcanzarlo, implica una desviación que habrá que atender de inmediato.

4.1.4.2.- Medición del Desempeño.

Consiste esta etapa en medir los resultados del desempeño de la empresa, es decir, medir la ejecución actual, a fin de saber qué se produjo, cuánto se produjo, qué características tiene el producto o el bien o el servicio que se

está realizando, qué eventos se realizaron, cuáles, cuándo y de qué manera se llevaron a cabo, a fin de cuantificar el volumen de resultados y poder medir éstos contra los resultados esperados o contra los estándares que se establezcan, a fin de poder saber si existen o no desviaciones.

Sobre este punto cabría señalar que existe un problema respecto a qué es lo que se va y cómo se van a medir los resultados, y esto depende del nivel organizacional que se esté considerando en la corporación. Así, se tienen sucursales o se tiene una organización con líneas de producción, habrá que hacer una medición en función de la naturaleza de la empresa misma y de los planes y objetivos que se fijaron en la planeación.

Si es una empresa de prestación de servicios, habrá que medir el número de servicios, la calidad de estos servicios así como el grado de dificultad que en la prestación de los mismos se tuvo en la empresa.

Sobre este punto León Blank nos señala: "A nivel de la organización como un todo (o nivel de corporación) las medidas típicas de desempeño pueden incluir: rentabilidad (medida en términos de unidades totales, rentabilidad sobre la inversión, rentabilidad sobre activos totales, dividendos por acción, rentabilidad sobre el capital), participación en el mercado, tasas de crecimiento en ventas y utilidades, posición competitiva y fuerza competitiva, prospectos a largo plazo y a corto plazo, etc. Se pueden también incluir otras variables de acuerdo con el tipo de organización (universidad, panadería, almacén, banco, fábrica, etc.) y la clase de situación.

A nivel de división, o de unidad estratégica de negocios, o de línea de negocios, se pueden utilizar las medidas de desempeño que se utilizaron para la corporación. También se utilizan los presupuestos. Los presupuestos son instrumentos de planeación y de control que se utilizan para evaluar el desempeño de las unidades estratégicas de negocios o de las divisiones. Durante la etapa de planeación, la alta gerencia aprueba una serie de presupuestos para que las unidades estratégicas de negocios o las divisiones puedan operar. La etapa de control, se compara lo que se ha presupuestado con lo que esta sucediendo y se determinan las variaciones que se presentan. Esta comparación se hace comúnmente mes por mes. Muchas organizaciones ya están empleando un sistema de presupuestos que comprende una serie de varios presupuestos que se hacen para las características de cada organización. Cada organización tendrá su propio sistema de presupuesto. Sin embargo, la mayoría de las organizaciones incluyen tres clases de presupuestos en su sistema: presupuesto de venta, presupuesto de capital y presupuesto de gasto."[7]

7 *León Blank Bubis, Op. Cit., págs.381y382.*

4.1.4.3.- Comparar Resultados con Estándares.

Para poder hacer la comparación de los resultados obtenidos con los esperados, es indispensable contar con información eficiente y suficiente para realizar dicha comparación. Sobre este punto es determinante contar con un eficiente sistema de información veraz. Si existen desviaciones entre los resultados que se están presentando y los estándares o las metas establecidas, el responsable de la administración deberá ver la medida de la desviación del estándar y si esa desviación está dentro de las tolerancias o rebasa las mismas, calificando si es una desviación hacia abajo o hacia arriba del estándar; es decir, si se trata de producción habrá que determinar si el número de unidades fue mayor o menor de las esperadas y medir también la frecuencia con que se dan estas situaciones, ya que es probable que se trate de una desviación esporádica y no una serie de irregularidades permanentes o constantes.

Desde luego que si nos encontramos ante un caso de irregularidades continuadas o reincidentes, habrá de tomarse las medidas correctivas, no así, si se trata de una desviación esporádica o mínima, ante cuyo caso el sistema de información deberá señalarnos la frecuencia con que éstas se dan o cuando éstas se repitan a fin de tomar las medidas correctivas necesarias.

Es evidente que el factor fundamental para la comparación de los resultados contra los estándares sin duda alguna que es la información, de tal suerte que un sistema de información eficiente es el que nos permitirá tener éxito en estos procesos de revisión y comparación, ya que si las medidas que nos arroja el sistema de información no nos señala elementos tales como la frecuencia, difícilmente podremos tomar las medidas correctivas adecuadas.

Por otro lado, es importante que esta información, además de la calidad que contenga, llegue con la oportunidad debida, a fin de que sea dentro de un tiempo razonable la toma de las medidas correctivas, cuando éstas todavía tengan solución. Por otro lado, la calidad de la información es determinante, así como la confiabilidad de la misma para que refleje situaciones reales y no manipuladas por los mandos intermedios, lo cual puede resultar negativo para quien dirige la empresa y además que esta información llegue precisamente a las personas adecuadas; en primer término a la gerencia general, pero solamente aquella que corresponda al tramo de control entre la máxima autoridad administrativa y los segundos niveles, y así sucesivamente, con el propósito de no abrumar a la alta dirección con problemas de control relativo a los tramos inferiores.

4.1.4.4.- Realizar Acciones Correctivas.

Es esta la última etapa de este proceso de control y consistirá precisamente en la fijación de medidas correctivas que permitan reorientar el rumbo de la empresa hacia los objetivos determinados previamente. En esta fase, está en juego todo el proceso administrativo de la empresa, es decir, no solamente el éxito de la fase control se logra a través de las medidas correctivas, sino que, el logro de los objetivos de control se verá realizado precisamente en la implementación de las medidas correctivas. Una empresa funcionará adecuadamente cuando cuente con un control eficiente, y el control será eficiente cuando permita detectar a tiempo las irregularidades que se den en la empresa y permita establecer las medidas correctivas oportunas, de ahí la importancia de esta fase del control.

Resulta evidente que para poder tomar medidas correctivas habrá que analizar no solamente la desviación y la medida de ésta, sino que, principalmente, las causas que ocasionaron las desviaciones, no solamente los síntomas de malestar de la empresa sino también los orígenes de la desviación misma, a fin de que la medida correctiva sea a fondo. De igual manera se deberán de tomar en cuenta las restricciones o limitaciones que se tienen, bien sea por normatividad interna o por la cultura misma de la organización o políticas dadas que limitan la acción de los operativos y dificultan el logro de los objetivos; en este caso, las medidas correctivas irán más bien encaminadas a retirar las restricciones a fin de que puedan lograrse los propósitos.

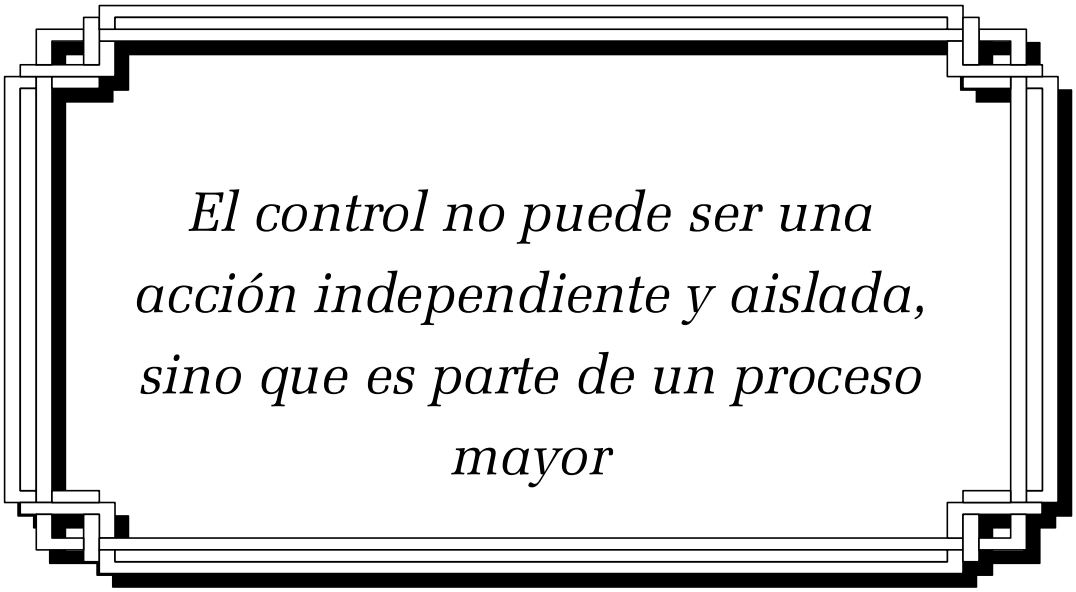
De relevante importancia dentro de las aplicaciones de medidas correctivas será, que éstas se establezcan a tiempo, no dejar que alcancen dimensiones mayores los problemas que luego rebasen la posibilidad de corrección, y sin olvidar que en muchas de las ocasiones la causa principal de las desviaciones es la falta de capacitación al personal por lo que no se deberán escatimar esfuerzos sobre este punto, a fin de obtener personal cada vez más competente.

Cuando resulta que después de aplicar una serie de medidas correctivas sobre diferentes aspectos de la organización, se encuentra que los resultados siguen siendo los mismos, es decir, que las desviaciones persisten, se acusa un síntoma de que los estándares no son los adecuados y que las metas y objetivos a alcanzar no fueron planeados en debida forma y quizá entonces lo más conveniente sea rectificar las metas de los estándares, ajustándolos a los resultados que en forma razonable esté arrojando la organización en un momento dado; quizá esta solución sea la más adecuada.

Por último, se tendrá un importante cuidado dentro de las fases del proceso de control en aplicar una adecuada retroalimentación a la planeación, lo cual se logrará, bien sea, cambiando los planes, objetivos y metas a alcanzar como resultado de la información obtenida del control; o bien, solamente aplicando las correcciones dentro de las distintas instancias internas a fin de que se logren los objetivos fijados por la planeación luego de haber reevaluado la vigencia de estos últimos.

4.1.5.- Sujetos Responsables del Control.

Hemos dicho que el control no puede ser una acción independiente y aislada, sino que es parte de un proceso mayor en el que el control juega un papel importante, ya que permite que quien dirige se cerciore acerca de si los objetivos de la empresa se están logrando y en qué medida.



Si hemos dicho que la función del control consiste precisamente en el cercioramiento de que los objetivos se alcancen en la medida que fueron trazados por la empresa, y en caso de que éstos no se estén logrando, aplicar los correctivos necesarios a fin de que se logren; o bien cambiar los objetivos cuando esto fuere necesario en virtud de la imposibilidad en el logro de los mismos, resulta evidente que el control corresponderá ejercerlo principalmente a quien dirige la empresa.

Por lo anterior encontraremos siempre el control estrechamente vinculado con los ejecutivos, de ahí que se hable en la delegación de autoridad dentro de las empresas de "tramos de control" entendiendo por éstos los espacios de

responsabilidad que el superior jerárquico delega al inmediato inferior a fin de que éste realice bajo su responsabilidad determinadas actividades que tienden a encausar las acciones de la empresa hacia el logro de los objetivos.

Se reconoce comúnmente en la administración, que una persona no puede coordinar eficazmente a un gran número de personas; que deberán existir agrupamientos pequeños en la organización de las empresas, a fin de que cada grupo pueda ser coordinado por una persona, que a su vez forma parte de un grupo superior en el siguiente estrato, en el que a su vez, estos pequeños grupos son coordinados por otro ejecutivo hasta llegar a la máxima autoridad de la empresa, de tal suerte que se establece un encadenamiento de responsables, es decir, una verdadera red de ejecutivos de distintos niveles que constituyen precisamente una red de responsables del control .

En consecuencia, el control se ejerce en mayor o menor medida según el nivel jerárquico de cada empleado en la organización, pero sin duda que cada uno tendrá una parte de responsabilidad en el proceso de control, por lo que se requiere un eficaz desempeño de todos los responsables del control en una organización, es decir, de todos los ejecutivos de los distintos niveles, así como de supervisores y responsables de menor grado que tengan a su cuidado supervisión de personal y de acciones.

El control se ejerce en mayor o en menor medida según el nivel jerárquico de cada empleado en la organización

Existen entonces varios responsables del control, es decir, no es posible encontrar un solo responsable del control en forma cabal, sino que éste lo encontramos repartido por rangos en los distintos estratos de la organización, y así vemos que en los procesos de producción deberá de haber controles, lo mismo en los procesos administrativos internos, en los procesos financieros de la empresa, así como en los procesos que corresponde realizar a las áreas de costos, y en general en toda la organización los encontramos.

Dado que el verdadero control, el eficaz control, consiste en lograr que los objetivos que la empresa se plantea se alcancen a plenitud, resulta que cada etapa de la ejecución deberá tener aparejado una serie de controles que en forma oportuna verificarán que las distintas fases de los procesos se estén realizando. En estos casos la responsabilidad del control en esos estratos inferiores corresponderá a los supervisores y a los mandos medios, y a su vez habrá un responsable departamental o un gerente de producción, según el caso, que responderá del control global de determinada sección, departamento o dirección, y así hasta llegar al gerente general.

Suele considerarse que la responsabilidad cabal del control recae en la cabeza de la organización, es decir, en los gerentes o en los directores generales, y la idea no es equívoca, no obstante que resulta conveniente hacer hincapié en que no solamente se realizan las acciones de control por parte de los altos ejecutivos, sino que se encuentran diseminadas en todas las distintas fases de los procesos operativos, y que solo cuando cada pequeño espacio de control, que cada tramo de control se ejecute con eficacia, se obtendrá un verdadero y eficaz control de la organización.

Cierto es que las medidas de control y las acciones encaminadas al logro del control en su conjunto forman parte de un proceso, y que se realizan, como ya antes dijimos, por diversos funcionarios o empleados de las empresas; sin embargo, también es cierto que la aplicación de las medidas correctivas que se consideren necesarias para lograr encausar las acciones hacia el logro de los objetivos, corresponderán sin duda a los ejecutivos de las empresas que de manera escalonada, es decir, en cascada se irán aplicando desde la gerencia general a los gerentes de área y de éstos a los supervisores o jefes de departamento y luego a los supervisores hasta llegar al menor o más pequeño tramo de control en que se encuentren divididos los procesos administrativos.

Por último, es indudable que la responsabilidad de que se tomen y lleven a cabo y se apliquen las medidas correctivas que se señalen para lograr los objetivos de la empresa, corresponden definitivamente a quienes encabezan las organizaciones. De igual manera corresponde a quien dirija la empresa, tomar la decisión en cuanto a cambiar los objetivos o metas a alcanzar o los estándares que se hayan fijado cuando esté plenamente comprobado que éstos son inalcanzables o se consideraron sin mucho análisis; o bien, se percata la organización de que los cambios habidos en el medio ambiente en el que se desenvuelve la empresa y que por acciones imputables al exterior se da una realidad distinta a aquella en la que se establecieron las metas y en consecuencia éstas deberán de cambiarse. Es aquí donde juega un papel muy

importante el ejecutivo, ya que es éste quien deberá hacer los cambios pertinentes a fin de establecer metas alcanzables conforme a las posibilidades de la organización; sin, embargo, estamos aquí ya hablando más que del control de la planeación que se deriva de las propias medidas de control constituyéndose en una retroalimentación en el proceso de planeación y programación, y no precisamente del control mismo.

La responsabilidad de que se tomen y lleven a cabo y se apliquen las medidas correctivas que se señalen para lograr los objetivos de la empresa, corresponden definitivamente a quienes encabezan las organizaciones

4.2.-EL CONTROL EN LA ADMINISTRACION PUBLICA.

El control en la administración pública, es un tema sumamente interesante, ya que si bien, en la administración privada es preocupante ejercer un verdadero y eficaz control sobre todas las acciones de la administración, a fin de lograr los propósitos y objetivos planeados, con mayor razón en la administración pública, donde están representados los intereses de toda una sociedad, habrá de tenerse especial cuidado en especializar los procesos a fin de poder establecer verdaderos sistemas de control que permitan dar la certidumbre a los ciudadanos de que la administración pública está haciendo un eficiente uso de los recursos que con tanto sacrificio aportan los contribuyentes.

No puede soslayarse el hecho de la enorme preocupación que la sociedad tiene respecto a que los recursos públicos no se administran en debida forma y a que las acciones de gobierno y las acciones de la administración pública no son llevadas a cabo en la mejor forma; esto sin duda se traduce en que los recursos públicos no son suficientes para cumplir los objetivos que se plantea la administración y lo que es peor, ni siquiera son suficientes para satisfacer en forma mínima las necesidades que la comunidad plantea y demanda del poder público.

No puede soslayarse el hecho de la enorme preocupación que la sociedad tiene respecto a que los recursos públicos no se administran en debida forma

Por lo anterior resulta sobre manera importante el que se haga un análisis detallado de los procesos en la administración pública, a fin de detectar si dentro de éstos ocupa y juega un papel importante el control y si éste cumple con la finalidad que en términos generales se otorga a esta etapa del proceso de la administración y que consiste precisamente en verificar si se están cumpliendo los objetivos que se plantea la empresa, en este caso la empresa pública, y de no ser así aplicar las medidas correctivas necesarias o replantear los objetivos si es preciso, a fin de que este control cumpla eficazmente con su esencia misma o razón de ser y que consiste en que se logren cabalmente los objetivos planteados por la administración.

4.2.1.- Aspectos Fundamentales de la Administración Pública.

Señalábamos en el capítulo anterior que partiendo de un enfoque constitucional, es decir, atendiendo a las funciones que la Carta Magna señala a cargo de los distintos funcionarios, nos encontramos con que son tres las funciones fundamentales: la función legislativa, la función jurisdiccional y la función ejecutiva, que ha dado en llamarse también función administrativa.

También habíamos señalado que la función legislativa consiste en la elaboración de las leyes que señalan las normas de conducta obligatoria a los ciudadanos y que son el resultado de los procesos de avance de las sociedades hacia nuevas formas de hacer las cosas en común. Esta función legislativa, como todos sabemos, le compete principalmente a las legislaturas locales, tratándose de las entidades federativas o a la legislatura federal cuando hablamos del Gobierno de la República. Sin embargo, en este proceso legislativo juega también un papel, en cierta medida importante, el poder ejecu-

tivo, ya que éste tiene la facultad de hacer o presentar las iniciativas de leyes, ya en el ámbito federal y en el ámbito local, y además de esta atribución que tiene de presentar las iniciativas de leyes, también tiene la facultad de promulgar las leyes que aprueba el Congreso, consistiendo esta función en declarar que la Ley debe ser cumplida por los ciudadanos y que el ejecutivo está conforme con su contenido.

Comentábamos también que la función jurisdiccional o judicial, como todos sabemos, consiste en aplicar el derecho a casos concretos, resolviendo las controversias que puedan suscitarse entre los particulares y el poder público o bien de los particulares entre sí. Esta función de declarar el derecho compete precisamente a los tribunales.

Finalmente, decíamos que la función administrativa o ejecutiva consiste en aplicar la ley, es decir, cumplir y hacer cumplir el contenido de las normas, y ese es precisamente el propósito u objetivo fundamental del poder ejecutivo, ya que éste se ocupa de llevar a la práctica la prestación de los servicios públicos que se consagran en las diferentes leyes, así como de conservar el orden y la seguridad pública externa tratándose del gobierno federal o del ejecutivo federal y la seguridad pública dentro de las entidades federativas cuando hablamos de los gobiernos locales, pero en ambos casos se deberá de cumplir con llevar a la práctica el contenido cabal de las normas jurídicas, siendo ésta la función principal del ejecutivo.

La función administrativa o ejecutiva consiste en aplicar la ley, es decir, cumplir y hacer cumplir el contenido de las normas

Resulta entonces que es común que se emplean como sinónimos la administración pública y el gobierno referidos a la fase ejecutiva; y aún más, es usual que se diga que la administración pública está integrada por el conjunto de funcionarios públicos de los tres niveles de gobierno que se encargan de cumplir con funciones públicas. En este contexto el término administración pública adquiere una dimensión mayor y nos obliga a hacer un análisis mucho más amplio a fin de poder encontrar en qué consiste la administración pública y en consecuencia cómo la podemos controlar.

Si analizamos a la administración pública desde este punto de vista y siguiendo la teoría del proceso, veremos que también se dan en ésta las fases de un proceso de administración, en la que habrá necesariamente de ocupar un papel predominante la planeación como elemento básico y punto de partida del mismo, y es así como vemos que entre las propias constituciones, la federal y las locales, se desprenden los sistemas de planeación en el ámbito nacional y con la participación de las entidades federativas y los municipios se conjugan en un sistema nacional de planeación con la participación efectiva de diversos funcionarios, los cuales en su conjunto dan orientación y rumbo al proceso de la administración pública en su conjunto.

Para encontrar la fase del proceso de organización, habremos de recurrir a las constituciones políticas federal y locales, las cuales en su parte orgánica establecen las bases concretas para la organización de los poderes públicos, y si luego recurrimos a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y las leyes Orgánicas de las Administraciones Públicas Locales, conocidas también como leyes Orgánicas del Poder Ejecutivo, habremos de ver que ahí se contemplan las formas de organización con atribuciones y responsabilidades para los funcionarios públicos de manera que éstos tienen perfectamente definidas sus atribuciones y sus responsabilidades en la ley.

La fase de ejecución, la encontramos al hacer el análisis de las atribuciones del poder ejecutivo, el cual se encarga de ejecutar las acciones a través de sus distintas dependencias o Secretarías que actúan a nombre de éste para llevar a cabo los procesos de ejecución de las acciones necesarias para cumplir con el objetivo primario de quien gobierna, y que es buscar el bien común de los gobernados. Y si queremos buscar la fase del proceso de control en este esquema macro del proceso administrativo, habremos de recurrir necesariamente al concepto de división de poderes, que establece que unos poderes controlan a los otros, y ahí encontramos que si en términos generales es el ejecutivo el que se hace responsable de la ejecución de las acciones, habrá de depositarse la función de control en otro de los poderes que en este caso, tratándose de controlar las acciones del ejecutivo, es precisamente el poder legislativo, ante el cual el propio ejecutivo debe de rendir un informe de sus actividades y presentar la cuenta pública.

En síntesis, en el concepto amplio desde el cual analizamos en el capítulo anterior a la administración pública, se destaca como importante la idea de que ésta abarque al país en su conjunto, es decir, tanto los tres niveles de gobierno como los dos ámbitos jurídicos, y dentro de cada uno de estos dos últimos cada uno de los tres poderes.

Esto no impide que podamos también hacer el análisis de la administración pública desde el punto de vista federal, estatal y municipal, ya que también en cada uno de estos niveles de gobierno podemos encontrar un verdadero proceso administrativo en el que juegan un papel determinante, ciertos agentes que a veces corresponden a niveles de gobierno distintos. Y así nos vamos a encontrar que, por ejemplo, el control de la hacienda pública municipal se ejerce principalmente por los congresos locales que corresponden a un nivel de gobierno distinto. De igual manera, como ya hemos venido diciendo, el control de la legalidad, aún tratándose de las leyes locales, corresponde ejercerlo a la Suprema Corte de Justicia que corresponde al nivel de gobierno federal, dándose en cierta medida la intervención de los poderes de un nivel de gobierno distinto al que estamos analizando en cada caso.

Por otro lado, cuando analizamos la administración con el enfoque de sistemas, nos dimos cuenta de que este enfoque divide a la administración en cuatro sistemas fundamentales, a saber, el sistema normativo, el sistema operativo, el sistema de apoyo y el sistema directivo y en este esquema no se atienden a niveles o a funciones específicas en un contexto limitado, sino que por el contrario, cada uno de los sistemas puede a la vez ser subsistema de un sistema mayor, o a la vez contener tantos sistemas como fueren necesarios para cumplir con los propósitos de realizar las acciones que competen a quien está administrando.

4.2.2.- Acciones de Control de la Administración Pública.

El control de la administración pública es la fase que mayor demanda tiene en la presencia social de la comunidad, ya que cada vez son más los reclamos que la comunidad realiza en la exigencia de evitar dispendios de recursos y pérdidas del patrimonio de la sociedad.

En este esquema es donde se debe buscar la existencia del control como elemento fundamental en los procesos de la administración pública.

Comentamos antes, que las funciones más importantes del control en la administración privada consisten en establecer objetivos o metas a alcanzar, siendo igual en la administración pública en la que se fijan también objetivos o metas para luego hacer una revisión; es decir, una comparación del avance tenido hacia el logro de las metas predeterminadas con la idea de medir en qué manera éstas se están alcanzado, bien sea para tener la certeza de que los resultados obtenidos están siendo los idóneos o para tener la convicción de que habrán de tomarse medidas disciplinarias con el propósito de alcanzar las metas obtenidas, si es que son alcanzables, o bien, readecuar los objetivos a fin de que se esté dentro de un esquema racional de adminis-

tración y en consecuencia poder lograr las metas u objetivos que tengan una razonabilidad aceptable.

¿Pero, dónde deben darse las acciones o medidas de control en el proceso de la administración pública? Ya habíamos comentado con anterioridad que para poder visualizar el momento en que el control debe aparecer en la administración pública, es preciso primero contextualizar a ésta en algunas de las formas de organización de la administración pública y aludimos para ello a la teoría de sistemas o a la administración como un proceso con el fin de identificar en qué momento el control aparecerá en los procesos administrativos.

Al analizar la forma de operar del sector público, nos encontramos con que existen diversas instancias del control, en cierta forma aisladas en distintos niveles de gobierno y en distintos poderes públicos dentro del gobierno, y así nos encontramos con que existen en el ámbito federal la Secretaría de la Contraloría con funciones expresas en materia del ámbito del ejecutivo federal, pero también encontramos a la Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión que realiza funciones de control, y encontramos también dispersas en las distintas secretarías, áreas de contraloría; y la propia acontece en el ámbito estatal donde se encuentran secretarías de la contraloría y en los municipios también encontramos que en muchos de ellos existe una oficina de contraloría. Lo anterior no elimina la existencia de la Contaduría Mayor de Hacienda de los congresos locales que también realizan funciones de control.

Al analizar la forma de operar del sector público, nos encontramos con que existen diversas instancias del control, en cierta forma, aisladas en distintos niveles de gobierno y en distintos poderes públicos dentro del gobierno

Son entonces distintas oficinas encargadas de realizar funciones de control en los distintos niveles de gobierno y dentro de éstos en las distintas instancias públicas, lo que complica la claridad o la unidad en las funciones de control.

Es precisamente por lo anterior que consideramos que la función de contraloría o de control debe verse en un espectro amplio del gobierno y de

las funciones públicas en las que debemos identificar cómo el control se va ejerciendo de nivel a nivel de gobierno y dentro de los distintos niveles en cada uno de los poderes con que se organiza el gobierno en cada nivel.

Y así podemos observar, en este esquema amplio, cómo la función de control se encuentra dividida y aparece el control constitucional que está en manos de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, abarcando éste también el control de la legalidad de los actos del poder público y la salvaguarda de las garantías individuales a través del juicio constitucional.

Tenemos establecida por otro lado, la facultad de controlar el ejercicio del gasto público, depositada en manos del Congreso de la Unión a través de la Cámara de Diputados, cuando se establece la facultad de aprobar el presupuesto de gastos del gobierno federal y a su vez la facultad y obligación de revisar la cuenta pública que el ejecutivo debe presentar a la aprobación del Congreso.

Lo anterior es una inminente e indiscutible medida de control que desde el ámbito constitucional se señala a cargo del poder legislativo que se encargará de verificar el cumplimiento de las acciones realizadas por el poder ejecutivo.

También en términos generales se establece al ejecutivo la obligación de informar al poder legislativo sobre el estado general de la administración pública. Esta obligación de informar el estado general de la administración pública al Congreso, pone en evidencia una atribución de control en manos de la legislatura, ya que no tendría sentido que se estableciera la obligación de presentar un informe del estado que guarda la administración pública, si no estuviera colateralmente a éste, la atribución de análisis y observación por parte del Congreso hacia el poder ejecutivo.

En el ámbito local, encontraremos atribuciones semejantes, ya que las legislaturas de los estados tienen la atribución de aprobar el presupuesto de egresos del ejecutivo que no es más que el programa de trabajo a realizar en un ejercicio administrativo determinado con la cuantificación financiera de su costo y las fuentes de financiamiento a que habrá de acudir el ejecutivo local para cumplir con dicho programa. Esto indiscutiblemente es una atribución del control que se ejerce de poder a poder y que se complementa con la obligación que se establece a cargo del poder ejecutivo de presentar la cuenta pública en la que se reflejan los movimientos financieros que ésta realiza para cumplir con el programa de trabajo que en este caso denominamos presupuesto de egresos.

Tanto en el ámbito federal como en el ámbito estatal se establece la obligación a cargo de los ejecutivos de someter a la aprobación de los congresos respectivos, sus presupuestos de gasto, a fin de que las legislaturas evalúen su procedencia y en su caso los aprueben con la colateral obligación de presentar la cuenta pública del ejercicio que se realice de los presupuestos aprobados.

Tanto en el ámbito federal como en el ámbito estatal se establece la obligación a cargo de los ejecutivos de someter a la aprobación de los congresos respectivos, sus presupuestos de gasto

En el ámbito municipal, dada la ausencia de potestad legislativa de los ayuntamientos, la propia Constitución General de la República en su artículo 115 consagra, que será la legislatura local la que revise o examine las cuentas públicas de los municipios. Esta obligación es colateral a la atribución que se otorga a favor de los propios ayuntamientos de aprobar sus presupuestos de gasto.

Resulta entonces, que en el ámbito municipal los municipios pueden aprobar sus propios presupuestos de gasto de tal suerte que al realizar su plan de actividades y su programa de acción para un determinado ejercicio fiscal, o la cuantificación precisa de los costos de dicho programa, compete única y exclusivamente a los ayuntamientos; sin embargo, dicho presupuesto de egresos debe aprobarse con base en los ingresos disponibles, según reza el texto constitucional, y dichos ingresos disponibles por atribución expresa del artículo 115 Constitucional corresponde fijarlos a las legislaturas locales.

Podemos apreciar que no obstante que los municipios cuentan con la atribución de aprobar sus propios presupuestos, en la práctica no cuentan con la facultad completa en el ámbito hacendario, ya que no tienen la facultad de fijarse los ingresos que habrán de percibir para financiar el gasto público, quedando en esta fórmula implícita una medida de control.

Por otro lado, el control del gasto público en la fase externa, lo deposita la propia Constitución General de la República en manos de las legislaturas

locales, ya que serán éstas quienes recibirán y analizarán, aprobando o rechazando según sea el caso, la cuenta pública de los municipios por cada uno de los ejercicios fiscales que se vayan desarrollando.

De lo hasta aquí señalado se puede resumir que el control en la administración pública federal, estatal y municipal, está disperso en distintas entidades públicas y que si bien, por una parte, las distintas fases del proceso administrativo señalan acciones que se realizan por cada uno de los distintos niveles de gobierno del desarrollo de sus respectivas funciones, también se establecen medidas de control dispersas en distintas instancias, de manera que hay una interferencia entre unos niveles de gobierno hacia otros, lo cual es una consecuencia natural del esquema de gobierno en que está estructurado nuestro país.

Efectivamente, nuestro sistema federal de gobierno, que consiste en la unión que las entidades federativas hicieron para crear el gobierno federal, establece la necesidad de un sistema de pesos, contrapesos y distribuciones de potestades y controles entre los distintos niveles de gobierno, de manera que no pueden funcionar independientes, ya que se tendrá la necesidad de la intervención ocasional de los niveles superiores hacia los inferiores, precisamente con la idea de establecer mecanismos y medidas de control en el desarrollo de las atribuciones.

La facultad que establece la Constitución Política de la República en manos de la Cámara de Senadores, consistente en la desaparición de poderes públicos en las entidades federativas, no es más que una medida de control, ya que el hecho de que el gobierno de una entidad federativa se extralimite en sus atribuciones, o que alguno de los poderes dentro de ésta haga caer en un estado de anarquía o ingobernabilidad a alguna entidad federativa, resulta necesaria la atribución en manos de una instancia y que tendrá que ser distinta a la propia entidad federativa, y que será precisamente la instancia federal, pero no el Ejecutivo Federal ni la Cámara de Diputados, sino la Cámara de Senadores, porque ésta es la que representa a las entidades federativas dentro del gobierno de la República.

Otra atribución semejante existe en manos de las legislaturas de los estados, cuando éstas tienen en su poder la atribución de desaparecer los poderes municipales; es decir, desintegrar los ayuntamientos y en un extremo, tienen la facultad de desaparecer a los municipios, es decir, no solo tienen la atribución de desconocer el poder formal cuando por algunas circunstancias graves éste infrinja seriamente la ley, sino que habrá ocasiones en que una comunidad no se justifique dentro de los esquemas que la ley señala como

necesarios para que tenga la categoría de municipio y podrá desaparecer éste por decreto de la legislatura local, y la población y el territorio de este municipio desaparecido, pasará a formar parte íntegra de otro o parcial de distintos municipios, pero finalmente desaparecerá como una entidad pública el municipio en cuestión.

Es ésta una medida extrema de control que si bien podría ser motivo de crítica, y de hecho lo es para algunos doctrinistas del derecho constitucional y municipal, visto solo en el ámbito de la administración, es sin duda alguna una medida de control que se establece de un nivel de gobierno a otro inferior.

Los controles que se establecen de nivel a nivel de gobierno, no eliminan el hecho de que en lo interno, cada uno de éstos tenga también sus mecanismos de control para verificar que se cumplan con las metas y los programas internos que se establecen para administrar, y que se puedan también hacer los señalamientos precisos, cuando no se estén cumpliendo con las metas, y consecuentemente establecer las medidas correctivas que amerite cada caso en particular para lograr optimizar el alcance de metas y acciones que se haya fijado la administración pública, ya federal, estatal o municipal en un momento dado.

Los controles que se establecen de nivel a nivel de gobierno, no eliminan el hecho de que en lo interno, cada uno de éstos tenga también sus mecanismos de control

4.2.3.- El Control de la Hacienda Pública: Un Control Aparte.

Atención especial merece el análisis del control de la hacienda pública, que si bien queda implícito dentro de la administración en su conjunto, vale la pena analizarlo por separado, ya que en buena medida el propósito fundamental de este trabajo es referirnos al control de la hacienda pública.

Se ha dicho ya que la hacienda pública es el medio con que cuenta la administración para cumplir con sus propósitos de llevar a cabo la prestación de los servicios públicos y la regulación de las actividades de los particulares. La hacienda pública será entonces el conjunto de recursos y de acciones que realiza la administración en el ámbito financiero para cumplir con sus cometidos.

Cabe recordar que la hacienda pública la dividimos para efectos de estudio en fases o etapas que hemos denominado el ingreso, el gasto, el patrimonio y la deuda pública, ya que cada una de estas etapas constituyen verdaderas parcelas de análisis y de normatividad dentro del esquema de la administración pública y que justifica de por sí un espacio definido perfectamente identificado y distinto a los otros en el contexto general de la administración financiera.

También dijimos que el control de la hacienda pública, queda inmerso dentro de los demás controles que se establecen en los procesos de la administración.

De lo anterior se desprende que en el ámbito federal, el control de la hacienda se deposita en manos del Congreso de la Unión, precisamente por la atribución que señalábamos anteriormente que tiene el congreso a su favor de revisar la cuenta pública del ejecutivo federal y la obligación correspondiente que tiene dicho ejecutivo de presentar anualmente la cuenta pública del gobierno de la República al Congreso de la Unión a través de su Cámara de Diputados.

Son bastas las medidas de control en materia de finanzas públicas que se señalan en favor de la Contaduría Mayor de Hacienda y consisten en poder determinar las desviaciones que se hayan dado dentro del proceso de ejecución del presupuesto en un ejercicio fiscal determinado, a fin hacer los señalamientos correspondientes para que se tomen las medidas necesarias que pueden inclusive llegar a constituir verdaderas responsabilidades a cargo de funcionarios públicos.

Son bastas las medidas de control en materia de finanzas públicas que se señalan en favor de la Contaduría Mayor de Hacienda y consisten en poder determinar las desviaciones que se hayan dado dentro del proceso de ejecución del presupuesto

A nivel estatal, se señala también en favor de la legislatura del estado la atribución para hacer primeramente la aprobación del presupuesto de gasto que es donde se inicia la etapa del proceso del control, en el momento en que se aprueban las diversas partidas presupuestarias.

La normatividad que aprueba la legislatura para ejercer el presupuesto de gasto, es decir, los requisitos legales que se establecen para la procedencia de los gastos públicos, constituyen verdaderas medidas de control que ejerce el poder legislativo en el momento en que aprueba dichas leyes y que a la postre resultan ser elementos fundamentales para un verdadero control de la hacienda pública.

Por otro lado, cuando se establece la obligación de integrar y presentar a la legislatura local la cuenta pública mensual o anual del ejercicio del gasto, es precisamente con la finalidad de que se integre, a manera de informe el resultado financiero de la administración, a fin de que cuente la legislatura local con elementos suficientes para ejercer las medidas de control necesarias, pudiendo hacer los ajustes precisos, ya en el ámbito presupuestario o las observaciones o recomendaciones que fuere menester hacer al ejecutivo o a los organismos descentralizados, o bien, el fincamiento de responsabilidades, derivado del ejercicio inadecuado de las funciones hacendarias.

Tratándose de los municipios, el control hacendario o el control de las finanzas públicas también queda depositado en la legislatura local, ya que es ésta, como antes decíamos, la encargada de revisar las cuentas públicas de los municipios y hacer las observaciones o cargar las responsabilidades que resultaren de dichas observaciones, pudiendo tomar algunas medidas correctivas a través de las atribuciones que la legislatura tiene en cuanto a la facultad de aprobar los ingresos con que habrán de realizar su gasto los ayuntamientos.

Tratándose de los municipios, el control hacendario o el control de las finanzas públicas también queda depositado en la Legislatura Local

Las medidas de control depositadas en manos del poder legislativo federal y estatal, no son las únicas medidas de control que se ejercen en materia de la hacienda pública, ya que es indiscutible, que en el proceso interno de administración del poder ejecutivo tanto federal como estatal y municipal, éste tiene la atribución también de ejercer las facultades de control, solamente que éstas se ejercerán en el ámbito interno, y de esta manera encontramos que tanto en el gobierno federal como en el estatal y en los municipales, existen las contralorías internas que entre otras funciones se encargarán también de hacer la correspondiente revisión del ejercicio del ingreso y el gasto público por parte del responsable de las finanzas en cada una de las distintas instancias de gobierno, y a su vez, la función de control en este ámbito interno consistirá precisamente en la detección de si fueron logradas las metas y objetivos a alcanzar en el ámbito hacendario y el análisis de avance en la medida en que se alcanzan las metas, señalando las razones por las que éstas no se alcanzaron cuando ese fuese el resultado de la gestión pública, y desde luego, hacer los señalamientos y tomar las medidas correctivas necesarias para que se cumpla con los propósitos hacendarios de la administración pública.

Como puede apreciarse, el control de la hacienda pública lo encontramos también disperso en cada una de las dependencias encargadas de manejar las finanzas, como son las Tesorerías Municipales, las Secretarías de Finanzas y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en los niveles municipal, estatal y federal, respectivamente, así como en los órganos de control que existen en el nivel federal y el nivel estatal y que se encuentran depositados en las legislaturas de los dos distintos niveles de gobierno, así como en órganos de control dependientes de los ejecutivos de los tres niveles de gobierno.

4.3.- ASPECTOS BASICOS DEL CONTROL SUPERIOR.

Cuando abordamos el tema del control en la administración pública, comentamos que éste se encuentra disperso en distintas instancias del poder público y que en el proceso de la administración pública, no debemos ubicarlo precisamente en cada nivel de gobierno o en cada poder público, sino que debemos buscarlos, de manera integral en toda la administración pública en su conjunto, dado que algunas funciones de control se ejercen de nivel a nivel de gobierno o de poder a poder dentro de un mismo nivel de gobierno.

Ante la imposibilidad de aislar el control en un solo ámbito o en un solo poder, nos vemos en la imperiosa necesidad de manejar el concepto de control como una atribución propia de toda administración pública en su conjunto, estableciendo dentro de ésta un proceso y dentro de este proceso la fase o etapa del control.

En este apartado nos ocuparemos del control superior, para lo cual trataremos de hacer el análisis de lo que entendemos por control interno en la administración pública, lo que entendemos por control externo en la administración pública, para finalmente ocuparnos del concepto de control superior.

4.3.1.- El Control Interno.

Denominamos control interno a aquél conjunto de actividades que se realizan por órganos que corresponden a la propia instancia que se va a revisar, a fin de verificar si se están alcanzando los objetivos y metas trazados por quien dirige el órgano revisado.

Lo anterior se traduce en que cada una de las dependencias en que se divide la administración realiza o establece determinadas medidas a fin de lograr que en lo interno se cumpla cabalmente con los objetivos trazados en la autoplaneación, o bien, en la normatividad administrativa que de otras instancias se señalen a la dependencia que se autorevisa.

Acordes al esquema anterior, y hablando de la administración hacendaria, es común que la propia Tesorería Municipal o Secretaría de Finanzas en el ámbito estatal, o Secretaría de Hacienda en el ámbito federal, tenga oficinas que se encarguen de verificar que en el ámbito propio de la Secretaría, o en el ámbito exclusivo o limitado por las atribuciones propias a la dependencia, cada una de las áreas en que ésta se integra y dentro de éstas áreas cada uno de los funcionarios cumpla cabalmente con los propósitos que los hayan señalado y que alcancen las metas que se le hubiesen fijado. De igual manera se ocupará también de verificar la salvaguarda de los activos, así como la verificación de presencia y actuación real y permanente de los empleados que corresponden a dicha dependencia.

Desde luego que el usuario de este control interno, es el titular de la propia dependencia y que su alcance es exclusivamente limitado por las funciones que competen a la misma y que quien se encarga de llevarlo a la práctica es un funcionario dependiente del titular de la propia dependencia revisada. En consecuencia, los productos derivados de esta revisión, son solamente limitados y de uso interno, y servirán de punto de partida para que el responsable del control tome las medidas necesarias y aplique los correctivos convenientes para lograr que se cumplan las metas prefijadas.

Es importante distinguir cuando la dependencia interna se encarga solo de fiscalizar, es decir, de hacer la medición de los avances comparándolos contra los estándares establecidos y las metas y objetivos fijados para informar

al superior, y ser éste el encargado de aplicar las medidas de control, de aquellos otros casos en que a este mismo órgano se le otorguen atribuciones para tomar medidas correctivas y disciplinarias cuando se encuentra ante el caso de desviaciones en los procesos o de incumplimiento de las metas o ineficacia del personal encargado de cumplirlas. En este caso estamos ante la presencia de dos supuestos, el primero de ellos es el encargado solamente de la fiscalización, y el del segundo caso estamos ante un encargado de llevar a cabo funciones de control.

En los dos casos estamos ante la presencia de un control interno, solo que se aplica de manera distinta, ya que en uno de los supuestos, el órgano de revisión interna solamente se encarga de hacer las mediciones, hacer las pruebas e informar resultados para que sea el titular quien tome las medidas de control; y en el otro de los supuestos, el propio organismo encargado de hacer las revisiones y verificaciones también es el encargado de aplicar las medidas de control para que se regularice en su conjunto el proceso administrativo.

En el ámbito federal y tratando del gobierno en su conjunto, encontramos que se encuentra la Secretaría de la Contraloría de la Federación y que es la encargada de ejercer el control en el ámbito interno del poder ejecutivo, de manera que tiene atribuciones sobre las diferentes secretarías aplicando a nombre del titular del poder ejecutivo las medidas de control que fueren necesarias e informando al ejecutivo para que éste complemente las mismas en los supuestos que rebasen las atribuciones que le son otorgadas a la Secretaría de la Contraloría.

Puede apreciarse, que no corresponde toda la función del control interno a la Secretaría de la Contraloría, sino que es parcialmente delegada la atribución por parte del ejecutivo federal a la Secretaría de la Contraloría, pero hay algunas atribuciones que deberán ser ejercidas directamente por el ejecutivo; sin embargo, es evidente que las actuaciones que realice el secretario de la Contraloría, son a nombre del ejecutivo federal, dado que este poder es único y que todos los secretarios son solo auxiliares del poder ejecutivo para efectos de que cumplan con determinadas atribuciones que le son encomendadas, pero sin anular las facultades que de por sí corresponden al titular del poder ejecutivo.

En el ámbito estatal, encontramos que existe la misma situación, las contralorías de los estados dependen del poder ejecutivo y realizan actividades de fiscalización y control, en algunos casos, con atribuciones propias, en otras con las atribuciones últimas o máximas corresponde ejercerlas al titular del poder ejecutivo, pero siempre existirá la atribución de realizar y establecer medidas de control, solo en el ámbito externo.

Las contralorías de los estados dependen del Poder Ejecutivo y realizan actividades de fiscalización y control, en algunos casos, con atribuciones propias

En el nivel de los municipios, también existen contralorías municipales que cumplen a nombre del ejecutivo municipal (si es que así se le puede llamar al presidente) con ciertas funciones tendientes a lograr que se cumplan los propósitos señalados por el ayuntamiento y por el presidente municipal.

En este ámbito se complica un poco más del ejercicio del control interno dado que el ayuntamiento determina que se realicen ciertos actos que plasma en programas y que el presidente municipal debe llevar a la práctica, siendo el control ejercido por el propio presidente a través de la contraloría, pero se da el caso de que algunas contralorías le reportan directamente a los ayuntamientos complicando en cierta medida el proceso de control, aunque esta complicación es para bien, ya que permite que el control sea ejercido por mayor número de funcionarios.

En este mismo ámbito municipal, pareciera que el control interno debiera ser solo aquel que se ejerza reportándole al presidente municipal para dejar la posibilidad de analizar, como adelante lo haremos, el control que ejerce el ayuntamiento sobre el presidente municipal, que podemos calificar en alguna forma como de control externo y del cual nos ocuparemos con posterioridad.

Podríamos decir en síntesis, que el control interno en el ámbito de la administración pública, es aquel que se ejerce por cada área, dependencia o poder y de los distintos niveles de gobierno con el propósito de autorevisarse a fin de tener previamente el conocimiento de si el rumbo que está siguiendo la dependencia revisada es el adecuado, o si es que debe corregirse de por sí o buscar que las instancias competentes hagan dichas adecuaciones.

4.3.2.- El Control Externo.

El control externo como su nombre lo indica, es aquél que se ejerce en una instancia distinta a la controlada, es decir, es el control que un ajeno ejerce con base en disposiciones legales o administrativas y que implica someter a revisión y a cuestionamiento las actuaciones que el ente revisado realiza.

El elemento fundamental del control externo estriba en que, tanto la revisión como el establecimiento de las medidas de control correctivo, deberán emanar de un ente distinto a aquel que está siendo sometido a control.

En nuestro esquema constitucional, ya hablábamos de la existencia de distintos controles, que pueden desde luego recibir la característica de ser controles externos, y así nos encontramos con que el control constitucional que realiza la Suprema Corte de Justicia para someter a la constitucionalidad los actos de los poderes públicos federales, estatales o municipales, es precisamente una medida de control externo, ya que emana de los tribunales dependientes de la Corte y se aplica con el propósito de corregir conductas y enderezar rumbos en decisiones tomadas o en actuaciones realizadas por poderes o por instancias distintas al Poder Judicial Federal.

El elemento fundamental del control externo estriba en que, tanto la revisión como el establecimiento de las medidas de control correctivo, deberán emanar de un ente distinto a aquél que está siendo sometido a control

Encontramos también que el Congreso de la Unión, a través de sus distintas cámaras, tiene atribuciones de controlar ciertos actos del poder ejecutivo, y ahí encontramos como el ejecutivo federal tiene que someter el resultado de su actuación a la aprobación y discusión de el Congreso de la Unión a través de un informe anual del estado que guarda la administración y que por disposición constitucional tiene que rendir. Esta atribución en favor de la legislatura federal es una indiscutible medida de control externo en el que se destaca la posibilidad del establecimiento de medidas de control sobre ciertos aspectos de la administración pública federal.

El sólo hecho de tener que presentar una cuenta pública del ejercicio financiero anual y someterla a la revisión, y aprobación en su caso, de la Cámara de Diputados, es otra medida de control que en el ámbito hacendario se establece y que para estos efectos es indiscutible que se debe de ubicar dentro del control externo, ya que es ejercido del poder legislativo hacia el poder ejecutivo.

En el ámbito estatal, encontraremos que las Constituciones Políticas de los Estados establecen la obligación a las legislaciones locales de revisar la cuenta pública del ejecutivo del estado; de igual manera establece la obligación al ejecutivo local de presentar su cuenta pública anual a la revisión y aprobación de la legislatura local.

Dado que la revisión es del poder legislativo hacia el poder ejecutivo, nos encontramos también con que las medidas que se establezcan y que deriven de la revisión serán unas medidas de control externo que emanarán del poder legislativo y se aplicarán en el ámbito del poder ejecutivo.

En el ámbito municipal, veremos también que determinadas acciones que realiza el presidente municipal, deben ser sometidas al análisis y aprobación del ayuntamiento, y es así como vemos que el presidente municipal rinde un informe anual de su gestión administrativa y que somete a consideración del ayuntamiento y del pueblo mismo, y del cual podrán derivarse algunas recomendaciones o establecimiento de medidas de control que también serán ubicados en el esquema de análisis que venimos manejando como control externo por provenir de un ente distinto a aquel que se está controlando.

Es innegable que en el ámbito federal el control externo de la hacienda pública es aquel que ejerce la Cámara de Diputados y que se deriva del análisis de la cuenta pública y que no solamente es de la revisión y resultado de la cuenta de donde provengan medidas de control, sino que, como ya antes hemos venido manejando, el control mismo externo de la administración hacendaria en el ámbito federal se inicia desde el momento en que se aprueba el presupuesto de gasto, y que es aprobado precisamente por el Congreso de la Unión y en cuyo proceso aprobatorio se establecen las medidas de control que posteriormente, al analizar la cuenta pública, habrán de reflejarse con una congruencia adecuada y lógica que permitirá tener la certeza de que se alcanzaron las metas, o en su caso, buscar el establecimiento de los correctivos necesarios para que la administración en su conjunto logre sus objetivos.

Realizar el control externo de la hacienda pública en el ámbito estatal, ya antes señalábamos, está en manos del Congreso del Estado, ya que éste tam-

bién tiene la atribución de aprobar el presupuesto de egresos de las entidades federativas, y desde el momento de la aprobación del presupuesto también se realizan determinadas acciones que se plasman en normas que en el propio presupuesto del estado aparecen y que son verdaderas medidas de control externo que se establecen a cargo del poder ejecutivo y que tendrá que respetar en el momento de que ejerza el gasto público estatal.

La obligación de rendir la cuenta pública anual, y de informar al Congreso acerca del manejo financiero, sin duda se traduce en una importante medida de control que permitirá al poder legislativo tener la certeza de que se está ejerciendo un adecuado manejo de las finanzas públicas, o en su caso, le permita establecer las medidas de control necesarias desde las propias normas que emita para lograr mejores resultados del manejo financiero, o bien podrá llegar hasta el extremo de solicitar al ejecutivo del estado que tome las medidas necesarias y establezca los controles suficientes para adecuar el manejo financiero.

Por lo que respecta a los municipios, el control externo de la hacienda pública corresponde realizarlo al Congreso local por disposición del artículo 115 Constitucional, y es precisamente a través de las comisiones correspondientes del Congreso del Estado que se auxilian técnicamente en la Contaduría Mayor de Hacienda, como se realiza el cumplimiento de esta atribución de control externo de las finanzas públicas.

Puede el propio Congreso del Estado decidir no aprobar la cuenta pública en su conjunto o exigir a los responsables de las finanzas municipales que cumplan determinados requisitos o subsanen ciertas irregularidades para poder estar en posibilidad de llevar a cabo la aprobación de las cuentas públicas.

Por lo que respecta a los municipios, el control externo de la hacienda pública corresponde realizarlo al Congreso Local, por disposición del artículo 115 Constitucional

Es indudable que es una auténtica medida de control externa, ya que se aplica no solo de un poder a otro, sino de un nivel de gobierno a otro, es decir, del nivel de gobierno estatal al nivel de gobierno municipal, lo cual hace que exista un control doblemente externo si es que es válido este término.

Por otra parte, existe dentro de la propia reglamentación externa de los ayuntamientos, algunas atribuciones de éstos para llevar un control de las finanzas públicas, de manera que estas medidas cuando emanen del ayuntamiento y se deben aplicar en el ámbito del presidente municipal o del tesorero, pudieran también ser calificadas estas funciones como de control externo, ya que emanan de una entidad distinta a la controlada; sin embargo, ante la situación de que no se le otorga por algunos doctrinistas la calidad de poder al Ayuntamiento equiparable al Poder Legislativo; y al Presidente Municipal y sus funcionarios los representantes del poder ejecutivo, podríamos encontrarnos con que esta apreciación del control externo en los términos señalados no sería aceptado desde ciertos puntos de vista.

En lo particular consideramos, que si estamos hablando solo de administración y en ésta se da la separación de funciones con toda claridad equiparando las funciones del ayuntamiento a unas funciones normativas o legislativas y las funciones del presidente y sus funcionarios como las funciones ejecutivas; en este esquema, sí estaríamos frente a un auténtico establecimiento de medidas de control externo y esto vendría reforzando el planteamiento del párrafo anterior, en el sentido de que el control que ejerce la legislatura local sobre el presidente y tesoreros municipales se constituye en un control doblemente externo.

Podemos concluir señalando que el control externo es aquel que se ejerce desde una instancia distinta a la controlada, sin que exista ningún nexo entre el controlador y el controlado, es decir, que no exista ninguna dependencia o vínculo que subordine a alguno de ellos hacia el otro.

4.3.3.- El Control Superior.

El control superior nos da la idea de la máxima instancia de control a que pueda estar sometida una dependencia pública; en efecto, es el control superior la representación máxima de acciones administrativas en el ámbito público que se ejerce para lograr que los supremos propósitos y objetivos del poder público se lleven a la práctica.

Se ha denominado control superior al que se realiza de un poder a otro, particularmente, como ya antes venimos señalando, es el que se ejerce del poder legislativo hacia el poder ejecutivo.

No obstante que la concepción de control superior que usualmente se maneja es la que acabamos de mencionar, es decir, el control superior es aquel que ejerce el poder legislativo sobre el poder ejecutivo, creemos que podría agregarse válidamente a este concepto la idea de que es aquel control que se ejerce de un poder a otro, independientemente de cual de éstos sea el controlado y cual el controlador. Veamos por qué.

Señalábamos al principio, que el control de legalidad que ejerce la Suprema Corte de Justicia de la Nación sobre los otros poderes públicos y sobre los otros niveles de gobierno, es una verdadera medida de control, que por otra parte, es una medida de control externa y que además deberá también ser considerada como un control superior, ya que por encima de la Suprema Corte de Justicia no hay ninguna otra autoridad que pueda hacer o pueda modificar las medidas de control derivadas de esta instancia pública.

De lo anterior podemos encontrar como un calificativo importante en el control superior, que además de ejercerse de un poder a otro, no haya ninguna instancia superior que pueda modificarlo.

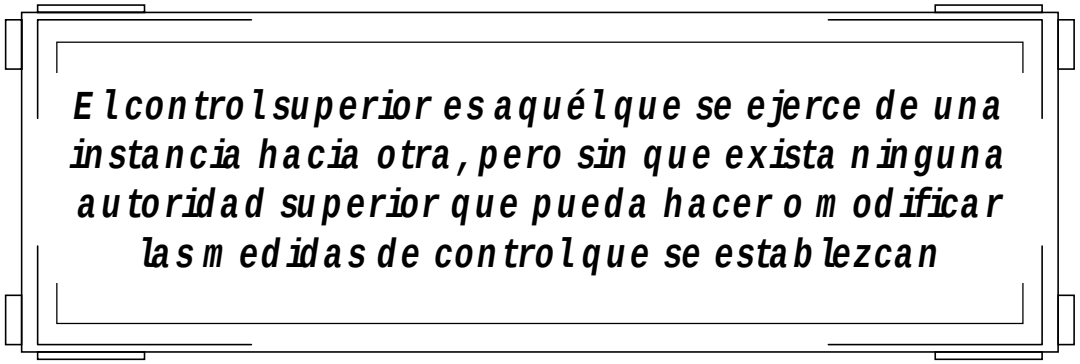
Haciendo el análisis de los últimos conceptos vertidos sobre el control externo, y si nos remontamos nuevamente hacia el ámbito de gobierno federal, nos encontramos que el control superior es aquel que ejerce el Congreso de la Unión sobre el ejecutivo del estado cuando este último tiene que dar el informe del estado que guarda la situación administrativa, así como de solicitar al Congreso de la Unión autorización para ausentarse del país y de otra serie de medidas de control que se establecen en la propia Constitución de la República y que se ejercen hacia el otro poder y ante cuyo incumplimiento deberán tomarse verdaderas medidas de control por parte del poder autorizado hacia el sometido, de manera que se vea forzado a cumplir con las disposiciones que traducidas en medidas de control señale el poder legislativo.

A nivel estatal se da exactamente el mismo fenómeno, ya que por mandato constitucional, la organización del poder público en el ámbito estatal debe ser a través de la división de poderes en un esquema semejante a como se da en el ámbito federal, en consecuencia la fórmula de control superior y externo de la administración pública local está sin duda en manos del Congreso del Estado y se manifiesta a través de actos tales como la revisión del estado que guarda la administración pública, así como la revisión de la cuenta pública y otras acciones que a favor de los Congresos Locales establecen las constituciones estatales y que se traducen en medidas de control.

Tratándose del ámbito municipal podría ser señalado como control superior, aquel que se ejerce desde el ayuntamiento y hacia el presidente municipal, así como las distintas dependencias que estructuran la administración pública municipal y que son, por disposición legal, sometidas a la autoridad del ayuntamiento.

Nuevamente aparece aquí el punto débil, ya que si estamos hablando de que el control superior es aquél que se ejerce de una instancia hacia otra, pero sin que exista ninguna autoridad superior que pueda hacer modificar las medidas de control que se establezcan, resulta que en el ámbito municipal pudiera darse el caso, y de hecho se da; que las legislaturas locales tengan atribuciones sobre los ayuntamientos, particularmente en materia de finanzas públicas que pueden hacer que no obstante que el ayuntamiento le apruebe su cuenta al presidente municipal, esta cuenta no sea aprobada por el Congreso Local que es una instancia superior y en consecuencia aquí difícilmente podremos hablar de un control superior, salvo que ubiquemos como control superior al que ejerce el Congreso Local.

El problema señalado en el párrafo anterior se da principalmente en el ámbito hacendario, ya que en los otros aspectos de la administración existen varios en los que las medidas de control que pueda establecer el ayuntamiento sobre las dependencias del municipio se reflejen como auténticas medidas de control superior.



4.3.3.1.- El Control Superior de los Municipios.

La facultad de ejercer el control administrativo del municipio está dividido, ya que por una parte compete al Ayuntamiento en su conjunto realizar acciones de control que se reflejan en la planeación y programación de acciones de gobierno y en la aprobación del presupuesto de gasto, facultad que por mandato constitucional es exclusiva del Ayuntamiento, pero por otro lado corresponde al Congreso local aprobar los ingresos de que habrá de disponer

la Administración Pública y en consecuencia hay una incongruencia en la planeación-programación-presupuestación, ya que no podrá pensarse en un ambicioso presupuesto de gasto si no se tiene la certeza de que la legislatura local habrá de aprobar el ingreso necesario para llevar a cabo dicho gasto.

De lo anterior pareciera que surge una doble medida de control sobre el municipio, una que se ejerce directamente por la administración municipal a través del Ayuntamiento, y otra que se ejerce directamente a través de la Legislatura local.

Lo anterior constituye un verdadero problema ya, que no está perfectamente claro si el hecho de que la legislatura local pueda aprobar la cuentas del municipio implica que le dé facultades de control sobre los actos o sobre el destino que le da a los recursos que es precisamente derivado de los planes y programas que realice o si solamente tiene la facultad de revisar la exactitud de las cuentas desde el ámbito solo financiero para evitar desvíos o faltantes en las mismas o si tiene la amplia facultad de poder calificar los gastos que se contienen en la cuenta pública.

Como puede verse, es totalmente válido el hecho de que hablemos de que se da la misma situación que en el estado, pero con mayores agravantes y complicaciones, ya que pareciera impropio que quien aprueba un proyecto de trabajo que tendrá por necesidad que realizar en un determinado periodo y que es consecuencia de una auténtica planeación concertada inclusive con la comunidad y una programación específica razonable de determinados actos que constituyen proyectos específicos, pueda venirse a tierra al no contar con la aprobación del recurso necesario o de la facultad de ejercer acciones de competencia tributaria sobre los propios contribuyentes municipales, con la consiguiente limitación en el resultado de la gestión administrativa.

Por otro lado, el hecho de que al revisar la cuenta pública de los municipios, las legislaturas consideran que están realizando un control sobre la administración municipal pareciera que hay una confusión, ya que este control, en un análisis constitucional, probablemente fuera reducido solo a la fiscalización de la cuenta pública y no al control de la administración municipal.

Esto nos lleva a una aparente contradicción, ya que hemos afirmado que el control inicia desde la programación y la presupuestación, y si una parte de la presupuestación, es decir, la presupuestación del ingreso está en manos de las legislaturas locales, pareciera entonces que tienen facultades de control sobre los municipios y que al revisar la Cuenta Pública estarían consolidando esta atribución o facultad de control.

Lo anterior tiene mucha materia de análisis y habrá de precisarse si la función de los Congresos locales consiste en controlar las acciones administrativas de los municipios o si se debe reducir solamente a fiscalizar la cuenta pública que éstos anualmente presentan a la legislatura, sin querer con esto decir que no se ejercerá a plenitud un control sobre la administración municipal ya que, como hemos afirmado con anterioridad, ese control compete ejercerlo al ayuntamiento como órgano colegiado que califica los actos que realiza el presidente municipal que personaliza al ejecutivo del municipio y que se encarga, a través de su equipo, de prestar los servicios públicos y realizar los actos que se materializan derivados de los programas que aprueba el ayuntamiento en su conjunto.

Sin embargo, es indiscutible que existe un problema en esto y que habrá de trabajarse y de aclararse . Si bien, es cierto que el control administrativo se ejerce, el hecho de estar parcializado, es decir, que una parte la realice la legislatura y que otra parte la realice el Ayuntamiento, dan como resultado quizá que en muchas de las ocasiones haya espacios en que se dupliquen los actos de control y haya otros espacios en los que nadie ejerza actos de control.

Resulta también importante considerar a estas alturas la afirmación que hemos venido realizando de que el control y fiscalización superior no se reducen exclusivamente al control y fiscalización de la cuenta pública, ya que esto solamente nos dará como resultado el control hacendario, pero no el control administrativo en su conjunto ya que la hacienda constituye solo una parte de la administración, dándose el caso de que algunos tratadistas ni siquiera la ubican dentro de la administración, sino que la colocan dentro de la gestión municipal, entendiendo como tal, aquel conjunto de acciones que no responden a situaciones sustantivas del gobierno municipal y que son las que se derivan de los cometidos naturales y propios o de las funciones específicas que justifican la razón de ser y la esencia misma del municipio.

Señalábamos anteriormente que el control superior es aquél que se ejerce por un ente distinto al controlado y cuyos resultados no son sujetos a modificación alguna por otra instancia pública, salvo por el mismo controlador, es decir; para que pueda ser denominado como "control superior" se precisa que tanto los aspectos de medición de resultados como el establecimiento de correctivos no pueda ser modificado por ningún ente ajeno al que controla.

En efecto, podemos señalar que es requisito en el control superior, que éste sea en principio control externo y también que no pueda ser sujeto a modificación por ningún tercero.

Cuando hablamos de las fases del control señalamos que eran : establecer estándares, medir la ejecución o desarrollo de la empresa, comparar los resultados de la medición con los estándares previamente establecidos y tomar las medidas correctivas necesarias.

El control superior es aquél que se ejerce por un ente distinto al controlado y cuyos resultados no son sujetos a modificación alguna por otra instancia pública

En el ámbito municipal, para ejercer un verdadero control deberán tomarse en consideración por lo menos los cuatro aspectos señalados en el párrafo anterior, destacando que por lo que respecta al establecimiento de estándares, y dado que se trata de la administración pública, éstos deberán ser sustituido por objetivos y metas específicas a alcanzar, es decir, juega un papel básico el programa de actividades aprobado por el cabildo en el que específicamente se visualizarán acciones concretas que deberán alcanzarse en tiempos determinados ante cuyo logro se podrá calificar de eficaz la administración municipal.

Puede apreciarse que esta fase corresponderá básicamente al propio cabildo por lo que respecta a las acciones en general de la administración municipal, salvo por lo que respecta a los aspectos hacendarios, cuyo control queda en manos de la legislatura local, y en consecuencia tiene ésta cierta injerencia, aunque no total, en la fijación de objetivos y metas.

Por lo que respecta a la medición del desempeño, o sea, la medición de los avances alcanzados respecto a las metas y objetivos trazados, corresponde al Ayuntamiento convertirse en vigilante de las diversas áreas de la administración municipal, ya que a través de las comisiones del mismo, que regularmente son colegiadas, se encargan de supervisar el desempeño de las áreas que, dependiendo del Presidente Municipal, se encargan de llevar a cabo la prestación de los diferentes servicios públicos y otras actividades que competen a los municipios.

Por otro lado, habremos de señalar que la medición específica y en forma cuantitativa del desempeño de las áreas, lo llevan a cabo las contralorías municipales, que por lo general reportan al ejecutivo municipal (Presidente Municipal); sin embargo, esta medición en manos de las contralorías, no responde al esquema de medición para efectos de control superior, dado que resulta que el propio ejecutivo municipal en apariencia se está autoevaluando y aquí requerimos de la evaluación para efectos de control superior, la cual, como ha quedado asentado, deberá desahogarse desde una instancia distinta a aquélla que está siendo sometida a control.

Para que la medición del desempeño y en general las etapas de control se cumplan adecuadamente, es deseable que el órgano controlador que las lleva a cabo dependa en forma directa del ayuntamiento, en cuyo seno deberán darse a conocer los resultados y tomarse las decisiones correspondientes; de lo contrario, no estamos hablando de control superior.

Lo anterior es válido tratándose de todas las acciones municipales con excepción de las hacendarias, ya que éstas deberán ser evaluadas, como ya antes decíamos por la Legislatura del Estado.

Por lo que respecta a la comparación de los resultados obtenidos con los planeados, corresponderá al mismo órgano que lleva a cabo la medición del desempeño, hacer dichas comparaciones a fin de informar a quien dirige, tratándose de la Contraloría y al Congreso del Estado tratándose de la Contaduría Mayor de Hacienda, a fin de que cada uno en el ámbito de sus respectivas competencias proceda a establecer las medidas de control pertinentes.

Finalmente, por lo que respecta al establecimiento de medidas de control o correctivos, corresponderá al propio Ayuntamiento y en ocasiones al Presidente Municipal llevar a la práctica el establecimiento de estas medidas, que consistirán básicamente en sancionar a los servidores que no hubiesen cumplido en debida forma con sus obligaciones, o bien, establecer nuevas metas y objetivos cuando haya la convicción de que los que se tenían son inalcanzables parcial o totalmente.

Por lo que respecta al Control Superior de la Hacienda Pública, y específicamente en esta fase, corresponderá al Congreso local el establecimiento de sanciones, cuando así lo establezca la normatividad correspondiente, las que podrán consistir en fincar responsabilidades de diferente índole, independientemente de la facultad de denunciar ante las respectivas autoridades aquellas acciones que pudiesen tipificar algún delito.

4.3.3.2.- El Control Superior de la Hacienda Pública Municipal.

Es muy común que se asimile el control superior al control superior de las finanzas públicas, es decir, siempre que escuchamos el término de control superior, invariablemente se refiere al control financiero que ejercen los Congresos federal y locales de las finanzas públicas, tanto del gobierno federal como de los estatales y de los municipios.

Desde nuestro punto de vista, lo anterior es una confusión, ya que el control superior no es sólo aquél que se refiere al control de las finanzas públicas, sino que la función administrativa es mucho mayor que las finanzas y pareciera que hay una confusión de fines con medios, ya que no deberá llamarse control superior solo a aquel que se aplica para lograr que se cumplan los objetivos financieros, sino que pareciera más idóneo que el control superior es aquel que se aplica para lograr los objetivos básicos y fundamentales de la administración pública y que serán aquellos que el gobierno determine en un momento dado para satisfacer las necesidades sociales de los habitantes de la federación, de los estados y de los municipios.

El término control superior en su acepción más usual resulta entonces equívoco precisamente por referirse al control superior de la hacienda pública, sin hacer la aclaración de que se trata de esto. Resulta entonces que desde nuestro punto de vista debiera llamarse el control superior de la hacienda pública a este control que ejercen tanto el congreso local como el federal de las finanzas públicas estatales, federales y municipales.

El control superior no es sólo aquél que se refiere al control de las finanzas públicas

En consecuencia, el control superior de la hacienda pública serán todos aquellos actos que se tengan que realizar desde el poder legislativo y hacia el poder ejecutivo con el propósito de lograr que las finanzas públicas se manejen adecuadamente.

Luego entonces, ejercer el control superior de las finanzas públicas implica una serie de acciones que en principio consistirán en establecer medidas preventivas de control en las normas y en el propio presupuesto y posteriormente hacer las verificaciones del manejo hacendario para emitir una opinión respecto del manejo financiero y finalmente en forma material y formal aprobar la cuenta pública.

En este orden de ideas, el control superior de la hacienda pública federal es aquel que ejerce el Congreso de la Unión a través de las acciones de recepción, revisión y aprobación, en su caso de la cuenta pública, así como las acciones que se derivan de dicha revisión y que podrán consistir en observaciones o en responsabilidades que el poder legislativo finque a cargo de funcionarios del poder ejecutivo por las desviaciones o errores en el manejo de la cuenta pública.

El control superior de las finanzas públicas estatales está depositado en manos del Congreso local, ya que éste tiene la facultad de aprobar a través de sus respectivas comisiones el presupuesto de gasto de la administración pública, así como aprobar las leyes de ingresos de donde se obtendrán los recursos en la medida del presupuesto de ingresos autorizado, a fin de que pueda el ejecutivo estatal obtener de los particulares los recursos necesarios para cubrir el presupuesto, y posteriormente la presentación de la cuenta pública con la facultad de análisis que tiene la legislatura y en donde juega un papel importante la Contaduría Mayor de Hacienda que lleva a cabo las revisiones del manejo de los fondos, lo que técnicamente se traduce en un apoyo determinante para un verdadero control a través de los actos de fiscalización que realiza la propia Contaduría.

Por lo que respecta a los municipios, el control superior de las finanzas públicas está en manos también de la Legislatura del Estado, la cual se apoya en la Contaduría Mayor de Hacienda, ya que es ésta la encargada de revisar la cuenta pública ejerciendo también la legislatura la atribución de fijar los ingresos necesarios para cubrir el presupuesto y de fincar responsabilidades a cada uno de los funcionarios de la hacienda municipal y en su caso también de aprobar la cuenta pública, siendo este control ejercido desde un nivel de gobierno distinto y desde un poder distinto a aquel que está siendo sometido al control, lo cual da la naturaleza de control superior a esta serie de actos que se realizan para el manejo de las finanzas públicas.

Podemos concluir señalando que el control superior de las finanzas públicas municipales es aquel que se ejerce desde un poder distinto al que maneja las mismas, sin que exista una relación o vínculo de dependencia directa entre

el ente que revisa y el que maneja las finanzas y que por lo tanto resulta en un momento dado en el supuesto de ser sometido a medidas de control. Específicamente, es el control que ejerce sobre el municipio, el Congreso del Estado y que se soporta jurídicamente en la atribución constitucional que faculta a las legislaturas locales a revisar las cuentas de los municipios.

CAPITULO 5

Fiscalización Superior y su Aplicación en el Ambito Municipal

5.1.	*Hacia un Concepto de Fiscalización*
5.2.	*La Fiscalización y sus Objetivos*
5.3.	*La Fiscalización y sus Diversos Tipos*
5.4.	*La Auditoría Gubernamental*
5.5.	*Los Responsables de la Fiscalización*
5.6.	*La Fiscalización Superior*
5.7.	*La Fiscalización Superior de la Hacienda Pública Municipal*

Al referirnos al control en el capítulo anterior, señalamos que éste consistía en una serie de acciones tendientes a lograr que se cumplieran los objetivos señalados por la dirección, y que para lograr su aplicación habría que establecer primero ciertos estándares que serían el punto de partida para luego hacer la comparación de dichos estándares con los resultados obtenidos y así estar en posibilidad de aplicar medidas correctivas a fin de que se cumplieran los propósitos de la administración; o en su caso retroalimentar la planeación, señalando metas alcanzables.

Se dijo también que tratándose de la administración pública el control no se encuentre aislado en cada uno de los distintos poderes que integran la administración o el gobierno, y que tampoco debemos de buscar que cada dependencia en forma aislada ejerza mecanismos integrales del control, sino que el control se ejerce de poder a poder dentro de un mismo nivel de gobierno, o de un nivel de gobierno a otro conforme los señalamientos legales lo establecen.

En este orden de ideas, corresponderá una parte del control a un nivel de gobierno y otra parte al otro, pero en su conjunto se integrará un verdadero sistema de control en el que se pueden apreciar todas las etapas del proceso y las acciones necesarias para corregir las desviaciones que en un momento dado pudieran presentarse dentro de la administración pública en su conjunto.

En este esquema podemos identificar la fiscalización superior, ubicándola como una de las etapas del proceso del control del gobierno o de la administración pública.

Por razón de método, es importante que analicemos la conceptualización de la fiscalización en términos generales, para luego poder hacer el análisis de cuáles son los objetivos que persigue la fiscalización, los tipos de fiscalización que podemos tener y quiénes son los responsables de la fiscalización, para entonces estar ya en posibilidad de hacer el análisis de la fiscalización superior en el ámbito municipal.

5.1.- HACIA UN CONCEPTO DE FISCALIZACION.

Para Alfredo Adam Adam y Guillermo Becerril Lozada, la fiscalización "es la acción por medio de la cual se evalúan y revisan las acciones de gobierno considerando su veracidad, razonabilidad y el apego a la ley" y agrega este autor "si tratamos de analizar el fondo y contenido de lo que esta simple definición considera, encontraremos que cubre en términos generales, todos

los aspectos importantes de lo que es la función de fiscalización, cómo se entiende y cómo se conoce en nuestro medio.

- La evaluación y revisión pueden llevarse a efecto principalmente a través de las siguientes formas:

  - Estudio, análisis y evaluación de documentos e informes.
  - Estudio, análisis y evaluación de sistemas, mecanismos y procedimientos.
  - Estudio, análisis y evaluación de hechos y operaciones.
  - Acciones de gobierno, debiendo entenderse como tales, aquellas actividades que el representante de una nación ejecuta en razón de su existencia y que puede resumirse en:

    - Obtención de ingresos y recursos necesarios para hacer frente a sus funciones.
    - Administración y ejercicio o gasto de dichos recursos, aplicándolos en forma congruente y eficiente a la prestación de servicios y apoyos a la comunidad que representa.
    - Administración de bienes y recursos propiedad de la nación.

  - Veracidad y razonabilidad. Estos conceptos representan los requisitos mínimos que deben atenderse en las acciones de gobierno, y comprenden la autenticidad, eficiencia y eficacia.
  - Apego a la ley. Al respecto, conviene destacar que en todo gobierno los requisitos, mecanismos, instrucciones, mandatos y controles, se encuentran plasmados y contenidos en una normatividad que abarca leyes, reglamentos, decretos y acuerdos de carácter general, y en particular, los que se complementan con ordenamientos expedidos en forma interna por todos los órganos que integran el gobierno federal, y que en conjunto surgen con apoyo en el máximo ordenamiento de nuestro país: la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos."[1]

De este concepto de fiscalización y los comentarios que los autores hacen sobre la misma, se desprende que se están refiriendo a la fiscalización de la acción gubernamental, es decir, la fiscalización de la administración pública, lo cual, de alguna manera condiciona a que la definición se interprete en

1 *Alfredo Adam Adam y Guillermo Becerril Lozada.- La Fiscalización en México; Universidad Autónoma de México 1988, 2ª edición, pág. 7 y 8.*

un contexto específico, es decir, el de la administración pública y no el de la administración en general.

Según el glosario técnico sobre control gubernamental de la Asociación Nacional de Organismos de Fiscalización, fiscalizar significa "criticar y traer a juicio las acciones u obras de otras. Juzgar acciones o cuentas ajenas con la debida autoridad." Se desprende de la propia definición, que la fiscalización será entonces una serie de acciones necesarias para juzgar cuentas ajenas con la debida autoridad, lo cual implica una serie de acontecimientos técnicos ordenados que nos den información suficiente que nos permita emitir una crítica, opinión o juicio de las obras que realizan otras personas.

Tomando como base lo anterior y pretendiendo rebasar el espacio gubernamental, podemos desprender que la fiscalización es una actividad encaminada al análisis de documentación e información de un ente, a fin de poder emitir una opinión respecto a determinado ámbito de sus registros en los que deberá reflejarse un determinado aspecto de su proceso administrativo, ya sea con fines de información al fisco, o bien de información a quienes dirigen una empresa en un momento dado, o a los accionistas de la misma, y cumple un propósito informativo y de calificación.

La Fiscalización es una actividad encaminada al análisis de documentación e información de un ente, a fin de poder emitir una opinión respecto a determinado ámbito de sus registros

Puede apreciarse, que la definición de fiscalización que se plantea consistirá en una serie de acciones apoyadas en técnicas específicas que permitan a quien la realice tener la certeza de la calidad de los registros y las acciones representadas por éstos y que fueron llevadas a cabo por un ente sujeto a la fiscalización o al control.

Resulta entonces que la fiscalización podrá entenderse como una parte del control, es decir, aquella parte del control que consiste en la medición de los resultados y la comparación contra estándares o contra objetivos y metas preestablecidos que un ente se fija o le son fijados por una entidad distinta, con el propósito de poder emitir una opinión técnica respecto al nivel de cumplimiento en los resultados o metas alcanzados en un momento dado

por el organismo controlado, en relación con los que debió alcanzar en el período que se analiza.

Consideramos que el control es una etapa del proceso administrativo que tiene encomendadas acciones más completas y más amplias que la fiscalización, de tal suerte que esta última es solamente una parte del proceso de control.

A la fiscalización se le encomiendan acciones como la verificación documental, contable o financiera de determinados hechos que se encuentran plasmados en informes, o bien la revisión de ciertas acciones derivadas de normatividad específica, y que tienden a dar cumplimiento a etapas de la administración, y los resultados que se obtengan de la fiscalización serán entregados a los responsables del control o de la dirección.

No obstante, el estar tan claras las acciones de la fiscalización, es común que exista la confusión o el hecho de manejar como sinónimos a la fiscalización y al control, esto constituye un error muy grande, ya que si aceptamos lo planteado con anterioridad, la fiscalización resultará ser una especie dentro de un género mayor, que es el control, o para ser más exactos, la fiscalización constituirá la parte del control que consiste en la medición de los resultados y que si bien, es una parte muy importante del proceso de control, de ninguna manera puede absorber toda la función.

Con base en lo anterior, podemos definir a la fiscalización, como el conjunto de acciones que se llevan a cabo con la finalidad de verificar, medir y cuantificar las acciones que realiza un ente, en relación con las obligaciones de actuación del mismo, a fin de encontrar si se dieron en la medida en que éstas debieron ejecutarse, e informar a los responsables de la dirección o el control.

Podemos definir a la fiscalización, como el conjunto de acciones que se llevan a cabo con la finalidad de verificar, medir y cuantificar las acciones que realiza un ente, en relación con las obligaciones de actuación del mismo, a fin de encontrar si se dieron en la medida en que éstas debieron ejecutarse, e informar a los responsables de la dirección o el control

En la definición dada, salta a la vista que la fiscalización puede ser sinónimo de revisión, ya que la revisión tiene como propósito realizar las acciones que se comprenden dentro de la definición dada sobre fiscalización.

En efecto, para llevar a cabo las revisiones o la fiscalización, existen varias formas de hacerlo y será en todo caso la normatividad o el criterio de quien revisa, o la disposición de quien ordena la revisión, la que determinará qué tipo de acciones deberán llevarse a cabo para la fiscalización.

Para llevar a cabo la fiscalización en las revisiones, se seguirán criterios o técnicas que consisten en simple revisión documental de escritorio que comúnmente ha dado en llamarse "glosa", dado que es un análisis documental aislado sobre el contenido de ciertos documentos, o bien, la realización de auditorías con todas las técnicas que la materia contiene y que permitirán tener una visión mayor y de conjunto, sobre la revisión que se está llevando a cabo.

Pretendiendo concluir, puede señalarse que la fiscalización se puede realizar a través de revisiones de gabinete o de escritorio que son sólo de documentos, y que ha dado en denominarse como glosa, o bien a través de la auditoría, pero ambas acciones en su conjunto constituirán la fiscalización, que a su vez, es la etapa del control que se ocupa de hacer la medición de los resultados y la comparación con las metas programadas con los estándares establecidos a fin de cuantificar si éstos se dieron en la medida de que se programaron, o si fueren menores a fin de tomar o establecer los correctivos que fueren necesarios, o en su caso, hacer los cambios de las metas o de los objetivos a fin de que se establezcan aquellos que sea posible llevar a la práctica retroalimentando en consecuencia la planeación.

Juegan un papel importante dentro de la revisión o de la fiscalización, las inspecciones o visitas de inspección, que se tienen que realizar a fin de hacer la verificación de que determinadas acciones se están cumpliendo en la forma que se ordena por la normatividad específica y es así como vemos que los agentes de la fiscalización, sin hacer una revisión documental exhaustiva ni mucho menos una auditoría, practican visitas de inspección a oficinas públicas para cerciorarse de que estén cumpliendo determinadas acciones que son a cargo de las mismas empresas.

5.2.- LA FISCALIZACION Y SUS OBJETIVOS.

En términos generales podemos señalar que la fiscalización tiene como objetivo fundamental, realizar la medición o cuantificar los resultados obteni-

dos en una empresa, en un momento determinado, bien sea haciendo una evaluación de acciones, o bien a través de la verificación de los resultados que ya se encuentren plasmados en documentos y que fueren el resultado de alguna auditoría ordenada por la propia administración o dirección de la empresa en cuestión.

La fiscalización tiene como objetivo fundamental, realizar la medición o cuantificar los resultados obtenidos en una empresa, en un momento determinado

Es claro que esta medición deberá hacerse siguiendo determinadas técnicas, y el propósito final de la fiscalización será proporcionar la información a los responsables del control, a fin de que éstos determinen si ha lugar o no, a establecer correctivos a los responsables de la administración, o si es preciso cambiar las metas para hacerlas alcanzables por el .engranaje administrativo.

Se puede deducir que uno de los objetivos de la fiscalización, ya en un aspecto más analítico, será el de cerciorarse que se hayan realizado por parte de los administradores, todas las acciones que les corresponde conforme la normatividad existente y que estas acciones se hayan realizado en la medida y en el momento que deben ser realizadas opinando sobre la oportunidad y alcance de dichas acciones en el contexto general de la administración de la empresa.

Quedan también implícitas en la fiscalización las acciones de comprobación acerca del patrimonio de la empresa, en cuanto a su uso, su existencia, la actualización de los inventarios patrimoniales y el estado físico que guardan los bienes que integran el acervo patrimonial del organismo sujeto a fiscalización o revisión.

Resulta fundamental en la fiscalización, la verificación del personal en cuanto a que estén laborando todas las personas que se señalan como empleados de la empresa a través de los contratos o documentos que establezcan una relación de dependencia con la empresa revisada.

También se deberá verificar que cada una de las acciones que se hubieren llevado a cabo por los responsables de la administración se encuentren enmarcadas en el derecho; es decir, si se trata de un organismo público habrá de verificarse que todos los actos que lleven a cabo sus funcionarios se encuentren fundamentados debidamente en la normatividad existente, ya que de lo contrario se estaría actuando en margen de la ley, y quizá en ocasiones contraviniendo los principios jurídicos y la normatividad que se hubiese establecido con anterioridad.

Podemos señalar en síntesis que los objetivos fundamentales de la fiscalización consistirán básicamente en medir y comparar las acciones realizadas por la entidad o ente revisado haciendo el análisis cualitativo, cuantitativo, legal, contable, jurídico y financiero de dichas acciones, a fin de compararlas con las que debió haber realizado la entidad revisada en el mismo período, a fin de determinar si existen o no desviaciones en su realización.

El resultado de la fiscalización tendrá que ser entregado a los responsables del control o de la dirección dentro de la empresa, a fin de que se realicen los correctivos necesarios.

El resultado de la fiscalización tendrá que ser entregado a los responsables del control o de la dirección dentro de la empresa, a fin de que se realicen los correctivos necesarios

5.3.- LA FISCALIZACION Y SUS DIVERSOS TIPOS.

Para clasificar los distintos tipos de fiscalización seguiremos, a Alfredo Adam Adam y Guillermo Becerril Lozada, los cuales señalan que en México existen tres tipos o niveles de fiscalización, estableciendo que uno de ellos, es aquel que se realiza por el poder legislativo sobre el poder ejecutivo, y que constituye una auditoría externa del poder ejecutivo.

El segundo caso de fiscalización, lo ubican dentro del propio poder ejecutivo, y que se realiza en forma directa por la dependencia encargada de la

función de control y que esto constituye una auditoría interna del propio poder ejecutivo, y agregan la fiscalización que se da por el poder ejecutivo hacia los contribuyentes obligados al pago de tributos; esta fiscalización ha dado en llamarse auditoría fiscal.[2]

Es claro que de las opiniones de los autores mencionados, se destacan tres tipos de fiscalización, que son los siguientes:

a) Fiscalización Interna
b) Fiscalización Externa
c) Fiscalización Tributaria

5.3.1.- La Fiscalización Interna.

La fiscalización interna en el ámbito del sector público, es aquella que se da o que se realiza en forma directa por la Secretaría encargada de las acciones de control dentro del propio ejecutivo, y que tratándose del gobierno federal, es la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, y para cuyas acciones encuentra un valioso apoyo en las entidades encargadas de la función de fiscalización interna en las distintas entidades federativas y en algunas dependencias del gobierno federal. Esta fiscalización interna es equiparable o se podría comparar con una auditoría interna del poder ejecutivo federal, estatal o municipal, según sea el caso.

La función principal que realizarían las secretarías de la contralorías de las entidades federativas y del propio gobierno federal y de los municipios, será de revisar las acciones que realizan las dependencias de la administración pública del nivel de gobierno a que pertenece el órgano revisor, cuidando que las actuaciones de funcionarios y empleados que integran todo el aparato administrativo se sujeten a la normatividad existente y que tengan, tratándose de actividades financieras, la debida comprobación y justificación.

En el caso de las entidades federativas, es el propio gobernador quien encarga la revisión o fiscalización a las Secretarías de la Contraloría de los estados, las cuales tienen atribuciones sobre el resto de las entidades de la administración pública, que deberán someterse a las revisiones que ésta realice, las cuales en el plano integral del ejecutivo constituirán verdaderas fiscalizaciones internas, aunque vistas de dependencia a dependencia para cada una de las entidades revisadas constituirán verdaderas fiscalizaciones externas.

---

2 *Alfredo Adam Adam y Guillermo Becerril Lozada.- La Fiscalización en México; Universidad Autónoma de México 1988, 2ª edición, pág. 7 y 8.*

5.3.2.- La Fiscalización Externa.

Tratándose del sector público, este tipo de fiscalización es aquella que realiza el poder legislativo, con base en las disposiciones legales que le otorga tanto la Constitución General de la República como otra normatividad secundaria, y que consiste en verificar las acciones de revisión necesarias para cerciorarse de que el resultado de la gestión financiera ha sido realizado con apego a la normatividad existente, y que exista la congruencia financiera que debe haber entre las acciones de esta índole que realiza el propio poder ejecutivo, y que se reflejan en la cuenta pública que debe rendirse anualmente al poder legislativo.

Esta labor de fiscalización externa, en el ámbito del Gobierno Federal, se encomienda al órgano técnico de la Cámara de Diputados, y que se denomina Contaduría Mayor de Hacienda, cuya función primordial consiste en verificar las cuentas públicas que por mandato legal debe presentar el poder ejecutivo al legislativo; tendrá competencia para fiscalizar toda la administración pública federal, tanto la centralizada que comprendería las Secretarías de Estado y la Paraestatal, que abarcaría los organismos descentralizados y de participación mayoritaria, así como los fideicomisos públicos. Esta fiscalización se basa fundamentalmente en el análisis de la cuenta pública, que se integra con documentación derivada del ejercicio del gasto administrativo y, en consecuencia, será una revisión que se realice sobre hechos pasados, y que en la técnica de fiscalización ha sido denominada como "a posteriori".

5.3.3.- La Fiscalización Tributaria.

Es la que se realiza con la intención de lograr que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias, y que consisten en contribuir para el sostenimiento del gasto público, tanto de la Federación como del Departamento del Distrito Federal, de los estados y de los municipios, atendiendo a la disposición constitucional contenida en el artículo 31 en su fracción IV.

Las acciones de fiscalización encaminadas a lograr el cumplimiento tributario, se basan principalmente en el riesgo que el contribuyente corre al no cumplir oportuna y cabalmente con sus obligaciones fiscales.

indetec

Las acciones de fiscalización encaminadas a lograr el cumplimiento tributario, se basan principalmente en el riesgo que el contribuyente corre al no cumplir oportuna y cabalmente con sus obligaciones fiscales

El objetivo fundamental de la fiscalización tributaria o auditoría fiscal, es lograr que paguen todos los contribuyentes que deben pagar, y que cada uno de éstos cumpla con sus obligaciones en el tiempo, forma y cantidad en que debe de contribuir para el sostenimiento del gasto público.

Las dependencias de fiscalización se ubican, tratándose del nivel de gobierno federal, en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que es la encargada de realizar la administración tributaria, y tratándose del gobierno de las entidades federativas, se ubicará en las secretarías de finanzas una de cuyas dependencias es la responsable de ordenar y controlar la realización de este tipo de fiscalizaciones y, finalmente, en el ámbito municipal, esta función corresponderá realizarla a la Tesorería Municipal, dependencia que por disposición legal se encarga de recibir y administrar los recursos públicos municipales.

La Fiscalización Tributaria no es materia de esta investigación, ya que el propósito de este trabajo es incursionar en los sistemas de integración y revisión de la Cuenta Pública Municipal en donde se aplican la fiscalización y control superior, que como ya dejamos asentado en el capítulo anterior, está encaminado a procurar que las acciones del gobierno en su conjunto se realicen en forma adecuada en el esquema del proceso administrativo; mientras que la acciones de fiscalización hacia los contribuyentes, si bien, por una parte, cumplen con una función muy importante en el proceso tributario o en la administración tributaria, en alguna medida se retiran de los objetivos de la fiscalización y del control superior, que son el tema de esta investigación y que consiste en las revisiones que se realizan de poder a poder, o dentro de un mismo poder, de una dependencia a otra, pero siempre en el ámbito del poder público y no del poder público hacia los particulares, por cuya razón solamente enunciamos con una breve explicación la fiscalización tributaria, pero no será el tema que abordemos con posterioridad.

Por lo anterior, para efectos de este trabajo, solamente tendremos dos tipos de fiscalización: la fiscalización interna y la fiscalización externa.

Por otra parte, hemos comentado que la realización de la fiscalización se apoya fundamentalmente en la auditoría, aunque también comentamos que podría apoyarse en la glosa, así como en la inspección; sin embargo, el pilar fundamental de la fiscalización es la auditoría, y tratándose del sector público, la auditoría gubernamental, razón por la cual a continuación habremos de referirnos a esta última.

5.4.- LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

Podremos hablar de que la auditoría es una función que tiene como objeto la práctica o realización de una revisión; ya que el término auditoría se asocia con examen, evaluación o revisión, dicha actividad se clasifica de diferentes maneras, atendiendo a varios aspectos de la misma. A su vez, el término gubernamental nos da la idea de vincular con las acciones de gobierno los procesos de auditoría.

De tal suerte que la auditoría gubernamental sería el conjunto de acciones de revisión que se realizarán dentro del sector público, y para lo cual esta auditoría es, como ya antes dijimos, el pilar fundamental de la fiscalización.

La auditoría gubernamental y la auditoría del sector privado, tienen en principio un elemento común que es el de "auditoría". Vamos a analizar a continuación, de manera breve, algunos conceptos acerca de lo que es la auditoría en términos generales dentro de la administración.

Habíamos dicho antes, que por auditoría vamos a entender, acciones de revisión o evaluación que se lleven a cabo dentro de un ente determinado. Por otra parte, podemos mencionar que existen varias clasificaciones acerca de las distintas auditorías que pueden llevarse a cabo dentro del proceso administrativo, y estas clasificaciones atienden a diferentes aspectos, por lo que podríamos a continuación hacer un análisis de estas clasificaciones.

Las clasificaciones de la auditoría las haremos con apoyo en lo que señalan Alfredo Adam Adam y Guillermo García Ruíz Lozada, en su trabajo sobre Fiscalización en México, haciendo las transcripciones íntegras.

Las diversas clasificaciones que los autores mencionados hacen sobre la auditoría serían las siguientes:

1.- Por su ámbito

- Interna

  Se realiza dentro del ámbito de una organización, entidad o dependencia, por personal adscrito y que depende económicamente de las mismas. Su importancia radica en que se constituye en el instrumento de control interno que revisa, analiza, diagnostica y evalúa el funcionamiento de otros controles, proporcionando a los responsables de la dirección y operación, información sobre el resultado de su gestión; recomendando, en su caso, la adopción de medidas que tiendan a mejorar la eficiencia en la administración de los recursos, así como en la eficacia en el logro de objetivos y metas previstas.

- Externa

  Se lleva a cabo por profesionales independientes de la dependencia o entidad. De los tipos de auditoría que realiza, la más común y que los identifica es la auditoría conocida como "auditoría de estados financieros".

2.- Por su Competencia

- Privada

  Se realiza en negociaciones, empresas o sociedades identificadas como del sector privado.

- Gubernamental

  Se realiza en entidades y dependencias que integran la administración pública federal, también conocida como sector público.

3.- Por su Tipo

- Financiera

  Este tipo de revisión puede ser ejecutada, bien en forma externa o interna. En el primero de los casos se le conoce más claramente como auditoría de estados financieros, que como se ha dicho, es realizada por profesionales independientes de las dependencias y entidades y se le identifica como la revisión de los libros y regis-

tros contables de una entidad, así como el estudio y evaluación del control interno y procedimientos contables, administrativos de la misma basados en técnicas específicas (normas y procedimientos de auditoría), con la finalidad de emitir una opinión acerca de la razonabilidad de las cifras que se presentan en los estados financieros, con lo que se cubren los siguientes objetivos:

a) Salvaguarda de los activos
b) Obtención de información
c) Promoción de eficiencia de operación
d) Adhesión a las políticas prescritas por la Dirección de la entidad
e) Cumplimiento por parte de la entidad de las disposiciones legales para el mejor funcionamiento de sus operaciones.

- Administrativa

Sin pretender establecer una diferenciación entre conceptos tales como auditoría administrativa, operativa, operacional, de sistemas, las cuales en esencia son lo mismo y sólo varían por la profundidad y alcance que se da a las revisiones, debe entenderse que independientemente de la profundidad de éstas, los tipos de auditoría a que se hace referencia representan el examen comprensivo y constructivo de la estructura de la organización de una entidad o dependencia, o cualquier parte de las mismas en cuanto a sus planes y objetivos, sus métodos y controles, su forma y operación, y sus facilidades humanas y físicas, con cuyos resultados se tienen como objetivos la disminución de costos, eficiencia en la operación e incremento de la productividad.

- Técnica

El ejercicio de las diversas actividades que desarrollan las dependencias y entidades, requiere especialización profesional en los campos en los que existen operaciones o actividades a revisar. Así aparece la auditoría técnica como un campo más de la auditoría, que tiene como objetivo revisar y evaluar las actividades especializadas que son de su competencia. Como ejemplo de estos casos, basta mencionar los siguientes:

a) El proceso de contratación, definición de precios unitarios, ejecución y pago de una obra requiere, entre otras cosas, de un ingeniero civil, quien por su carrera y experiencia es la persona de autonomía para su revisión.

Indetec

b) La operación de un centro ganadero requiere del médico veterinario, quien por sus estudios y conocimientos tiene las bases para evaluar productividad, mejora de razas, clasificación de animales, mortalidad, etc.

- De Evaluación de Programas

  Este tipo de función se identifica principalmente con el Gobierno Federal, ya que el sistema de información, el manejo de recursos y la ejecución de actividades, se desarrolla en un marco programático que establece objetivos y metas. En este sentido, la evaluación de programas "analiza la eficacia y congruencia alcanzada en el logro de los objetivos y de las metas establecidas, en relación con su ejercicio presupuestal."

- De Legalidad

  Este tipo de auditoría tiene como finalidad revisar si la dependencia o la entidad en el desarrollo de sus actividades, ha observado el cumplimiento de disposiciones legales que le sean aplicables, (leyes, reglamentos, decretos, circulares, etc.). Este tipo de auditoría puede realizarse simultáneamente y formando parte de la revisión que se practica en cualquiera de las formas de auditoría que se han mencionado, o bien realizarse en forma independiente.

5.5.- LOS RESPONSABLES DE LA FISCALIZACION.

Para ocuparnos de los responsables de la fiscalización, es decir, de las dependencias o las personas bajo cuya responsabilidad recae el compromiso de verificar que se hayan realizado todas las acciones que correspondan a la empresa, así como que sus activos estén debidamente salvaguardados, que se logren los objetivos y las metas, que el personal realice en debida forma las actividades que les corresponden, etc., habremos de hacer el análisis atendiendo a la clasificación que previamente hicimos de la fiscalización, cuando hablamos de los diferentes tipos que de ésta encontramos:

- Fiscalización Externa
- Fiscalización Interna
- Fiscalización Tributaria

El proceso de fiscalización en el esquema que hemos venido manejando, consistirá en realizar las acciones de medición y comparación entre metas y

propósitos con los resultados obtenidos, con el propósito de determinar si existe alguna variación para informar a los responsables del control, a fin de que éstos tomen las medidas que fuesen necesarias para lograr, bien sea a través de correcciones, bien sea a través de cambios de objetivos y metas, que haya una razonable concordancia entre lo realizado y lo planeado.

5.5.1.- Responsables de la Fiscalización Externa.

Comentamos anteriormente que la fiscalización externa es aquella que se realiza desde un ente distinto al que administra, es decir, desde una organización que en forma independiente tiene su estructura y que realiza los actos de fiscalización con plena autonomía e independencia del ente revisado.

En la iniciativa privada, serán auditorías externas aquellas que realizan los despachos independientes con el propósito de dictaminar los estados financieros, a fin de que el Consejo de Administración o la asamblea de accionistas tenga la veracidad y la certeza que la información que se presenta acerca de la situación financiera de la empresa donde tienen invertidos sus intereses, es acorde con la realidad, es decir, que los valores que las empresas tienen y las operaciones financieras que se realizaron existen y se dan en la medida de los resultados que se presentan en los estados financieros estructurados por la propia administración interna de la empresa.

Resulta frecuente que en la iniciativa privada se presente este tipo de auditorías, las cuales en algunas ocasiones se practican por disposición de las propias actas constitutivas de las sociedades y reglamentos de las mismas y en otras ocasiones, por disposición judicial, cuando es necesario verificar la veracidad de los movimientos contables y financieros que en un momento dado la empresa dice tener. En estos casos la responsabilidad de la fiscalización externa corresponderá precisamente a los contadores públicos independientes que se contratan para prestar sus servicios como auditores en las empresas que requieren de ellos.

En estos casos la fiscalización se realiza a través de auditorías de los diferentes tipos que mencionamos en páginas anteriores de este documento, y se les dará la profundidad que requieran las necesidades de la revisión en sí misma, conforme los criterios técnicos y profesionales del propio responsable de practicar la auditoría, los cuales deberán reflejarse en el informe que sobre la revisión se realice.

Tratándose de la iniciativa privada, la fiscalización externa no se reducirá exclusivamente a la auditoría de estados financieros, sino que como antes

habíamos comentado, podrá también consistir en la auditoría de personal o auditoría de otro tipo.

En el sector público, los responsables de la fiscalización externa, son entes totalmente distintos a los de la iniciativa privada, ya que mientras que la iniciativa privada la propia empresa contrata al auditor o despacho contable que habrá de revisar los estados financieros para informar sobre los mismos a quien corresponda, tratándose del sector público, es por disposición de ley como se establece quiénes serán los responsables de realizar la fiscalización.

Este tipo de fiscalización se realizará en los municipios conforme lo establezca la propia normatividad existente, y así aparecen órganos que se crean exprofeso, con el propósito de llevar a cabo las funciones de fiscalización, que, como hemos venido diciendo, son aquellas acciones de medición de resultados de las dependencias públicas y con la idea de presentar el informe a la dependencia o institución de quien emana la facultad de control.

Al igual que en la iniciativa privada, en el sector público municipal el órgano encargado de llevar a cabo las labores de fiscalización tendrá que contar con la autonomía técnica y operacional suficiente para que con independencia y criterio puedan realizar las revisiones y deberá informar a un órgano distinto a aquel que está siendo revisado; es decir, que en el sector público, la auditoría externa corresponderá realizarse desde un ente público que dependa de determinados organismos o poderes públicos hacia un ente que dependa de otro organismo o poder público.

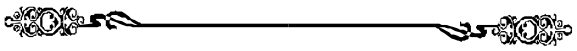
En este punto es donde hay una coincidencia cabal entre la fiscalización externa de la iniciativa privada y la del sector público municipal, y consiste en que quien lleva a cabo la auditoría es un ente con independencia total y absolutamente ajeno al ente revisado de manera que con toda libertad pueda actuar y llevar a cabo sus procesos de fiscalización, dentro de los cuales, como hemos mencionado, están las auditorías y las revisiones, e informará a sus superiores, ya sea que se trate del sector público o de la iniciativa privada, mediante un dictamen que entregará al Consejo de Administración o al gerente de la empresa, pero sin que exista un nexo que lo obligue física, moral o económicamente a dictaminar en determinado sentido.

5.5.2.- Responsables de la Fiscalización Interna.

Tratándose de la fiscalización interna, como habíamos antes mencionado, ésta se lleva a cabo con el propósito de informar a los gerentes y administradores, si las acciones o actos administrativos se están realizando en el enfoque debido y se están logrando los propósitos que la empresa se fijó, con la

idea de que internamente pueda la propia administración corregir los desvíos y hacer los correctivos necesarios a fin de alcanzar debidamente los propósitos fijados por la propia empresa.

Es claro que también existen algunas diferencias entre la fiscalización interna en el sector público y en el sector privado, ya que mientras en el sector privado, ésta se lleva a cabo atendiendo solamente a los objetivos, metas y normatividad particular específica de la empresa como son las políticas; en el sector privado, la fiscalización interna en el sector público será regida por la legislación y normatividad vigente.



Existen algunas diferencias entre la fiscalización interna en el sector público y en el sector privado, ya que mientras en el sector privado, ésta se lleva a cabo atendiendo solamente a los objetivos, metas y normatividad particular específica de la empresa, como son las políticas en el sector privado; la fiscalización interna en el sector público será regida por la legislación y normatividad vigente.

De lo anterior se desprende, que los responsables de la fiscalización interna en el ámbito de la iniciativa privada serán los contralores de las empresas que son oficinas u organizaciones que se crean en el esquema administrativo de la empresa con atribuciones sobre todos los diferentes departamentos que integran la organización y que tienen el deber de vigilar la salvaguarda de los activos, la productividad del personal, la asistencia del personal y el cumplimiento en tiempo de sus acciones, la fijación y logro de los objetivos y metas de la empresa, y será responsabilidad del titular de la fiscalización interna, entregar los resultados de su actuación, precisamente a los gerentes o ejecutivos del primer nivel de la empresa, a fin de que en forma interna se tomen las medidas correctivas en forma oportuna, dado que es una responsabilidad de los titulares, el que la empresa marche en debida forma.

Los responsables de la contraloría en la iniciativa privada, no dependen de las asambleas generales de accionistas, y en ocasiones ni siquiera del Consejo General de Administración de las empresas, sino que más bien dependerán del Director, del Gerente o de los Ejecutivos, y a estos mismos rendirán sus informes.

Puede apreciarse que el Contralor es un auxiliar de los gerentes o de los ejecutivos de las empresas, ya que les permiten enterarse de primera mano acerca del funcionamiento de la empresa, evitando con ello las desviaciones, o que al ser sometidos a una fiscalización externa resulten anomalías que pudieran poner en peligro la sobrevivencia de la empresa misma.

En el sector público, la fiscalización interna está también en manos de las contralorías o de las direcciones de auditoría interna que se crean dentro de la organización pública, y así vemos cómo tratándose del gobierno federal, existe la Contraloría General de la Federación, que tiene la responsabilidad de realizar la auditoría en el ámbito interno de la administración pública y responderá directamente ante el Presidente de la República sobre los actos que realice acerca de la fiscalización, extendiéndose la labor de la Contraloría no solamente a la simple verificación de los resultados, sino que también tiene atribuciones normativas que el propio titular del poder ejecutivo le delega, a fin de que se busque que el gobierno general en conjunto marche hacia los objetivos derivados del plan de gobierno que se establezca.

Tratándose del ámbito estatal, la fiscalización interna corresponde a las contralorías de los estados que se constituyen como secretarías de estado y que dependen directamente del Poder Ejecutivo que es a quien reportan el resultado de sus acciones.

En la actualidad existen contralorías en casi la totalidad de las entidades federativas. Por otro lado sabemos que si la obligación de reportar resultados de los responsables de la fiscalización interna consiste en informar a los ejecutivos, es probable que la labor, aunque esté bien realizada, no trascienda en resultados espectaculares, en virtud de las decisiones que en un momento dado deben ser tomadas en el proceso de la administración pública.

Tratándose de los municipios, la fiscalización interna corresponde realizarla a las contralorías municipales, que son organismos que dependen directamente de los Presidentes Municipales, y a éstos reportan el resultado de sus actuaciones. Pareciera interesante que las contralorías en el ámbito municipal dependieran, más que del Presidente Municipal, directamente de los cabildos, a fin de que la información que generasen tuviera una mayor cobertura de conocimiento en el ámbito gubernamental de los municipios, pero esto no se contempla en los esquemas de la organización interna de las administraciones públicas municipales.

Tratándose de los municipios, la fiscalización interna corresponde realizarla a las contralorías municipales, que son organismos que dependen directamente de los Presidentes Municipales

También es importante destacar que son muchos los municipios en los que no existe contraloría; en algunos se justifica por la pequeña importancia administrativa y los escasos recursos con que cuentan, pero hay casos de municipios que contando con recursos de mayor cuantía, también carecen de este órgano que puede resultar muy útil para buscar el logro cabal de los objetivos de la administración municipal, evitando que sea la Contaduría Mayor de Hacienda cuando realiza la fiscalización externa, la que señale las desviaciones que se están dando en la administración.

5.5.3.- Responsables de la Fiscalización Tributaria.

Señalamos con anterioridad que la fiscalización tributaria consiste en la revisión del cumplimiento oportuno de las aportaciones que son a cargo de los particulares y que derivada del esquema constitucional, los obliga a contribuir para el sostenimiento del gasto público; que éste debe realizarse en forma cabal y oportuna, y que para lograr ese cumplimiento existen órganos encargados de las revisiones de dicho cumplimiento.

Estos órganos revisores son precisamente los responsables de la administración de este proceso de fiscalización tributaria.

Esta fiscalización, a diferencia de las dos anteriores que se daban en el sector público y en el sector privado, solamente se da en el sector público, ya que solamente éste tiene la facultad de establecer tributos, y en consecuencia la necesidad de vigilar que éstos sean cubiertos oportunamente por los particulares.

La Fiscalización Tributaria Federal está bajo la responsabilidad de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que es la que se encarga de llevar a cabo las labores de revisión de cumplimiento tributario; sin embargo, esta labor a través de los convenios de colaboración administrativa, se hace extensiva a los gobiernos de las entidades federativas, los cuales tienen atribuciones de fiscalización, convirtiéndose en autoridades federales para estos efectos.

Por lo que ve a la fiscalización tributaria en el ámbito estatal, se deposita en una dependencia de las Secretarías de Finanzas que normalmente se llama Dirección de Fiscalización y que lleva a cabo sus labores de fiscalización para el cumplimiento de los tributos locales, pero a su vez, como ya antes decíamos, realiza también funciones de fiscalización de tributos federales, quizá los más importantes, ya que los impuestos locales han resultado muy reducidos, en virtud de la Coordinación Fiscal, que obliga a las entidades federativas, a dejar en suspenso su potestad tributaria, a cambio de recibir participaciones de los tributos federales.

Tanto en el ámbito federal como el estatal, el resultado de la fiscalización tributaria se traduce en mayor logro de recursos, es decir, en obtener del contribuyente aquellos ingresos tributarios que no se habían cubierto y que requiere el poder público para cumplir con sus objetivos y necesidades de gasto.

A nivel municipal, la fiscalización tributaria, está en manos de la tesorería municipal, y aunque son muy pocos los tributos que en este ámbito deben fiscalizarse, y éstos por sí mismos tienen establecidos ya algunos mecanismos de fiscalización, se da la función aunque con tendencia más bien hacia la revisión o inspección que hacia la auditoría.

A nivel municipal, la fiscalización tributaria, está en manos de la Tesorería Municipal

En efecto, las acciones municipales revisables se traducen más bien en la verificación del cumplimiento de disposiciones administrativas, tales como la existencia de permisos, licencias, registros o autorizaciones, y la detección de los evasores fiscales, para lo cual no se aplican precisamente auditorías formales; sin embargo, hay casos en que se requiere llevar a cabo una verdadera auditoría para verificar el cumplimiento de alguno de los impuestos que son en favor de los municipios.

Los objetivos de este tipo de fiscalización no son de obtener información para el establecimiento de correctivos por el encargado del control como se da en los casos de la auditoría externa e interna, sino que aquí la propia autoridad encargada de la fiscalización tiene facultades para establecer los

correctivos y que consisten en exigir el cumplimiento pecuniario de los recursos que se le escatiman al sector público y que son una obligación que tienen los particulares de contribuir para su sostenimiento.

La fiscalización tributaria municipal es una función exclusiva del sector público, ya que solamente éste tiene la capacidad tributaria, es decir, la facultad de aplicar los tributos que fijan las leyes municipales. Consecuentemente, para la eficacia de esta competencia se precisa tener la facultad de poder exigir el cumplimiento forzoso de las obligaciones tributarias y para ello existen los órganos de fiscalización tributaria que se encargan de verificar el cumplimiento de la misma, y ante la negativa u ocultamiento de obligaciones tributarias, cuentan con la facultad de determinar la cuantía de éstas y exigirlas a los particulares para poder cumplir con los propósitos fijados en los planes y programas de la administración pública municipal.

5.6.- LA FISCALIZACION SUPERIOR.

5.6.1.- Panorama General.

Señalábamos, en el capítulo anterior cuando hablábamos del control superior en el capítulo anterior, señalábamos que ese término nos daba la idea de la máxima instancia de control a la que puede estar sometida una dependencia pública, y que representa el máximo de acciones administrativas en el ámbito público que se pueden ejercer para lograr que los supremos propósitos u objetivos que el poder público se establezca sean llevados a la práctica. Decíamos también, que se ha denominado control superior, al que se realiza de un poder a otro, particularmente el que se ejerce del poder legislativo hacia el poder ejecutivo, aunque calificábamos que a esa concepción de control superior que usualmente se maneja podría agregarse validamente el concepto o la idea de aquel control que se ejerce también de un poder a otro, independientemente de cuál de éstos sea el controlado y cuál el controlador, ya que no solamente del poder ejecutivo al legislativo se da el control, sino que también del poder judicial puede darse el control hacia el poder ejecutivo cuando hablamos del control constitucional, o bien hacia los actos de las propias entidades federativas que se ven sometidas al control constitucional, cuando con sus acciones rebasan el ámbito que la propia Constitución señala como límite.

Comentamos también, de qué manera en el ámbito de gobierno federal el control superior lo ejerce el Congreso de la Unión sobre el Ejecutivo del Estado, cuando este último tiene que dar el informe de la situación administrativa, así como de solicitar al Congreso de la Unión autorización para au-

sentarse del país y de otra serie de medidas de control que se establecen en la propia Constitución de la República y que se ejercen hacia el otro poder, y ante cuyo incumplimiento deberán tomarse verdaderas medidas de control por parte del poder autorizado hacia el sometido, de manera que se vea forzado a cumplir con las disposiciones que traducidas en medidas de control señale el Poder Legislativo.

Se señaló también que en el ámbito estatal se ve exactamente el mismo fenómeno, ya que por disposición constitucional, la organización del poder público en el ámbito estatal es semejante a la del federal, es decir, a través de la división de poderes, con un esquema semejante en el que se encuentra el poder ejecutivo, legislativo y judicial, estableciéndose también una serie de pesos y contrapesos entre los tres poderes, de tal suerte que es un verdadero sistema de control el que se materializa en la Constitución de cada una de las entidades federativas.

Por otro lado, hemos venido hablando, que el control consiste precisamente en realizar una serie de actos encaminados a que se logren los objetivos, que se fije un ente determinado ya sea del sector público o del sector privado, y que se desarrolle a través del establecimiento de metas u objetivos y estándares para medir los resultados y aplicar correctivos cuando fuese necesario, o bien cambiar los objetivos, si así se precisa, para que haya la congruencia debida entre lo hecho y lo programado.

También se dijo, que el llevar a cabo esta medición, es decir, la comparación de lo realizado contra lo que debió realizarse, se lleva a cabo precisamente a través de la fiscalización y que será entonces la fiscalización el instrumento que nos sirva para hacer esta medición de resultados comparados contra los estándares.

No por ello debe entenderse que corresponde a la fiscalización el establecimiento de los correctivos o las medidas disciplinarias que fuesen necesarias para lograr el cumplimiento de los objetivos, o que corresponde a la fiscalización el hacer los ajustes y adecuaciones a los objetivos, a fin de ajustarlos hacia los resultados para que haya la congruencia.

No sería afortunado pensar que correspondiera a la fiscalización realizar los correctivos. Esta función de fiscalización se encargará solamente de hacer las mediciones a través de las técnicas, como ya antes habíamos hablado, a través de la auditoría, a través de visitas de inspección, a través de la glosa ; asimismo, se ocupará de hacer los análisis pertinentes de los resultados en documentos públicos, tratándose de la cuenta pública o bien en la contabili-

dad de las empresas cuando se trate de la iniciativa privada, y rendirá el informe en el primer caso a los responsables del control, y en el segundo, a los directivos de la empresa.

5.6.2.- Concepto y Objetivos de la Fiscalización Superior.

No es tarea fácil establecer un concepto acerca de la fiscalización superior, ya que éste es un término que más bien se aplica a la fiscalización de la hacienda pública tratándose de la que se lleva a cabo a través de los órganos de fiscalización de los congresos. En el esquema conceptual que hemos venido manejando, la fiscalización superior pareciera no tener un espacio en donde ubicarse, ya que el término de "superior" es más bien aplicable al control, ya que éste sí tiene jerarquías y rangos, mientras que la fiscalización, por consistir en acciones técnicas exclusivas, pareciera no tener justificación en aplicarle el calificativo de superior.

Pese a lo anterior, se ha dado en entender por fiscalización superior, aquella que se ejerce buscando la revisión de los resultados logrados por un determinado ente, pero referida exclusivamente al sector público, pero encaminada a servir de soporte para el ejercicio del Control Superior.

Parece evidente, que la fiscalización superior en la iniciativa privada carece de sentido, ya que no obstante que se hubiese ordenado una revisión para una determinada empresa y que ésta hubiese sido concluida mediante un dictamen en el que se hubiese considerado la razonabilidad de los estados financieros, es perfectamente posible por los propietarios de la empresa ordenar una nueva auditoría sobre los mismos estados financieros, con el propósito de asegurarse de la veracidad de la información proporcionada en el dictamen de auditoría correspondiente. Esto difícilmente podría considerarse entonces con el calificativo de superior, ya que en la fiscalización de la iniciativa privada, podrá haber tantas revisiones como lo desee la propia organización sin límite alguno, y ninguna será superior a la otra.

No obstante, tratándose del sector público, ya se ha utilizado el término de fiscalización superior, aunque solamente en el ámbito de la hacienda, es decir, de la revisión de las cuentas del ejecutivo y que se realiza por el órgano de fiscalización del poder legislativo.

En virtud de que el concepto de control que hemos venido utilizando, se refiere no solamente al manejo de la hacienda, sino que se refiere a todos los actos de la administración pública en su conjunto que deben estar sujetos a control, resulta entonces que el concepto de fiscalización al que habremos de referirnos, tendrá que ser también una fiscalización que se encargue de

revisar los resultados logrados en todas las acciones de gobierno, es decir, no solamente en las acciones financieras, sino que principalmente en aquellas mediante las cuales se cumplen propósitos y objetivos propios y naturales de la administración, como son la educación, la salud, los caminos, la seguridad pública, entre otros.

Cada uno de los campos que en el párrafo anterior se señalaron son susceptibles de una fiscalización, a efecto de evaluar si se están logrando los resultados propuestos en la medida en que fueron planteados.

Sabemos que a nivel federal esta fiscalización la realiza la Contraloría de la Federación en el ámbito interno, ya que ésta se encarga de revisar que los planes y programas que se fijan anualmente por el ejecutivo se cumplan a plenitud por parte de los responsables de las distintas instancias administrativas. Sin embargo, esta fiscalización no puede ser llamada fiscalización superior, ya que por encima de ella quedaría la que pudiera realizarse por el órgano de fiscalización del Congreso, si es que así lo ordenase la propia legislatura federal cuando hablamos de este nivel de gobierno, o bien la estatal, cuando hablemos de las entidades federativas, ya que el poder ejecutivo está obligado a rendir al legislativo, informe de toda la administración, el cual no solamente comprende las finanzas públicas, sino que también comprende las acciones de la administración en su conjunto.

En este orden de ideas, es posible y además deseable que la fiscalización que realiza la Contaduría Mayor de Hacienda o su equivalente en las entidades federativas, se amplíe no solo a los aspectos financieros que comprende la cuenta pública, sino que abarque toda la administración, de manera que exista una verdadera revisión de los avances y logros hechos por el poder público y compararlos contra los planes y programas aprobados por la Legislatura a propuesta del ejecutivo, a fin de poder determinar que se están logrando los propósitos de la administración y que está avanzando en el rumbo deseado y no se están haciendo acciones aisladas. Esta sería una verdadera fiscalización

Es posible y además deseable, que la fiscalización que realiza la Contaduría Mayor de Hacienda o su equivalente en las entidades federativas, se amplíe no sólo a los aspectos financieros que comprende la cuenta pública, sino que abarque toda la administración

Hecho en esta forma, consideramos que sí sería una fiscalización superior, por tratarse de que se lleva a cabo por el órgano de fiscalización dependiente del poder legislativo, que es el responsable del control superior, de manera que el órgano de fiscalización del Congreso tendrá por extensión el calificativo de órgano de fiscalización superior y en consecuencia su función será realizar las decisiones correspondientes a la fiscalización superior.

En el desarrollo de las acciones de esta fiscalización superior, se seguirán los mismos procedimientos de que ya habíamos hablado al ocuparnos de la fiscalización en términos generales, es decir, a través de auditorías contables y administrativas, o auditorías de obra, auditoría de legalidad u otro tipo de auditorías que nos permitan tener el conocimiento cabal de que las acciones que se realizan por parte de los funcionarios públicos están siendo llevadas a cabo en la medida y con los procedimientos que establece la propia normatividad existente.

Se abre aquí una gran variedad de acciones, ya que la auditoría no es el único instrumento de la fiscalización, sino que también existen las inspecciones y la glosa misma, que también permite hacer el análisis de documentos que se tienen sobre las acciones que realiza la administración pública.

En esta fase surge la duda acerca de, si esta fiscalización debe realizarse hasta que se integren los documentos informativos, como son el informe anual de actividades de la administración pública y la cuenta pública, o sea válido que durante el proceso de administración o de realización de los actos, puedan los responsables de la fiscalización llevar a cabo acciones encaminadas a buscar el apego a la normatividad en los actos que realizan los funcionarios públicos.

Algunos consideran que la fiscalización superior debe realizarse después de que se hubiesen integrado los documentos informativos a fin de que no haya interferencia o entorpecimiento de la labor operativa del ejecutivo estatal o municipal a través de las medidas de fiscalización que se establezcan, sin embargo, pareciera que en algunos casos al revisar dichos documentos ya se perdieron las evidencias y las pistas que pudieran ayudar a tener al fiscalizador la certeza de que los actos fueron realmente realizados en un esquema de auténtico apego a la normatividad.

indetec

Algunos consideran que la fiscalización superior debe realizarse después de que se hayan integrado los documentos informativos, a fin de que no haya interferencia o entorpecimiento de la labor operativa del ejecutivo estatal o municipal a través de las medidas de fiscalización que se establezcan

5.6.3.- La Fiscalización Superior de los Municipios.

En el ámbito municipal, la fiscalización superior es realizada parcialmente por el Congreso local, ya que éste, en virtud de la facultad de tutelaje que sobre el municipio le otorga la Constitución General de la República, es el encargado de revisar y aprobar en su caso la cuenta pública que presenta cada uno de los municipios al Congreso de la entidad correspondiente; sin embargo, la fiscalización superior en el sentido amplio no está en manos de la legislatura local, ya que esto pareciera que sí invade en alguna medida la autonomía municipal.

El artículo 115 Constitucional otorga a la legislaturas de los estados, la facultad para aprobar las leyes de ingresos de los municipios y revisar sus cuentas; sin embargo, no les otorga la atribución de aprobar su presupuesto de egresos, ya que éste lo deja en manos del propio ayuntamiento.

Al parecer lo anterior se justifica en virtud de que la aprobación del presupuesto de egresos constituye el programa del trabajo que una administración municipal se fija para un determinado período, y en consecuencia ese programa de trabajo es claro que compete exclusivamente al municipio, ya que está facultado para manejarse con autonomía interior en cuanto a recursos.

Este estado de cosas hace que quede un vacío en la fiscalización superior de los municipios, ya que no la ejerce el Congreso, y al parecer tampoco se ejerce por los ayuntamientos.

Consideramos que la fiscalización superior debiera corresponder al cabildo y no a la Contraloría Municipal, que si bien, en algunas ocasiones reporta al ayuntamiento y no al Presidente Municipal, en la mayor parte de los casos la Contraloría Municipal es una dependencia del Presidente y en este orden de ideas la fiscalización superior no se logra a plenitud.

Podría pensarse en el establecimiento de un organismo de fiscalización que actuara independiente del Presidente Municipal y la administración e informara al cabildo en pleno exclusivamente, se podría pensar que este órgano constituirá el órgano de fiscalización superior en el ámbito municipal, con exclusión de la hacienda que está en manos del Congreso del Estado.

Dicho organismos fiscalizador en el ámbito municipal, podría realizar una verdadera evaluación de proyectos de planes y programas aprobados, los avances en los planes y los proyectos, la razonabilidad de los gastos llevados a cabo en virtud de los proyectos y el peso específico que pueda representarnos unos proyectos en relación con los otros y las prioridades, debiendo otorgárseles facultades a este órgano de fiscalización para revisar cualquier dependencia centralizada o descentralizada de la Administración Pública Municipal, integrando su informe al ayuntamiento en pleno que sería quien evaluara estos resultados.

Tal vez llevar a la práctica esta idea tenga un costo elevado en la administración, pero resolvería en muy buena medida el problema de incredulidad que los ciudadanos acusan en relación con sus autoridades locales respecto no solo al manejo de recursos y la comprobación de los gastos sino a la razonabilidad y justificación de las acciones que se emprenden así como el cumplimiento de los cometidos que corresponden al municipio que en muchas de las ocasiones no se atienden o si se hace es en medida muy escasa.

5.7.- LA FISCALIZACION SUPERIOR DE LA HACIENDA PUBLICA MUNICIPAL.

De lo hasta aquí señalado, podemos desprender que la Fiscalización Superior de la Hacienda Pública, consiste en la revisión que hace el órgano fiscalizador del Congreso de la Unión y de las Legislaturas de los Estados, es decir, las Contadurías Mayores de Hacienda, de la cuenta que rinde el ejecutivo federal y estatal, así como los ayuntamientos sobre el manejo de la hacienda pública.

En virtud de ser el ejecutivo precisamente el responsable del manejo de los recursos en una administración, es en consecuencia éste a quien compete el obtener de los particulares los recursos y aplicarlos a los fines propios de la administración que están reflejados precisamente en el presupuesto público que aprueba la Legislatura local. Las funciones del proceso operativo de obtención de recursos y destinar éstos hacia los propósitos de la administración, ha dado en llamarse la administración financiera o administración de las finanzas públicas.

Una vez que se ha agotado este proceso, el Presidente Municipal, por conducto de la Tesorería, o bien, el Ejecutivo del Estado a través de las Secretarías de Finanzas, en el caso de las entidades federativas, el Ejecutivo Federal, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, integran una cuenta en la que se agrega la comprobación de cada una de las erogaciones que fueron realizadas en la aplicación de los recursos hacia los propósitos de la administración pública.

Se ha cuestionado mucho que en la práctica estas revisiones que se realizan a posteriori, es decir, después de que la cuenta pública se integra y se presenta al Congreso, pareciera que no tienen la profundidad suficiente y que se realiza solo buscando la comprobación de las erogaciones, y no la justificación de cada una de ellas, es decir, se busca que se encuentre el documento que compruebe que determinado gasto fue hecho en cierto sentido, pero no se contempla dentro del propósito de la revisión el analizar si este gasto debió haberse hecho.

Este planteamiento, en principio, parece ser contradictorio con el esquema que ya antes señalaba al hablar que es el control y no la fiscalización quien debe realizar esta tarea; sin embargo, para efectos de que quien controla pueda tener la debida información a fin de ver si es necesario y preciso que tenga que realizar el establecimiento de medidas de control, tal vez fuera conveniente que el fiscalizador ampliara su revisión también hacia estos aspectos de la justificación.

Sería ingenuo negar que los gastos que realiza el sector público no siempre son los adecuados y que muchas veces no se hacen con un sentido objetivo y que tampoco a veces son gastos normales y propios de la administración y es ahí donde surge la necesidad de que el fiscalizador amplíe su cobertura hacia una verdadera revisión del destino de los recursos, a fin de poder informar debidamente al responsable del control para que éste establezca las medidas disciplinarias o correctivas que fuese necesario.

Sería ingenuo negar que los gastos que realiza el sector público no siempre son los adecuados y que muchas veces no se hacen con un sentido objetivo y que tampoco a veces son gastos normales y propios de la administración

Para realizar esta función, es decir, para llevar a cabo la labor de fiscalización superior de la Hacienda Pública, las Contadurías Mayores de Hacienda de las entidades federativas y del propio Gobierno Federal, cuentan con una estructura integrada con técnicos especializados en las diferentes ramas de las ciencias relacionadas con las finanzas públicas, principalmente en la Contaduría Pública, en el Derecho, en la Ingeniería y la Economía, con el propósito de que tengan la suficiente capacidad de realizar las verificaciones adecuadas a través de las muestras y pruebas selectivas en algunos casos, o revisiones integrales en otros, de tal suerte que puedan tener una idea clara y objetiva acerca de la realización de los actos que motivaron los resultados que luego se presentan en las cuentas públicas que se integran anualmente.

Es sabido que se ha cuestionado mucho acerca de la legitimidad de la fiscalización superior o si ésta debiera realizarse solamente por los órganos internos de la fiscalización. Al respecto, es evidente si el control superior se ejerce de poder a poder o de nivel a nivel de gobierno, congruente con esta idea está el que también la fiscalización superior se ejerza de poder a poder o de nivel a nivel de gobierno, para que se pueda tener el complemento necesario del control, ya que como hemos venido manejando, la fiscalización es una parte del control.

En el ámbito municipal corresponde la fiscalización superior de la hacienda pública a las Contadurías Mayores de Hacienda o Contadurías Mayores de Glosa que dependen de los Congresos locales y realizan la función en unos casos solamente de fiscalización de la cuenta pública municipal y en otros una doble función, y que consiste en, por un lado, fiscalizar las cuentas o revisar las cuentas públicas que presentan los Ayuntamientos, pero por el otro también constituye un órgano de asesoría y apoyo a los funcionarios municipales a fin de establecer sistemas y procedimientos para la administración de los recursos que faciliten el manejo de los mismos, así como que adelanten los pasos de la fiscalización.

En el ámbito municipal corresponde la fiscalización superior de la hacienda pública a las Contadurías Mayores de Hacienda o Contadurías Mayores de Glosa que dependen de los Congresos Locales

Indetec

No obstante, se da el mismo fenómeno que hemos venido comentando en el sentido de que la revisión de la cuenta pública es siempre "a posteriori", por lo que el fiscalizador o responsable de la fiscalización superior no siempre tiene la cabal certeza de muchos de los actos que dieron lugar a los documentos que él tiene que revisar, por lo que pareciera también deseable que existiera alguna atribución para poder revisar en operación algunas de las acciones que generan dicha documentación; sin embargo, esto podría traer un entorpecimiento en el funcionamiento de las acciones de los municipios por lo que en la práctica esta idea no ha sido bien recibida.

Puede apreciarse que los municipios carecen de potestad legislativa, y en consecuencia no pueden realizar sus propias normas, esto hace que dependan del Congreso del Estado el cual ejerce una labor de tutelaje sobre ellos.

Dicha labor de tutelaje se refleja específicamente en la aprobación de los ingresos que habrán de percibir los municipios a través de las leyes de ingresos y también en la revisión de la cuenta pública de los municipios.

Mucho se ha comentado que el hecho de la revisión de la cuenta pública en alguna medida vulnera la autonomía de los municipios, y en algunos casos se ha querido calificar de inconstitucional. Lo anterior no tiene fundamento, ya que es la propia Constitución General de la República la que establece la facultad a los Congresos locales de revisar la cuenta pública, facultad que se traduce en obligación hacia los municipios de rendir dicha cuenta a los Congresos locales.

En resumen, pudiera señalarse que para llevar a cabo la revisión de esta cuenta pública, el Congreso local lo hace a través de la misma Contaduría Mayor de Hacienda que se encarga de revisar la cuenta pública del estado, del municipio y de los organismos paraestatales o descentralizados del estado y de los municipios. Es en este orden de ideas como las atribuciones que tiene este órgano de fiscalización superior se llevan a cabo a través de las técnicas que ya antes mencionábamos y que consisten precisamente en las auditorías de los diferentes tipos, así como las inspecciones y las glosas.

Las Contadurías Mayores de Hacienda concluyen la revisión de la cuenta pública de los municipios a través de un dictamen de aprobación o desaprobación de la cuenta pública, el cual remiten al Congreso del Estado a través de la Comisión de Inspección o de Hacienda según sea el caso en cada entidad federativa, para que ésta a su vez considere si es o no de aprobarse la cuenta pública, lo cual se realiza a través de un decreto en el que se dictamina la aprobación de la cuenta y una vez que se publica este decreto se le entrega al responsable del manejo de las finanzas públicas, es decir, al Tesorero Municipal el finiquito correspondiente del manejo de sus cuentas.

Con esta última acción, es decir, con la entrega del finiquito a los responsables del manejo de la Hacienda Municipal, concluye este proceso.

CAPITULO 6

Revisión de la Cuenta Pública Municipal

6.1.	*Própositos de la Revisión de la Cuenta Pública Municipal*
6.2.	*Mecánica de la Revisión de la Cuenta Pública Municipal*
6.3.	*Tiempo en que se Lleva a Cabo de la Revisión*
6.4.	*Consecuencias de la Revisión*
6.5.	*La Auditoría como Base de la Revisión de la Cuenta Pública Municipal*
6.6.	*La Glosa como Auxiliar de la Revisión*
6.7.	*Revisión de la Cuenta Pública Municipal en el Estado de Chihuahua*
6.8.	*Revisión de la Cuenta Pública Municipal en el Estado de Zacatecas*

INTRODUCCION

El artículo 115 de la Constitución General de la República establece la facultad a las legislaturas locales de revisar las cuentas públicas de los municipios; esto se traduce a su vez en una obligación a los municipios de integrar y presentar su cuenta pública a los Congresos locales con el propósito de que éstos puedan cumplir con dicha obligación constitucional; es decir, las legislaturas locales estarán en disposición de cumplir con la obligación constitucional, siempre y cuando cuenten con el documento básico que sería la materia prima de la revisión, como lo es la cuenta pública municipal.

Comentábamos anteriormente, que la cuenta pública municipal se deberá integrar con los registros y documentos que amparen las operaciones financieras que lleve a cabo el municipio y que dicha cuenta por lo general se presenta en forma mensual, constituyendo el acumulado de dichas cuentas mensuales, la cuenta anual que es el documento sobre el cual deberá emitir opinión el órgano fiscalizador del Congreso local, que es la Contaduría Mayor de Hacienda, a fin de que la Legislatura apruebe o rechace el manejo financiero del municipio en un ejercicio fiscal determinado.

Congruente con lo anterior, será la Contaduría Mayor de Hacienda la que se encargue de llevar a cabo la revisión de la Cuenta Pública Municipal, la que constituirá la materia básica de la fiscalización como parte fundamental del control de la hacienda pública.

6.1.- PROPOSITOS DE LA REVISION DE LA CUENTA PUBLICA MUNICIPAL.

La revisión de la Cuenta Pública Municipal en principio tendrá como propósito fundamental cumplir con la obligación constitucional que tienen las Legislaturas locales de revisar las cuentas públicas de los municipios, ya que dicha revisión se realiza por el órgano natural del Congreso, de tal suerte que en una ficción jurídica se podría decir que es la propia legislatura quien lleva a cabo la revisión de referencia; sin embargo, sería insuficiente el afirmar que es sólo el propósito fiscalizador el que se busca con la revisión de la cuenta pública, sino que también se pretende con dicha revisión proporcionar un apoyo a las haciendas municipales que se traduzca en una retroalimentación de los procesos administrativos del manejo de los recursos financieros de los ayuntamientos, ya que de estas revisiones se visualiza con claridad la forma en que están siendo ejercidas las partidas presupuestales, así como la eficacia que se está teniendo en la aplicación de la Ley de Ingresos

indetec

al obtener los recursos fiscales y no fiscales. Los resultados que se obtengan tanto del manejo del ingreso como del gasto, además de ser fuente de opinión con propósitos revisores, también deberán ser fuentes de observaciones a quienes administran la hacienda con el propósito de corregir conductas, métodos, sistemas y procedimientos administrativos que, sin lugar a duda podrán redundar en un mejoramiento integral de la administración hacendaria municipal.

Por otro lado, juega también un papel muy importante dentro de los propósito de la revisión, el que la comunidad se entere de la forma en que se están utilizando los recursos públicos que con tanto sacrificio ella aporta.

6.2.- MECANICA DE LA REVISION DE LA CUENTA PUBLICA MUNICIPAL.

La mecánica que suele seguirse para llevar a cabo la revisión de la cuenta pública municipal en las distintas entidades federativas varía en lo específico, aunque en términos generales hay un alto grado de coincidencia.

En efecto, es casi común que en la revisión de la cuenta pública municipal se tomen en consideración dos etapas básicas que consistirían en : revisión de gabinete y revisión de campo. En la revisión de gabinete se verificarán los documentos que se integraron en la cuenta pública con la idea de analizar su razonabilidad y los aspectos matemáticos de cuantificación, así como la legitimidad de firmas y cumplimiento de aspectos legales de forma en la integración de la cuenta pública, con el propósito de visualizar puntos de interés que podrán se materia de la revisión de campo que se lleva a cabo con posterioridad; en esta primera revisión se verificará con una visión panorámica los rubros generales que en forma de resumen se presentan y que plasman el reporte financiero global de la administración tanto del ingreso como del gasto.

En el aspecto de revisión de campo se llevarán a cabo las verificaciones sobre el manejo hacendario integral de la administración pública del municipio y se verificarán los renglones tanto de ingreso como de gasto, patrimonio y deuda pública que se hubiesen señalado como importantes en la revisión de gabinete; de igual manera se hará la verificación de datos de terceros con el propósito de comprobar la veracidad de las operaciones plasmadas en la cuenta pública.

Es común que se inicie por la revisión de los ingresos, atendiendo a cada una de las cuentas de los mismos, conforme el catálogo que al efecto tiene diseñado y en la aplicación cada una de las tesorerías municipales; es decir, se

verificarán los ingresos tributarios y no tributarios; dentro de los primeros, cada uno de los impuestos: predial, adquisición de inmuebles, loterías, rifas y sorteos, entre otros. Se revisarán también, los derechos entre los que destacan los derivados de la prestación de servicios públicos, como limpia, agua potable y alcantarillado, seguridad pública, alumbrado público, panteones, rastros, parques y jardines, calles; los derivados de la regulación de las actividades de los particulares como serían: licencias, permisos y registros. Los productos también serán revisados, entre los que destacarían los derivados de la enajenación o explotación de bienes patrimoniales, tanto muebles como inmuebles, y los productos financieros; también se verificarán los aprovechamientos en los que ocupan un renglón muy importante los ingresos derivados del sistema sancionatorio, específicamente las multas. Renglón importante ocupa la revisión de las participaciones, ya que integran el rubro de ingresos que alcanza en el ámbito municipal niveles en ocasiones superiores al 80%.

Respecto a los egresos se verificará cada una de las cuentas de los mismos, conforme el catálogo contable con que cuenta la administración municipal, siguiendo técnicas y procedimientos de revisión conforme a reglas de auditoría para lo cual se harán revisiones de gabinete y verificaciones de campo.

Por lo que ve al patrimonio, habrán de analizarse los movimientos que se llevaron a cabo para ampliarlo o reducirlo, el uso que de él se está llevando a cabo en la administración, así como la explotación y aprovechamiento que de éste se haya realizado en el ejercicio fiscal en revisión.

En cuanto a la deuda pública se analizará la concertación de ésta, así como si se siguieron los procedimientos jurídicos que la ley señala como indispensables para contraerla y si se está cumpliendo en tiempo y cantidad el servicio de la misma. Renglón importante ocupa en este aspecto el verificar el destino de los recursos obtenidos por este renglón.

En síntesis, la mecánica de la revisión de la cuenta pública se hará en gabinete y en campo atendiendo a verificar cada uno de los renglones que integran la hacienda, es decir, ingreso, gasto, patrimonio y deuda, verificando las cuentas que conforme el catálogo de las mismas se tenga por cada uno de estos conceptos.

Cabe comentar que para llevar a cabo la revisión de la cuenta, se hace principalmente a través de auditorías que es una forma más moderna y completa de revisión y que en cierta forma desplaza a la antigua glosa y de lo cual haremos algunos comentarios con posterioridad.

6.3.- TIEMPO EN QUE SE LLEVA A CABO LA REVISION.

Se ha discutido mucho si la revisión de las operaciones financieras de la administración municipal deben ser llevada a cabo con posterioridad a que éstas se realicen o si debieran practicarse en el momento mismo de la operación. Esto ha creado dos vertientes y en consecuencia dos corrientes que se inclinan a sostener dos ideas que tienen importantes diferencias.

Los primeros señalan que la revisión debe ser "a posteriori", o sea, que solamente pueden revisarse las operaciones financieras hasta que la cuenta pública hubiese sido entregada a la legislatura local, lo cual acontece durante los seis primeros meses del año posterior a aquél que se está revisando. Quienes afirman esto, se basan en que la normatividad señala tiempos para la integración y presentación de la cuenta pública y que en tanto ésta no esté integrada y presentada oficialmente, no es posible proceder a su revisión.

Los que señalan que las operaciones financieras deben ser revisadas en el momento que se realizan, esgrimen como argumento principal el que una vez realizadas las operaciones, es difícil revisar la autenticidad en muchas de ellas, ya que sólo queda de las mismas un documento que podrá amparar salidas o entradas de dinero pero no los actos que ocasionaron al documento mismo. Quienes sostienen este principio se apoyan en que la normatividad constitucional, sólo habla de revisar las cuentas y no faculta ni prohibe que dicha revisión sea en ejercicio, siendo por lo tanto más conveniente que sea de esta manera para el éxito cabal que se persigue de la revisión.

Estos dos planteamientos en cierta forma han resultado orientadores para definir aspectos importantes de la revisión de la cuenta pública. Es indudable que ésta debe cumplir con un propósito y éste será llevar a cabo una revisión que dé a la legislatura local la certeza de que las operaciones financieras que llevó a cabo el municipio fueron apegadas a la legalidad, que se realizaron con criterios de eficiencia y eficacia, que se siguieron procedimientos razonables y que hubo un alto nivel de honestidad en las mismas; todo lo anterior con el propósito de estar en aptitud de informar al pueblo representado por los legisladores sobre el legítimo manejo de los recursos públicos llevado a cabo por cada uno de los ayuntamientos que integran la entidad federativa.

Pese a lo anterior, no es propósito de este trabajo dilucidar cuál de las dos vertientes es la que debe imperar; las mencionamos sólo como un antecedente, visualizando que sin duda en un futuro no lejano habrá de definirse con claridad este punto.

6.4.- CONSECUENCIAS DE LA REVISION.

Al llevar a cabo la revisión de la cuenta pública municipal, la Contaduría Mayor de Hacienda tendrá que concluir emitiendo una opinión acerca de la razonabilidad en el manejo de las finanzas del municipio, opinión que servirá de soporte para que la legislatura local pueda tomar las medidas de control que juzgue necesarias, una de las cuales sería la aprobación de la cuenta, de ser ésta procedente, y la otra sería el fincamiento de responsabilidades a cargo de los funcionarios públicos de la hacienda que hubiesen manejado en forma indebida los recursos públicos. En este último caso, es obvio que la cuenta pública se detendrá en su aprobación, pudiéndose inclusive llevar a cabo el ejercicio de la acción penal contra aquellos funcionarios que en forma dolosa hubiesen actuado en el ejercicio de sus funciones.

De lo anterior se desprende que las consecuencias de la revisión de la cuenta pública son de suma importancia para la comunidad que integran los ayuntamientos, ya que al aprobarse la cuenta anual de un municipio, las autoridades quedan deslindadas de responsabilidades y el municipio tendrá la confianza de que sus recursos públicos fueron manejados adecuadamente. En el caso contrario, el hecho de que no se apruebe la cuenta y que se llegase a proceder contra los funcionarios responsables de la hacienda, informará a la comunidad acerca de la inconveniencia de que los funcionarios responsables de la Hacienda sigan al frente de dicha dependencia.

Tanto en un caso como en el otro, habrá también consecuencias políticas que se reflejarán en el momento de decidir las preferencias electorales de los ciudadanos como un elemento importante de decisión.

6.5.- LA AUDITORIA COMO BASE DE LA REVISION DE LA CUENTA PUBLICA MUNICIPAL.

A últimas fechas es importante la tendencia a basar el proceso de revisión de la cuenta pública en la auditoría, considerando a ésta como un auténtico e integral proceso de revisión y atendiendo a criterios técnicos podrá dar a quien revisa la certeza de que el ejercicio de los recursos públicos municipales se manejaron atendiendo a la normatividad jurídica y a los principios contables y de administración, incluyendo los de control interno.

De esta manera se ha observado que en su mayoría las contadurías mayores de hacienda soportan su informe sobre la revisión de la cuenta pública en el resultado de la realización de auditorías a cada uno de los municipios. Lo anterior justifica que consideremos a la auditoría como el pilar fundamental de la revisión de las cuentas públicas.

Por lo anterior, en este capítulo, al hablar de la revisión de la cuenta pública, nos ocuparemos de señalar la forma en que ésta se lleva a cabo en tres entidades federativas del país, y que son: Campeche, Chihuahua y Zacatecas, señalando la forma en que estas entidades llevan a cabo la revisión de la cuenta pública municipal, la cual se soporta fundamentalmente en la realización de auditorías.

6.6.- LA GLOSA COMO AUXILIAR DE LA REVISION.

La glosa de las cuentas públicas, tradicionalmente constituía la revisión de las mismas y consistía en hacer una lectura y revisión integral de escritorio a cada uno de los documentos que daban cuerpo a las cuentas públicas municipales. Estas revisiones, si bien tienen sus bondades en cuanto a que permiten en el aspecto cuantitativo, tener una información cabal de las operaciones realizadas, se quedan cortas en cuanto a que solamente alcanzan a revisar lo que se informa y no lo que se debió informar, siendo totalmente superadas por la auditoría que da un panorama más amplio al llevarlas al plano del deber ser en el aspecto financiero y no solamente al ser que es de lo que se ocupan las glosas; sin embargo, la glosa constituye un valioso auxiliar de la auditoría, ya que de hecho antes de iniciar ésta, lo primero que se hace es trabajo de escritorio en el que la técnica de la glosa constituye un apoyo importante para el auditor.

De lo anterior resulta que en la práctica, al integrarse los órganos revisores de los Congresos locales que son las Contadurías Mayores de Hacienda o sus equivalentes, tengan dentro de las áreas de auditoría un pequeño departamento integrado con glosadores que se convierten prácticamente en auxiliares de los auditores. Dichos glosadores suelen ser personas de mucha experiencia en el detalle del manejo de la hacienda pública municipal sin que sean precisamente profesionistas, habiendo muchos casos de glosadores que desarrollan intuición y hasta técnicas para detectar anomalías o errores con un alto grado de facilidad.

Es evidente que los auditores y los glosadores juntos integran el equipo que habrá de ocuparse de la revisión cabal de la cuenta pública y que en ambos radica la responsabilidad de verificación y opinión sobre el ejercicio de las operaciones financieras municipales; sin embargo, como asentábamos anteriormente, el responsable de la opinión final será el auditor quedando el glosador sólo al nivel de auxiliar.

6.7.-REVISION DE LA CUENTA PUBLICA MUNICIPAL EN EL ESTADO DE CHIHUAHUA.

6.7.1.- Actividades Previas al Desarrollo del Trabajo.

Dentro de las oficinas de la Contaduría:

a) Obtención de la relación de documentación e información necesaria para desarrollar la auditoría, la cual estará debidamente conjuntada por la oficina de asesoría y análisis, quien la turnará al supervisor de la revisión y éste a su vez al auditor (es) comisionado (s).

b) Estudio general y evaluación de las principales variaciones entre cifras reales y presupuestadas, con el objeto de obtener un panorama global sobre el comportamiento de ingresos y egresos del municipio (en especial aquellas cuentas que rebasaron el presupuesto, inclusive el anual, o muy cerca de rebasarlo).

c) Estudio y evaluación de los aspectos principales de la estructura financiera y operativa del municipio, tales como: proporción del gasto corriente y obra publica entre el total de egresos; proporción de los servicios personales en relación al total del gasto corriente; proporción que guarden los principales componentes del gasto corriente a nivel de cifras relativas, en comparación con otros municipios de características similares y/o dentro del mismo distrito; proporción de ingresos propios e ingresos por participaciones entre el total de ingresos; proporción de los principales conceptos de ingresos propios entre el total de ingresos propios; proporción que guarden los principales componentes de ingresos propios y por participaciones a nivel de cifras relativas, en comparación con otros municipios de características similares y/o dentro del mismo distrito.

d) Conocimiento de los aspectos relevantes del informe o informes según los resultados obtenidos en auditorias anteriores y de acuerdo a la cédula de seguimiento que se haya elaborado en su caso.

e) Requerimientos especiales sobre estudios o trabajos a desarrollar del titular de la contaduría, de acuerdo a la relación con otras dependencias o necesidades del congreso.

f) Estudio del archivo permanente relacionado con actos, convenios y contratos y acuerdos sobre actas de cabildo, obtenidas en revisiones anterio-

res y cuyo efecto tenga trascendencia en las operaciones objeto de nuestra revisión.

g) Solicitud formal de viáticos para la comisión a efectuar, así como el oficio de comisión debidamente autorizado.

6.7.2.- Actividades al Inicio de la Revision.

Dentro de las oficinas de la Contaduría:

a) Sumarizar los certificados de ingresos y egresos en aquellos municipios principalmente el tipo " a" y" b " con el objeto de establecer la comparación contable a nivel corte mensual según listado computarizado y determinar en su caso el control interno a nivel de numeración progresiva (foliada o preimpresa); en igual forma determinar los ajustes contables que lleguen a derivarse de esta revisión.

b) Conciliación global de todos los conceptos por los cuales exista suministro de efectivo por parte del gobierno del estado hacia los municipios a través de la identificación de las partidas de movimientos según los registros contables del departamento de contabilidad del gobierno del estado, contra la sumaria computarizada del municipio, certificados de ingresos (y de egresos en su caso); documentación de participaciones y préstamos, cheque de caja, etc.

Dentro de las oficinas del ayuntamiento:

a) Presentación formal con el presidente municipal y/o demás funcionarios de primer nivel (secretario, tesorero, etc.), mostrando oficio de comisión para su identificación y sello oficial, fecha y firma en la copia del mismo.

b) Solicitud formal de una área adecuada de trabajo, complementada con el mobiliario y equipo necesario para el desarrollo de la auditoría y resguardo de la documentación.

c) Requisición formal de la documentación necesaria a solicitar para la revisión del municipio, obteniendo conformidad por escrito del ayuntamiento según cédula proforma.

d) Estudio y evaluación del control interno "(según guías para ingresos y egresos)".

6.7.3.- Actividades Durante la Ejecución del Trabajo.

a) Desarrollar cada uno de los puntos del plan de trabajo auxiliándose con las guías de auditoría, formatos proforma e instructivos con que se cuenta a la fecha.

b) Darle seguimiento de manera prioritaria a la obtención de la información y documentación solicitada al ayuntamiento.

c) Relacionar cada uno de los puntos pendientes que se determinen con motivo del desarrollo de la auditoría y resolverlos al final de cada una de las fases y/o al final de la revisión.

d) Relacionar cada una de las observaciones detectadas en las áreas revisadas así como los ajustes contables que se determinen y la conclusión a la que se llegue, a fin de hacer más fluida la elaboración del informe.

6.7.4.- Actividades al Final de la Ejecución del Trabajo.

a) De acuerdo al resultado de la revisión obtenida, efectuar reunión entre el auditor y supervisor por parte de la contaduría y los funcionarios de primer nivel del municipio, a efecto de comentar de manera general los principales aspectos de control interno detectados, con el objeto de que se formule un plan de acción de acuerdo al formato establecido para llevar a cabo cada una de las sugerencias o comentarios.

b) Con base en los puntos pendientes de información y documentación (indispensables para la auditoría y el informe) obtener una declaración formal de los principales funcionarios del municipio en el sentido de que manifiesten habérseles solicitado e indiquen los motivos por los cuales no la proporcionaron.

c) Efectuar una revisión técnica de los papeles de trabajo desarrollados, a fin de darles conclusión en su forma y contenido(trátese de marcas, observaciones,"amarres ", etc.)

d) Hacer resumen de las principales observaciones y ajustes a efecto de incluirlas en el informe final.

e) Formular el borrador del informe de acuerdo al índice y modelo establecidos para su revisión y aprobación por parte del supervisor.

f) Archivar los papeles de trabajo conforme a la estructura del índice de cédulas y plan de trabajo.

6.7.5.- Revisión de los Ingresos.
6.7.5.1.- Ingresos Propios
6.7.5.1.1.- Impuestos
6.7.5.1.1.1.- Espectáculos Públicos

Objetivos

a) Determinar si la normatividad aplicable a este renglón de ingresos se observa rigurosamente.

b) Determinar si todas las actividades por concepto de funciones de esparcimiento, sea teatral, cinematográfico, cultural, deportivo o de cualquier otra índole donde el público tiene acceso mediante el pago de una suma de dinero, hayan sido consideradas para el cálculo y recaudación de estos ingresos.

c) Determinar si dentro del proceso de recaudación se observaron los principios de: **eficiencia, eficacia y economía.**

d) Determinar si los importes presentados en las cortes y/o estados financieros del ayuntamiento corresponden efectivamente a todas las operaciones realizadas por estos conceptos y se encuentran debidamente cuantificados y clasificados.

Procedimientos de Auditoría.

1.- Se lleva a cabo el seguimiento de las observaciones relevantes relacionadas con esta fase de la revisión, derivadas como resultado del estudio y evaluación del control interno, así como de las pruebas de auditoría practicadas en el período anterior con el fin de comprobar si se llevaron a cabo las medidas correctivas o gestiones para su solución.

2.- Se efectúa nuevamente el estudio y evaluación del control interno, en las fases de recaudación, registro, custodia y depósito de estos ingresos utilizando para el efecto: el resultado del estudio y evaluación de la auditoría anterior, según los papeles de trabajo relativos; el cuestionario predefinido de control interno; las gráficas de flujo que se hayan logrado obtener en el municipio, relacionadas con los procesos mencionados, o la que se desarrolle por el propio auditor; la observación

personal que el auditor haga de las instalaciones, operaciones, documentación y registros utilizados en esa actividad.

3.- Se determina, conforme a la clasificación y ubicación geográfica del municipio, los eventos que se hayan realizado en la localidad durante el período sujeto a revisión y que sean objeto de este impuesto, tomando como base lo siguiente: investigaciones con asociaciones o agrupaciones relacionadas con estos espectáculos (asociaciones de música y filarmónicos, promotores de artistas, promotores teatrales, cámaras de comercio e industria, etc.). en caso de afirmativo se solicita declaración detallada por escrito; inspección y observación de todas las salas cinematográficas que están operando en la localidad así como teatros, estadios de fútbol, béisbol, plazas de toros, pistas para carreras de caballos, hipódromos, etc. de acuerdo con la investigación efectuada, se relaciona la información y/o documentación obtenida en papeles de trabajo; entrevistas con los funcionarios públicos o inspectores relacionados con estas actividades; con el resto del personal o con la población en general; requerimientos específicos del H. congreso, o del titular de la contaduría.

4.- Se solicita del municipio una relación detallada de todos los ingresos recaudados por estos conceptos.

5.- Se verifica selectivamente la información proporcionada por el municipio contra los registros especiales que se lleven para el efecto o los recibos expedidos por los permisos otorgados para la realización de tales eventos, a fin de validarla.

6.- Una vez validada la información proporcionada por el municipio, se procede a efectuar las comparaciones pertinentes contra la información y/o documentación obtenida según el punto 3 anterior.

7.- De la comparación efectuada se deriva, en su caso, las diferencias por eventos no gravados.

8.- El total de los eventos gravados según relación proporcionada, se sujetan en cuanto a la tasa, a la comparación relativa a la normatividad aplicable, determinándose en su caso las diferencias y montos resultantes de tal procedimiento.

Por lo que se refiere a la base, se hacen los estudios, cálculos y estimaciones pertinentes a fin de evaluar su razonabilidad.

De las diferencias resultantes según base y tasa, se cuantifican los montos de impuestos no recaudados por estos conceptos.

9.- Por lo que se refiere a los eventos no gravados, se determina si pueden considerarse como exentos, conforme a la normatividad aplicable y, en su caso, por aquellos que se hayan dejado de recaudar efectivamente; se aplica los mismos procedimientos del punto 8 anterior, a fin de cuantificar el monto de los impuestos no recaudados por estos conceptos.

10.- Se verifica en la relación proporcionada por el municipio según el punto 4 anterior, si la clasificación contable e importes presentados en el corte de caja o estados financieros, corresponden a las cuentas y subcuentas de acuerdo a los diferentes conceptos de impuestos recaudados proponiendo los ajustes y/o reclasificaciones que se deriven como resultado de esta verificación.

11.- De acuerdo al resultado obtenido en la ejecución de los procedimientos anteriormente descritos, se plasma en cada una de las cédulas o cédula por separado, las conclusiones y observaciones que se deriven para su inclusión en el informe correspondiente.

6.7.5.1.1.2.- Sobre Juegos, Rifas y Loterías permitidos por la Ley.

Objetivos

a) Determinar si la normatividad aplicable a este renglón de ingresos se observa rigurosamente.

b) Determinar si todos los eventos por concepto de la celebración de juegos, loterías, rifas y sorteos de cualquier clase en que otorguen premios a los participantes, hayan sido objeto para el cálculo y recaudación de este gravamen.

c) Determinar si dentro del proceso de recaudación se observaron los principios de **eficiencia, eficacia y economía.**

d) Determinar si los importes presentados en los cortes y/o estados financieros del ayuntamiento corresponden efectivamente a todas las operaciones realizadas por estos conceptos y si se encuentran debidamente cuantificadas y clasificadas.

Procedimientos de Auditoría

1.- Se lleva a cabo el seguimiento de las observaciones relevantes relacionadas con esta fase de la revisión, derivadas del estudio y evaluación del control interno, así como de las pruebas de auditoría practicadas en el período anterior con el fin de comprobar si se llevaron a cabo las medidas correctivas o gestiones para su solución.

2.- Se efectúa nuevamente el estudio y evaluación del control interno, en las fases de recaudación, registro, custodia y depósito de estos ingresos utilizando para el efecto: el resultado del estudio y evaluación de la auditoría anterior, según los papeles de trabajo; el cuestionario predefinido de control interno; las gráficas de flujo que se hayan logrado obtener en el municipio, relacionadas con los procesos mencionados o la que se desarrolle por propio auditor; la observación personal que el auditor haga de las instalaciones, operaciones, documentación y registros utilizados en estas actividades.

3.- Se determina conforme a la clasificación y ubicación geográfica del municipio, los eventos que se hayan realizado en la localidad durante el período sujeto a revisión y que sean objeto de este impuesto, tomando como base lo siguiente: confirmación directa con el departamento de gobernación estatal, a fin de obtener la relación detallada de los permisos otorgados para la celebración de juegos, rifas y loterías permitidos por la ley, correspondiente al ayuntamiento objeto de la revisión; investigación con asociaciones o agrupaciones de carácter social, y negociaciones en general relacionadas con estos eventos(club de leones, rotarios, sertoma, tiendas de autoservicio, etc.) y en caso afirmativo solicitar declaración detallada por escrito; inspección y observación de todos los billares y boliches existentes en la localidad y de acuerdo con la investigación efectuada, se relaciona la información y/o documentación obtenida en papeles de trabajo; entrevistas con los funcionarios públicos o inspectores relacionados con estas actividades; con el resto del personal, y con la población en general; requerimientos específicos del H. Congreso o del titular de la contaduría.

4.- Se solicita del municipio una relación detallada de todos los ingresos recaudados por estos conceptos.

5.- Se verifica selectivamente la información proporcionada por el municipio contra los registros especiales que se lleven para el efecto o los recibos expedidos por los permisos otorgados para la realización de tales eventos, a fin de validarla.

6.- Una vez validada la información proporcionada por el municipio, se procede a efectuar las comparaciones pertinentes contra la información y/o documentación obtenida según el punto 3 anterior.

7.- De la comparación efectuada se derivan en su caso, las diferencias por eventos no gravados.

8.- El total de los eventos gravados según relación proporcionada, se sujetan, en cuanto a la tasa, a la comparación relativa a la normatividad aplicable, determinándose en su caso las diferencias y montos resultantes de tal procedimiento; por lo que se refiere a la base se harán los montos de impuestos no recaudados por estos conceptos; de las diferencias resultantes según base y tasa, se cuantificarán los montos de impuestos no recaudados por estos conceptos.

9.- Por lo que se refiere a los eventos no gravados, se determina si pueden considerarse como exentos, conforme a la normatividad aplicable y en su caso, por aquellos que se hayan dejado de recaudar efectivamente, se aplican los mismos procedimientos del punto 8 anterior, a fin de cuantificar el monto de los impuestos no recaudados por estos conceptos.

10.- Se verifica en la relación proporcionada por el municipio según el punto 4 anterior, si la clasificación contable e importes presentados en el corte de caja o estados financieros, corresponden a las cuentas y subcuentas de acuerdo a los diferentes conceptos de impuestos recaudados, proponiendo los ajustes y/o reclasificaciones que se deriven como resultados de esta verificación.

11.- De acuerdo al resultado obtenido en la ejecución de los procedimientos anteriormente descritos, se plasma en cada una de las cédulas o en cédula por separado, las conclusiones y observaciones que se deriven para su inclusión en el informe correspondiente.

6.7.5.1.1.3.- Impuesto Predial.

Objetivos

a) Determinar si la normatividad aplicable a este renglón de ingresos se observa rigurosamente.

b) Determinar si la totalidad de los predios urbanos, rústicos, plantas de beneficio y establecimientos metalúrgicos, que se localizan dentro del

fundo legal del municipio, se encuentran formando parte del padrón de contribuyentes correspondientes a este gravamen.

c) Determinar si los descuentos y porcentajes establecidos de este gravamen por pagos anticipados durante los primeros meses del año, han sido debidamente aprobados por las autoridades competentes.

d) Determinar si dentro del proceso de recaudación se observaron los principios de eficiencia, eficacia y economía.

e) Determinar si los importes presentados en los cortes y/o estados financieros del ayuntamiento corresponden efectivamente a todas las operaciones realizadas por estos conceptos y se encuentren debidamente cuantificadas y clasificadas.

Procedimientos de auditoría

1.- Se lleva a cabo el seguimiento de las observaciones relevantes relacionadas con esta fase de la revisión, derivadas del estudio y evaluación del control interno, así como de las pruebas de auditoría practicadas en el período anterior con el fin de comprobar si se llevaron a cabo las medidas correctivas o gestiones para su solución.

2.- Se efectúa nuevamente el estudio y evaluación del control interno, en las fases de recaudación, registro, custodia y depósito de estos ingresos utilizando para el efecto: el resultado del estudio y evaluación de la auditoría anterior, según los papeles de trabajo relativos; el cuestionario predefinido de control interno, las gráficas de flujo que se hayan logrado obtener en el municipio, relacionadas con los procesos mencionados o la que se desarrolle por el propio auditor; la observación personal que el auditor haga de las instalaciones, operaciones, documentación y registros utilizados en estas actividades.

3.- Se determina si el municipio tiene convenio administrativo con el gobierno del estado para el manejo del impuesto; en caso de no tener convenio se procede a desarrollar los puntos siguientes:

4.- Se solicita al municipio le proporcione el padrón actualizado de contribuyentes sujetos a este impuesto; asimismo, cruzar la información de los permisos de licencias de construcciones contra el predial, a fin de determinar si se incluyen las modificaciones al padrón general.

5.- Tomando como base el padrón de contribuyentes de este impuesto, se selecciona al azar una muestra representativa de cuentas bajo los siguientes criterios: sectores que representen mayor riesgo de posibles irregularidades de acuerdo al resultado del estudio y evaluación del control interno; considerar que en la muestra seleccionada se incluyan cuentas de todos los sectores de la localidad(incluyendo rústicos); cuentas cuyos montos sean representativos(empresas industriales, comerciales, hoteles, clubes deportivos, zonas residenciales, etc.); requerimientos específicos del titular de la contaduría.

6.- a) Se verifica selectivamente la información proporcionada por el municipio contra los registros especiales que se lleven para el efecto o mediante el examen de los certificados de ingresos expedidos por un período determinado, a fin de validar adecuadamente dicha información; b) Se verifica padrón antigüedad, autorización, veracidad, etc., fecha último valor catastral.

7.- Se solicitan los expedientes de cada una de las cuentas seleccionadas a fin de determinar que los procedimientos seguidos para el cálculo, recaudación, custodia y depósito se apeguen a la normatividad y reglamentación establecida para tal efecto.

8.- Se solicita a los funcionarios o empleados relacionados con estas funciones, relación que muestre la situación actual de la cartera, así como detalle de"reducciones", bonificaciones,descuentos y cancelaciones a fin de evaluar su razonabilidad y comprobar si se encuentran dentro de la normatividad y reglamentación aplicable para estos conceptos; y si se han hecho las gestiones necesarias para su recuperación.

9.- Se determina el total de contribuyentes que se hayan acogido al beneficio de las"reducciones"por el pago anticipado durante los primeros meses de la anualidad correspondiente al período sujeto a revisión, a fin de comprobar los siguientes aspectos: que las"reducciones"y porcentajes para los mismos se hayan aprobado por la autoridad competente, y se hayan previsto las medidas de control en particular para el pago de cada contribuyente; que haya evidencia de la recaudación total, considerando el importe neto de la anualidad; si el porcentaje de"reducción"establecido se determinó en base a estudios financieros que permitan tomar la decisión de aplicarlos en esa proporción.

10.- De la muestra obtenida, se procede a cruzar tal información con los expedientes respectivos de las cuentas del impuesto predial, a fin de determinar si se incluyeron las modificaciones al padrón catastral.

11.- Se verifica en la relación proporcionada por el muncipio según el punto 4 anterior, si la clasificación contable e importes presentados en el corte de caja o estados financieros, correspondan a las cuentas y subcuentas de acuerdo a los diferentes conceptos de impuestos recaudados proponiendo los ajustes y/o reclasificaciones que se deriven como resultado de esta verificación.

12.- De acuerdo al resultado obtenido en la ejecución de los procedimientos anteriormente descritos, se plasma en cada una de las cédulas o en cédula por separado, las conclusiones y observaciones que se deriven para su inclusión en el informe correspondiente.

6.7.5.1.1.4.- Sobre Traslación de Dominio de Bienes Inmuebles.

Objetivos:

a) Determinar si la normatividad aplicable a este renglón de ingresos se observa rigurosamente.

b) Determinar si todas las operaciones por traslación de dominio o adquisición de bienes muebles efectuadas en el municipio y formalizadas ante notario público o autoridad competente, hayan sido gravadas por este impuesto.

c) Determinar si dentro del proceso de recaudación se observaron los principios de eficiencia, eficacia y economía.

d) Determinar si los importes presentados en los cortes y/o estados financieros del ayuntamiento corresponden efectivamente a todas las operaciones realizadas por estos conceptos y se encuentran debidamente cuantificadas y clasificadas.

Procedimientos de Auditoría

1.- Se lleva a cabo el seguimiento de las observaciones relevantes relacionadas con esta fase de la revisión, derivadas del estudio y evaluación del control interno, así como de las pruebas de auditoría practicadas en el período anterior, con el fin de comprobar si se llevaron a cabo las medidas correctivas o gestiones para su solución.

2.- Se efectúa nuevamente el estudio y evaluación del control interno, en las fases de recaudación, registro, custodia y depósito de estos ingresos, utilizando para el efecto: el resultado del estudio y evaluación de la

auditoría anterior, según los papeles de trabajo relativos; el cuestionario predefinido de control interno; las gráficas de flujo que se hayan logrado obtener en el municipio, relacionadas con los procesos mencionados o la que se desarrolle por el propio auditor; la observación personal que el auditor haga de las instalaciones, operaciones, documentación y registros utilizados en estas actividades.

3.- Se determina si el municipio tiene convenio administrativo con el gobierno del estado para el manejo del impuesto; en caso de no tenerlo, se procede a desarrollar los puntos siguientes.

4.- Se solicita al municipio una relación detallada de todos los ingresos recaudados, incluyendo aquellos que no hayan causado impuesto por estos conceptos.

5.- Se verifica selectivamente la información proporcionada por el municipio contra los registros especiales que se llevan para el efecto o mediante el examen de los certificados de ingresos expedidos por un período determinado, a fin de validar adecuadamente dicha información.

6.- Tomando como base la información obtenida según el punto 5 anterior, se selecciona al azar una muestra representativa de cuentas, atendiendo a la importancia relativa de las operaciones cuyo monto sea significativo, y operaciones que no hayan causado impuesto, y cuyos inmuebles se encuentren ubicados en zonas comerciales, residenciales, industriales, etc.

7.- Se solicita al municipio los expedientes de cada una de las cuentas seleccionadas, a fin de determinar que los procedimientos seguidos para el cálculo, recaudación, custodia y depósito, se apeguen a la normatividad y reglamentación establecida para tal efecto.

8.- Se obtiene a través del registro público de la propiedad del distrito judicial que corresponda, relación detallada de las operaciones por las que se adquieran bienes inmuebles habidos en el municipio durante el período sujeto a revisión, y se procede a efectuar la comparación con la relación obtenida en el punto No. 4 anterior, plasmando las observaciones y/o diferencias en cada una de las cédulas.

9.- Se verifica en la relación proporcionada por el municipio según el punto 4 anterior, si la clasificación contable e importes presentados en el corte de caja o estados financieros, corresponden a las cuentas y

subcuentas de acuerdo a los diferentes conceptos de impuestos recaudados, proponiendo los ajustes y/o reclasificaciones que se deriven como resultado de esta verificación.

10.- De acuerdo al resultado obtenido en la ejecución de los procedimientos anteriormente descritos, se plasma en cada una de las cédulas o en cédula por separado, las conclusiones y observaciones que se deriven para su inclusión en el informe correspondiente.

6.7.5.1.2.- Contribuciones Especiales.

6.7.5.1.2.1.- Sobre Pavimentación.

Objetivos

a) Determinar si la normatividad aplicable a este renglón de ingresos se observa rigurosamente.

b) Determinar que estas contribuciones especiales, hayan comprendido a todos los sujetos beneficiados con obras de pavimentación, repavimentación, reciclado, riego de sello y obras complementarias.

c) Determinar si dentro del proceso de recaudación se observaron los principios de eficiencia, eficacia y economía.

d) Determinar si los importes presentados en los cortes y/o estados financieros del ayuntamiento corresponden efectivamente a todas las operaciones realizadas por estos conceptos y se encuentren debidamente cuantificadas y clasificadas.

Procedimiento de Auditoría

1.- Se lleva a cabo el seguimiento de las observaciones relevantes relacionadas con esta fase de la revisión, derivadas como resultado del estudio y evaluación del control interno, así como de las pruebas de auditoría practicadas en el período anterior con el fin de comprobar si se llevaron a cabo las medidas correctivas o gestiones para su solución.

2.- Se efectúa nuevamente el estudio y evaluación del control interno, en las fases de recaudación, registro, custodia y depósito de estos ingresos utilizando para el efecto: el resultado del estudio y evaluación de la auditoría anterior, según los papeles de trabajo relativos; el cuestionario predefinido de control interno; las gráficas de flujo que se hayan

logrado obtener en el municipio, relacionadas con los procesos mencionados o la que se desarrolle por el propio auditor; la observación personal que el auditor haga de las instalaciones, operaciones, documentación y registros utilizados en estas actividades.

3.- Se solicita del municipio la siguiente documentación e información:

a) Relaciones o listados computarizados de las "derramas" elaboradas durante el período auditado.

b) Relaciones o listados computarizados de los adeudos que se tengan por estos conceptos separando aquellos que se encuentren rezagados y el grado de antigüedad de los mismos.

c) Relación detallada de los"ajustes" a los cálculos originalmente elaborados según la" derrama" por concepto de condonaciones, descuentos, cancelaciones y rebajas.

4.- Se comprueba de una forma razonable, si la información y documentación proporcionada por el municipio es toda la que corresponde a las actividades objeto de la revisión, a través de cruzar datos contra las obras realizadas de pavimentación, secuencia numérica de las hojas o relaciones, expediente, etc.

5.- Tomando como base la información obtenida según el punto 3 anterior, se selecciona al azar una muestra representativa de cuentas relacionadas en el primero de los listados según el inciso a); atendiendo a la importancia relativa, con operaciones cuyo monto sea significativo; considerar que en la muestra seleccionada se encuentren todos los sectores de localidad, beneficiados con dichas obras; cuentas de sectores que representan mayor riesgo de posibles irregularidades de acuerdo al estudio y evaluación del control interno.

6.- Se solicita al municipio los expedientes de cada una de las cuentas seleccionadas conforme al punto 5 anterior, a fin de determinar que los procedimientos seguidos para el cálculo de la" derrama" se apeguen a la normatividad y reglamentación establecida para tal efecto.

7.- Tomando como base la información obtenida según el punto 3 anterior, en su inciso b), se evalúa el grado de eficiencia en el procedimiento de recuperación y gestiones realizadas para el cobro de las cuentas rezagadas.

8.- Tomando como base la información obtenida según el punto 3 anterior en su inciso c), se evalúa la justificación y se verifica la autorización por funcionario facultado.

9.- Se verifica la relación proporcionada por el municipio según el punto 3 anterior, si la clasificación contable e importes presentados en el corte de caja o estado financieros, correspondan a las cuentas y subcuentas de acuerdo a los diferentes conceptos de impuestos recaudados, proponiendo los ajustes y/o reclasificaciones que se deriven como resultado de esta verificación.

10.- De acuerdo al resultado obtenido en la ejecución de los procedimientos anteriormente descritos, se plasma en cada una de las cédulas o en cédula por separado, las conclusiones y observaciones que se deriven para su inclusión en el informe correspondiente.

6.7.5.1.3.- Derechos.

6.7.5.1.3.1.- Por Alineamiento de Predios, Asignación de Número Oficial, Licencia de Construcción y Pruebas de Estabilidad.

Objetivos

a) Determinar si la normatividad aplicable a este renglón de ingresos se observa rigurosamente.

b) Determinar si efectivamente el municipio prestó la totalidad de estos servicios y si las contra-prestaciones derivadas de los mismos, fueron cubiertas por los sujetos beneficiados.

c) Determinar si dentro del proceso de recaudación se observaron los principios de eficencia, eficacia y economía.

d) Determinar si los importes presentados en los cortes y/o estados financieros del ayuntamiento corresponden efectivamente a todas las operaciones realizadas por estos conceptos y se encuentren debidamente cuantificadas y clasificadas.

Procedimiento de Auditoría

1.- Se lleva a cabo el seguimiento de las observaciones relevantes relacionadas con esta fase de la revisión, derivadas como resultado del estudio

y evaluación del control interno, así como de las pruebas de auditoría practicadas en el período anterior con el fin de comprobar si se llevaron a cabo las gestiones para su solución.

2.- Se efectúa nuevamente el estudio y evaluación del control interno, en las fases de recaudación, registro, custodia y depósito de estos ingresos utilizando para el efecto: el resultado del estudio y evaluación de la auditoría anterior, según los papeles de trabajos relativos; el cuestionario predefinido de control interno; las gráficas de flujo que se hayan logrado obtener en el municipio, relacionadas con los procesos mencionados o la que se desarrolle por el propio auditor; la observación personal que el auditor haga de las instalaciones, operaciones, documentación y registros utilizados en estas actividades.

3.- Se determina conforme a la clasificación y ubicación geográfica del municipio los conceptos susceptibles de aplicarse en la localidad, por los derechos antes mencionados durante el período sujeto a revisión, tomando como base: entrevistas con los funcionarios públicos o empleados municipales relacionados con estas actividades; investigaciones con asociaciones o agrupaciones relacionadas con estos conceptos(cámaras de la construcción, cines, teatros, etc.) y en casos afirmativos se solicita declaración detallada por escrito.

4.- Se solicita al municipio una relación detallada de todos los ingresos recaudados por estos conceptos.

5.- Se verifica selectivamente la información proporcionada por el municipio contra los registros especiales que se lleven para tal efecto o los permisos y/o recibos otorgados para tales conceptos.

6.- Una vez validada la información proporcionada por el municipio, se procede a efectuar las comparaciones pertinentes contra la información y/o documentación obtenida según el punto 3 anterior.

7.- De la comparación efectuada se derivarán, en su caso, las diferencias por derechos no cobrados.

8.- Del total de los conceptos de derechos cobrados según relación proporcionada, se sujetarán a lo siguiente:

En cuanto a la tasa, se efectuará la comparación relativa a la normatividad aplicable (tarifas porcentuales contenidas en la ley de ingresos o regla-

mentación interna de acuerdo a la clasificación de cada ayuntamiento), determinándose en su caso las diferencias y montos resultantes de tal procedimiento.

En cuanto a la base, se efectuarán los estudios, cálculos y estimaciones pertinentes a fin de evaluar su razonabilidad. De las diferencias resultantes según base y tasa, se cuantificarán los montos de derechos no recaudados por estos conceptos.

9.- Se verifica en la relación proporcionada por el municipio según el punto 4 anterior, si la clasificación contable e importes presentados en el corte de caja o estados financieros, corresponde a las cuentas y subcuentas de acuerdo a los diferentes conceptos de derechos recaudados, proponiendo los ajustes y/o reclasificaciones que se deriven como resultado de esta verificación.

10.- De acuerdo al resultado obtenido en ejecución de los procedimientos anteriormente descritos, se plasma en cada una de las cédulas o en cédula por separado, las conclusiones y observaciones que se deriven para la inclusión en el informe correspondiente.

6.7.5.1.3.2.- Por Supervisión y Autorización de Obras de Urbanización en Fraccionamientos.

Objetivos

a) Determinar si la normatividad aplicable a este renglón de ingresos se observa rigurosamente.

b) Determinar si realmente el municipio efectúo las revisiones de calidad en las obras de urbanización en fraccionamientos, y si las contra-prestaciones por este servicio fueron cubiertas por los sujetos beneficiados.

c) Determinar si dentro del proceso de recaudación se observaron los principios de eficiencia, eficacia y economía.

d) Determinar si los importes presentados en los cortes y/o estados financieros del ayuntamiento corresponden efectivamente a todas las operaciones realizadas por estos conceptos y se encuentren debidamente cuantificadas y clasificadas.

Procedimiento de Auditoría

1.- Se lleva a cabo el seguimiento de las observaciones relevantes relacionadas con esta fase de la revisión, derivadas del estudio y evaluación del control interno, así como de las pruebas de auditoría practicadas en el período anterior con el fin de comprobar si se llevaron a cabo las medidas correctivas o gestiones para su solución.

2.- Se efectúa el estudio y evaluación del control interno, en las fases de recaudación, registro, custodia y depósito de estos ingresos utilizando para el efecto: el resultado del estudio y evaluación de la auditoría anterior, según los papeles de trabajo relativos; el cuestionario predefinido de control interno; las gráficas de flujo que se hayan logrado obtener en el municipio relacionadas con los procesos mencionados o la que se desarrolle por el propio auditor; la observación personal que el auditor haga de las instalaciones, operaciones, documentación y registros utilizados en estas actividades.

3.- Se determina conforme a la clasificación y ubicación geográfica del municipio las urbanizaciones en fraccionamientos habidas durante el período sujeto a revisión, tomando como base: investigaciones con diversas asociaciones u organismos relacionados con este concepto tales como: (juntas municipales de agua, comisión federal de electricidad, cámaras de la construcción, etc.) y en casos afirmativos solicitar declaración detallada por escrito; entrevistas con funcionarios públicos o empleados relacionados con esta actividad.

4.- Se solicita al municipio una relación detallada de todos los ingresos recaudados por estos conceptos.

5.- Se verifica selectivamente la información proporcionada por el municipio contra los registros especiales que se lleven para tal efecto o los permisos y/o recibos otorgados para tales conceptos.

6.- Una vez validada la información proporcionada se procede a efectuar las comparaciones pertinentes contra la información y/o documentación obtenida según el punto 3 anterior.

7.- De la comparación efectuada se derivarán, en su caso, las diferencias por derechos no cobrados.

8.- Del total de los conceptos de derecho cobrados según relación proporcionada, se sujetarán a lo siguiente:

En cuanto a la tasa, se efectuará la comparación relativa a la normatividad aplicable (tarifas porcentuales contenidas en la ley de ingresos o reglamentación interna de acuerdo a la clasificación de cada ayuntamiento), determinándose en su caso las diferencias y montos resultantes de tal procedimiento.

En cuanto a la base, se efectuarán los estudios, cálculos y estimaciones pertinentes a fin de evaluar su razonabilidad. De las diferencias resultantes según la base y tasa, se cuantificarán los montos de impuestos no recaudados por estos conceptos.

9.- Se verifica en la relación proporcionada por el municipio según el punto 4 anterior, si la clasificación contable e importes presentados en el corte de caja o estados financieros, corresponde a las cuentas y subcuentas de acuerdo a los diferentes conceptos de derechos recaudados, proponiendo los ajustes y/o reclasificaciones que se deriven como resultado de esta verificación.

10.- De acuerdo al resultado obtenido en la ejecución de los procedimientos anteriormente descritos, se plasma en cada una de las cédulas o en cédula por separado, las conclusiones y observaciones que se deriven para la inclusión en el informe correspondiente.

6.7.5.1.3.3.- Mercados y Centrales de Abasto.

Objetivos

a) Determinar si la normatividad aplicable a este renglón de ingresos se observa rigurosamente.

b) Determinar si los ingresos por este concepto, corresponden efectivamente a la totalidad de la superficie arrendable de estos bienes propiedad del municipio.

c) Determinar si dentro del proceso de recaudación se observaron los principios de **eficiencia, eficacia y economía.**

d) Determinar si los importes presentados en los cortes y/o estados financieros del ayuntamiento corresponden efectivamente a todas las operaciones realizadas por estos conceptos y se encuentren debidamente cuantificadas y clasificadas.

Procedimiento de Auditoría

1.- Se lleva a cabo el seguimiento de las observaciones relevantes relacionadas con esta fase de la revisión, derivadas como resultado del estudio y evaluación del control interno, así como de las pruebas de auditoría practicadas en el período anterior con el fin de comprobar si se llevaron a cabo las medidas correctivas o gestiones para su solución.

2.- Se efectúa nuevamente el estudio y evaluación del control interno, en las fases de recaudación, registro, custodia y depósito de estos ingresos utilizando para el efecto: el resultado del estudio y evaluación de la auditoría anterior, según los papeles de trabajo relativos; el cuestionario predefinido de control interno; las gráficas de flujo que se hayan logrado obtener en el municipio, relacionadas con los procesos mencionados o la que se desarrolle por el propio auditor; la observación personal que el auditor haga de las instalaciones operacionales, documentación y registros utilizados en estas actividades.

3.- Se determina la existencia en el municipio de mercados o centrales de abasto.

4.- Se solicita al ayuntamiento una relación detallada de todos los ingresos recaudados por este concepto.

5.- Se verifica selectivamente la información proporcionada por el municipio contra los registros especiales que se lleven para tal efecto o los recibos otorgados para tales conceptos.

6.- Una vez validada la información proporcionada por el municipio, se procede a efectuar las comparaciones pertinentes contra la información y/o documentación obtenida según el punto 3 anterior.

7.- De la comparación efectuada se derivarán en su caso, las diferencias por derechos no cobrados.

8.- Del total de los conceptos de derechos cobrados según, relación proporcionada, se sujetarán a lo siguiente:

En cuanto a la tasa, se efectuará la comparación relativa a la normatividad aplicable (tarifas porcentuales contenidas en la ley de ingresos o reglamentación interna de acuerdo a la clasificación de cada ayuntamiento), determinándose en su caso las diferencias y montos resultantes de tal procedimiento.

En cuanto a la base, se efectuarán los estudios, cálculos y estimaciones pertinentes a fin de evaluar su razonabilidad. De las diferencias resultantes según base y tasa, se cuantificarán los montos de derechos no recaudados por estos conceptos.

9.- Se verifica en la relación proporcionada por el municipio según el punto 4 anterior, si la clasificación contable e importes presentados en el corte de caja o estados financieros, corresponden a las cuentas y subcuentas de acuerdo a los diferentes conceptos de derechos recaudados, proponiendo los ajustes y/o reclasificaciones que se deriven como resultado de esta verificación.

10.- De acuerdo al resultado obtenido en la ejecución de los procedimientos anteriormente descritos, se plasma en cada una de las cédulas o en cédula por separado, las conclusiones y observaciones que se deriven para su inclusión e incorporación en el informe correspondiente.

6.7.5.1.3.4.- Sobre Cementerios Municipales.

Objetivos

a) Determinar si la normatividad aplicable a este renglón de ingresos se observa rigurosamente.

b) Determinar si todas las actividades relacionadas con los servicios inherentes a la inhumación y exhumación, la vigilancia, administración y limpieza en estos cementerios, han sido objeto de recaudación.

c) Determinar si dentro del proceso de recaudación se observaron los principios de eficiencia, eficacia y economía.

d) Determinar si los importes presentados en los cortes y/o estados financieros del ayuntamiento corresponden efectivamente a todas las operaciones realizadas por estos conceptos y se encuentren debidamente cuantificadas y clasificadas.

Procedimientos de Auditoría

1.- Se lleva a cabo el seguimiento de las observaciones relevantes , derivadas como resultado del estudio y evaluación del control interno, así como de las pruebas de auditoría practicadas en el período anterior con el fin de comprobar si se llevaron a cabo las medidas correctivas o gestiones para su solución.

2.- Se efectúa nuevamente el estudio y evaluación del control interno, en las fases de recaudación, registro, custodia y depósito de estos ingresos utilizando para el efecto: el resultado del estudio y evaluación de la auditoría anterior, según los papeles de trabajo relativos; el cuestionario predefinido de control interno; las gráficas de flujo que se hayan logrado obtener en el municipio, relacionada con los procesos mencionados o la que se desarrolle por el propio auditor; la observación personal que el auditor haga de las instalaciones, operaciones, documentación y registros utilizados en estas actividades.

3.- Se determina la existencia dentro del municipio de cementerios, solamente de cuya enajenación, uso o aprovechamiento pertenezca al municipio; igualmente determine los servicios prestados por este concepto el período sujeto a revisión, tomando como base : investigación con agencias fúnebres sobre los servicios que hayan prestado, y donde el cementerio utilizado pertenezca al municipio; investigación en el registro civil correspondiente sobre las bajas de la población habidas, identificando que el cementerio pertenezca al municipio; entrevistas con empleados municipales relacionados con estas actividades.

4.- Se solicita al municipio una relación detallada de todos los ingresos recaudados por este concepto.

5.- Se verifica selectivamente la información proporcionada por el municipio contra los registros que se lleven para tal efecto o los permisos y/o recibos otorgados para tales conceptos.

6.- Una vez validada la información proporcionada por el municipio, se procede a efectuar las comparaciones pertinentes contra la información y/o documentación obtenida según el punto 3 anterior.

7.- De la comparación efectuada se derivarán, en su caso, las diferencias por derechos no cobrados.

8.- Del total de los conceptos de derechos cobrados según relación proporcionada, se sujetarán a lo siguiente:

En cuanto a la tasa, se efectuará la comparación relativa a la normatividad aplicable (tarifas porcentuales contenidas en la ley de ingresos o reglamentación interna de acuerdo a la clasificación de cada ayuntamiento), determinándose en su caso las diferencias y montos resultantes de tal procedimiento.

En cuanto a la base, se efectuarán los estudios, cálculos y estimaciones pertinentes a fin de evaluar su razonabilidad. De las diferencias resultantes según base y tasa, se cuantificarán los montos de impuestos no recaudados por estos conceptos.

9.- Se verifica en la relación proporcionada por el municipio según el punto 4 anterior, si la clasificación contable e importes presentados en el corte de caja o estados financieros, corresponde a las cuentas, y subcuentas de acuerdo a los diferentes conceptos de derechos recaudados, proponiendo los ajustes y/o reclasificaciones que se deriven como resultado de esta verificación.

10.- De acuerdo al resultado obtenido en la ejecución de los procedimientos anteriormente descritos, se plasma en cada una de las cédulas o cédula por separado, las conclusiones y observaciones que se deriven para la inclusión en el informe correspondiente.

6.7.5.1.3.5.- Sobre Servicios Generales en los Rastros.

Objetivos

a) Determinar si la normatividad aplicable a este renglón de ingresos se observa rigurosamente.

b) Determinar si todas las actividades relacionadas con la guarda en corrales, matanza, transportación, refrigeración y otras de animales destinados al consumo humano, realizadas en rastros municipales hayan sido objeto de recaudación.

c) Determinar si dentro del proceso de recaudación se observaron los principios de eficiencia, eficacia y economía.

d) Determinar si los importes presentados en los cortes y/o estados financieros del ayuntamiento corresponden efectivamente a todas las operaciones realizadas por estos conceptos y se encuentran debidamente cuantificadas y clasificadas.

Procedimientos de Auditoría

1.- Se lleva a cabo el seguimiento de las observaciones relevantes relacionadas con esta fase de la revisión, derivadas como resultado del estudio y evaluación del control interno, así como de las pruebas de auditoría

practicadas en el período anterior, con el fin de comprobar si se llevaron a cabo las medidas correctivas o gestiones para su solución.

2.- Se efectúa nuevamente el estudio y evaluación del control interno, en las fases de recaudación, registro, custodia y depósito de estos ingresos utilizando para el efecto: el resultado del estudio y evaluación de la auditoría anterior, según los papeles de trabajo relativos; el cuestionario predefinido de control interno; las gráficas de flujo que se hayan logrado obtener en el municipio, relacionadas con los procesos mencionados o la que se desarrolle por el propio auditor; la observación personal que el auditor haga de las instalaciones, operaciones, documentación y registros utilizados en estas actividades.

3.- Se determina de acuerdo a la ubicación geográfica del municipio la existencia de rastros municipales, y se investiga en éstos los servicios prestados durante el período sujeto a revisión a través de: control de entradas, control de matanza, entrevistas con personal directamente relacionado, etc.

4.- Se solicita al municipio una relación o listado computarizado de todos los ingresos recaudados por estos conceptos.

5.- Dependiendo de la clasificación del municipio, en su caso se selecciona una muestra representativa al azar, tomando como base la relación o listado computarizado proporcionada por el municipio bajo las siguientes bases de selección: período de mayor representatividad en cuanto a recaudación; períodos de baja o casi nula recaudación; situaciones o aspectos particulares derivados de la visita efectuada al rastro municipal; resultado del estudio y evaluación de control interno

6.- Una vez validada la información proporcionada por el municipio, se procede a efectuar las comparaciones pertinentes contra la información y/o documentación obtenida según el punto 3 anterior.

7.- De la comparación efectuada se derivarán, en su caso, las diferencias por derechos no cobrados.

8.- Del total de los conceptos de derechos cobrados según relación proporcionada, se sujetarán a lo siguiente:

En cuanto a la tasa, se efectuará la comparación relativa a la normatividad aplicable (tarifas porcentuales contenidas en la ley de ingresos o regla-

mentación interna de acuerdo a la clasificación de cada ayuntamiento), determinándose en su caso las diferencias y montos resultantes de tal procedimiento, y se efectuarán los estudios, cálculos y estimaciones pertinentes a fin de evaluar su razonabilidad. De las diferencias resultantes según base y tasa, se cuantificarán los montos de impuestos no recaudados por estos conceptos.

9.- Se verifica en la relación proporcionada por el municipio según el punto 4 anterior, si la clasificación contable e importes presentados en el corte de caja o estados financieros, corresponde a las cuentas y subcuentas de acuerdo a los diferentes conceptos de derechos recaudados, proponiendo los ajustes y/o reclasificaciones que se deriven como resultado de esta verificación.

10.- De acuerdo al resultado obtenido en la ejecución de los procedimientos anteriormente descritos, se plasma en cada una de las cédulas o cédula por separado, las conclusiones y observaciones que se deriven para la inclusión en el informe correspondiente.

6.7.5.1.3.6.- Sobre Ocupación de la Vía Pública.

Objetivos

a) Determinar si la normatividad aplicable a este renglón de ingresos se observa rigurosamente.

b) Determinar si la vía pública que se ocupa regular o permanentemente por particulares y negociaciones está sujeta al cobro de este derecho.

c) Determinar si dentro del proceso de recaudación se observaron los principios de eficiencia, eficacia y economía.

d) Determinar si los importes presentados en los cortes y/o estados financieros del ayuntamiento corresponde efectivamente a todas las operaciones realizadas por estos conceptos y se encuentran debidamente cuantificadas y clasificadas.

Procedimientos de Auditoría

1.- Se lleva a cabo el seguimiento de las observaciones relevantes relacionadas con esta fase de la revisión, derivadas del estudio y evaluación del control interno, así como de las pruebas de auditoría practicadas en

el período anterior con el fin de comprobar si se llevaron a cabo las medidas correctivas o gestiones para su solución.

2.- Se efectúa nuevamente el estudio y evaluación del control interno, en las fases de recaudación, registro, custodia y depósito de estos ingresos utilizando para el efecto: el resultado del estudio y evaluación de la auditoría anterior, según los papeles de trabajo relativos; el cuestionario predefinido de control interno; las gráficas de flujo que se hayan logrado obtener en el municipio, relacionadas con los procesos mencionados o la que se desarrolle por el propio auditor; la observación personal que el auditor haga de las instalaciones, operaciones, documentación y registros utilizados en estas actividades.

3.- Se determina conforme a la clasificación geográfica del municipio de los conceptos de este derecho susceptible de aplicarse en la localidad, durante el período sujeto a revisión; investigando la existencia del número de sitios de automóviles y camiones de alquiler con las agrupaciones correspondientes(federaciones del volante, sindicatos de carga y descarga, etc.) Se investiga también la existencia de negociaciones comerciales e industriales que cuenten con carga y descarga y que requieran o usen parte de la vía pública. Una vez efectuadas las investigaciones se determina por cada concepto los metros lineales mensuales ocupados sujetos al cobro de derechos por ocupación en la vía pública.

4.- Se solicita al municipio relación detallada de todos los ingresos recaudados por este concepto.

5.- Se verifica selectivamente la información proporcionada por el municipio contra los registros especiales que se llevan para tal efecto o contra los certificados de ingresos que se hayan expedido para tales conceptos.

6.- Una vez validada la información proporcionada por el municipio, se procede a efectuar las comparaciones pertinentes contra la información y/o documentación obtenida según el punto 3 anterior.

7.- De la comparación efectuada se derivarán, en su caso, las diferencias por derechos no cobrados.

8.- Del total de los conceptos de derecho cobrados según relación proporcionada, se sujetarán a lo siguiente:

En cuanto a la tasa : se efectuará la comparación relativa a la normatividad aplicable (tarifas porcentuales contenidas en la ley de ingresos) determinándose las diferencias de tal procedimiento.

En cuanto a la base, se efectuarán los estudios, cálculos y estimaciones pertinentes a fin de evaluar su razonabilidad. De las diferencias resultantes según base y tasa se cuantificarán los montos de importes no recaudados por estos conceptos.

9.- Se verifica en la relación proporcionada por el municipio según el punto 4 anterior, si la clasificación contable e importes presentados en el corte de caja o estados financieros, corresponde a las cuentas y subcuentas de acuerdo al concepto de derecho recaudado, proponiendo los ajustes y/o clasificaciones que se deriven como resultado de esta verificación.

10.- De acuerdo al resultado obtenido en la ejecución de los procedimientos anteriormente descritos, se plasma en cada una de las cédulas o en cédula por separado, las conclusiones y observaciones que se deriven para la inclusión en el informe final.

6.7.5.1.3.7.- Por Servicio de Alumbrado.

Objetivos

a) Determinar si la normatividad aplicable a este renglón de ingresos se observa rigurosamente.

b) Determinar si todas las poblaciones localizadas en el municipio, beneficiadas con los servicios de vigilancia, ampliación y mantenimiento de alumbrado público cubren permanentemente estas contraprestaciones, y si el convenio de coordinación con la Comisión Federal de Electricidad para la recaudación de los mismos se cumple convenientemente.

c) determinar si dentro del proceso de recaudación se observaron los principios de eficiencia, eficacia y economía.

d) Determinar si los importes presentados en los cortes y/o estados financieros del ayuntamiento corresponden efectivamente a todas las operaciones realizadas por estos conceptos y se encuentren debidamente cuantificadas y clasificadas.

Procedimientos de Auditoría

1.- Se lleva a cabo el seguimiento de las observaciones relevantes relacionadas con esta fase de la revisión, derivadas del estudio y evaluación del control interno, así como de las pruebas de auditoría practicadas en el período anterior con el fin de comprobar si se llevaron a cabo las medidas correctivas o gestiones para su solución.

2.- Se efectúa nuevamente el estudio y evaluación del control interno, en las fases de recaudación, registro, custodia y depósito de estos ingresos utilizando para el efecto: el resultado del estudio y evaluación de la auditoría anterior, según los papeles de trabajo relativos; el cuestionario predefinido de control interno; las gráficas de flujo que se hayan logrado obtener en el municipio relacionadas con los procesos mencionados o la que se desarrolle por el propio auditor; observación personal que el auditor haga de las instalaciones, operaciones, documentación y registros utilizados en estas actividades.

3.- En virtud de que en este concepto de derecho la recaudación no compete directamente al municipio, sino que se efectúa a través del sistema de facturación de la Comisión Federal de Electricidad, se desarrollan los siguientes puntos:

4.- Se efectúan comparaciones mensuales del período sujeto a revisión entre el consumo de energía eléctrica del municipio, y las cantidades acreditadas por la recaudación de los derechos que aplica la Comisión a través del análisis de los estados de cuenta mensuales que debe enviar la Comisión Federal de Electricidad al ayuntamiento a fin de: evaluar si mensualmente al ayuntamiento se le acreditan los derechos recaudados correspondientes; medir el grado en que la energía eléctrica que consume el municipio es mayor o menor a los derechos recaudados y evaluar su razonabilidad solicitando las justificaciones correspondientes; verificar de acuerdo con el análisis de los estados de cuenta, si la clasificación contable e importes representados en el corte de caja o estados financieros, corresponde a la cuenta de derechos por consumo público de alumbrado, recaudados, proponiendo los ajustes y/o reclasificaciones que se deriven como resultado de esta verificación.

5.- De acuerdo al resultado obtenido en la ejecución de los procedimientos anteriormente descritos, se plasma en cada una de las cédulas o en cédula por separado, las conclusiones y observaciones que se deriven para la inclusión en el informe correspondiente.

6.7.5.1.4.- Productos.

6.7.5.1.4.1.- Sobre Enajenación de Bienes Inmuebles.

Objetivos

a) Determinar si la normatividad aplicable a este renglón de ingresos se observa rigurosamente.

b) Determinar si todas las operaciones relativas a la enajenación de bienes inmuebles propiedad del municipio, sujetos a precio de venta, hayan sido objeto de recaudación por este concepto.

c) Determinar si dentro del proceso de recaudación se observaron los principios de eficiencia, eficacia y economía.

d) Determinar si los importes presentados en los cortes y/o estados financieros del ayuntamiento corresponden efectivamente a todas las operaciones realizadas por estos conceptos y se encuentran debidamente cuantificadas y clasificadas.

Procedimientos de Auditoría

1.- Se lleva a cabo el seguimiento de las observaciones relevantes relacionadas con esta fase de la revisión derivadas del estudio y evaluación del control interno, así como de las pruebas de auditoría practicadas en el período anterior con el fin de comprobar si se llevaron a cabo las medidas correctivas o gestiones para su solución.

2.- Se efectúa nuevamente el estudio y evaluación del control interno, en las fases de recaudación registro, custodia y depósito de estos ingresos utilizando para el efecto: el resultado del estudio y evaluación de la auditoría anterior, según los papeles de trabajo relativos; el cuestionario predefinido de control interno; las gráficas de flujo que se hayan logrado obtener en el municipio, relacionadas con los procesos mencionados o la que se desarrolle por el propio auditor; la observación personal que el auditor haga de las instalaciones, operaciones, documentación y registros utilizados en estas actividades.

3.- Se determina conforme a la clasificación, ubicación y dimensiones geográficas del municipio, el número de operaciones (de contado) que por este concepto se hayan realizado en la localidad durante el período

sujeto a revisión y que sean objeto de este producto, tomando como base: el análisis del libro especial de registro de productos que debe existir en el ayuntamiento; el análisis de los periódicos oficiales del estado donde existan subastas públicas de terrenos que correspondan al ayuntamiento; el análisis de los registros que obras públicas lleve para estos efectos.

4.- Se solicita al municipio relación detallada de todas las operaciones que haya realizado por concepto de enajenación de bienes inmuebles.

5.- Se verifica selectivamente la información proporcionada por el municipio contra los registros especiales que se lleven para tal efecto

6.- Una vez validada la información tomando como base la proporcionada por el municipio, se selecciona al azar una muestra representativa de enajenaciones realizadas, bajo las siguientes bases: enajenaciones que presenten mayor riesgo de posibles irregularidades de acuerdo al estudio y evaluación del control interno; considerar que en la muestra seleccionada, se incluyan enajenaciones onerosas y gratuitas; considerar enajenaciones de diferentes sectores de la localidad.

7.- Se solicita al municipio los expedientes que conforman cada una de las operaciones de enajenación seleccionadas, a fin de determinar que los procedimientos seguidos para el trámite administrativo de dichas enajenaciones, se apeguen a la normatividad y reglamentación establecida para tal efecto.

8.- Se investiga si se han llevado a cabo operaciones de enajenación de bienes inmuebles en períodos anteriores al sujeto a revisión, e incluso durante este último, cuya recuperación se haya pactado en parcialidades a cubrirse a largo plazo, considerando para ello entre otras fuentes de información: el examen del libro de actas de junta de cabildo de los últimos 5 años; los libros o registros que se hayan utilizado para tal efecto.

9.- Se solicita al ayuntamiento relación de deudores por enajenación de inmuebles, de acuerdo con la siguiente presentación: nombre del deudor, fecha de la operación, descripción del bien, monto de la operación, intereses en su caso, importe total del adeudo, plazo del pago, forma de pago (mensual, bimestral, semestral, etc.), abonos acumulados, y fecha de último abono.

10.- Con la información proporcionada por el municipio según el punto 9 anterior, se determina el total de los adeudos vencidos a la fecha de la revisión, se investiga la factibilidad de su recuperación o posibilidad de condonación por motivos socio-económicos, o las causas por las cuales no se han hecho las recuperaciones oportunamente.

11.- Se verifica en la relación proporcionada por el municipio según el punto 4 anterior, si la clasificación contable e importes presentados en los cortes de caja o estados financieros, corresponde a la cuenta respectiva de productos, proponiendo los ajustes y/o reclasificaciones que se deriven como resultado de esta verificación.

12.- De acuerdo al resultado obtenido en la ejecución de los procedimientos anteriormente descritos, se plasma en cada una de las cédulas o en cédula por separado, las conclusiones y observaciones que se deriven para la inclusión posterior en el informe correspondiente.

6.7.5.1.4.2.- Enajenación de Bienes Muebles.

Objetivos

a) Determinar si la normatividad aplicable a este renglón de ingresos se observa rigurosamente.

b) Determinar si todas las operaciones relacionadas con enajenación de bienes muebles propiedad del municipio, y sujetos a precio de venta, han sido objeto de recaudación por este concepto.

c) Determinar si dentro del proceso de recaudación se observaron los principios de eficiencia, eficacia y economía.

d) Determinar si los importes presentados en los cortes y/o estados financieros del ayuntamiento corresponden efectivamente a todas las operaciones realizadas por estos conceptos y se encuentren debidamente cuantificados y clasificadas.

Procedimientos de Auditoría

1.- Se lleva a cabo el seguimiento de las observaciones relevantes relacionadas con esta fase de la revisión, derivadas del estudio y evaluación del control interno, así como de las pruebas de auditoría practicadas en el período anterior con el fin de comprobar si se llevaron a cabo las medidas correctivas o gestiones para su solución.

2.- Se efectúa nuevamente el estudio y evaluación del control interno, en las fases de recaudación, registro, custodia y depósito de estos ingresos utilizando para el efecto: el resultado del estudio y evaluación de la auditoría anterior según los papeles de trabajo relativos; el cuestionario predefinido de control interno; las gráficas de flujo que se hayan logrado obtener en el municipio, relacionadas con los procesos mencionados o la que se desarrolle por el propio auditor; la observación personal que el auditor haga de las instalaciones, operaciones, documentación y registros utilizados en estas actividades,

3.- Se determina el número de operaciones que por este concepto se hayan realizado en el municipio durante el período sujeto a revisión y que sean objeto de ingreso para el mismo, tomando como base las bajas que ha sufrido el activo fijo del municipio a través de la comparación de inventarios iniciales y finales del período sujeto a revisión, obviamente se incluirán las adquisiciones que se hayan realizado. Se determinan las causas de dichas bajas obteniendo relación de aquellas que hayan sido enajenadas, es decir que su baja no corresponda a obsolescencia inservibles, donaciones, etc.

4.- Se solicita al municipio una relación detallada de las enajenaciones de bienes muebles.

5.- Se verifica en su caso, selectivamente la información proporcionada por el ayuntamiento contra los registros especiales que se lleven para tal efecto como pueden ser: libros, listados o certificados expedidos, a fin de validar adecuadamente la información.

6.- Una vez validada la información tomando como base la proporcionada por el municipio, se procede a efectuar las comparaciones pertinentes contra la información y/o documentación obtenida según el punto 3 anterior.

7.- De la comparación efectuada se derivarán, en su caso, las diferencias por enajenaciones de bienes muebles por las que el municipio no haya obtenido ingreso.

8.- Del total de los conceptos de enajenaciones por las cuales se haya obtenido ingreso, según relación proporcionada, se determina si los procedimientos utilizados para la adjudicación, fijación de precios, entrega del bien, recepción del efectivo, custodia y depósito se apegan a la normatividad establecida para tal efecto.

9.- Se verifica si la relación proporcionada por el municipio según el punto 4 anterior, si la clasificación contable e importes presentados en los cortes de caja o estados financieros, corresponde a la cuenta respectiva del rubro de productos, proponiendo los ajustes y/o reclasificaciones que se deriven como resultado de esta verificación.

10.- De acuerdo al resultado obtenido en la ejecución de los procedimientos anteriormente descritos, se plasma en cada una de las cédulas o en cédula por separado, las conclusiones y observaciones que se deriven para su inclusión posterior en el informe correspondiente.

6.7.5.1.4.3.- Sobre Rendimientos Financieros.

Objetivos

a) Determinar si la normatividad aplicable a este renglón de ingresos se observa rigurosamente.

b) Determinar que todas las inversiones en valores se hayan contratado a nombre del municipio, y que los rendimientos financieros generados por los mismos se encuentran debidamente depositados y registrados contablemente.

c) Determinar si dentro del proceso de recaudación se observaron los principios de eficiencia, eficacia y economía.

d) Determinar si los importes presentados en los cortes y/o estados financieros del ayuntamiento corresponden efectivamente a todas las operaciones realizadas por estos conceptos y se encuentren debidamente cuantificadas y clasificadas.

Procedimientos de Auditoría

1.- Se lleva a cabo el seguimiento de las observaciones relevantes relacionadas con esta fase de la revisión, derivadas del estudio y evaluación del control interno, así como de las pruebas de auditoría practicadas en el período anterior con el fin de comprobar si se llevaron a cabo las medidas correctivas o gestiones para su solución.

2.- Se efectúa nuevamente el estudio y evaluación del control interno, en las fases de recaudación, registro, custodia y depósito de estos ingresos utilizando para el efecto: el resultado del estudio y evaluación de la auditoría

anterior, según los papeles de trabajo relativos; el cuestionario predefinido de control interno; las gráficas de flujo que se hayan logrado obtener en el municipio, relacionadas con los procesos mencionados o la que se desarrolle por el propio auditor; la observación personal que el auditor haga de las instalaciones, operaciones, documentación y registros utilizados en estas actividades.

3.- Se investiga con cuáles instituciones de crédito efectúo operaciones el municipio durante el período sujeto a revisión, y se procede a enviar confirmaciones a fin de obtener el detalle de los rendimientos financieros que tuvo el municipio.

4.- Se solicita oportunamente al municipio relación detallada de todos los rendimientos financieros obtenidos.

5.- Se verifica selectivamente la información proporcionada por el municipio, cruzando información de acuerdo con el resultado que se obtenga de las confirmaciones solicitadas en el punto 3 anterior.

6.- Tomando como base el capital, la tasa y el período se efectúan cálculos aritméticos (de manera selectiva en su caso), del rendimiento obtenido, a fin de evaluar si los importes acreditados por rendimientos están acorde a los contratos de inversión originalmente establecidos.

7.- Se verifica en la relación proporcionada por el municipio según el punto 4 anterior, si la clasificación contable e importes presentados en el corte de caja o estados financieros, corresponde a las cuentas y subcuentas de acuerdo a los conceptos de rendimientos financieros obtenidos, proponiendo los ajustes y/o reclasificaciones que se deriven como resultado de esta verificación.

8.- De acuerdo al resultado obtenido en la ejecución de los procedimientos anteriormente descritos, se plasma en cada una de las cédulas o cédula por separado, las conclusiones y observaciones que se deriven, para su inclusión en el informe correspondiente.

6.7.5.1.4.4.- Sobre Fábricas de Artículos de Construcción.

Objetivos

a) Determinar si la normatividad a este renglón de ingresos se observa rigurosamente.

b) Determinar si entre la producción y consumo interno, y la venta y donación de artículos elaborados, existe una razonable congruencia.

c) Determinar si los importes presentados en los cortes y/o estados financieros del ayuntamiento corresponde efectivamente a todas las operaciones realizadas por estos conceptos y se encuentran debidamente cuantificadas y clasificadas.

Procedimientos de Auditoría

1.- Se lleva a cabo el seguimiento de las observaciones relevantes relacionadas con esta fase de la revisión, derivadas del estudio y evaluación del control interno, así como de las pruebas de auditoría practicadas en el período anterior con el fin de comprobar si se llevaron a cabo las medidas correctivas o gestiones para su solución.

2.- Se efectúa nuevamente el estudio y evaluación del control interno, en las fases de recaudación, registro, custodia y depósito de estos ingresos utilizando, para el efecto: el resultado del estudio y evaluación de la auditoría anterior, según los papeles de trabajo relativos; el cuestionario predefinido de control interno; las gráficas de flujo que se hayan logrado obtener en el municipio, relacionadas con los procesos mencionados o la que se desarrolle por el propio auditor; a observación personal que el auditor haga de las instalaciones, operaciones, documentación y registros utilizados en estas actividades.

3.- Se investiga la existencia de fábricas de artículos para construcción propiedad del municipio tales como: fábricas de tubos y blocks de cemento, fábricas de ladrillo, y fábricas de mezcla asfáltica.

4.- Se visita y observa en forma directa los procedimientos de operación y administración a fin de complementar la evaluación de control interno de acuerdo a procedimientos para la requisición, recepción, almacenamiento y consumo de materia prima (cemento, arena, arcilla, etc.); procedimientos para la contratación, asistencia, remuneración y pago del personal que interviene en estas labores; procedimiento para el control de los gastos indirectos de fabricación(agua, luz, gastos administrativos, herramientas, maquinaria, etc.); secuencia de los reportes de producción y ventas, y lo relativo al costo de producción.

5.- De la información recabada se determina la cantidad de artículos producidos y vendidos u obsequiados durante el período sujeto a revisión.

6.- Se procede a validar la información obtenida a través de la evaluación sobre la razonabilidad de las cifras presentadas en dicha información, tomando en cuenta: la proporción de artículos producidos contra la cantidad de materia prima adquirida; tipo de maquinaria instalada y capacidad de producción; porcientos de ocupación promedio; investigación directa con el personal de operación.

7.- Una vez validada la información se determina la razonabilidad de las unidades vendidas u obsequiadas tomando en cuenta la fórmula de inventario inicial más producción, menos inventario final, deberá ser igual a las unidades vendidas u obsequiadas.

8.- Se determina si las unidades obsequiadas se ajustaron al proceso de autorización, que corresponda y si efectivamente fueron recibidas por las personas o entidades beneficiadas, y si se aplicaron para cubrir necesidades prioritarias y de beneficio social.

9.- Por lo que se refiere a las unidades vendidas, se verifica si se ajustaron a los precios de venta autorizados, y si éstos cubren cuando menos el costo de producción de dichos artículos vendidos.

10.- Se compara si el importe total de la venta acumulada contra el importe de los ingresos registrados durante el período sujeto a revisión, determinándose si las posibles diferencias se deben a: errores de codificación, ventas pendientes de cobro, ventas no facturadas, ventas cobradas y no registradas.

11.- Si los procedimientos comprendidos en los puntos 5 al 10 anteriores, no son factibles de llevarse a cabo, se determinan las estimaciones pertinentes con base en la información disponible y la inspección efectuada a la planta o taller, a fin de establecer de manera general una base de comparación, y se cuantifican las diferencias que sean sujetas de determinar.

12.- De acuerdo al resultado obtenido en la ejecución de los procedimientos anteriormente descritos, se plasma en cada una de las cédulas o en cédula por separado, las conclusiones y observaciones que se deriven para su inclusión en el informe correspondiente.

6.7.5.1.5.- Aprovechamientos.

Objetivos

a) Determinar si la normatividad aplicable a este renglón de ingresos se observa rigurosamente.

b) Determinar si los recargos cobrados y registrados, guardan una razonable proporción con el pago extemporáneo de impuestos y contribuciones y si los demás ingresos registrados por estos conceptos corresponden realmente a las entregas hechas tanto en efectivo como en especie, por particulares o entidades públicas.

c) Determinar si dentro del proceso de recaudación se observaron los principios de **eficiencia, eficacia y economía**

d) Determinar si los importes presentados en los cortes y/o estados financieros del ayuntamiento corresponden efectivamente a todas las operaciones realizadas por estos conceptos y se encuentran debidamente cuantificadas y clasificadas.

Procedimientos de Auditoría

1.- Se lleva a cabo el seguimiento de las observaciones relevantes relacionadas con esta fase de la revisión, derivadas del estudio y evaluación del control interno, así como de las pruebas de auditoría practicadas en el período anterior con el fin de comprobar si se llevaron a cabo las medidas correctivas y gestiones para su solución.

2.- Se efectúa nuevamente el estudio y evaluación del control interno, en las fases de recaudación, registro, custodia y depósito de estos ingresos utilizando para el efecto: el resultado del estudio y evaluación de la auditoría anterior, según los papeles de trabajo relativos; el cuestionario predefinido de control interno; las gráficas de flujo que se hayan logrado obtener en el municipio, relacionadas con los procesos mencionados o la que se desarrolle por el propio auditor; la observación personal que el auditor haga de las instalaciones, operaciones, documentación y registros utilizados en estas actividades.

3.- Se estudia y evalúa el comportamiento que han tenido estos ingresos a nivel mensual y por concepto del mismo durante el período sujeto a revisión, de acuerdo con la información proporcionada en los cuadros com-

parativos de ingresos que emite la contaduría, considerando para ello: la uniformidad o variabilidad en el registro mensual por cada concepto; la omisión de registro en proporciones considerables ya sea en los primeros o últimos meses del período sujeto a revisión; conceptos que de acuerdo al estudio y evaluación del control interno estén omitidos.

4.- Se Investiga y aclara a satisfacción el origen de estas variaciones.

5.- Se solicita al municipio relación o cuadro que muestre el monto a nivel mensual de los impuestos y contribuciones recaudadas en forma extemporánea, así como los recargos correspondientes a fin de evaluar su razonabilidad y cruzar la información contra los importes registrados contablemente.

6.- En el caso específico de la cuenta 456 (subsidios), por los ingresos extraordinarios que otorga la federación o estado como ayuda al municipio, se compara la información registrada contra el resumen de ingresos por participaciones.

7.- Se pone especial atención en el registro contable de estos ingresos, ya que es frecuente que por desconocimiento o negligencia se utilizan este tipo de cuentas para el registro de ingresos de los cuales no se tenga un claro conocimiento de su naturaleza u origen.

8.- De acuerdo al resultado obtenido en la ejecución de los procedimientos anteriormente descritos, se plasma en cada una de las cédulas o en cédula por separado, las conclusiones y observaciones que se deriven para la inclusión en el informe correspondiente.

6.7.5.2.- Participaciones.

Objetivos

a) Determinar si la normatividad aplicable a este renglón de ingresos se observa rigurosamente.

b) Determinar si los ingresos por estos conceptos se registraron y depositaron íntegramente y con oportunidad, en las cuentas bancarias especiales a nombre del municipio que para el efecto se manejan.

c) Determinar si dentro del proceso de recepción, depósito y registro de estos ingresos, se observaron los principios de **eficiencia, eficacia y economía.**

d) Determinar si los importes presentados en los cortes y/o estados financieros del ayuntamiento corresponden efectivamente a todas las operaciones realizadas por estos conceptos y se encuentran debidamente cuantificadas y clasificadas.

Procedimientos de Auditoría

1.- Se lleva a cabo el seguimiento de las observaciones relevantes relacionadas con esta fase de la revisión, derivadas del estudio y evaluación del control interno, así como de las pruebas de auditoría practicadas en el período anterior, con el fin de comprobar si se llevaron a cabo las medidas correctivas o gestiones para su solución.

2.- Se efectúa nuevamente el estudio y evaluación del control interno en las fases de recaudación, registro, custodia y depósito de estos ingresos, utilizando para el efecto: el resultado del estudio y evaluación de la auditoría anterior, según los papeles de trabajo relativos; el cuestionario predefinido de control interno.

3.- De la información proporcionada por la oficina de asesoría y capacitación de la Contaduría General del Congreso, se procede a efectuar análisis de la misma, considerando por separado: fondo general de participaciones; fondo de fomento municipal; participaciones adicionales (estatales); sobre tenencia y uso de vehículos; sobre exportación en municipios fronterizos; programas especiales (peso x peso, I.N.E., participación ciudadana, apoyos extraordinarios estatales, etc).

4.- Con la información anterior, se procede a efectuar en un 100 % las validaciones correspondientes relativas a verificación de los depósitos y los registros contables.

5.- Se investiga en su caso las diferencias entre: participaciones registradas y no recibidas; participaciones registradas y no depositadas; participaciones registradas por un importe menor; participaciones depositadas por un importe menor a las registradas; diferencias significativas en días entre la fecha de recepción y la de depósito o registro; los datos de la ficha de depósito contra los datos del número de cheque e importe de la ministración efectuada; los datos de la ficha de depósito contra los estados de cuenta bancarios.

6.- Se efectúa conciliación de ingresos ministrados según contabilidad del gobierno del estado contra los registrados y depositados según munici-

pio, a fin de establecer las reclasificaciones y/o ajustes que se deriven por errores de clasificación contable y omisiones de registros.

7.- De acuerdo al resultado obtenido en la ejecución de los procedimientos anteriormente descritos, se plasma en cada una de las cédulas o en cédula por separado, las conclusiones y observaciones que se deriven para su inclusión en el informe correspondiente.

6.7.5.3.- Otros Ingresos.

6.7.5.3.1.- Sobre Préstamos Bancarios y de Particulares.

Objetivos

a) Determinar si la normatividad aplicable a este renglón de ingresos se observa rigurosamente.

b) Determinar si los ingresos por concepto de préstamos bancarios y de partículares se hayan registrado íntegramente y con oportunidad, en las cuentas bancarias que para el efecto maneje el municipio.

c) Determinar si dentro del proceso de recepción, depósito y registros de estos ingresos, se observaron los principios de eficiencia, eficacia y economía.

d) Determinar si los importes presentados en los cortes y/o estados financieros del ayuntamiento corresponden efectivamente a todas las operaciones realizadas por estos conceptos y si se encuentran debidamente cuantificadas y clasificadas.

Procedimientos de Auditoría

1.- Se lleva a cabo el seguimiento de las observaciones relevantes relacionadas con esta fase de la revisión, derivadas del estudio y evaluación del control interno, así como de las pruebas de auditoría practicadas en el período anterior con el fin de comprobar si se llevaron a cabo las medidas correctivas o gestiones para su solución.

2.- Se efectúa nuevamente el estudio y evaluación del control interno, en las fases de recaudación, registro, custodia y depósito de estos ingresos utilizando para el efecto: el resultado del estudio y evaluación de la auditoría anterior, según los papeles de trabajo relativos; el cuestiona-

rio predefinido de control interno; las gráficas de flujo que se hayan logrado obtener en el municipio, relacionadas con los procesos mencionados o la que se desarrolle por el propio auditor; la observación personal que el auditor haga de las instalaciones, operaciones, documentación y registros utilizados en estas actividades.

3.- Se solicita al municipio oportunamente relación detallada de todos los empréstitos contratados con instituciones de crédito o particulares durante el período sujeto a revisión de acuerdo con : nombre de la institución de crédito o particular, tipo de préstamo, fecha de contratación, número de contratación, plazo de contratación, tasa, importe total, interés pagado por anticipado, importe neto, renovaciones en su caso, garantías otorgadas, destino del crédito, y autorización.

4.- De acuerdo con el monto, frecuencia y plazo de los créditos contratados, se evalúa la razonabilidad y justificación de la obtención de estos recursos a través de estas fuentes de financiamiento, asegurándose en lo posible de que hayan sido: depositados en las cuentas bancarias utilizadas para el efecto; aplicados a los fines para los cuales fueron contratados (nóminas, pago proveedores, obras específicas, etc.); que al momento de contratación no existan en el municipio excedentes de efectivo en bancos, inversiones en valores, o participaciones ya gestionadas y autorizadas en vías de recepción.

5.- Se verifica selectivamente la información proporcionada contra la documentación relacionada que obra en poder del municipio (pagarés, contratos, estados de cuenta, etc.), a fin de validarla.

6.- Se procede a efectuar confirmaciones con las instituciones de crédito y particulares de préstamos otorgados al municipio.

7.- Se obtiene salvaguarda o garantía por parte del tesorero o presidente municipal, en el sentido de que la información proporcionada en relación con los préstamos de bancos y particulares, es toda la que se ha contratado por el municipio y que no conocen de ninguna otra.

8.- Se coteja la información proporcionada por el municipio contra la obtenida mediante la confirmación bancaria dejando la evidencia de tal procedimiento mediante marcas de auditoría.

9.- Por las diferencias que lleguen a determinarse conforme al punto anterior se procede a solicitar las aclaraciones y justificaciones correspondientes.

10.- Una vez determinada la exactitud de los datos e información proporcionada por el municipio y la obtenida según la confirmación bancaria, se efectúa selectivamente la verificación de los cálculos para determinar la razonabilidad de los intereses pagados por anticipado, considerando para ello: monto del préstamo, plazo de pago, y tasa de interés.

11.- Se compara el monto total de los ingresos obtenidos contra los registrados de acuerdo a los movimiento acreedores de las cuentas 280 y 203 cuando el origen de los empréstitos corresponda a bancos o particulares respectivamente, procediendo a establecer los ajustes o reclasificaciones que de ello se deriven.

12.- A fin de corroborar que la información proporcionada por el municipio, haya sido toda la correspondiente a préstamos contraídos, se cruza la información contra el total de préstamos pagados, lográndose con esto determinar que todos los préstamos pagados hayan sido debidamente ingresados.

13.- De acuerdo al resultado obtenido en los procedimientos anteriormente descritos, se plasma en cada una de las cédulas o en cédula por separado, las conclusiones y observaciones que se deriven para su inclusión en el informe.

6.7.6.- Revisión de los Egresos.

6.7.6.1.- Gasto Corriente.

6.7.6.1.1.- Servicios Personales.

6.7.6.1.1.1.- Sueldo Base y Percepciones Adicionales.

Objetivos

a) Determinar si la normatividad aplicable a este renglón de egresos se observa rigurosamente.

b) Determinar si los egresos por concepto de servicios personales relacionados con sueldo base y percepciones adicionales, efectivamente corresponden a remuneraciones pagadas al personal adscrito al municipio.

c) Determinar si los recursos humanos se encuentran asignados de acuerdo a las necesidades requeridas y funciones programadas conforme a la normatividad aplicable y características de probidad, competencia y capacidad para desarrollar dichas funciones.

d) Determinar si las erogaciones por este concepto se apegan a los principios de eficiencia, eficacia y economía.

e) Determinar si los importes presentados en los cortes y/o estados financieros del ayuntamiento corresponden efectivamente a todas las operaciones realizadas por estos conceptos y se encuentran debidamente cuantificadas y clasificadas.

Procedimientos de Auditoría

1.- Se lleva a cabo el seguimiento de las observaciones relevantes relacionadas con esta fase de la revisión, derivadas del estudio y evaluación del control interno, así como de las pruebas de auditoría practicadas en el período anterior, con el fin de comprobar si se llevaron a cabo las medidas correctivas o gestiones para su solución.

2.- Se efectúa nuevamente el estudio y evaluación del control interno, en las fases de reclutamiento, selección y contratación de personal, así como durante el desarrollo de las funciones del propio personal del municipio relacionadas con: designación del puesto; asignación de percepciones fijas y adicionales; horarios y control de asistencias; autorización de cambios y/o ascensos e incrementos en percepciones; cálculos, formulación de nóminas y liquidación de sueldos, etc., utilizando para ello el resultado del estudio y evaluación de la auditoría anterior, el cuestionario predefinido de control interno, y la observación personal que el auditor haga de las actividades de dicho personal dentro de la institución.

3.- Se solicita al municipio relación detallada(listado computarizado en su caso) a nivel departamental de las nóminas y listas de raya pagadas al inicio y final del período sujeto a revisión, que contengan como mínimo la siguiente información: departamento, nombre del empleado, percepciones fijas y adicionales, deducciones(impuestos, ahorros, etc.), y percepción neta.

4.- Se verifica la información proporcionada por el municipio, a través de la comparación de registros especiales que se lleven para el efecto como

son: cálculos, formulación de nóminas y liquidación de sueldos, etc., utilizando para ello el resultado del estudio y evaluación de la auditoría anterior según los papeles de trabajo relativos, el cuestionario predefinido de control interno, la observación personal que el auditor haga de las actividades de dicho personal dentro de la institución, gráficas de organización, investigación con personal y funcionarios de las áreas relacionadas con el control de personal, formulación y pago de nóminas, y declaraciones para pago de obligaciones fiscales o de previsión social.

5.- Una vez validada la información se formula o solicita cuadros comparativos tanto del número de personal como de remuneraciones pagadas entre el inicio y final del período examinado, a fin de determinar si las variaciones se deben a: por lo que se refiera a número de personal, los movimientos de altas, bajas o traspasos; por lo que se refiere a percepciones, los movimientos correspondientes a incrementos, cancelaciones o traspasos.

6.- Una vez determinado el origen de los movimientos de personal como de percepciones, se obtiene muestra representativa de revisión, tomando como base: los departamentos o puestos que presentan mayor riesgo en su contratación, por la función misma a realizar (inspectores en general para mercados, comercios, espectáculos, cajeros, almacenistas, etc.); las bajas que se hayan dado por despido, a fin de evaluar la causa y origen de las mismas (reorganización, malos manejos, incapacidad, etc.); se selecciona al azar las bajas por renuncia voluntaria en una proporción razonable al número de casos presentados, o conforme al criterio específico del auditor; asimismo, se selecciona aquellos incrementos que, por excepción se hayan otorgado distintos a los aumentos salariales normales como son los porcientos de aumento señalados por la Comisión Nacional de Salarios Mínimos, los derivados de la revisión a los contratos colectivos de trabajo, etc.

7.- Una vez seleccionada la muestra sujeta a revisión, se examinan los expedientes, contratos, archivos o cualquier otra fuente de información a fin de evaluar los aspectos de normatividad y control que debieron observarse.

8.- Se determina, en función de la magnitud e importancia del municipio sujeto a examen, la necesidad de ampliar las pruebas de auditoría antes mencionadas orientadas a evaluar la eficiencia en este renglón, conforme a: inexistencia o incumplimiento de planes, metas y programas específicos para cada área o departamento en particular, a fin de orientar

las actividades a desarrollar y proveer los medios para la adecuada supervisión y control de dichas actividades; inexistencia de manuales actualizados de organización, sistemas y procedimientos; alto índice de rotación de personal; apreciación general de exceso de personal en determinada área o sección, en virtud de la observación física de la nula o poca actividad en el desempeño de sus labores; frecuencia en ausentismos o en retardos; escasos, deficientes o nulos recursos de capacitación o adiestramiento; insuficiencia o desproporción en los estímulos otorgados para el desempeño en las funciones; ausencia o incumplimiento de programas vacacionales; insuficiencia de personal en áreas de servicios públicos municipales claves como son seguridad social, obras públicas, servicios municipales, limpia, etc.; realización de funciones manuales que debieron efectuarse con apoyo de equipo eléctrico o mecánico ya existente en el municipio o accesible para su adquisición; desarrollo de actividades por parte del personal del municipio, no propias a los fines del mismo; relaciones de parentesco; percepciones que por sí mismas se encuentran fuera de proporción en relación al puesto y función desempeñada; clara incompatibilidad de funciones que presenten un alto riesgo en el manejo y control de los bienes patrimoniales del municipio; prestaciones al personal, muy por encima de lo que se aprecie normal; incongruencia entre número de personal asignado a una función específica y los medios para llevar a cabo dicha función (camiones de limpia en reparación, utensilios y herramientas para servicios municipales, equipo de oficina en operación, etc.); el resultado manifiesto de la inadecuada prestación de los servicios municipales (falta de bacheo, alumbrado público deficiente, inconsistente aseo y recolección de basura, alto grado de delincuencia en zonas o áreas marginadas, etc.)

9.- De acuerdo con los montos acumulados en sueldo base y percepciones adicionales (sobresueldos, horas extras, compensaciones fijas, etc.) que arrojen las cuentas correspondientes en las cédulas sumarias por el período sujeto a examen, se determina con base a la importancia relativa, aquellos que deberán ser objeto de la verificación contable, plasmando las cifras a nivel mensual del total de cada nómina o lista de raya en papeles de trabajo.

10.- Se investiga y aclara las diferencias que se deriven de la comparación según el punto anterior, proponiendo los ajustes y reclasificaciones que se determinen como resultado de la misma, tomando en consideración que cuando el personal de obras públicas esté contratado de planta para el mantenimiento y conservación de obras, y se destine por un tiempo

prolongado a la ejecución de obra pública, deberá ser considerado como gasto corriente, dentro de sueldo base.

11.- De acuerdo al resultado obtenido en la ejecución de los procedimientos anteriormente descritos, se plasma en cada una de las cédulas o en cédula por separado, las conclusiones y observaciones que se deriven para su inclusión en el informe correspondiente.

6.7.6.1.2.- Servicios No Personales, Materiales y Suministros, Maquinaria, Mobiliario y Equipo y Transferencias y Construcciones.

Objetivos

a) Determinar si la normatividad aplicable a este renglón de egresos se observa rigurosamente.

b) Determinar si las erogaciones sujetas al examen documental por concepto de gasto corriente e inversión en obra, se han ejecutado dentro de los criterios de gasto normal y propios a los fines del municipio.

c) Determinar si las erogaciones por estos conceptos se apegan a los principios de eficiencia, eficacia y economía.

d) Determinar que todas las operaciones de egresos se encuentren debidamente respaldadas con documentación comprobatoria que reúna los requisitos de control interno contables y fiscales relativos y que sus montos acumulados se ajusten a los presupuestos aprobados por el órgano competente.

e) Determinar si la aplicación contable de estas erogaciones corresponden a la naturaleza de la operación realizada y conforme a la clasificación prevista en el catálogo de cuentas para haciendas públicas municipales.

Procedimientos de Auditoría

1.- Se lleva a cabo el seguimiento de las observaciones relevantes relacionadas con esta fase de la revisión, derivadas del estudio y evaluación del control interno, así como de las pruebas de auditoría practicadas en el período anterior, con el fin de comprobar si se llevaron a cabo las medidas correctivas o gestiones para su solución.

2.- Se efectúa nuevamente el estudio y evaluación del control interno en las fases de requisición, orden de compra o contratación, recepción o entrada

de almacén, verificación y aprobación de facturas o recibos, programación de pagos y la liquidación correspondiente de los bienes y servicios utilizados en la administración y operación del municipio, durante el período sujeto a revisión, utilizando para el efecto: el resultado del estudio y evaluación de la auditoría anterior, según los papeles de trabajo relativos; el cuestionario predefinido de control interno; la observación personal que el auditor haga de las operaciones y actividades dentro del municipio.

3.- Se solicita al municipio toda la documentación relacionada con la comprobación de los egresos por el período sujeto a examinar, tales como: certificados de egresos, pólizas de egresos y pólizas cheques.

4.- Conjuntamente con la documentación solicitada en el punto anterior, se solicita la información y documentación complementaria para auxiliarse en el examen mismo de los egresos, tales como: registro de firmas de funcionarios y personal facultado para aprobar o autorizar los diferentes tipos de operaciones, por las cuales haya necesidad de hacer desembolsos en efectivo o comprometan y obliguen al pago correspondiente a mediano o largo plazo; contratos, convenios y acuerdos o cualquier otra documentación donde se estipulen derechos y obligaciones para el municipio, en aquellas operaciones que por sus características así lo ameriten; relación o listado de principales proveedores por adquisiciones significativas o recurrentes, etc.

5.- Se efectúa el examen documental a los egresos del municipio, de acuerdo a la magnitud y el importe de las erogaciones tanto acumuladas como a nivel individual, así como a la naturaleza o concepto del gasto y al volumen de la documentación a revisar, tomando como referencia lo siguiente: cuadro comparativo de egresos proporcionado por la contaduría, para analizar su comportamiento a nivel mensual; variaciones significativas contra el presupuesto de egresos; problemática específica obtenida en la revisión anterior, y sistema de archivo existente en el municipio.

6.- A efecto de desarrollar un adecuado examen documental de los egresos del municipio, se aplica el instructivo de criterios de rechazos conforme a las siguientes bases:

a) Como resultado del estudio y evaluación del control interno se determinarán cuáles puntos señalados en el instructivo de manera específica no son observados por la administración municipal en forma constante y sistemática, mismos, que serán incluidos

dentro del informe en el apartado de control de los egresos en forma general; en este caso, no se considerarán como excepciones formando parte de la cédula de rechazos; por lo tanto, solo se incluirán en esta cédula aquellos conceptos que la administración del municipio incluya dentro del sistema de control contable y administrativo y que por excepción no se cumplan.

b) Para facilitar la identificación del tipo de observación y determinar lo repetitivo de las mismas en el resumen de rechazos, se ha formulado un instructivo para la aplicación de criterios de rechazo, en el cual se enumeran de manera enunciativa los principales conceptos por los cuales las partidas observadas deben ser clasificadas, complementando dicho instructivo con la descripción del concepto del rechazo así como ejemplos y observaciones adicionales para hacer consistente la aplicación de dichos criterios.

c) Dentro del examen documental se presentan casos en que una misma partida es rechazada en dos o más conceptos; en tales situaciones se incluyen en la cédula tantas claves de rechazo como deficiencias se determinen en el examen referido.

d) De acuerdo con el inciso anterior, al momento de resumir los conceptos de rechazo para su presentación en el informe, se hace una distribución del importe en cada uno de los renglones donde corresponda el concepto del mismo, asignando dicho importe en más de un renglón cuando la erogación sea observada en más de un concepto de rechazo.

e) Después de haber hecho la selección de meses a revisar, en aquellos municipios que por su magnitud así lo ameriten, se toman las medidas de control pertinentes para tener la seguridad de que el universo de partidas sujetas a revisión constituyan la totalidad de las mismas y no queden por ningún motivo partidas pendientes. Como tales medidas de control pueden considerarse las siguientes:

- Solicitud por escrito del tesorero municipal respecto al número de cuentas bancarias que hayan operado durante el período sujeto a revisión en cuya contestación certifique de manera expresa que "son todas las cuentas bancarias que se utilizaron". Dicha certificación deberá ser comprobada contra los registros contables y confirmaciones bancarias en su caso.

- Seguimiento de la secuencia numérica de los cheques e inclusive los certificados de egresos, desde el inicio hasta el término del período sujeto a revisión, comprobándolo con los documentos anteriores y posteriores al mismo (corte documental).

f) Las erogaciones por concepto de anticipos para gastos de viaje, compras de materiales o suministros o bienes muebles e inmuebles y que están sujetos a una comprobación posterior, se rechazan dentro del concepto" sin comprobante "cuando aún a la fecha de la revisión se encuentre en esa situación, después de haberlo verificado dentro de la revisión de" hechos posteriores" y en su caso, con las compulsas y confirmaciones que se hayan aplicado.

g) Dentro del proceso del examen de la revisión documental y de acuerdo al conocimiento que se vaya teniendo de determinadas partidas repetitivas y que encajen dentro del concepto" sin comprobante "al final de la revisión y previamente al resumen definitivo, se investiga suficientemente el motivo por el cual no existe comprobante anexo al certificado de egresos, ya que por el sistema de archivo los documentos faltantes podrían estar resguardados en archivo por separado; en tal caso, se deja marca de que posteriormente se localizó el comprobante.

h) Los procedimientos para el registro previo de las partidas rechazadas dentro de los criterios mencionados se hace mediante tabulación de máquina sumadora, en la cual se imprimen tantos datos que identifiquen la erogación rechazada, tales como: fecha (año, mes y día), número de cheque o certificado de egresos (últimos cuatro dígitos cuando la numeración contenga más de cuatro), número de póliza de egresos, clave o claves de rechazo. con excepción del monto rechazado, todos los datos anteriores se imprimen utilizando la tecla (#) o similares.

i) Terminación del examen documental cuyo resultado se registra mediante tiras sumarizadas, se hace una selección de las mismas de acuerdo a la proporción 80-20 (ley de paleto) tomando en cuenta las de cantidades menores pero que sean repetitivas, para ser registradas en las cédulas analíticas a nivel concepto de rechazo, previo a su resumen correspondiente.

j) En los casos que se vayan detectando partidas de rechazo por erogaciones cuyo concepto de gasto sea repetitivo o

periódico(semanal, quincenal, mensual) se consideran para efecto del resumen de rechazo estas características, de tal manera que independientemente de que la revisión sea selectiva, se incluyen todas las erogaciones que por el mismo concepto se hayan efectuado en el período sujeto a revisión, tales como: arrendamientos, honorarios, teléfono, etc.

k) De acuerdo con el examen que se vaya desarrollando de la documentación sujeta a revisión, se determina en su caso aquellas erogaciones que denoten posibles irregularidades, para proceder, posteriormente a su investigación y aclaración, utilizando para el efecto la aplicación enunciativa de indicios y ejemplos que faciliten dicha identificación.

l) Para eficientar el trabajo señalado en el inciso anterior, en cada ocasión que se va detectando documentación con indicios de posibles irregularidades, se obtienen fotocopias de las facturas, notas, recibos, remisiones, etc., señalando en dicha documentación aquellos datos y conceptos que se presuman dudosos, plasmando en dichas fotocopias las aclaraciones o pendientes que se estime necesario resolver en su oportunidad.

m) De acuerdo al resultado obtenido en la ejecución de los procedimientos anteriormentes descritos, se plasma en cada una de las cédulas o en cédula por separado, las conclusiones y observaciones que se deriven para su inclusión en el informe correspondiente.

6.7.6.1.3.- Revisión Operacional de Recursos Materiales, Técnicos y Financieros.

Objetivos

a) Determinar si la adquisición y contratación de bienes y servicios se apegan a los principios de eficiencia, eficiacia y economía.

b) Determinar si los recursos materiales, se asignan y utilizan eficientemente de acuerdo a las necesidades requeridas bajo estrictas medidas de control interno administrativo y contable, que permitan preservarlos y racionalizarlos convenientemente.

c) Determinar si los recursos financieros se utilizan racionalmente, y si sus excedentes se invierten en instrumentos que reporten productividad.

d) Determinar si los sistemas de información contable y administrativos cumplen con los requerimientos de oportunidad, veracidad y si se utiliza en su caso equipo de cómputo cuando el volumen y complejidad de las operaciones así lo requieran

Procedimientos de Auditoría

- *Contratación de Bienes y Servicios*

1.- Se solicita con oportunidad al municipio, relación detallada de los principales proveedores de bienes y servicios con los que haya operado durante el período sujeto a revisión, de acuerdo a la siguiente presentación; nombre del proveedor; domicilio, teléfono; número de factura, nota o remisión e importe; importe total de la compra o servicio.

Los datos relativos al detalle a nivel de factura, nota o remisión, se solicitarán sólo aquellos municipios que no cuenten con registros auxiliares, manuales o mecanizados.

2.- Se verifica que la información proporcionada por el municipio según el punto anterior comprenda a todos los proveedores principales y no se haya ocultado alguno de ellos por motivos particulares de algún funcionario, efectuando para ello: investigaciones con personal de áreas relacionadas con las adquisiciones tales como: almacenistas, cajeras, compradores, etc.; el examen de los registros de proveedores que en su caso se utilicen en el municipio.

3.- Se determina, en función del volumen total de proveedores relacionados por el municipio más los determinados por el auditor según el punto 2 anterior, la necesidad de mencionarlos a todos ellos o efectuar una selección, a efecto de compulsar.

4.- Se hace un seguimiento de la contestación oportuna de las confirmaciones, a través del control que se lleve del tiempo transcurrido entre el envío y la recepción de dichas confirmaciones.

5.- Conforme se vayan recibiendo las contestaciones, se efectúa en forma alterna con las demás pruebas de auditoría, la comparación de los datos y montos contra la información proporcionada por el municipio o los auxiliares correspondientes, determinando las diferencias que se presenten y aclarándolas oportunamente.

indetec

6.- Se relacionan las adquisiciones o contratación de servicios sujeta a la verificación de precios, conforme a los siguientes criterios enunciativos: adquisiciones significativas en monto, tanto en operaciones individuales como aquellas que se deriven de compras en volumen; adquisiciones frecuentes a negociaciones pequeñas o medianas de artículos susceptibles de ser adquiridos directamente en las fábricas o distribuidoras autorizadas; servicios mecánicos o de mantenimiento contratados con talleres o negociaciones poco reconocidas y con escasa maquinaria y equipo para realizarlos.

7.- Se investiga y determina, de acuerdo a los resultados del punto anterior, y las compulsas sobre las erogaciones con indicios de irregularidad las posibles relaciones de parentesco, amistad o asociación, de los propietarios de las negociaciones con los funcionarios o empleados del municipio, de acuerdo con lo siguiente: consulta con el registro público de los nombres de los propietarios o accionistas de las negociaciones o empresa (para personas morales); consulta con la oficina de recaudación de rentas del distrito que corresponda, los nombres de los propietarios de los negocios (para personas físicas) en el padrón de contribuyentes; comentarios de los funcionarios o empleados del municipio en este aspecto.

8.- De acuerdo a la relación obtenida en el punto 6 anterior, se procede a investigar si las negociaciones con las cuales se contrataron adquisiciones y servicios se encuentran en el padrón de proveedores.

- *Suministro y Consumo de Combustible*

9.- Se solicita al municipio la relación de vehículos o unidades motrices que consumen permanentemente combustible (diesel o gasolina) para la operación, de acuerdo con la siguiente presentación: descripción del vehículo o unidad motriz (8) pick-up, camión volteo, retroexcavadora, etc.); cilindraje (4, 6 y 8 cilindros); utilización en (8 obras públicas, policía, servicios municipales, etc); recorrido semanal estimado en kilómetros; rendimiento estimado de kilómetros por litro ó litro-horas para las unidades motrices.

10.- Se evalúa la razonabilidad de los datos y cifras proporcionadas según el punto 9 anterior, ajustando aquellos que presenten claras desproporciones de acuerdo con la aceptación expresa del funcionario responsable de proporcionar tal información.

11.- Se obtiene el consumo real de combustible, durante el período sujeto a revisión, preferentemente en litros o en su caso en importes, separando el que corresponda a gasolina y diesel; esta información se obtiene de la

sumarización de las notas de consumo de gasolina o diesel, de los registros auxiliares que para el efecto se llevan o de los reportes periódicos que se formulen.

En caso de no obtenerse la información en litros, se formula relación mensual de consumo en importes y conviértalo a litros, dividiendo dichos importes entre el costo del combustible que haya prevalecido en cada período.

12.- Una vez obtenida la información mencionada en el punto 11 anterior, se determina el consumo real semanal y se compara contra el semanal estimado, proporcionado por el municipio, según los puntos 9 y 10 anteriores, determinando las diferencias que se lleguen a presentar, investigándolas y aclarándolas a satisfacción cuando éstas sean significativas.

- *Recepción y Utilización de Bienes y Servicios*

13.- Con base en el resultado del examen documental practicado y el resumen que se haya formulado de posibles irregularidades de las adquisiciones de bienes y prestación de servicios, se selecciona aquellas erogaciones de las cuales se considera necesario ampliar las pruebas para verificar si efectivamente fue recibido el material o el servicio fue prestado.

14.- Se anota en la cédula proforma los datos necesarios y la descripción de los bienes que haya seleccionado para su verificación.

15.- En el apartado de recepción de la cédula se verifican las entradas del material contra las notas de entrada, auxiliares de almacén o cualquier otro registro que se utilice para el efecto, dejando constancia de ello mediante marcas en la cédula mencionada observándose por excepción si se cumplen o no con estos procedimientos.

16.- Respecto al material recibido y no utilizado o utilizado parcialmente a la fecha de la revisión, se inspecciona físicamente el mismo, a fin de cerciorarse que corresponda a la cantidad y calidad del bien adquirido, y si se encuentra debidamente acomodado y resguardado.

17.- Respecto al material recibido y utilizado total o parcialmente, se verifican principalmente las notas de salida, auxiliares de almacén o cualquier otro registro que se utilice para el efecto dejando constancia de

ello mediante marcas en la cédula mencionada, observando por excepción si se cumple o no con estos procedimientos.

18.- En aquellos casos en que el sistema de control no prevea la utilización de notas de entrada o salida, registros o cualquier otra documentación relacionada con movimientos de almacén, y el material seleccionado exista total o parcialmente en bodegas o patios, se verifica su existencia a través de la inspección física cerciorándose de la cantidad y calidad del bien adquirido.

19.- En ambos casos, si el material seleccionado para su verificación ya fue utilizado total o parcialmente, se efectúa el seguimiento para cerciorarse si se aplicó en los fines propios del municipio, y si efectivamente corresponde a la calidad y cantidad del bien adquirido, bajo los siguientes criterios enunciativos: si el material corresponde a cemento utilizado en obra pública determinada, se cruzan los datos e información contra las cédulas analíticas de obra proporcionadas por el departamento de control de inversiones; si el material corresponde a sacos de fertilizante para parques y jardines, llantas y acumuladores para vehículos, y su adquisición es reciente respecto a la fecha de la revisión, se investiga con el personal de servicios públicos o áreas relacionadas, así como con los usuarios de los vehículos si efectivamente los bienes adquiridos fueron recibidos y aplicados, obteniendo declaraciones por escrito cuando la respuesta sea negativa.

20.- Durante la inspección física de los bienes adquiridos que a la fecha de la revisión aún se encuentran en almacenes, bodegas o patios, se determina posible sobre inversión en inventarios observando el volumen y cantidad de algunas de ellas, investigando la antigüedad de su adquisición y si su utilización o consumo se programa a largo o mediano plazo, se complementa esta investigación determinando posibles inversiones en material de lento movimiento, obsoleto y deteriorado por fallas en el resguardo o manejo de los artículos, y se realiza inspección física de bienes muebles e inmuebles.

21.- Se solicita al municipio relación detallada de los bienes muebles e inmuebles propiedad del mismo a la fecha de la revisión, agrupada en conceptos afines de acuerdo a lo siguiente: mobiliario y equipo de oficina, equipo de transporte, maquinaria y equipo, edificios, terrenos y construcciones. Cada una de estas agrupaciones deberá estar referida a los diferentes departamentos en donde esté asignada para su fácil localización e identificación.

22.- Esta relación deberá contener todos los datos necesarios de cada artículo o bien descrito para facilitar su identificación como: descripción clara del bien, número de serie, modelo, color, dimensiones en su caso, estilo, estado físico (en buen estado, deteriorado, obsoleto, fuera de operación, etc.)

23.- Se verifica selectivamente la información proporcionada según el punto 22 anterior, consultando para ello los registros auxiliares que se lleven para el efecto; el acta de entrega-recepción, adquisiciones hechas en el período sujeto a revisión, investigando con los responsables de su resguardo y operación, etc. se obtiene en todos los casos declaración formal firmada por el presidente municipal y el oficial mayor o tesorero en su caso, el sentido de asegurar que sean todos los bienes relacionados propiedad del municipio.

24.- Se compara la relación proporcionada por el municipio contra la relación obtenida en la revisión del período anterior, en aquellos renglones de bienes significativos y de los cuales sea fácil su identificación a nivel de descripción, tales como: motoconformadoras, trascavos, camiones, automóviles, edificios, etc.

25.- Se determina si las diferencias entre ambas relaciones se originan por movimientos de altas, bajas y traspasos o si por el contrario corresponden a omisiones o errores en ambas relaciones.

26.- Por lo que se refiere a los movimientos de altas por adquisiciones, se comprueba el procedimiento seguido en estas operaciones, a fin de determinar si se cubrieron los diferentes aspectos de control interno contables, administrativos y de normatividad que sean aplicables.

27.- Respecto a las bajas por enajenaciones, se cruza la información relativa contra la revisión de los ingresos propios-productos.

28.- Si la baja se debe a una donación o subsidio, retiro o abandono, se determina si se observaron todos los requisitos de control interno contable y administrativo así como de normatividad.

29.- Se efectúa una inspección física de los bienes muebles e inmuebles significativos, a fin de determinar su existencia y el estado físico en que se encuentran, ya sea que estén en operación o fuera de uso. Para ello, se dejan marcas de auditoría en las relaciones proporcionadas como evidencia del trabajo realizado, investigando y aclarando las diferencias

que llegaran a presentarse. Se complementa esta investigación, determinando si la administración del municipio cuenta con programas de mantenimiento preventivo para las reparaciones ordinarias y extraordinarias de estos bienes. en caso negativo, se comprueba si existen partidas en el presupuesto de egresos para estos conceptos y si el ejercicio está en relación directa con el estado físico que guardan dichos bienes.

- *Manejo y Control del Efectivo*

30.- De acuerdo con el número de cuentas bancarias que se manejan en el municipio, cuya confirmación se llevó a cabo en el área de otros egresos e ingresos propios, se solicita al mismo los estados de cuenta de cada una de ellas por el período sujeto a revisión.

31.- Se examina detenidamente la información proporcionada conforme al punto anterior, a efecto de determinar, entre otros aspectos: movimientos extraordinarios tanto de cargo como de crédito, distintos a cheques cobrados y depósitos efectuados que no correspondan a errores o correcciones hechas por el propio banco; sobregiros frecuentes y cargos por la comisión derivada de los mismos; saldos promedios mantenidos durante un período mensual, a fin de determinar posibles sobreinversiones en efectivo.

32.- Se deja evidencia de este trabajo en la cédula de observaciones que se formule sobre el resultado de los procedimientos efectuados en esta área de revisión, obteniendo fotocopia de aquellas hojas del estado de cuenta en donde se hayan detectado las observaciones comentadas.

33.- Se evalúa si el número de cuentas bancarias que utiliza el municipio son necesarias y se justifican para la operación ágil y eficiente de los recursos financieros, considerando que es conveniente utilizar cuentas de cheques separadas para el manejo y control del efectivo relacionado con erogaciones para: gasto corriente; inversión en obra pública; inversión en obra de programas especiales (P.I.E.M., P.D.R., I.N.E..); cuentas en dólares (en municipios fronterizos); pago de nómina, etc.

34.- Se investiga si el personal autorizado para firmar cheques, según las confirmaciones bancarias contestadas, aún permanecen activas dentro del municipio, observando aquellos casos en que aún se mantengan las autorizaciones vigentes el personal que ya no se encuentre laborando por haber renunciado o haberse dado de baja.

35.- Se verifica si la expedición de cheques coincide con la formulación de certificados de egresos y se compara selectivamente los datos de los talones de las chequeras contra los anotados en los propios certificados, determinando si en estos últimos documentos se anota sistemáticamente el número del cheque con el cual fue cubierta la erogación.

36.- Se examina las conciliaciones bancarias actualizadas con el objeto de determinar si muestran excesivas partidas en conciliación y si éstas corresponden a movimientos no investigados con antigüedad considerable, poniendo especial atención en los cheques en tránsito por importes significativos y antigüedad considerable así como los cargos del banco no correspondidos con las mismas características, para su investigación y posterior aclaración.

37.- Se verifica si en las conciliaciones bancarias los saldos según libros coinciden con los que arrojan los "cortes" correspondientes y si el saldo según bancos es igual con el del estado de cuenta del mes al que corresponde la conciliación.

38.- Se determina si la cantidad de fondos fijos es necesaria y se justifican para la operación ágil y eficiente del efectivo, considerando que el monto asignado sea suficiente y la frecuencia de los reembolsos la adecuada.

39.- Se examina detenidamente un reembolso de fondo fijo y se evalúan las medidas de control interno en la formulación, revisión, autorización y registro de las erogaciones que lo integran.

40.- Se solicita con oportunidad al municipio, relación detallada de las cuentas por cobrar que se hayan generado como consecuencia de salida del efectivo (deudores diversos), clasificados de acuerdo con los siguientes datos: nombre del deudor; naturaleza u origen del adeudo (préstamos a particulares, funcionarios o empleados, anticipos a proveedores de bienes y servicios, depósitos en garantía, gastos a comprobar, etc.); antigüedad del adeudo; importe del adeudo a la fecha de la revisión (movimientos deudores, menos movimientos acreedores de cada deudor).

41.- Se verifica la información proporcionada por el municipio a fin de comprobar que no se está dejando de incluir algún adeudo, atendiendo a intereses particulares de algún funcionario, efectuando para ello: investigaciones con el personal de las áreas relacionadas con la autorización, formulación y entrega del efectivo o cheques por esos conceptos; la com-

probación del importe total de la relación, contra el saldo que arrojen los movimientos acumulados, deudores y acreedores diversos, etc.; el resultado de otras revisiones relacionadas.

42.- Se solicita al municipio la preparación de las confirmaciones de saldos.

43.- Se mantiene un seguimiento de la contestación oportuna de las confirmaciones, a través del control que se lleve del período de tiempo transcurrido entre el envío y la recepción de dichas confirmaciones.

44.- Conforme se vayan recibiendo las contestaciones, se efectúa en forma alternada con las demás pruebas de auditoría, la investigación de las observaciones que se lleguen a hacer sobre el saldo por parte de los deudores.

45.- Adicionalmente al resultado de las confirmaciones, se evalúa la justificación y razonabilidad del otorgamiento del efectivo por parte del municipio, según el origen del adeudo, tomando en cuenta: monto del adeudo; antigüedad del mismo; autorización de funcionario facultado; factibilidad de su recuperación o comprobación, considerando adeudos de ex-empleados, proveedores inexistentes, depósitos vencidos, etc.

- *Sistemas de Información y Archivo*

46.- Se investiga previamente al trabajo de campo, en el área administrativa de la contaduría (recepción de cortes) las estadísticas que se lleven a nivel mensual respectos a: oportunidad en el envío de los cortes; si la numeración de los certificados que se acompañan es progresiva, si son todos y si el total de los ingresos y egresos concuerden con los importes que se mencionan en dichos documentos; si se acompañan todas las conciliaciones bancarias y coinciden los saldos según libros con el que arrojen los cortes correspondientes a cada cuenta; si presentan o no demasiados errores de codificación según el manual de contabilidad para hacienda públicas municipales; si los certificados de ingresos y egresos así como los cortes relativos, se firman regularmente por el presidente municipal, tesorero y regidor de hacienda cualquier otra información pertinente.

47.- Se investiga dentro del municipio si la información financiera que se deriva del sistema contable se distribuye convenientemente a las diferentes áreas que la requieran, para el adecuado control de las operaciones y la toma de decisiones oportunas, conforme a lo siguiente: la evaluación del ejercicio del presupuesto de egresos y el cumplimiento de

la ley de ingresos en comparación con el gasto realmente efectuado y la recaudación de ingresos efectivamente realizada; si se hacen los análisis y evaluaciones necesarios a la proporción que guardan los ingresos propios y por participaciones en función al total de ingresos y si existe congruencia entre el ejercicio del gasto corriente con el de inversión en obra pública; si se llevan a cabo las verificaciones sistemáticas de conciliaciones o tarjetas auxiliares contra las cuentas de mayor, y en su caso contra las existencias de efectivo, materiales y suministros y bienes muebles e inmuebles.

48.- Para llevar a cabo esta investigación, es recomendable auxiliarse de los cuadros comparativos de ingresos y egresos que formula la contaduría, así como de los reportes de porcentajes integrales, relativos al período sujeto a revisión.

49.- Se determina si los sistemas de archivo que se llevan en el municipio son los más adecuados y eficientes para lograr agilidad en su manejo y seguridad en la custodia de la documentación relacionada con: control de expedientes de personal; padrón de contribuyentes en general; expedientes relacionados con el impuesto predial; expedientes relacionados con contribuciones especiales por pavimentación; expedientes relacionados con el control documental de obras públicas terminadas y en proceso; correspondencia enviada y recibida, etc.

50.- Se evalúa el eficiente aprovechamiento y medidas de control relacionados con el equipo electrónico de información y los sistemas utilizados para su operación, a través de la revisión conjunta que se practique en coordinación con el responsable de esta área en la contaduría y con el apoyo de cuestionarios y guías específicas relacionadas para estos efectos.

6.7.6.2.- Inversión en Obra Pública.

Objetivos

a) Determinar si la normatividad aplicable a este renglón de egresos se observa rigurosamente

b) Determinar si los recursos correspondientes al fondo de fomento municipal, adicionales y programas especiales se destinen efectivamente a cubrir inversiones en obra pública.

c) Determinar si la ejecución de las obras realizadas cumplen con los procedimientos de planeación, programación, presupuestación considerando las necesidades prioritarias y de beneficio social del municipio.

d) Determinar si la obra ejecutada se apega a las especificaciones técnicas aprobadas en los proyectos.

e) Determinar si existe congruencia entre el ejercicio del proyecto para la ejecución de obra pública, con el avance físico de la misma.

f) Determinar la adecuada propiedad de su presentación en los cortes y/o estados financieros del ayuntamiento.

Procedimientos de Auditoría

1.- Se lleva a cabo el seguimiento de las observaciones relevantes relacionadas con esta fase de la revisión, derivadas del estudio y evaluación del control interno, así como de las pruebas de auditoría practicadas en el período anterior con el fin de comprobar si se llevaron a cabo las medidas correctivas o gestiones para su solución.

2.- Se efectúa nuevamente el estudio y evaluación del control interno en los procesos de planificación, contratación y ejecución de las obras públicas durante el período sujeto a revisión, utilizando para el efecto: el resultado del estudio y evaluación de la auditoría anterior; el cuestionario predefinido que se anexa en el apéndice de este manual; la observación personal que el auditor haga de las operaciones y actividades dentro del municipio.

3.- Se solicita al municipio toda la información y/o documentación relacionada con la ejecución, tanto de obras programadas como no programadas, ya concluidas o en proceso de ejecución durante el período sujeto a revisión; dicha información se referirá exclusivamente a aquellas obras cuyo techo financiero sea de recursos municipales y/o estatales, conteniendo: nombre de la obra, presupuesto original, presupuesto adicional (en su caso), costo total, proyecto técnico, forma de realización (por contrato o por administración directa), nombre del contratista, expediente legal (en caso de los contratos por invitación o licitación), expediente financiero (declaraciones, facturas, etc.)

4.- Se valida la información proporcionada por el municipio comparándola con los registros contables u otros registros existentes y en su caso, se determinan las diferencias que se presenten, aclarándolas a satisfac-

ción.

5.- Una vez validada la información, se obtiene muestra representativa de las obras a realizar en función de importancia relativa, prioridad, grados de riesgo, diferencias determinadas en los registros, indicios de irregularidad en la comprobación, etc., procediendo luego a efectuar lo siguiente: los expedientes legales se turnan hacia el área jurídica de la contaduría; lo relativo a proyectos técnicos o estimaciones se turnan al área de auditoría de obra.

6.- Se determina el costo acumulado de las obras por el período sujeto a revisión, mediante el examen de los expedientes por cada obra o en los registros auxiliares.

7.- En caso de no existir expediente o registros auxiliares para cada una de las obras se solicita al municipio, o se prepara papel de trabajo donde se desglosen a nivel mensual los certificados de egresos por cada una de las mismas de acuerdo al modelo de cédula proforma.

8.- En ambos casos (puntos 6 y 7 anteriores), la información así obtenida se cruza con los importes acumulados que arrojen los estados financieros del municipio dentro del grupo de construcciones y en su caso contra los movimientos derivados de las cuentas de balance referentes a la inversión, por concepto de programas especiales.

9.- De acuerdo con la cédula mencionada en el punto No. 8 anterior, se aumenta o disminuye los ajustes contables relativos a cada concepto de obra en particular y derivados como resultado del examen documental, para llegar a la determinación de importes acumulados ajustados por cada concepto de obra

10.- Se plasma en papeles de trabajo cada una de las cuentas e importes del grupo de construcciones y en su caso las cuentas por concepto de adquisiciones o reparaciones mayores de bienes muebles e inmuebles, según los montos acumulados que arroja el cuadro comparativo de egresos del municipio, y se obtienen los saldos ajustados a través de la incorporación de los ajustes derivados del examen documental, y utilizados en el punto anterior.

11.- Se agrupan en papeles de trabajo el importe de la obra acumulada ajustada de acuerdo a los conceptos de cada obra y se comparan contra los saldos ajustados obtenidos según el punto 11 anterior, a fin de determi-

nar por diferencia las reclasificaciones correspondientes, las cuales deberán dar sumas iguales entre cargos y créditos.

12.- Para efectos del desarrollo de los puntos números 10 y 11 anteriores, se utiliza el modelo de cédula proforma.

13.- En el caso de aquellos municipios cuya ubicación o situación económica en cuanto a la inversión en obra no sea representativa en el sentido de solicitar el apoyo a las áreas legal y de auditoría de obras de la propia contaduría, según punto No. 5 anterior, se procede como sigue:

14.- Se selecciona las obras a realizar por el propio auditor y se programa conjuntamente con el ingeniero, residente del municipio o en su caso el titular de obras públicas, una inspección de las obras terminadas o en proceso, determinando observaciones y comentarios que se deriven de la inspección conforme a los siguientes criterios:

15.- Se elabora cuadro comparativo entre las participaciones recibidas para la realización de obra y la obra ejecutada durante el período sujeto a revisión.

16.- De acuerdo al resultado obtenido en la ejecución de los procedimientos anteriormente descritos, se plasma en cada una de las cédulas o en cédula por separado, las conclusiones y observaciones que se deriven para su inclusión en el informe correspondiente.

17.- En caso de las obras seleccionadas que se hayan realizado por contrato (según el punto No. 5 anterior), se elabora cédula representativa que refleje el análisis y la comparación de los presupuestos autorizados por cabildo y los montos de la obra ejecutada realmente, determinando las diferencias que correspondan, así como el examen de la documentación comprobatoria de los contratistas, a fin de evaluar si cuentan con los requisitos de control contables y fiscales relativos.

18.- En relación a las obras seleccionadas según el punto No. 5 anterior, que se hayan ejecutado por administración directa, se procede a efectuar lo siguiente: se realiza examen de la comprobación de las obras de acuerdo a los criterios establecidos en el apartado del examen documental de los egresos; se comparan los presupuestos aprobados originales, contra el costo real de ejecución de la obra; se selecciona documentación sujeta de confirmación de proveedores de bienes y servicios. Una vez ejecutados los procedimientos anteriormente descritos, se plasma en cédula

por separado las observaciones y comentarios resultantes que se incluyan en el informe final.

6.7.7.- Elaboración del Informe.

6.7.7.1.- Concepto de Informe y Características.

El informe constituye la última fase del proceso de la ejecución de la revisión, siendo el documento a través del cual se dan a conocer los resultados obtenidos. Contiene las observaciones y conclusiones correspondientes, así como las recomendaciones pendientes a mejorar, en general, las operaciones efectuadas por la entidad examinada.

Para que el informe cumpla su objetivo, es necesario que además de los conceptos antes mencionados, se logre la aceptación e implementación de las recomendaciones propuestas, para poder implantar posteriormente si éstas se cumplieron efectivamente.

El informe deberá ser: oportuno y útil, objetivo, claro y simple, conciso, y constructivo.

Independientemente de la presentación del informe final o definitivo puede preceder a éste, un informe preliminar o de aspectos relevantes, así como uno complementario por revisiones subsecuentes.

6.7.7.2.- Estructura para el Desarrollo del Informe.

1.- Trabajo desarrollado.
2.- Alcance de la revisión.
3.- Resultados obtenidos.

I) Evaluación general.

II) Ingresos: a) aspectos generales; b) análisis y evaluación de variaciones globales; c) análisis y evaluación de variaciones significativas a nivel cuenta o grupo; d) control de los ingresos: ingresos propios; ingresos por participaciones; e) registro de los ingresos: ingresos propios, ingresos por participaciones.

III) Egresos: a) aspectos generales; b) análisis y evaluación de variaciones globales; c) análisis y evaluación de variaciones significativas a nivel de cuenta o grupo; d) control de los egresos: servi-

cios personales, adquisición y contratación de bienes y servicios, manejo y control del efectivo, otros aspectos de control; e) registros de los egresos: gasto corriente, inversión en obra pública.

IV) Análisis operacional de recursos: a) evaluación de recursos: recursos humanos, recursos materiales, recursos técnicos, recursos financieros; b) selección y contratación de proveedores de bienes y servicios para gasto corriente, bienes muebles e inversión en obra; c) suministro y consumo de combustible; d) contratación de servicios por honorarios; e) adquisición o baja de bienes muebles e inmuebles; f) adquisición de bienes y servicios para obra.

V) Control e inversión en obra: a) cuadro comparativo entre participaciones y anticipos recibidos y la obra ejecutada; b) cuadro comparativo entre los avances físicos y financiero de la obra ejecutada;

VI) Información Complementaria: a) presidencias seccionales: importancia en relación a otras seccionales; b) control y registro de los ingresos: transferencias de la cabecera del municipio a la seccional, control de su recaudación, registro y depósito, reporte periódico a la cabecera municipal, principales conceptos que los integran, control para su revisión, autorización y pago, registro contable, reporte periódico a la cabecera municipal; c) relación de cuentas por cobrar o por pagar: estado que guarda su recuperación o vencimiento, antigüedad, deudor o acreedor e importe, procedimiento para su registro y control; d) contingencias: emplazamientos de huelga del personal, demandas y litigios por: sueldos no pagados, adeudos no cubiertos o terrenos afectados por obras o servicios, cierre de instalaciones por disturbios o motines; e) compromisos: contratos o convenios con BANOBRAS y otras instituciones de crédito para: pavimentación, drenaje y alcantarillado, construcción de edificios públicos, monto de la inversión, plazo, tasa de interés, financiamiento, garantías; f) proyectos: construcción de edificios públicos, construcción de puentes, carreteras, etc., liquidación o contratación de personal, adquisición de equipo de cómputo electrónico, reorganización general, bienes muebles e inmuebles, proyectos de obras menores, fuente de información, actas de: cabildo, investigaciones o comentarios con personal competente, actas, convenios o contratos examinados, información periodística local, etc.

6.7.8.- Cuestionario para el Estudio y Evaluación del Control Interno.

El cuestionario que se incluye a continuación se ha ideado para facilitar la evaluación del sistema de control interno; es obvio que no se pretende abarcar todas las situaciones posibles, por lo que, cuando las circunstancias particulares de cada municipio no estén incluidas en el cuestionario, el auditor puede ampliarlo o modificarlo en el grado que se requiera.

No todas las preguntas podrán contestarse con veracidad por medio de consulta directa, sino que muchas de ellas habrán de irse contestando conforme se va llevando a cabo la auditoría en cuestión, debido a que algunas de ellas requieren un grado avanzado de conocimiento del municipio, que no se puede tener antes de principiar la revisión.

Para tal efecto cada pregunta puede resolverse: por medio de entrevista directa, por observación, por pruebas de auditoría.

Con este objeto, al margen de cada uno de los puntos que enumeran las preguntas a desarrollar, se han añadido asteriscos (*) para que, de forma sugerida, el auditor determine cuáles de las preguntas pueden ser contestadas por observación o por pruebas de auditoría; quedando el resto de las preguntas sin asterisco a desarrollarse a través de la entrevista directa con los funcionarios o empleados de la entidad examinada.

Cuando la pregunta se resuelva a través de la entrevista, y la respuesta sea un simple" sí" o" no" el auditor formula preguntas adicionales relacionadas con el tema principal, a fin de tener una razonable seguridad de que la afirmación o negación corresponden al objeto de la pregunta.

En todos los casos, cuando la pregunta no es aplicable (NA) el auditor explica el motivo por el cual se consideró de esta forma.

Asimismo, cuando la importancia de la pregunta y observaciones detectadas lo ameritan, el auditor toma nota de los aspectos relevantes, los cuales son ampliados y desarrollados al término del cuestionario para su inclusión en el informe preliminar o definitivo.

El cuestionario se ha ideado de tal manera que cuando las respuestas sean afirmativas total o parcialmente en una proporción aceptable, significa que el control interno es adecuado. por el contrario si la proporción de respuestas negativas es significativa, la conclusión será de que no se cuenta con suficientes medidas de control o éste es débil en determinados puntos.

Es muy importante reconocer que el método de preguntas aquí seguido para evaluar el sistema de control interno, de ninguna manera sustituye, elimina o parcialmente desplaza el criterio del auditor, sino que en todo caso constituye una guía que ayuda a conducir la investigación para obtener los fines deseados.

La aplicación de este cuestionario se hace por el auditor responsable durante cada uno de los trabajos de auditoría.

6.7.8.1.- Cuestionario para el Estudio y Evaluación del Control Interno de los Ingresos.

Principios de eficacia

1.- ¿Cuenta el municipio, de acuerdo a sus dimensiones, ubicación y clasificación, con los suficientes mecanismos de control para asegurar en forma razonable que todos los conceptos objeto de recaudación han sido considerados en el proceso de cobro?, tales como: inspectores; control y registro de los permisos expedidos; registro, expedientes o cualquier otro elemento relacionado con los contribuyentes permanentes (salas cinematográficas, estadios, salones de fiesta, billares, boliches, etc.); padrones catastrales actualizados; padrón de usuarios de agua potable; expedientes, registros o cualquier otra documentación relacionada con la derrama para el cobro de pavimentación; fundo legal; contratos de arrendamiento de bienes muebles e inmuebles; convenios con autoridades federales y estatales para la enajenación o arrendamiento de bienes; estados de cuenta sobre inversiones en valores; reportes periódicos sobre la producción y costos de operación de fábricas o talleres de servicio, propiedad del municipio, así como de ventas y donaciones de dichos productos; reportes sobre infracciones cometidas y multas aplicadas; cualquier otra información relacionada con elementos de control; impuestos y contribuciones especiales; derechos; productos; aprovechamientos.

2.- ¿Se consideraron al elaborar el anteproyecto de la ley de ingresos por el período sujeto a revisión todas las expectativas y pronósticos de ingresos: impuestos y contribuciones especiales, derechos, productos, y aprovechamientos?

3.- ¿Cubren los ingresos acumulados hasta la fecha de la revisión suficientemente las metas y presupuestos formulados: impuestos y contribuciones especiales, derechos, productos, y aprovechamientos?

Principios de Eficiencia

1.- ¿Cuenta el municipio con las suficientes medidas de control para asegurar de manera razonable que los ingresos generados por los eventos objeto de recaudación, han sido debidamente reportados para el cobro y cálculo correspondiente?, tales como: control de boletaje, capacidad de espectadores, porciento de ocupación, frecuencia de funciones, avalúos y recatastraciones, reportes notariales, cálculos y derrama, etc., impuestos y contribuciones especiales.

2.- ¿Las tasas que se aplican en la recaudación de ingresos se apegan estrictamente a las estipuladas en el código municipal y la ley de ingresos?

3.- ¿Se autorizan por funcionario facultado tasas menores cuando éstas fluctúan entre un máximo y un mínimo?

4.- ¿En el caso de exenciones o ajustes por bonificaciones o descuentos se observan rigurosamente las medidas normativas del código municipal o disposiciones internas tales como: acuerdos en cabildo, y solicitud y aprobación por parte del congreso del estado.

5.- ¿En caso de arrendamientos o enajenaciones de bienes muebles o inmuebles, se toman en cuenta: precios de venta autorizados por funcionario facultado o en su caso los avalúos y aprobaciones de cabildo o congreso del estado, según corresponda ?

6.- ¿Los precios de venta o monto de los arrendamientos se aprecian proporcionales en función al valor de los bienes objeto de la operación ?

7.- ¿Se considera que la enajenación o arrendamiento de bienes muebles o inmuebles fue necesaria y justificada y se hizo para cubrir necesidades prioritarias del municipio y no atendiendo a fines particulares?

8.- ¿El cálculo de los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos se efectúa por el personal capacitado?

9.- ¿Se verifica por una tercera persona el cálculo de los conceptos anteriores?

10.- ¿El cobro de los conceptos objeto de recaudación es oportuno, en caso contrario se tiene un registro y control sobre los rezagos?

11.- ¿Las gestiones sobre el cobro de los rezagos se hace con la frecuencia necesaria y bajo el procedimiento económico coactivo que marca la ley?

12.- ¿En la fase de la recepción de los ingresos se utilizan máquinas registradoras cuando el volumen de operaciones lo requiere?

13.- ¿Se están procesando operaciones por medios mecánicos o electrónicos, cuando el volumen y lo repetitivo de las mismas lo requiere?

14.- ¿Se expiden certificados de ingreso en el orden numérico y cronológico requerido y con las firmas de los funcionarios que intervienen en el control de estas operaciones?

15.- ¿Las formas numeradas y valoradas que se utilizan en el control y registro de las operaciones, se resguardan y controlan convenientemente y su distribución y expedición se hace de acuerdo al orden numérico en que se van requiriendo?

16.- ¿La clasificación contable de los certificados expedidos corresponde a la naturaleza de los eventos realizados?

17.- ¿El total de ingresos recaudados durante el día se sujeta a una verificación al término de las labores a través de los cortes de caja?

18.- ¿Los ingresos recaudados durante el día, se resguardan convenientemente en cajas fuertes u otros equipos de seguridad, previo a su depósito?

19.- ¿Se consideran el total de ingresos propios dentro del depósito diario?

20.- ¿Se utilizan cuentas bancarias exclusivas para el depósito de ingresos propios?

21.- ¿El sistema de archivo de la documentación y expedientes relacionados con el control de los ingresos es el adecuado? tomando en cuenta factores tales como: agilidad en su manejo, facilidad para su localización, programas de depuración y actualización, equipo adecuado para su resguardo.

22.- ¿Se toman en consideración los siguientes factores en el caso de utilización de equipo electrónico?: duplicado, resguardo en equipos de seguridad para evitar pérdidas por incendio o robo, programas actualizados, personal capacitado para su operación, el equipo y los programas son adecuados a las necesidades del municipio, la información que produce es suficiente (no excesiva) y se utiliza y distribuye convenientemente.

23.- ¿Los sellos, facsímiles o utensilios similares utilizados para darle validez legal a la documentación relacionada con estas operaciones se resguardan y controlan convenientemente?

Principios de Economía

1.- ¿Se aprecia que los recursos utilizados para el control de la recaudación, registro y depósito de los ingresos, guardan una relación directa de costo beneficio en proporción al monto de lo recaudado?

6.7.8.2.- Cuestionario para el Estudio y Evaluación del Control Interno de los Egresos.

Principios de Eficacia

1.- ¿Cuenta el municipio de acuerdo a sus dimensiones, ubicación y clasificación con los suficientes mecanismos de control para asegurar en forma razonable que las erogaciones se hayan destinado al logro de los planes, metas y programas establecidos, de acuerdo con: que la estructura de la organización prevea un departamento de control presupuestal; que previamente a la autorización del pago, se verifique la correcta aplicación contable y se vigile que se encuentre dentro del presupuesto autorizado; en caso de presentarse erogaciones extraordinarias se hayan previsto a su vez subsidios extraordinarios o financiamiento bancario, con la aprobación de cabildo y congreso del estado según proceda; que cuando se presenten cambios sustanciales en los programas de inversión, se solicite la aprobación de los órganos de vigilancia (departamento de control de inversiones) para tales efectos; que exista una supervisión técnica constante en el ejercicio de los programas de inversión; que se tomen las medidas oportunas para ajustar a tiempo las discrepancias que se vayan presentando entre el gasto real y el presupuesto autorizado.

2.- ¿Se consideraron todos los elementos y partidas que conforman los conceptos de gastos e inversiones al elaborar el presupuesto de egresos por el período sujeto a revisión para el ejercicio del mismo, y el total acumula-

do se ajusta al monto de los ingresos estipulados en la ley respectiva?

3.- ¿Los egresos acumulados hasta la fecha de la revisión se encuentran dentro de los montos autorizados-presupuestados a la misma fecha y conforme al destino previsto para cada concepto?

Principios de Eficiencia

Servicios Personales
Sueldo base y percepciones adicionales

1.- ¿Se cuenta con un departamento de personal, área o empleado responsable para llevar a cabo el reclutamiento y selección de personal?

2.- ¿Se cuenta con los formatos necesarios para la requisición de personal que prevean con su diseño la necesidad y justificación del nuevo personal, sus características y la autorización correspondiente por funcionario facultado?

3.- ¿Se llevan a cabo los procedimientos necesarios para evaluar de manera objetiva al personal solicitante (exámenes sicométricos, de personalidad, de preparación académica o profesional, etc.) para seleccionar al candidato idóneo?

4.- ¿Se elaboran contratos de trabajo formales donde se estipulen claramente los derechos y obligaciones para cada contratante?

5.- ¿Se mantienen expedientes o archivos con la documentación necesaria para el control y manejo de personal?

6.- ¿Se cuenta con mecanismos que permitan controlar las entradas y salidas diarias del personal dentro del horario de trabajo pre-establecido (relojes checadores, listas de asistencia, personal de vigilancia de oficinas y supervisores de obra)?

7.- ¿Se cuenta con programas de trabajo para el personal de las áreas de la organización que requieren cambios continuos en sus actividades(obras públicas, servicios municipales, auditoría interna, etc.)?

8.- ¿Se cuenta con manuales de procedimientos e instructivos detallados actualizados cuando menos para el personal que desarrolla actividades que revistan cierta complejidad. (en contabilidad el catálogo de cuen-

tas y el instructivo para su manejo; en el área de cómputo, manuales de operación y diagramas de los sistemas; en el área de adquisiciones manual de políticas y procedimientos para la adquisición de bienes muebles e inmuebles)?

9.- ¿Se cuenta con un sistema de reportes sobre la evaluación del desempeño de las actividades de cada empleado en sus diferentes niveles?

10.- ¿Se cuenta con nóminas formales(semanales o quincenales) que contengan los datos necesarios para la identificación de los empleados, sus percepciones normales y extraordinarias, así como sus retenciones por impuestos, y sus deducciones por préstamos, fondos y cualquier otro concepto,?

11.- ¿La formulación y cálculo de la nómina se lleva a cabo por personal capacitado?

12.- ¿Se verifican los datos y cálculos de la nómina por personal distinto al de su formulación previamente a su autorización?

13.- ¿Se autoriza la nómina previamente a su pago por personal facultado para ello?

14.- ¿El empleado o departamento encargado del pago es distinto al encargado de su formulación y cálculo?

15.- Si el pago del sueldo se hace con cheque, ¿éstos son girados contra cuentas bancarias especiales que para el efecto se llevan?

16.- ¿Los cheques para el pago de sueldos son firmados mancomunadamente por el personal autorizado?

17.- ¿La formulación de los cheques para el pago de sueldos se hace en forma nominativa y se toman medidas de control para evitar el uso indebido de los mismos(cruzado o sello de no negociable)?

18.- ¿La entrega de estos cheques se hace directamente la identificación o en su caso a terceras personas mediante carta poder notariada u orden judicial?

19.- Si el pago se hace en efectivo, ¿se toman las medidas de control y resguardo necesarios para canjear el cheque global, transportar el efectivo y preparar los sobres?

20.- ¿Se firman simultáneamente recibos a la entrega de los cheques por cada uno de los empleados?

21.- ¿Se controlan los cheques y efectivo por los sueldos no pagados mediante la relación y entrega de los mismos al cajero para su resguardo por un tiempo razonable?

22.- ¿Se verifica por una tercera persona la nómina ya liquidada y selectivamente las firmas de los recibos de cada empleado?

23.- ¿Los sueldos no cobrados después de un tiempo razonable son depositados nuevamente?

24.- ¿Se archivan y resguardan convenientemente las nóminas pagadas conjuntamente con los recibos firmados?

25.- ¿El registro contable de los servicios personales se hace con base a la nómina y de acuerdo a la departamentalización y puestos que ocupan cada uno de los empleados que la integran?

Principios de Eficiencia

Adquisición y Contratación de Bienes y Servicios

1.- ¿Se cuenta con un departamento de compra, área o empleado responsable para llevar a cabo el procedimiento de adquisición y contratación de bienes y servicios?

2.- ¿Se cuenta con los medios necesarios que permitan formular la requisición oportuna y programada de los bienes a adquirir y servicios a contratar (programas de obra, programas de mantenimiento, control de máximos y mínimos con tarjetas de almacén, inventarios periódicos, etc.)?

3.- ¿Se cuenta con los formatos necesarios para la requisición de materiales que prevean con su diseño la necesidad y justificación de la adquisición y contratación, sus características y la autorización correspondiente por funcionario facultado?

4.- ¿Se solicitan cotizaciones con diferentes proveedores para tener bases objetivas al momento de seleccionarlos?

5.- ¿Se elaboran órdenes de compra donde se estipulen los precios de venta, cantidad y calidad de los bienes y servicios, fechas de entrega y condiciones de pago, entre otros elementos de contratación?

6.- ¿Se mantienen expedientes con la documentación necesaria para controlar el estado que guardan las adquisiciones y contrataciones a través de su clasificación de órdenes de compra ya surtidas totalmente, en forma parcial o por surtir?

7.- ¿Se cuenta con un almacén, área recepción o empleado responsable para verificar que el material adquirido o servicio contratado se haya recibido en la cantidad, calidad y condiciones estipuladas en la orden de compra?

8.- ¿En el caso de adquisición de bienes de consumo duradero (maquinaria y equipo, de vehículos, mobiliario, etc.) se efectúa la inspección y prueba de los mismos por personal capacitado para comprobar si cumplen con las especificaciones requeridas?

9.- ¿Se aplica el procedimiento anterior para el caso de los servicios contratados por concepto de reparación y mantenimiento extraordinarios efectuados a los bienes muebles e inmuebles?

10.- ¿Se formulan o se controlan mediante numeración progresiva notas de entrada o reportes de recepción de los bienes y servicios adquiridos contratados?

11.- ¿Las notas de entrada y reportes de recepción se distribuyen convenientemente a las áreas relacionadas con la requisición del material, contratación de la compra y con los responsables de la verificación y pago de facturas?

12.- ¿Se llevan tarjetas de almacén para el registro de las entradas del material recibido para su almacenaje (no de consumo directo)?

13.- ¿Se verifican las facturas remisiones o recibos contra las ordenes de compra, notas de entrada y reportes de recepción?

14.- ¿Se verifican los cálculos y sumas aritméticas de las facturas, remisiones o recibos previamente a su pago?

15.- ¿Se programa convenientemente el pago de estas erogaciones en función a la existencia de recursos financieros y prioridades para su disposición?

16.- ¿El importe de los cheques expedidos para el pago de bienes adquiridos y servicios contratados se hace por el valor total de las facturas o recibos a liquidar y se expiden en forma nominativa a favor de los proveedores?

17.- ¿Las facturas liquidadas, notas o recibos se cancelan con el sello de pagado identificando en el mismo, la fecha, número de cheque y banco con el cual fueron cubiertas?

18.- ¿El documento contabilizador (certificado de egresos, póliza cheque o póliza de egreso), se identifica en cuanto al monto y demás datos con el importe del cheque expedido y se aprecian en dichos documentos las firmas del personal que interviene en su formulación, revisión, aprobación y registro?

Manejo y Control del Efectivo

1.- ¿Se manejan cuentas bancarias separadas para identificar el origen de los recursos obtenidos con la aplicación de los gastos e inversiones efectuadas?

2.- ¿Se encuentran las cuentas bancarias a nombre del municipio?

3.- ¿Las personas autorizadas para firmar cheques son las más idóneas para ello y lo hacen en forma mancomunada?

4.- ¿Los funcionarios autorizados para firmar cheques que ya no presten sus servicios al municipio se han dado de baja en los registros de bancos?

5.- ¿Se evitan las prácticas irregulares de firmar cheques en blanco, a" nosotros mismos ", "ustedes mismos", o al "portador"?

6.- ¿Se elaboran conciliaciones bancarias para cada cuenta en operación?

7.- ¿La preparación de las conciliaciones es sistemática y oportuna y las partidas en conciliación que la forman corresponden a movimientos recientes y que se eliminan en los meses siguientes?

8.- ¿Los cheques cancelados se conservan conjuntamente con el talón y se anulan de tal manera que se imposibilite su posterior utilización?

9.- ¿Los cheques para utilizar se controlan y resguardan a través de equipos que ofrezcan seguridad para ello (cajas fuertes, escritorios con llave, archiveros con llave, etc.)

10.- ¿Se manejan fondos fijos para cubrir gastos menores?

11.- ¿Se realizan arqueos periódicamente?

Otros Aspectos de Control

1.- ¿Se cuenta con auxiliares o relaciones detalladas de las cuentas que integran los movimientos de cuentas por cobrar y por pagar?

2.- ¿Se analizan y evalúan la antigüedad, naturaleza del saldo, así como el grado de cobrabilidad o exigibilidad de dichas cuentas?

3.- ¿Las existencias de materiales y suministros que se mantienen en los almacenes se comprueban periódicamente contra los saldos según registros (tarjetas de almacén)?

4.- ¿Se inspecciona la maquinaria y equipo, el equipo de transporte, así como el mobiliario y equipo de oficina y se coteja contra las relaciones de los resguardos que para el efecto se lleven?

5.- ¿Los resguardos de estos bienes contienen toda la información y datos necesarios para su identificación y el empleado responsable de su uso y operación labora dentro del municipio?

6.- ¿Si estos bienes se encuentran prestados, en reparación o en arrendamiento fuera del municipio, se cuenta con la documentación necesaria que acredite tal situación (recibos, contratos de arrendamiento, presupuestos de reparación, etc.)?

7.- ¿En el caso de préstamos o arrendamientos de estos bienes se ha hecho bajo la autorización o aprobación de los órganos competentes(juntas de cabildo o congreso del estado)?

8.- ¿Los viáticos y gastos de transporte se otorgan en función a una necesidad real y presupuesto correspondiente y su comprobación es oportuna?

9.- ¿Las erogaciones por actividades cívicas y festividades se ejercen y aplican contablemente en las fechas y períodos en que éstas se celebran y

sus montos se aprecian razonables y en función del presupuesto correspondiente?

10.- ¿Las transferencias a organizaciones campesinas, culturales, deportivas, sociales (DIF), o de otra índole se otorgan en función a una necesidad real y presupuesto correspondiente?

Principio de Economía

1.- ¿Se aprecia que las erogaciones realizadas para el control de los recursos humanos, materiales, técnicos y financieros utilizados para los fines propios del municipio guardan una relación directa de costo-beneficio en proporción a la importancia, monto y disponibilidad que dichos recursos representan?

6.8.- REVISION DE LA CUENTA PUBLICA MUNICIPAL EN EL ESTADO DE ZACATECAS.

La Contaduría Mayor de Hacienda, órgano técnico de la Legislatura del Estado, tiene encomendada la función de llevar a cabo la fiscalización, control y evaluación de la actividad financiera de los municipios de la entidad, con la finalidad de verificar la legalidad y racionalidad de la gestión de los Ayuntamientos, incluyendo la correcta percepción y aplicación de los recursos públicos.

6.8.1.- Objetivos

Los primordiales objetivos, entre otros, de la revisión a la Cuenta Pública, son los siguientes:

- Evaluar si los recursos se utilizaron de conformidad con los presupuestos autorizados.
- Evaluar la gestión del Ayuntamiento sobre la custodia y conservación de los recursos.
- Evaluar las fuentes y tipos de ingresos.
- Evaluar la distribución y usos de los recursos.
- Evaluar la habilidad para cumplir con los organismos financieros para el pago de deuda pública a corto y a largo plazo.

6.8.2.- Revisión Contable Financiera.

La revisión que se efectúa a la Cuenta Pública que el Ayuntamiento presenta a consideración de la Legislatura del Estado, se lleva a cabo conforme al marco normativo vigente, aplicando las normas y procedimientos de auditoría gubernamental, sustentando la opinión que se emite en la verificación de cómo el gobierno municipal, realizó las operaciones con apego a su Ley de Ingresos y al Presupuesto de Egresos del Ejercicio, así mismo, de los recursos provenientes del Convenio de desarrollo Social, sus ministraciones y aplicaciones correspondientes a cada programa autorizado.

6.8.2.1.- Normatividad.

Para la revisión y análisis de las medidas administrativas que se aplicaron, los montos alcanzados desde el punto de vista recaudatorio, así como los objetivos y metas logrados mediante el uso de los recursos en el gasto público, se verifica el cumplimiento de los ordenamientos legales del Estado de Zacatecas que se enuncian a continuación:

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
- Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Zacatecas
- Ley Orgánica del Poder Legislativo
- Ley Orgánica del Municipio Libre
- Ley de Hacienda Municipal
- Código Fiscal Municipal
- Ley de Ingresos Municipal
- Presupuesto de Egresos Municipal
- Ley de Obras Públicas
- Ley de Adquisiciones, Arrendamientos y Prestación de Servicios Relacionados con Bienes Muebles
- Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos
- Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, y
- Ley General de Coordinación del Estado de Zacatecas y sus Municipios.

<u>*Registro*</u>

La función contable, constituye un apoyo básico para la generación de información financiera y de registro de las operaciones relativas a los ingresos y egresos del Ayuntamiento.

La Contabilidad Gubernamental, es la técnica que registra sistemáticamente, las operaciones que realizan las dependencias y entidades de la administración pública, así como los eventos económicos identificables y cuantificables que le afecten, con el objeto de generar información financiera, presupuestal, programática y económica que fa-

cilite a los usuarios la toma de decisiones y fiscalización.

Lo anterior permite al Ayuntamiento conocer con precisión y oportunidad los montos de recaudación y percepción de ingresos, así como los distintos conceptos de gasto, a fin de estar en condiciones de estimar sus ingresos disponibles, integrar su presupuesto de egresos y rendir la Cuenta Pública a la Legislatura del Estado.

Revisión

La revisión de la Cuenta Pública Municipal, está orientada a verificar y evaluar los controles contables, financieros, de registro y comprobación, así como la observancia de la Legislación aplicable, con el propósito de determinar el grado de cumplimiento en sus presupuestos, la eficiencia y eficacia, la transparencia en el manejo de los recursos públicos municipales y el logro de las metas y objetivos de la administración.

Conforme a lo establecido en la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, corresponde a este órgano técnico de fiscalización y control gubernamental, llevar a cabo la revisión, con el objeto de verificar que las cifras presentadas en sus informes mensuales, trimestrales y cuenta pública municipal, estén debidamente soportados con la documentación comprobatoria respectiva, observando la completa aplicación de las leyes y presupuestos correspondientes, y que sus operaciones se sujetaron a la normatividad aplicable.

Para la revisión de la Cuenta Pública se aplican las normas y procedimientos de auditoría gubernamental, permitiendo con ello a la Contaduría Mayor, allegarse la certeza razonable, sobre los requisitos de calidad relativos a la personalidad y capacidad técnica de los auditores gubernamentales, al trabajo que desempeñan y la forma como deben llevarlo a cabo, y al rendimiento de informes como resultado de su intervención.

6.8.2.2.- Alcance de la Revisión.

En el proceso de revisión propiamente dicho, se aplica la normatividad a cada caso en particular, de los ingresos y egresos tomando como base el marco normativo de ejecución y supervisión, lo que permite perfeccionar el proceso de la auditoría, contemplando: programa de trabajo, calendario de revisión, asignación de cuentas, distribución de cargas de trabajo, supervisión y evaluación de la revisión, así como la emisión de informes y el dictamen.

El alcance de revisión de la Cuenta Pública Municipal, de los Ingresos, comprende:

- Recibos expedidos por la Tesorería Municipal
- Pólizas
- Depósitos y Estados de Cuenta Bancarios
- Libros de Registro y Auxiliares, en cada uno de los conceptos de:
- Impuestos
- Derechos
- Productos
- Aprovechamientos
- Participaciones
- Deuda Pública
- Programas de Desarrollo Social, y
- Agua Potable, auditando el 70% mínimo del total recibido

De los Egresos se revisan:

- Documentación comprobatoria
- Pólizas
- Libros de registro y auxiliares
- Estados de cuenta bancarios, que comprenden la aplicación de recursos en:
    - Servicios personales
    - Servicios generales
    - Materiales y suministros
    - Adquisiciones
    - Obras y Servicios Públicos
    - Deuda Pública
    - Programas de Desarrollo Social
    - Agua Potable, logrando auditar como mínimo el 70% del total ejercido.

Es necesario puntualizar, que la revisión de la documentación comprobatoria de los recursos federales, correspondientes a los Programas de Desarrollo Social, se le tiene conferida a la Secretaría de la Contraloría General del Estado, en base al acuerdo de coordinación celebrado entre el Gobierno Federal y el Gobierno del Estado de Zacatecas, por lo que la revisión a este capítulo, por este Organo Técnico, se sustenta en los Estados de Cuenta Bancarios, Pólizas e Informes de Avance físico financiero y cierres de ejercicio.

6.8.2.3.- Análisis de Resultados.

Este análisis se basa en la comparabilidad tanto de los Ingresos como de los Egresos, partiendo de los montos presupuestados contra los efectivamente percibidos o egresados, precisando diferencias o desviaciones en números reales y relativos, indicando el alcance de revisión en montos y porcentajes.

6.8.3.- Revisión Documental y Verificación Física de Obras y Servicios Públicos.

El proceso de revisión de la Cuenta Pública Municipal, además del análisis y verificación de la información y documentación comprobatoria, contable financiero, se integra también con la verificación física que se lleva a cabo a las obras y servicios públicos, que el Ayuntamiento informó haber realizado durante el ejercicio fiscal sujeto a revisión.

6.8.3.1.- Acciones.

Las actividades desarrolladas para obtener los resultados de la revisión, se logra mediante acciones que permitan conocer los objetivos y metas considerados por el Ayuntamiento en su Programa Operativo Anual, en materia de Obras y Servicios Públicos, entre otras, se señalan las siguientes:

- Asesoría y Apoyo Técnico, en forma permanente a los servidores públicos municipales, responsables de la elaboración del Programa Anual de Inversión, así como de los Informes Mensuales de Obras y Servicios Públicos.

- Se emiten observaciones y sugerencias que se consideran necesarias, en relación a los informes ya mencionados, presentados durante el ejercicio, respecto al avance en el Programa de Inversión, dando seguimiento a las observaciones señaladas, verificando que los servidores públicos, efectúan y aplican las medidas preventivas y correctivas apropiadas, con oportunidad.

- Se instrumentan procedimientos de evaluación interna, que permitan conocer el desempeño del personal de la Dirección de Obras Públicas, respecto a la atención y oportunidad que manifiesten en la presentación y elaboración de programas anuales e informes mensuales, la comprobación de los avances físicos y financieros reportados, así como la atingencia en la corrección de observaciones y sugerencias emitidas.

6.8.3.2.- Procedimiento de la Revisión.

Se lleva a cabo la revisión a las obras y servicios públicos, en los conceptos más representativos, respecto a montos de inversión e impacto social, constatando la existencia física y aplicación de materiales adquiridos, mano de obra contratada y gastos indirectos.

En la fiscalización de las obras y servicios públicos, se verifica el cumplimiento de las normas establecidas en el Manual General de Procedimientos para la elaboración de Programas de Inversión e Informes Mensuales, tales como:

- Presupuesto
- Programas de Inversión
- Calendario de Ejecución

En la revisión se aplican normas de Ingeniería Civil, la que se lleva a efecto por personal profesional del Organo Técnico, logrando obtener información objetiva y certeza en los resultados de los trabajos efectuados, cumpliendo de manera sustantiva, con lo programado a supervisar y verificar.

6.8.3.3.- Alcance.

Tomando como base el procedimiento ya descrito, la Contaduría Mayor de Hacienda, constata que la ejecución de las obras, así como la prestación de los servicios públicos, se apegue a los ordenamientos establecidos.

Para cada ejercicio fiscal, el Ayuntamiento elabora su Programa de Inversión en Obras y Prestación de Servicios Públicos, por un monto determinado y una relación de acciones a ejecutar durante ese período.

En materia de obras públicas, el Ayuntamiento programa ejecutar acciones de inversión, consistentes en:mantenimientos, construcciones nuevas, rehabilitaciones, mejoras, terminaciones y aportaciones para obras, de las cuales la Contaduría Mayor de Hacienda, selecciona algunas para su revisión física, procurando cubrir un 70% del total invertido.

Para la administración y operación de los servicios públicos, el Ayuntamiento programa conceptos de: Agua Potable y Alcantarillado, Alumbrado Público, Bibliotecas, Registro Civil, Seguridad Pública y Tránsito, Sistema D.I.F., Limpieza y Recolección de Basura, Unidades Deportivas, Parques y Jardines, y Panteones, de los cuales el Organo Técnico de Fiscalización compara lo ejercido contra el programa autorizado.

Es importante mencionar que la supervisión física de las obras derivadas de los programas de Desarrollo Social, corresponde a la Secretaría de la

Contraloría General del Estado, en base al Acuerdo de Coordinación, celebrado entre el Gobierno Federal y el Gobierno del Estado de Zacatecas.

6.8.3.4.- Análisis de Resultados.

Durante el ejercicio fiscal, sujeto a revisión, el Ayuntamiento presenta información mensual, relativa a las acciones que en obras y servicios públicos desarrolló, documentos que el Organo Técnico de Fiscalización analiza, revisa y verifica para constatar el grado de cumplimiento en relación con los planes y programas de inversión, examinando el registro, su respectiva documentación comprobatoria y la aplicación de los recursos públicos informados.

En base a la información proporcionada por el Ayuntamiento, la Contaduría Mayor de Hacienda elabora informes del avance que presentan los Programas de Inversión en Obras y Servicios Públicos, evaluando así, la forma en que el Ayuntamiento atiende dichos conceptos de inversión.

6.8.4.- Informe Previo.

En esta fase del proceso de revisión, ya desahogados los procedimientos de auditoría, aplicables en las circunstancias y elaborados todos los papeles de trabajo, el auditor informa el resultado de la revisión, que propiamente concluye con la comparación entre los Ingresos y Egresos determinados, contra los informados por el Ayuntamiento.

Cabe hacer mención, que en los formatos en que el Ayuntamiento proporciona su información, se consigna el carácter público del documento, la naturaleza oficial del contenido y que está formulado y requisitado por titulares del Ayuntamiento en ejercicio de sus funciones, que manifiestan bajo protesta, que los datos asentados son verídicos y están sustentados con la documentación original respectiva, firmados al calce y apercibidos de las penas en que incurren quienes proporcionen información con alteraciones, según lo previene la Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos en el Estado de Zacatecas y Municipios.

6.8.4.1.- Actas Parciales.

Si al concluir la revisión se determinan observaciones tanto en el Capítulo de Ingresos como en el de Egresos, se convoca al Presidente y Tesorero Municipal, precisando los montos y causas de la objeción, a que desahoguen dichas observaciones, levantando tantas actas parciales como sea necesario.

6.8.4.2.- Desahogo de Observaciones.

Dentro de los plazos señalados por la Contaduría Mayor de Hacienda, el Ayuntamiento, en ejercicio del Derecho de Audiencia, ofrece y rinde pruebas documentales, que justifiquen y aclaren a cabalidad las observaciones mencionadas.

6.8.5.- Dictamen.

Habiendo concluido los trabajos de revisión y una vez agotadas las instancias relativas, la Contaduría Mayor de Hacienda rinde un informe a la Comisión Legislativa de Vigilancia, sobre el resultado de la Cuenta Pública.

Este Informe contiene en forma detallada el examen que se hizo a los Estados Contables Financieros, la forma en que se practicó la revisión, emitiendo propiamente su opinión, sobre si los Estados Financieros que conforman la Cuenta Pública Municipal, presentan o no, razonablemente, la situación contable financiera por el ejercicio, así como la existencia de la obra pública realizada y acreditada la prestación y oportunidad de los servicios públicos, considerados elementos de valoración de la gestión administrativa.

indetec

CAPITULO 7

Aprobación de la Cuenta Pública Municipal

7.1.	*Elaboración de Informe y Dictamen*
7.2.	*Análisis Legislativo del Informe y Dictamen*
7.3.	*Discusión y Aprobación de la Cuenta Pública*
7.4.	*Publicación de la Aprobación*

Todo el esfuerzo que realiza el órgano de control de los Congresos Estatales, culmina con la aprobación o en su caso, desaprobación de la cuenta pública municipal. En efecto, el control se ve materializado en un proceso de revisión y análisis de las operaciones que realiza el Poder Público Municipal, a fin de cerciorarse de la razonabilidad en el manejo de los recursos en la parte referida a la Hacienda, y en términos generales con el cumplimiento de las funciones y cometidos propios de los Ayuntamientos.

Lamentablemente, y como ya hemos venido señalando en el desarrollo de este trabajo, el control superior que ejercen los Congresos locales prácticamente se reduce al control de la cuenta pública, por lo que este documento adquiere una importante dimensión, ya que prácticamente en él se ve materializado todo el ejercicio del control superior que ejercen los Congresos.

El hecho de que el control se ejerza prácticamente a través de la revisión y en su caso aprobación de la cuenta pública, pareciera tener en cierta forma una explicación, ya que todos los actos que debe realizar y que realiza la autoridad municipal, se materializan en acciones concretas cuyos resultados generan una necesidad de recursos o bien la aportación de éstos; es decir, la prestación de los servicios públicos, la vigilancia, la regulación de las actividades de los particulares, etc., tienen costos que deben ser cubiertos a través de la hacienda y, por otra parte, las acciones de recaudación y cobranza, que también son actos del poder público, se traducen en el ingreso de recursos a las administraciones municipales.

Es por lo anterior, que estamos señalando que es explicable que el control y fiscalización superior en el ámbito municipal quiera ejercerse a través de la revisión y en su caso, aprobación de la cuenta pública.

No por ello estamos totalmente de acuerdo en que se lleven a cabo las cosas de esta manera; nuestra opinión ya la hemos venido expresando, en el sentido de que el control superior en el ámbito municipal es indudablemente mucho más que la simple revisión de la cuenta pública, pero, dadas las circunstancias, solamente nos circunscribiremos a ver en este apartado la aprobación de la cuenta pública.

Para llevar a cabo este proceso de la cuenta pública, habrá primeramente que concluir los trabajos de revisión, a través de la elaboración de un informe del análisis y un dictamen que podrían contenerse en el mismo documento. Ese informe y dictamen deberá ser sometido a la Legislatura del Estado, a efecto de que ésta elabore un dictamen sobre dicho documento en el que se pronuncie en el sentido de aprobar o no la cuenta aludida. Es decir, la Legislatu-

indetec

ra habrá de turnar el dictamen presentado por la Contaduría Mayor de Hacienda, a la Comisión correspondiente, o en su caso a las comisiones que podrían ser la inspectora o de inspección y la de Hacienda, a fin de que el dictamen legislativo sea elaborado por dicha comisión y presentado a la legislatura en pleno para su discusión y en su caso aprobación. Dicha discusión deberá hacerse tomando en consideración todos los elementos de juicio con que cuenten los diputados, quienes tendrán, desde luego, toda la información necesaria y que hubiese servido de soporte para llevar a cabo la revisión del municipio por parte del órgano fiscalizador. Luego de la discusión, esta cuenta pública deberá ser aprobada o no, según proceda conforme a la Ley, para finalmente publicar en el órgano informativo local, el resultado aprobatorio o no, de dicha cuenta pública municipal, concluyendo con ello, cuando es aprobatoria, el proceso hacendario municipal. En caso de no ser aprobatoria, deberán llevarse a cabo las acciones que procedan, ya sea en el ámbito administrativo, o en los ámbitos civil y hasta penal en su caso.

7.1.-ELABORACION DE INFORME Y DICTAMEN.

7.1.1.- Introducción.

La elaboración de informe y dictamen corresponde al órgano revisor. En dicho informe deberán participar, fundamentalmente, los auditores encargados de llevar a cabo la revisión, a efecto de dar cuerpo al informe que el Contador Mayor de Hacienda rendirá a la Legislatura, y por lo que respecta al dictamen, éste constituye la opinión profesional del perito en el área contable, en la cual expresa si es o no de aprobarse la cuenta pública y si los informes contables y financieros de las obras públicas y del manejo general de los recursos se hicieron en forma razonable; esta opinión profesional se emite por el responsable de llevar a cabo la fiscalización superior que es precisamente el titular de la Contaduría Mayor de Hacienda, avalado por funcionarios dependientes de él, que en un momento dado, se les encarga la tarea de supervisar los trabajos de fiscalización y con la información proporcionada por los auditores, se emite el dictamen.

7.1.2.- Elaboración del Informe.

El informe es un documento más amplio que el dictamen, y en éste se da a conocer en alguna medida, los trabajos llevados a cabo por los revisores de la cuenta pública y deberá contener opiniones y documentos explicativos y comprobatorios que servirán de soporte para convencer de la veracidad del dictamen. Las principales partes que contiene el informe del resultado de la revisión de la cuenta pública municipal son:

- Panorama general del municipio en el período revisado.
- Soporte y fundamentación jurídica
- Normatividad Contable-financiera.
- Procedimientos seguidos en la revisión.
- Profundidad de la revisión
- Detalle analítico de los resultados obtenidos

7.1.2.1.- Panorama General del Municipio en el Período Revisado.

En este documento es común que se inicie con una presentación, en la que se establezcan algunas condiciones o circunstancias de tipo general que imperaron en el municipio en el período revisado, así como circunstancias que pudieron inclinar en algún sentido los resultados obtenidos.

Las circunstancias a que nos referimos en el párrafo anterior pueden ser de toda índole, ya sea circunstancias económicas que afectan en forma importante la actividad del lugar que sin duda se reflejarán en mayor o menor posibilidad del pago de contribuciones y de servicios públicos, o bien, podrán ser también circunstancias de tipo político o social, que se reflejan también en los resultados recaudatorios.

Todas esas circunstancias de tipo político, económico y social, deberán ser tomadas en consideración en esta primera parte, que podría denominársele introducción o aspectos especiales, o problemática del municipio revisado. En síntesis, en esta introducción deberá establecerse el ambiente que imperó en el municipio durante el período cuya cuenta es analizada.

7.1.2.2.- Soporte y Fundamentación Jurídica.

Otro aspecto importante que también debe ser tomado en consideración en la elaboración de este informe, será sin lugar a dudas, todos los aspectos jurídicos de fundamentación legal que sirven de soporte para los actos revisados; es decir, es importante destinar un espacio a manejar la fundamentación legal desde dos aspectos, uno, el aspecto en que se fundamenta el revisor, es decir, cuáles son las disposiciones jurídicas que soportan el análisis de la cuenta pública, atendiendo desde luego, a que toda autoridad debe ceñir sus actos al derecho y sería a todas luces contrario a este principio, el que el revisor cuya labor es verificar que el revisado se someta a la Ley, no se sujetara también a ciertas disposiciones legales.

Otro aspecto que también se debe tomar en consideración, son los fundamentos legales para la actuación de la propia autoridad revisada; es decir,

cuáles fueron los fundamentos jurídicos que se utilizaron para la obtención de los recursos y la aplicación de estos a los fines normales y propios de la administración.

7.1.2.3.- Normatividad Contable-Financiera.

Otro aspecto que debe también ser tomado en consideración en este documento, es el relacionado con la normatividad de tipo contable y financiera, la que se habrá de soportar en un conjunto de normas que sin ser leyes, son generalmente aceptadas por los profesionales de la contabilidad pública y responden a prácticas reconocidas en forma metódica y sistemática y que deberán también reflejarse en los documentos que como informes de cuenta pública presentan los municipios a la Contaduría Mayor de Hacienda.

En estos procesos deben tomarse en consideración las normas y procedimientos de auditoría gubernamental en donde juegan un papel importante las normas personales las relaciones con la ejecución del trabajo y también con la información.

7.1.2.4.- Procedimientos Seguidos en la Revisión.

Deberá también explicarse en este documento los procedimientos que se siguieron para llevar a cabo la fiscalización de obras y servicios públicos y de qué manera se fue recibiendo la información de estas acciones en la Contaduría Mayor de Hacienda; como se fueron dando avances en la revisión del Gabinete a través del procesamiento que de esta información se fue llevando a cabo, así como los resultados de la revisión física de la obra y la evaluación del programa anual de la misma, a fin de poder transmitir a los diputados de la Legislatura, la certeza de que se cumplieron en un alto porcentaje, si no es que en la totalidad, los procesos de revisión de las obras y los servicios públicos.

7.1.2.5.- Profundidad de la Revisión.

Importante lugar ocupará dentro de este informe el comunicar el alcance de la revisión, ya que, como todos sabemos, las revisiones o auditorías no son en un 100%, sino que el Contador Público tiene el criterio de seleccionar con base en ciertos indicadores, cuáles son los renglones de mayor relevancia o de mayor incidencia de errores a fin de profundizar en ellos y tener mayor grado de certidumbre en cuanto al resultado en el momento de elaborar el dictamen.

Este alcance de la revisión deberá atender a los ámbitos contable y financiero, donde se explicará en qué medida y en qué porcentaje se hicieron las revisiones en cuanto a los ingresos, si se revisaron todos los renglones o sólo algunos, y los revisados a qué grado se hicieron.

Es común que los ingresos en esta etapa de alcance de revisión sean analizados a niveles poco profundos, dando mayor énfasis a la revisión del gasto, el cual en ocasiones se revisa al 100%; sin embargo, esta práctica pareciera no muy sana, ya que no solamente hay que ver lo que se gastó, sino principalmente ver si ingresó todo lo que debía de ingresar, ya que existen fuentes potenciales de ingresos que no se explotan por negligencia, ignorancia o mala fe y que esto podría aliviar en buena medida las necesidades apremiantes que siempre aquejan a los municipios.

También el alcance en la revisión de las obras y servicios públicos, es muy importante se dé a conocer en el informe, aunque lo deseable sería poder revisar la obra y los servicios públicos al 100%, pudiera resultar que por razones de tiempo y escasez de recursos no siempre pudiera llevarse a cabo a 100% dichas revisiones en cuanto a materiales, mano de obra e indirectos; hacer la revisión total permitiría sin duda alguna tener mayor certeza y mayores elementos de juicio en el momento de discutir y en su caso aprobar la cuenta pública municipal.

7.1.2.6.- Detalle Analítico de los Resultados Obtenidos.

El Contador Público como experto profesional en el manejo financiero contable, no deberá escatimar en este informe, su opinión personal que se plasmará desde luego en el dictamen, pero también resulta conveniente que se haga un análisis de los resultados obtenidos que serán los que permitan al Contador Mayor de Hacienda, emitir el dictamen respecto a la cuenta. Este análisis de los resultados puede hacer una mención de lo presupuestado por el Ayuntamiento en materia de ingresos contra los resultados reales obtenidos de ingresos en el aspecto contable y financiero, a fin de poder ir dando información de tipo general, así como la justificación o explicación que él asimismo se haya dado en el momento de revisar la documentación municipal, evitando con ello, vacíos informativos que luego se traducen en especulaciones y malas opiniones.

En esta fase, deberán agregarse cuadros que concentren la información total, así como el desglose parcial en otros, de información específica sobre diferentes aspectos de ingreso, gasto, manejo patrimonial y en términos generales, la concentración del manejo contable financiero llevado a cabo en el período revisado.

Si a este análisis de información se agregan gráficos que permitan simplificar el entendimiento y facilitar la comunicación sobre ciertos aspectos contables, naturalmente que sería en beneficio de los municipios revisados y facilitarían la labor del Congreso.

También el análisis de los resultados respecto a las obras y servicios públicos, considerando cédulas informativas en las que se reflejan los tiempos en que se inician las obras, elaboración de éstas, los costos, la comparación de lo programado y presupuestado contra lo ejercido, a fin de definir referencias o faltantes y de ser posible agregar en este análisis de resultados, gráficas que puedan también facilitar y simplificar la información.

Con todo este material, se integrará un informe completo que será el punto de soporte para la elaboración del dictamen.

7.1.3.- Elaboración del Dictamen.

Teniendo un informe amplio y detallado de cómo se llevó a cabo la revisión y qué se encontró en ella, resulta difícil la elaboración del dictamen, ya que este último es solamente la opinión que emite el profesional de la contabilidad y auditoría y que además tiene bajo su responsabilidad la de emitir opinión acerca de los manejos de la hacienda pública de un municipio.

Dictaminar estados financieros, es una función que por ley se reserva a los contadores públicos; es decir, es una patente exclusiva de los profesionales de la contabilidad y auditoría, no obstante, para dictaminar una cuenta pública no se requiere únicamente de tener la capacidad y el reconocimiento legal como profesionista idónea, sino que principalmente se requiere de tener el nombramiento de servidor público y la responsabilidad legal inherente a dicho nombramiento de dictaminar o de emitir opinión respecto al ejercicio de la cuenta pública de los municipios.

En la práctica es común que encontremos que existen estados donde el Contador Mayor de Hacienda puede ser un profesional del derecho de la economía de la administración pública o privada y no necesariamente un Contador Público.

Lo anterior, pone al Contador Mayor de Hacienda indudablemente en una desventaja cuando no es el profesional de la contabilidad y con la experiencia que se requiere para poder dictaminar estados financieros. Esto no quiere decir que el abogado o el economista o el administrador público o privado, no puedan tener la capacidad o el conocimiento para emitir un dicta-

men, sino que estos profesionales no soportan su actividad fundamental en la de emitir dictámenes y opiniones sobre estados financieros, de ahí que tengan que apoyarse fundamentalmente en contadores públicos que sean los que lleven a cabo estos análisis y la interpretación de la información a fin de que se pueda emitir un dictamen con mayor certidumbre y seguridad.

Lo recomendable, entonces, es que el máximo contador en el ámbito público de un Estado, como lo es el Contador Mayor de Hacienda que emite su opinión profesional respecto al ejercicio de la Cuenta Pública del Estado y de los municipios, pudiera ser un profesional experto precisamente en emitir dictámenes sobre estados financieros, y sobre auditorías o revisiones que se practiquen en el manejo financiero administrativo de recursos.

Independientemente de la profesión que tenga en un momento dado el titular de la Contaduría Mayor de Hacienda, es este funcionario el responsable de dar la opinión sobre la razonabilidad de la información de los asientos contables y financieros que le fueron presentados por parte de los municipios, y esto lo hace a través del dictamen en el que debe expresar con toda claridad el nombre del municipio revisado, el ejercicio o período sobre el cual está emitiendo su opinión; si ya fueron presentados informes periódicos como avances para efectos de la revisión, si se llevaron a cabo las revisiones y las pruebas selectivas necesarias y suficientes para tener la certeza del dictamen que se está emitiendo, si hubo sujeción a normas y procedimientos de contabilidad, o auditoría gubernamental en el desarrollo de la revisión, si fue revisada la obra pública, si fueron cumplidos los requisitos básicos que debe cubrir la documentación comprobatoria, y concluir si a juicio de la persona que dictamina los informes contables-financieros y de obra pública, reflejan razonablemente la situación financiera del municipio que se está dictaminando.

Para efectos de mayor información, agregamos a este documento un informe y un dictamen que nos fue proporcionado por la Contaduría Mayor de Hacienda del Congreso del Estado de Zacatecas y en el cual se llevan a cabo todos y cada uno de los pasos que aquí hemos venido mencionando. Se agrega porque consideramos que puede ser de utilidad a los lectores de este trabajo.

indetec

7.1.4.- Informe y Dictamen de la Cuenta Pública del Ayuntamiento Constitucional de Jeréz de García Salinas, Zacatecas por el Ejercicio Fiscal de 1995.

I.- Presentación.

La información contenida en el presente documento se deriva de la revisión contable financiera y de obras y servicios públicos, presentada para su análisis por el H. Ayuntamiento y dictaminada por este órgano técnico conforme al marco normativo vigente, aplicando las normas y procedimientos de auditoría gubernamental.

El documento de cuenta pública contiene los resultados de la gestión financiera municipal y la información sistemática y ordenada de tipo contable, presupuestal, programática, financiera, de obras y servicios públicos correspondiente al ejercicio 1995.

El Ejercicio Fiscal de 1995 comprende dos períodos de administración, el primero de ellos del 1º de enero al 15 de septiembre y el segundo, del 16 de septiembre al 31 de diciembre. Ambos casos fueron administraciones municipales distintas.

La H. Legislatura del Estado, a través de la Comisión de Vigilancia y por conducto de la Contaduría Mayor de Hacienda, analiza, revisa y dictamina el resultado de la Cuenta Pública Municipal correspondiente al ejercicio fiscal 1995, incluyendo la opinión sustentada en la verificación de si el gobierno municipal realizó sus operaciones con apego a su Ley de Ingresos y al Presupuesto de Egresos del Ejercicio, así como también de los recursos provenientes del Convenio de Desarrollo Social, sus ministraciones y aplicaciones correspondientes a cada programa autorizado.

II.- Fundamento Legal.

La Cuenta Pública es el documento que contienen de manera integral, los resultados obtenidos por la Administración Municipal durante el ejercicio fiscal inmediato anterior, consistentes en la observancia de las disposiciones normativas presupuestales, contables, de recaudación y ejercicio del gasto, así como de los resultados de las políticas de dirección, control y evaluación implementados.

El Gobierno Municipal somete su cuenta pública a consideración de la H. Legislatura del Estado, dando con ello cumplimiento a la obligación que le

exigen los artículos 115 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 86 de la Constitución Política del Estado de Zacatecas y 49 fracción XV de la Ley Orgánica del Municipio Libre de esta entidad federativa.

Los actuales ayuntamientos municipales iniciaron sus funciones el 15 de septiembre de 1995, tal y como lo establece el artículo 83 de la Constitución Política, en relación con los artículos 29, 30 y 31 de la Ley Orgánica del Municipio Libre, en la presente cuenta pública se consignan dos períodos administrativos, el de 1992-1995, corresponde únicamente del 1º de enero al 15 de septiembre y al H. Ayuntamiento 1995-1998, del 16 de septiembre al 31 de diciembre.

En términos de lo dispuesto por los artículos 47 fracción XVI de la Constitución Política del Estado de Zacatecas, 202 de la Ley Orgánica del Municipio libre del Estado de Zacatecas y 19 fracción IV, 55 fracciones I y V, 101 fracciones II y VI, 103 y 104 de la Ley Orgánica del Poder Legislativo Estatal, este órgano técnico de fiscalización en ejercicio de las atribuciones que le confieren los artículos 1º, 2, 3, 5, 15, 16, 17, 18 y demás relativos de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, revisó la Cuenta Pública del Ejercicio Presupuestal 1995, que los H. Ayuntamientos Constitucionales, períodos 1992-1995 y 1995-1998, presentaron a la Consideración de la H. Soberanía Popular.

III.- Normatividad Contable-Financiero.

a).- Registro

La función contable como sistema de apoyo, proporciona los elementos necesarios para que los sistemas normativos, operativos y de dirección, puedan ser implementados, evaluados y con ello cumplir sus objetivos.

La contabilidad consiste en el registro de operaciones contable, financiero, realizado por la hacienda pública municipal y se constituye por los ingresos y egresos que el ayuntamiento municipal recibe y ejerce.

Lo anterior permite al Ayuntamiento municipal conocer los montos de percepción de ingresos a efecto de estimar los disponibles, además de integrar con certeza el presupuesto de egresos para que una vez percibidos, registrados y ejercidos, la Cuenta Pública se integre debidamente para ser enviada para su revisión y aprobación en su caso a la Honorable Legislatura del Estado.

indetec

Son objetivos principales del Sistema de Contabilidad Gubernamental, los siguientes:

Mostrar si las operaciones contables financieras se realizaron dentro del marco de las disposiciones legales.

Facilitar la preparación e integración de los presupuestos de ingresos y egresos, para un sistema de control financiero.

Establecer el control interno que salvaguarde los bienes y fondos patrimonio del municipio y permitir la verificación y comprobación interna y externa de las operaciones realizadas.

b).- Revisión

La revisión de la Cuenta Pública Municipal, es una función sustantiva orientada a verificar y evaluar a la administración municipal en sus controles internos, contables, financieros, de registro y comprobación, así como la observancia de la legislación aplicable, con el propósito de determinar el grado de cumplimiento en la observancia de sus presupuestos, la eficiencia, eficacia y la transparencia en el manejo de los recursos públicos, así como del logro de las metas y objetivos.

Conforme a lo establecido en la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, corresponde a este órgano técnico llevar a cabo la revisión, con el objeto de verificar que las cifras presentadas en sus informes mensuales, trimestrales y cuenta pública, estén debidamente soportados con la documentación comprobatoria respectiva, observando la correcta aplicación de las Leyes de Ingresos y Presupuestos de Egresos correspondientes, y que sus operaciones se sujetaron a la normatividad aplicable.

Las normas y procedimientos de auditoría gubernamental, tienen como fin evitar cualquier dependencia de la voluntad del auditor, o de la entidad fiscalizadora; se desprenden del desarrollo profesional de la actividad generada en la auditoría, de ahí la importancia de destacar sus elementos.

Normas y Procedimientos de Auditoría Gubernamental

Personales.- Son las cualidades que debe manifestar el auditor durante el desarrollo de su actividad profesional.

Ejecución del Trabajo.- Son los elementos básicos que el auditor debe tener presentes, para realizar su trabajo con cuidado y diligencia profesional.

Información.- Son el resultado final del trabajo en que el auditor en su informe o dictamen emite su opinión, si la entidad revisada presenta o no razonablemente su situación financiera.

IV.- Procedimientos en la Fiscalización de Obras y Servicios Públicos.

Las actividades sustantivas que para el cumplimiento de las tareas inherentes a la fiscalización de obras y servicios públicos municipales lleva a cabo este órgano técnico son:recepción de informes mensuales de obras y servicios públicos, revisión de la documentación comprobatoria, procesamiento de la información, revisión física de lo reportado y evaluación del programa anual.

a.- Recepción y Registro

Este órgano técnico recibió del Ayuntamiento el programa anual de obras y servicios públicos; en sus informes mensuales reportó obras, cifras y conceptos que fueron revisados y cotejados por el supervisor asignado.

b.- Procesamiento

Observando las normas y procedimientos de obras de ingeniería civil y electromecánica, se procesó la información, en lo que respecta a:

1.- Presupuestación
2.- Programación
3.- Ejecución
4.- Control

Para instrumentar los puntos anteriores, la dirección de obras y servicios públicos se basó en la guía para la preparación de programas e informes mensuales de obras y servicios públicos municipales.

En todos los casos, se revisó, analizó y procesó el 100% de la información proporcionada.

c.- Revisión Física

La Fiscalización de las obras y servicios públicos municipales, se realizó aplicando criterios, normas y lineamientos establecidos por este órgano téc-

nico, incluyendo las aportaciones económicas que en cada caso se estimó necesario aplicar en los programas de desarrollo social.

d.- Evaluación del Programa Anual

Basándonos en las actividades fiscalizadoras de los puntos que anteceden, nos proporcionaron elementos suficientes para evaluar y determinar su el H. Ayuntamiento cumplió con su programa anual de obras y servicios públicos; si éstas se ejecutaron con apego a las normas y procedimientos de construcción, así como la justificación en la aplicación del gasto.

V.- Alcance de la Revisión.

a.- Contable-Financiero

Durante el proceso de revisión, se aplicaron las técnicas y procedimientos de auditoría de acuerdo a cada caso en particular , tomando como base el marco normativo de ejecución y supervisión, lo que permitió perfeccionar el proceso integral de la auditoría que contempló: programa de trabajo, calendario de revisión, asignación de cuenta, distribución de cargas de trabajo, supervisión y evaluación de la revisión; así como la emisión de informes, actas de aclaración y/o comprobación y el dictamen correspondiente al H. Ayuntamiento Constitucional de Jerez de García Salinas, Zac.

El alcance de revisión de la cuenta pública municipal comprendió de los ingresos, los recibos expedidos por la Tesorería Municipal, pólizas, depósitos, estados de cuenta, registros en libros y auxiliares, en cada uno de los conceptos de: impuestos, derechos, productos, aprovechamientos, participaciones, deuda pública, programas de desarrollo social y sistema de agua potable.

De los egresos: se revisó la documentación comprobatoria, pólizas, registros en libros y auxiliares, estados de cuenta bancarios, que comprendieron la aplicación de recursos en: servicios personales, servicios generales, materiales y suministros, adquisiciones, obras y servicios públicos, deuda pública, programas de desarrollo social y sistema de agua potable.

PERIODO	ALCANCE DE LA REVISION	
	% Ingresos	% Egresos
01/01/95 al 15/09/95	83.66%	55.95%
16/09/95 al 31/12/95	74.37%	60.77%
01/01/95 al 31/12/95	80.27%	57.61%

Respecto a la revisión de la cuenta pública municipal por el ejercicio fiscal 1995, el alcance se modificó, mejorando composición y profundidad en relación a las del año anterior.

b.- Obras y Servicios Públicos

Para evaluar y determinar el resultado de la cuenta pública 1995, fue necesario programar y desarrollar un alcance en la revisión, que permitió cubrir desde el programa anual hasta la conclusión de las actividades relativas al ejercicio fiscal y a los períodos de las administraciones municipales.

El alcance en la revisión cubrió los siguientes aspectos:

1.- Revisión y seguimiento al 100% con la emisión de las recomendaciones relativas al programa anual y su ejecución.

2.- Recepción y revisión del 100% de informes mensuales, análisis, verificación y seguimiento documental de las inversiones realizadas en obras y servicios públicos.

3.- Revisión física de obras y servicios públicos, informe detallado de las más relevantes, validando y verificando la aplicación de:

- Materiales
- Mano de obra
- Indirectos

4.- Evaluación y recomendaciones sobre la actuación de la Dirección de Obras y Servicios Públicos respecto de inversiones programadas y/o realizadas, obras terminadas y/o en proceso, oportunidad y certeza en la presentación de programas e informes así como avances físicos y financieros.

VI.- Análisis de los Resultados.

a.- Contable-Financiero

El ingreso presupuestado por el H. Ayuntamiento Constitucional de Jerez de García Salinas, Zac., fue de N$ 17,802,011.00 (Diecisiete Millones Ochocien-

tos Dos Mil Once Nuevos Pesos 00/100 M.N.), de los que realmente obtuvo N$ 19,067,579.02 (Diecinueve Millones Sesenta y Siete Mil Quinientos Setenta y Nueve Pesos 02/100 M.N.) correspondiendo a los dos períodos, recursos que fueron revisados atendiendo a las fuentes que les dieron origen.

Los egresos presupuestados del H. Ayuntamiento para el Ejercicio Fiscal fueron de N$ 18,751,728.00 (Dieciocho Millones Setecientos Cincuenta y un Mil Setecientos Veintiocho Nuevos Pesos 00/100 M.N.), y en el mismo ejercicio, se erogaron N$ 19,476,091.02 (Diecinueve Millones Cuatrocientos Setenta y Seis Mil Noventa y Uno Nuevos Pesos 02/100 M.N.) correspondiendo a los dos períodos.

De la revisión, se conoció que los recursos se erogaron en los siguientes conceptos:

1.- Servicios Personales.- Corresponde su aplicación en los gastos que tienen relación directa con las contraprestaciones de carácter laboral y que principalmente son: sueldos, dietas a regidores, aguinaldos, cuotas cubiertas al Instituto Mexicano del Seguro Social, primas vacacionales, etc.

2.- Servicios Generales.- Son las erogaciones destinadas al pago de los servicios necesarios para tener en funcionamiento la estructura operativa:correo, telégrafo, teléfono, energía eléctrica, servicio de fotocopiado, publicaciones, impresiones civiles y culturales, viáticos, pasajes, etc.

3.- Materiales y Suministros.- Asignaciones destinadas a la adquisición de insumos requeridos por las dependencias de la Administración Pública Municipal para su mejor funcionamiento; material de oficina, material de impresión y reproducción, material eléctrico, material de limpieza, combustibles, lubricantes, formas valoradas y valorables, etc.

4.- Gasto de Inversión.- Aplicación de recursos orientados principalmente en adquisiciones que modificaron el patrimonio municipal:equipo de construcción, muebles y equipo de oficina, equipo de comunicación (teléfono, fax, amplificadores, videograbadoras, etc., equipo de ingeniería y dibujo al igual que lo aplicado en obras y servicios públicos, materiales y suministros, mano de obra, indirectos y aportaciones para obras.

5.- Gasto Social.- Aplicaciones del presupuesto al mejoramiento y bienestar de la población del Estado y Municipio, con el propósito de sumar esfuerzos y recursos en atención a las demandas sociales, y propiciando la concertación con los sectores de la sociedad y en especial continuar con las tareas del combate a la pobreza.

ESTADO COMPARATIVO PRESUPUESTO/RECIBIDO/EJERCIDO

(Nuevos Pesos)

	CONCEPTO	PRESUPUESTADO	RECIBIDO			DIFERENCIA	%
			1ºENERO-15 SEPT.	16 SEPT-31 DIC.	TOTAL		
INGRESOS	IMPUESTOS	1,995,471.00	1,823,391.92	279,637.55	2,103,029.47	107,558.47	5.39%
	DERECHOS	1,538,403.00	1,111,192.52	443,104.87	1,554,297.39	15,894.39	1.03%
	PRODUCTOS	342,790.00	319,333.31	192,659.97	511,993.28	169,203.28	49.36%
	APROVECHAMIENTOS	756,144.00	437,282.37	146,207.00	583,489.37	-172,654.63	-22.83%
	PARTICIPACIONES	7,653,900.00	5,280,584.00	2,501,699.00	7,782,283.00	128,383.00	1.68%
	DEUDA PUBLICA	0.00	0.00	60,000.00	60,000.00	60,000.00	0.00%
	DESARROLLO SOCIAL	3,776,014.00	1,856,520.68	2,713,126.00	4,569,646.68	793,632.68	21.02%
	SISTEMA DE AGUA POTABLE	1,739,289.00	1,281,768.63	621,071.20	1,902,839.83	163,550.83	9.40%
	TOTALES	17,802,011.00	12,110,073.43	6,957,505.59	19,067,579.02	1,265,568.02	7.11%

	CONCEPTO	PRESUPUESTADO	RECIBIDO			DIFERENCIA	%
			1ºENERO-15 SEPT.	16 SEPT-31 DIC.	TOTAL		
EGRESOS	SERVICIOS PERSONALES	4,729,301.00	3,593,691.10	1,712,241.03	5,305,932.13	576,631.13	12.19%
	SERVICIOS GENERALES	3,123,153.00	2,704,929.21	811,896.14	3,516,825.35	393,672.35	12.60%
	MATERIALES Y SUMINISTROS	1,450,542.00	1,347,985.37	311,793.68	1,659,779.05	209,237.05	14.42%
	ADQUISICIONES	649,089.00	184,261.11	20,705.75	204,966.86	-444,122.14	-68.42%
	OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS	2,089,377.00	1,604,045.69	390,643.38	1,994,689.07	-94,687.93	-4.53%
	DEUDA PUBLICA	1,308,352.00	169,157.82	51,530.85	220,688.67	-1,087,663.33	-83.13%
	DESARROLLO SOCIAL	3,662,625.00	1,889,069.53	2,773,948.73	4,663,018.26	1,000,393.26	27.31%
	SISTEMA DE AGUA POTABLE	1,739,289.00	1,267,403.17	642,788.46	1,910,191.63	170,902.63	9.83%
	TOTALES	18,751,728.00	12,760,543.00	6,715,548.02	19,476,091.02	724,363.02	3.86%

RESUMEN DE LA REVISION DEL EJERCICIO FISCAL

(Nuevos Pesos)

INGRESOS

CONCEPTO	IMPORTE	PORCENTAJE RESPECTO	
		DEL INGRESO	DE LA REVISION
IMPUESTOS	2,103,029.47	11.03%	78.82%
DERECHOS	1,554,297.39	8.15%	62.44%
PRODUCTOS	511,993.28	2.69%	71.62%
APROVECHAMIENTOS	583,489.37	3.06%	55.54%
PARTICIPACIONES	7,782,283.00	40.81%	100.00%
DEUDA PUBLICA	60,000.00	0.31%	100.00%
DESARROLLO SOCIAL	4,569,646.68	23.97%	65.99%
AGUA POTABLE	1,902,839.83	9.98%	59.34%
SUBTOTAL	19,067,579.02		
EXISTENCIA AL 1º DE ENERO DE 1995	892,295.22		
TOTALES	19,959,874.24	100.00%	80.27%

EGRESOS

CONCEPTO	IMPORTE	PORCENTAJE RESPECTO	
		DEL EGRESO	DE LA REVISION
SERVICIOS PERSONALES	5,305,932.13	27.24%	63.27%
SERVICIOS GENERALES	3,516,825.35	18.06%	56.43%
MATERIALES Y SUMINISTROS	1,659,779.05	8.52%	55.94%
ADQUISICIONES	204,966.86	1.06%	74.26%
OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS	1,994,689.07	10.24%	31.62%
DEUDA PUBLICA	220,688.67	1.13%	85.76%
DESARROLLO SOCIAL	4,663,018.26	23.94%	69.56%
AGUA POTABLE	1,910,191.63	9.81%	38.45%
SUBTOTAL	19,476,091.02		
EXISTENCIA AL 31 DE DICIEMBRE DE 1995	483,783.22		
TOTALES	19,959,874.24	100.00%	57.61%

indetec

REVISION DEL PERIODO DEL 1º DE ENERO AL 15 DE SEPTIEMBRE

(Nuevos Pesos)

INGRESOS

CONCEPTO	IMPORTE	PORCENTAJE RESPECTO	
		DEL INGRESO	DE LA REVISION
IMPUESTOS	1,823,391.92	15.06%	81.48%
DERECHOS	1,111,192.52	9.18%	64.11%
PRODUCTOS	319,333.31	2.64%	68.65%
APROVECHAMIENTOS	437,282.37	3.61%	55.59%
PARTICIPACIONES	5,280,584.00	43.60%	100.00%
DEUDA PUBLICA	0.00	0.00%	0.00%
DESARROLLO SOCIAL	1,856,520.68	15.33%	77.05%
AGUA POTABLE	1,281,768.63	10.58%	59.31%
SUBTOTAL	12,110,073.43		
EXISTENCIA AL 1º DE ENERO DE 1995	892,295.22		
TOTALES	13,002,368.65	100.00%	83.66%

EGRESOS

CONCEPTO	IMPORTE	PORCENTAJE RESPECTO	
		DEL EGRESO	DE LA REVISION
SERVICIOS PERSONALES	3,593,691.10	28.16%	62.43%
SERVICIOS GENERALES	2,704,929.21	21.20%	59.61%
MATERIALES Y SUMINISTROS	1,347,985.37	10.56%	56.00%
ADQUISICIONES	184,261.11	1.44%	72.64%
OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS	1,604,045.69	12.57%	24.13%
DEUDA PUBLICA	169,157.82	1.33%	97.80%
DESARROLLO SOCIAL	1,889,069.53	14.80%	70.96%
AGUA POTABLE	1,267,403.17	9.94%	39.60%
SUBTOTAL	12,760,543.00		
EXISTENCIA AL 31 DE DICIEMBRE DE 1995	241,825.65		
TOTALES	13,002,368.65	100.00%	55.95%

OBSERVACIONES:		
MESES REVISADOS:	ENERO, FEBRERO, MAYO, JUNIO Y AGOSTO	ENERO, FEBRERO, MAYO, JUNIO Y AGOSTO
DIFERENCIAS DETERMINADAS		N$168,085.56
ACTAS DE ACLARACIONES:		1
No. DE ACTA		70
FECHA		10/12/96
IMPORTE		N$168,085.56

REVISION DEL PERIODO DEL 16 DE SEPTIEMBRE AL 31 DE DICIEMBRE

(Nuevos Pesos)

INGRESOS

CONCEPTO	IMPORTE	PORCENTAJE RESPECTO	
		DEL INGRESO	DE LA REVISION
IMPUESTOS	279,637.55	4.02%	61.46%
DERECHOS	443,104.87	6.37%	58.25%
PRODUCTOS	192,659.97	2.77%	76.55%
APROVECHAMIENTOS	146,207.00	2.10%	55.39%
PARTICIPACIONES	2,501,699.00	35.95%	100.00%
DEUDA PUBLICA	60,000.00	0.86%	100.00%
DESARROLLO SOCIAL	2,713,126.00	39.00%	58.42%
AGUA POTABLE	621,071.20	8.93%	59.41%
SUBTOTAL	6,957,505.59		
EXISTENCIA AL 1º DE ENERO DE 1995	241,825.65		
TOTALES	7,199,331.24	100.00%	74.37%

EGRESOS

CONCEPTO	IMPORTE	PORCENTAJE RESPECTO	
		DEL EGRESO	DE LA REVISION
SERVICIOS PERSONALES	1,712,241.03	25.50%	65.04%
SERVICIOS GENERALES	811,896.14	12.09%	45.85%
MATERIALES Y SUMINISTROS	311,793.68	4.64%	55.70%
ADQUISICIONES	20,705.75	0.30%	88.69%
OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS	390,643.38	5.82%	62.35%
DEUDA PUBLICA	51,530.85	0.77%	46.23%
DESARROLLO SOCIAL	2,773,948.73	41.31%	68.60%
AGUA POTABLE	642,788.46	9.57%	36.17%
SUBTOTAL	6,715,548.02		
EXISTENCIA AL 31 DE DICIEMBRE DE 1995	483,783.22		
TOTALES	7,199,331.24	100.00%	60.77%

OBSERVACIONES:		
MESES REVISADOS:	OCTUBRE Y DICIEMBRE	OCTUBRE Y DICIEMBRE
DIFERENCIAS DETERMINADAS		N$10,637.51
ACTAS DE ACLARACIONES:		1
No. DE ACTA		69
FECHA		10/12/96
IMPORTE		N$10,637.51

indetec

CONCENTRADO DE LOS INGRESOS

(Nuevos Pesos)

	1		2		3				4				5	
CONCEPTO	PRESUPUESTO ANUAL	% S/TOTAL	RECIBIDO ANUAL	% S/TOTAL	RECIBIDO ENERO/SEPT.	% S/TOTAL	REVISADO ENERO/SEPT.	% S/TOTAL	RECIBIDO SEPT./DIC.	% S/TOTAL	REVISADO SEPT./DIC.	% S/TOTAL	REVISADO ANUAL	% S/TOTAL
IMPUESTOS	1,995,471.00	11.21%	2,103,029.47	11.03%	1,823,391.92	15.06%	1,485,764.14	14.66%	279,637.55	4.02%	171,874.55	3.32%	1,657,638.69	10.83%
DERECHOS	1,538,403.00	8.64%	1,554,297.39	8.15%	1,111,192.52	9.18%	712,365.13	7.03%	443,104.87	6.37%	258,095.03	4.99%	970,460.16	6.34%
PRODUCTOS	342,790.00	1.93%	511,993.28	2.69%	319,333.31	2.64%	219,218.37	2.16%	192,659.97	2.77%	147,466.08	2.85%	366,684.45	2.40%
APROVECHAMIENTOS	756,144.00	4.25%	583,489.37	3.06%	437,282.37	3.61%	243,100.02	2.40%	146,207.00	2.10%	80,985.49	1.57%	324,085.51	2.12%
PARTICIPACIONES	7,653,900.00	42.99%	7,782,283.00	40.81%	5,280,584.00	43.60%	5,280,584.00	52.12%	2,501,699.00	35.95%	2,501,699.00	48.35%	7,782,283.00	50.85%
DEUDA PUBLICA	0.00	0.00%	60,000.00	0.31%	0.00	0.00%	0.00	0.00%	60,000.00	0.86%	60,000.00	1.16%	60,000.00	0.37%
DESARROLLO SOCIAL	3,776,014.00	21.21%	4,569,646.68	23.97%	1,856,520.68	15.33%	1,430,464.48	14.12%	2,713,126.00	39.00%	1,585,079.50	30.63%	3,015,543.98	19.70%
AGUA POTABLE	1,739,289.00	9.77%	1,902,839.83	9.98%	1,281,768.63	10.58%	760,169.82	7.51%	621,071.20	8.93%	368,980.65	7.13%	1,129,150.47	7.39%
TOTAL	17,802,011.00	100.00%	19,067,579.02	100.00%	12,110,073.43	100.00%	10,131,665.96	100.00%	6,957,505.59	100.00%	5,174,180.30	100.00%	15,305,846.26	100.00%

EXPLICACION DEL CONTENIDO:

1.- PROGRAMA DEL PRESUPUESTO ANUAL DE INGRESOS PROYECTADO PARA EL EJERCICIO 1995, EN BASE A LA LEY DE INGRESOS APROBADA POR LA H. LEGISLATURA DEL ESTADO, INCLUYENDO PARTICIPACIONES Y CONVENIOS DE DESARROLLO SOCIAL REPRESENTANDO EN % LA IMPORTANCIA EN CADA CONCEPTO, CON RESPECTO AL TOTAL.

2.- INGRESOS RECIBIDOS DURANTE EJERCICIO FISCAL ENERO-DICIEMBRE POR CONCEPTO Y SU IMPORTANCIA RELATIVA.

3.- REPRESENTA LOS RECURSOS RECIBIDOS EN EL PERIODO DE ADMINISTRACION DE ENERO A SEPTIEMBRE Y LO REVISADO DEL PERIODO.

4.- REPRESENTA LOS RECURSOS RECIBIDOS EN EL PERIODO DE ADMINISTRACION 16 DE SEPTIEMBRE AL 31 DE DICIEMBRE, Y LO REVISADO DEL PERIODO.

5.- REPRESENTA EL TOTAL DE LOS RECURSOS QUE FUERON REVISADOS DEL EJERCICIO FISCAL ENERO-DICIEMBRE POR CONCEPTO.

REVISION DE LOS INGRESOS POR PERIODOS

(Nuevos Pesos)

	1		2		3			4			5	
CONCEPTO	PRESUPUESTO ANUAL	% S/TOTAL	RECIBIDO ANUAL	% S/TOTAL	RECIBIDO ENERO/SEPT.	REVISADO ENERO/SEPT.	% S/TOTAL	RECIBIDO SEPT./DIC.	REVISADO SEPT./DIC.	% DE REVISION	REVISADO ANUAL	% S/TOTAL
IMPUESTOS	1,995,471.00	11.21%	2,103,029.47	11.03%	1,823,391.92	1,485,764.14	81.48%	279,637.55	171,874.55	61.46%	1,657,638.69	78.82%
DERECHOS	1,538,403.00	8.64%	1,554,297.39	8.15%	1,111,192.52	712,365.13	64.11%	443,104.87	258,095.03	58.25%	970,460.16	62.44%
PRODUCTOS	342,790.00	1.93%	511,993.28	2.69%	319,333.31	219,218.37	68.65%	192,659.97	147,466.08	46.55%	366,684.45	71.62%
APROVECHAMIENTOS	756,144.00	4.25%	583,489.37	3.06%	437,282.37	243,100.02	55.59%	146,207.00	80,985.49	55.39%	324,085.51	55.54%
PARTICIPACIONES	7,653,900.00	42.99%	7,782,283.00	40.81%	5,280,584.00	5,280,584.00	100.00%	2,501,699.00	2,501,699.00	100.00%	7,782,283.00	100.00%
DEUDA PUBLICA	0.00	0.00%	60,000.00	0.31%	0.00	0.00	0.00%	60,000.00	60,000.00	100.00%	60,000.00	100.00%
DESARROLLO SOCIAL	3,776,014.00	21.21%	4,569,646.68	23.97%	1,856,520.68	1,430,464.48	77.05%	2,713,126.00	1,585,079.50	58.42%	3,015,543.98	65.99%
AGUA POTABLE	1,739,289.00	9.77%	1,902,839.83	9.98%	1,281,768.63	760,169.82	59.31%	621,071.20	368,980.65	59.41%	1,129,150.47	59.34%
TOTAL	17,802,011.00	100.00%	19,067,579.02	100.00%	12,110,073.43	10,131,665.96	83.66%	6,957,505.59	5,174,180.30	74.37%	15,305,846.26	80.27%

EXPLICACION DEL CONTENIDO:

1.- PRESUPUESTO ANUAL DE INGRESOS REPRESENTANDO EL PORCENTAJE DE IMPORTANCIA POR CONCEPTO CON RESPECTO AL TOTAL

2.- INGRESOS RECIBIDOS EN EL EJERCICIO POR CONCEPTO Y SU IMPORTANCIA RELATIVA.

3.- DESGLOSE DE LA REVISION DEL PRIMER PERIODO.

4.- DESGLOSE DE LA REVISION DEL SEGUNDO PERIODO

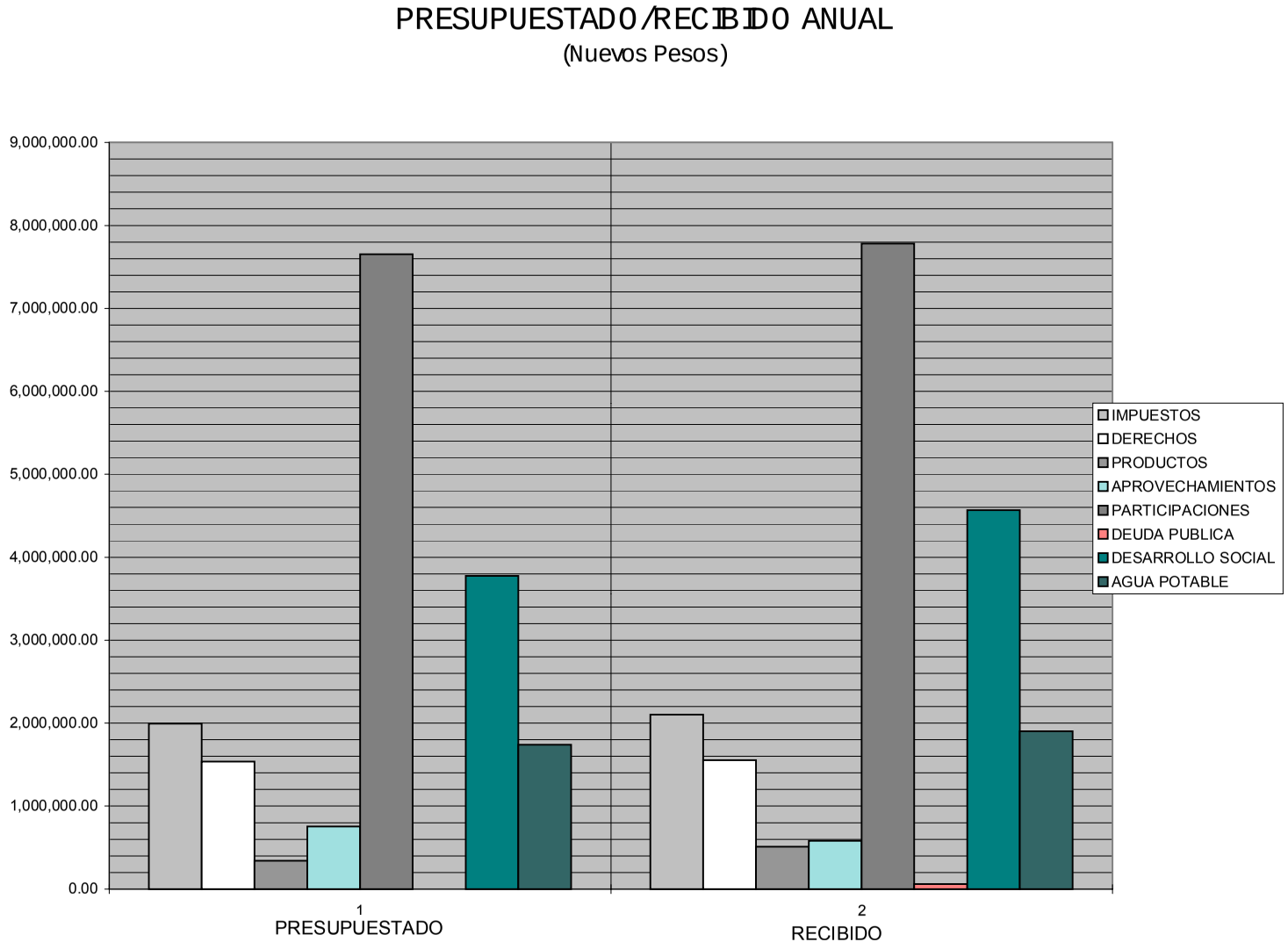
5.- DESGLOSE DE LA REVISION DEL EJERCICIO

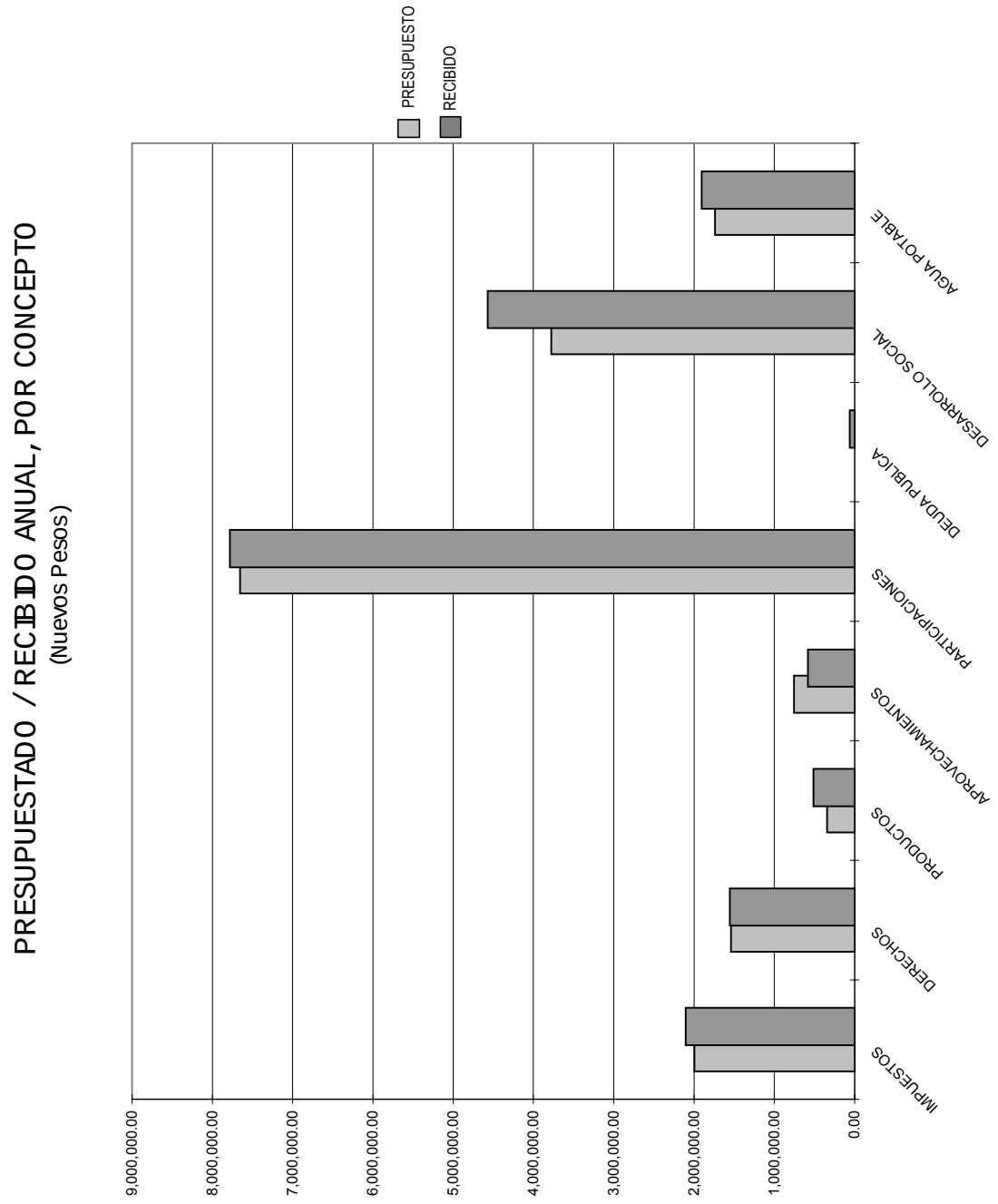
indetec

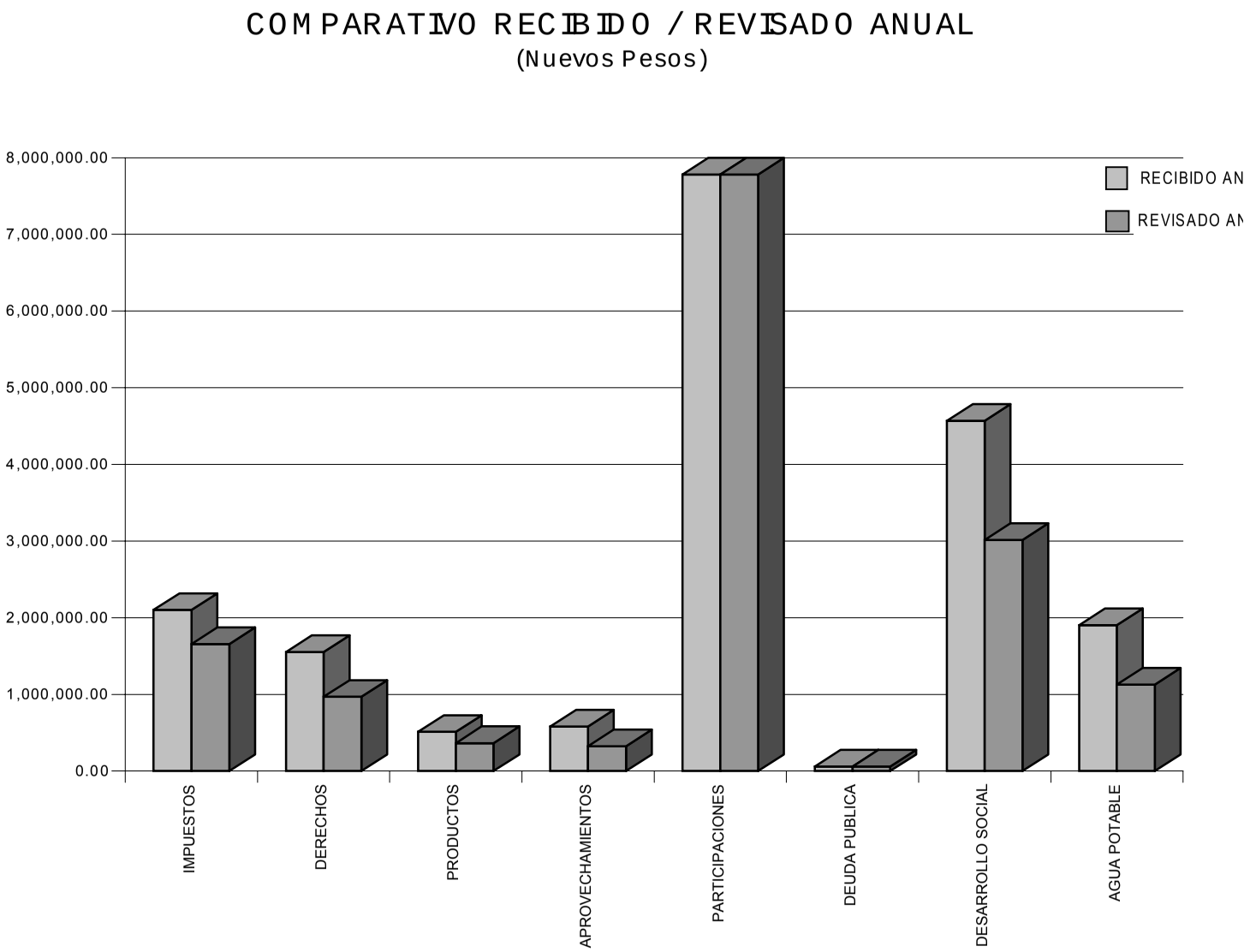
ANALISIS DE LOS INGRESOS PRESUPUESTADOS/RECIBIDOS

(Nuevos Pesos)

CONCEPTO	PRESUPUESTO ANUAL	RECIBIDO ENERO-DICIEMBRE	DIFERENCIA	
			ABSOLUTA	RELATIVA
IMPUESTOS	1,995,471.00	2,103,029.47	107,558.47	5.39%
DERECHOS	1,538,403.00	1,554,297.39	15,894.39	1.03%
PRODUCTOS	342,790.00	511,993.28	169,203.28	49.36%
APROVECHAMIENTOS	756,144.00	583,489.37	-172,654.63	-2283.00%
PARTICIPACIONES	7,653,900.00	7,782,283.00	128,383.00	1.68%
DEUDA PUBLICA	0.00	60,000.00	60,000.00	0.00%
DESARROLLO SOCIAL	3,776,014.00	4,569,646.68	793,632.68	21.02%
AGUA POTABLE	1,739,289.00	1,902,839.83	163,550.83	9.40%
TOTAL	17,802,011.00	19,067,579.02	1,265,568.02	7.11%

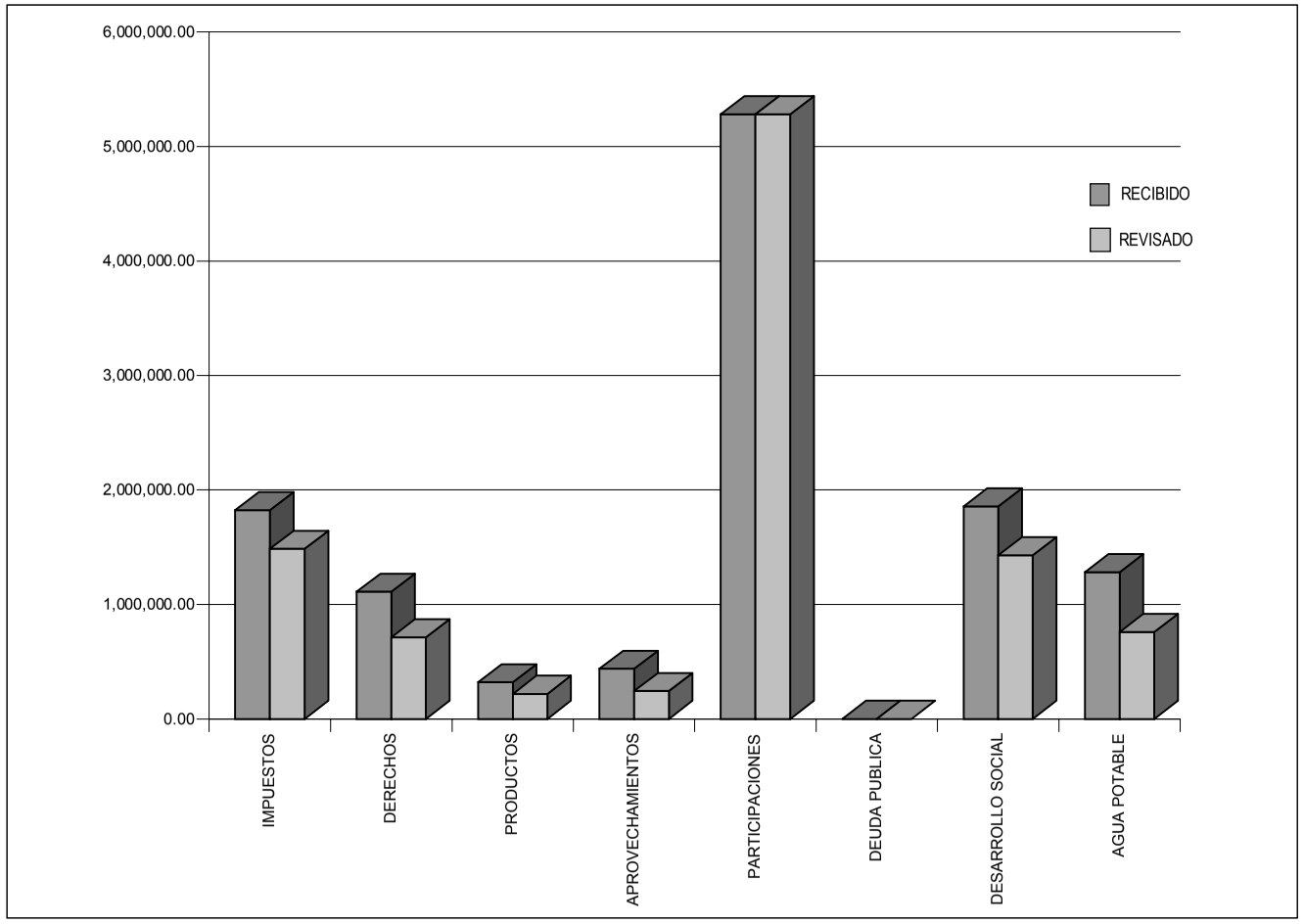

PRESUPUESTADO/RECIBIDO ANUAL
(Nuevos Pesos)
9,000,000.00
8,000,000.00
7,000,000.00
6,000,000.00
5,000,000.00
4,000,000.00
3,000,000.00
2,000,000.00
1,000,000.00
0.00
1
PRESUPUESTADO
2
RECIBIDO
IMPUESTOS
DERECHOS
PRODUCTOS
APROVECHAMIENTOS
PARTICIPACIONES
DEUDA PUBLICA
DESARROLLO SOCIAL
AGUA POTABLE

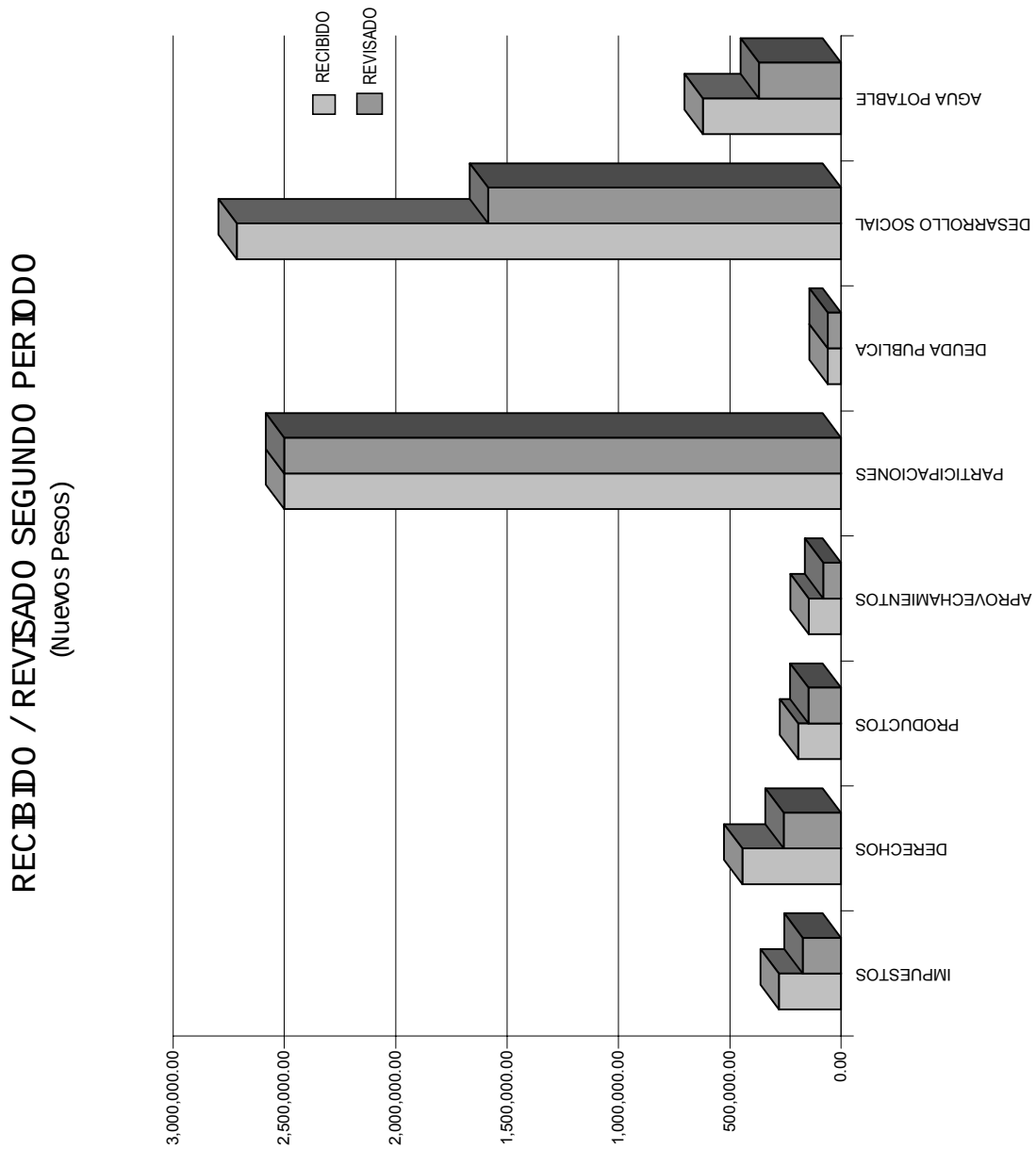

PRESUPUESTADO / RECIBIDO ANUAL, POR CONCEPTO
(Nuevos Pesos)
PRESUPUESTO
RECIBIDO
9,000,000.00
8,000,000.00
7,000,000.00
6,000,000.00
5,000,000.00
4,000,000.00
3,000,000.00
2,000,000.00
1,000,000.00
0.00
IMPUESTOS
DERECHOS
PRODUCTOS
APROVECHAMIENTOS
PARTICIPACIONES
DEUDA PUBLICA
DESARROLLO SOCIAL
AGUA POTABLE


COMPARATIVO RECIBIDO / REVISADO ANUAL
(Nuevos Pesos)
8,000,000.00
7,000,000.00
6,000,000.00
5,000,000.00
4,000,000.00
3,000,000.00
2,000,000.00
1,000,000.00
0.00
RECIBIDO AN
REVISADO AN
IMPUESTOS
DERECHOS
PRODUCTOS
APROVECHAMIENTOS
PARTICIPACIONES
DEUDA PUBLICA
DESARROLLO SOCIAL
AGUA POTABLE

RECIBIDO / REVISADO PRIMER PERIODO

(Nuevos Pesos)




RECIBIDO / REVISADO SEGUNDO PERIODO
(Nuevos Pesos)
RECIBIDO
REVISADO
3,000,000.00
2,500,000.00
2,000,000.00
1,500,000.00
1,000,000.00
500,000.00
0.00
IMPUESTOS
DERECHOS
PRODUCTOS
APROVECHAMIENTOS
PARTICIPACIONES
DEUDA PUBLICA
DESARROLLO SOCIAL
AGUA POTABLE

CONCENTRADO DE LOS EGRESOS

(Nuevos Pesos)

	1		2		3				4				5	
CONCEPTO	PRESUPUESTO ANUAL	% S/TOTAL	EJERCIDO ANUAL	% S/TOTAL	EJERCIDO ENERO/SEPT.	% S/TOTAL	REVISADO ENERO/SEPT.	% S/TOTAL	EJERCIDO SEPT./DIC.	% S/TOTAL	REVISADO SEPT./DIC.	% S/TOTAL	REVISADO ANUAL	% S/TOTAL
SERVICIOS PERSONALES	4,729,301.00	25.21%	5,305,932.13	27.24%	3,593,691.10	28.16%	2,243,427.13	31.42%	1,712,241.03	25.50%	1,113,590.35	27.29%	3,357,017.48	29.92%
SERVICIOS GENERALES	3,123,153.00	16.66%	3,516,825.35	18.06%	2,704,929.21	21.20%	1,612,346.69	22.58%	811,896.14	12.09%	372,281.88	9.12%	1,984,628.57	17.69%
MATERIAL Y SUMINISTROS	1,450,542.00	7.74%	1,659,779.05	8.52%	1,347,985.37	10.56%	754,868.48	10.57%	311,793.68	4.64%	173,677.21	4.26%	928,545.69	8.28%
ADQUISICIONES	649,089.00	3.46%	204,966.86	1.06%	184,261.11	1.44%	133,850.15	1.87%	20,705.75	0.30%	18,364.75	0.45%	152,214.90	1.36%
OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS	2,089,377.00	11.14%	1,994,689.07	10.24%	1,604,045.69	12.57%	387,108.74	5.42%	390,643.38	5.82%	243,585.25	5.97%	630,693.99	5.62%
DEUDA PUBLICA	1,308,352.00	6.98%	220,688.67	1.13%	169,157.82	1.33%	165,433.69	2.32%	51,530.85	0.77%	23,820.25	0.58%	189,253.94	1.66%
DESARROLLO SOCIAL	3,662,625.00	19.53%	4,663,018.26	23.94%	1,889,069.53	14.80%	1,340,422.07	18.78%	2,773,948.73	41.31%	1,902,956.61	46.63%	3,243,378.68	28.91%
AGUA POTABLE	1,739,289.00	9.28%	1,910,191.63	9.81%	1,267,403.17	9.94%	501,907.03	7.04%	642,788.46	9.57%	232,519.94	5.70%	734,426.97	6.56%
TOTAL	18,751,728.00	100.00%	19,476,091.02	100.00%	12,760,543.00	100.00%	7,139,363.98	100.00%	6,715,548.02	100.00%	4,080,796.24	100.00%	11,220,160.22	100.00%

EXPLICACION DEL CONTENIDO:

1.- PRESUPUESTO ANUAL DE EGRESOS PROYECTADO PARA EL EJERCICIO FISCAL 1995, AUTORIZADO POR EL H. AYUNTAMIENTO
2.- RECURSOS EJERCIDOS DURANTE EL EJERCICIO FISCAL ENERO-DICIEMBRE, POR CONCEPTO Y SU IMPORTANCIA
3.- RECURSOS EJERCIDOS EN EL PERIODO ENERO-SEPTIEMBRE Y LO REVISADO DEL PERIODO.
4.- RECURSOS EJERCIDOS EN EL PERIODO SEPTIEMBRE-DICIEMBRE Y LO REVISADO DEL PERIODO
5.- TOTAL DE RECURSOS REVISADOS POR EL EJERCICIO FISCAL ENERO-DICIEMBRE, POR CONCEPTO.

REVISION DE LOS EGRESOS POR PERIODOS

(Nuevos Pesos)

	1		2		3			4			5	
CONCEPTO	PRESUPUESTO ANUAL	% S/TOTAL	EJERCIDO ANUAL	% S/TOTAL	EJERCIDO ENERO/SEPT.	REVISADO ENERO/SEPT.	% S/TOTAL	EJERCIDO SEPT./DIC.	REVISADO SEPT./DIC.	% S/TOTAL	REVISADO ANUAL	% S/TOTAL
SERVICIOS PERSONALES	4,729,301.00	25.21%	5,305,932.13	27.24%	3,593,691.10	2,243,427.13	62.43%	1,712,241.03	1,113,590.35	65.04%	3,357,017.48	63.27%
SERVICIOS GENERALES	3,123,153.00	16.66%	3,516,825.35	18.06%	2,704,929.21	1,612,346.69	59.61%	811,896.14	372,281.88	45.85%	1,984,628.57	56.43%
MATERIAL Y SUMINISTROS	1,450,542.00	7.74%	1,659,779.05	8.52%	1,347,985.37	754,868.48	56.00%	311,793.68	173,677.21	55.70%	928,545.69	55.94%
ADQUISICIONES	649,089.00	3.46%	204,966.86	1.06%	184,261.11	133,850.15	72.64%	20,705.75	18,364.75	88.69%	152,214.90	74.26%
OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS	2,089,377.00	11.14%	1,994,689.07	10.24%	1,604,045.69	387,108.74	24.13%	390,643.38	243,585.25	62.35%	630,693.99	31.62%
DEUDA PUBLICA	1,308,352.00	6.98%	220,688.67	1.13%	169,157.82	165,433.69	97.80%	51,530.85	23,820.25	46.23%	189,253.94	85.76%
DESARROLLO SOCIAL	3,662,625.00	19.53%	4,663,018.26	23.94%	1,889,069.53	1,340,422.07	70.96%	2,773,948.73	1,902,956.61	68.60%	3,243,378.68	69.56%
AGUA POTABLE	1,739,289.00	9.28%	1,910,191.63	9.81%	1,267,403.17	501,907.03	39.60%	642,788.46	232,519.94	36.17%	734,426.97	38.45%
TOTAL	18,751,728.00	100.00%	19,476,091.02	100.00%	12,760,543.00	7,139,363.98	55.95%	6,715,548.02	4,080,796.24	60.77%	11,220,160.22	57.61%

EXPLICACION DEL CONTENIDO:

1.- PRESUPUESTO ANUAL DE EGRESOS PROYECTADO PARA EL EJERCICIO FISCAL 1995, AUTORIZADO POR EL H. AYUNTAMIENTO

2.- RECURSOS EJERCIDOS DURANTE EL EJERCICIO FISCAL ENERO-DICIEMBRE, POR CONCEPTO Y SU IMPORTANCIA

3.- RECURSOS EJERCIDOS EN EL PERIODO ENERO-SEPTIEMBRE Y LO REVISADO DEL PERIODO.

4.- RECURSOS EJERCIDOS EN EL PERIODO SEPTIEMBRE-DICIEMBRE Y LO REVISADO DEL PERIODO

5.- TOTAL DE RECURSOS REVISADOS POR EL EJERCICIO FISCAL ENERO-DICIEMBRE, POR CONCEPTO.

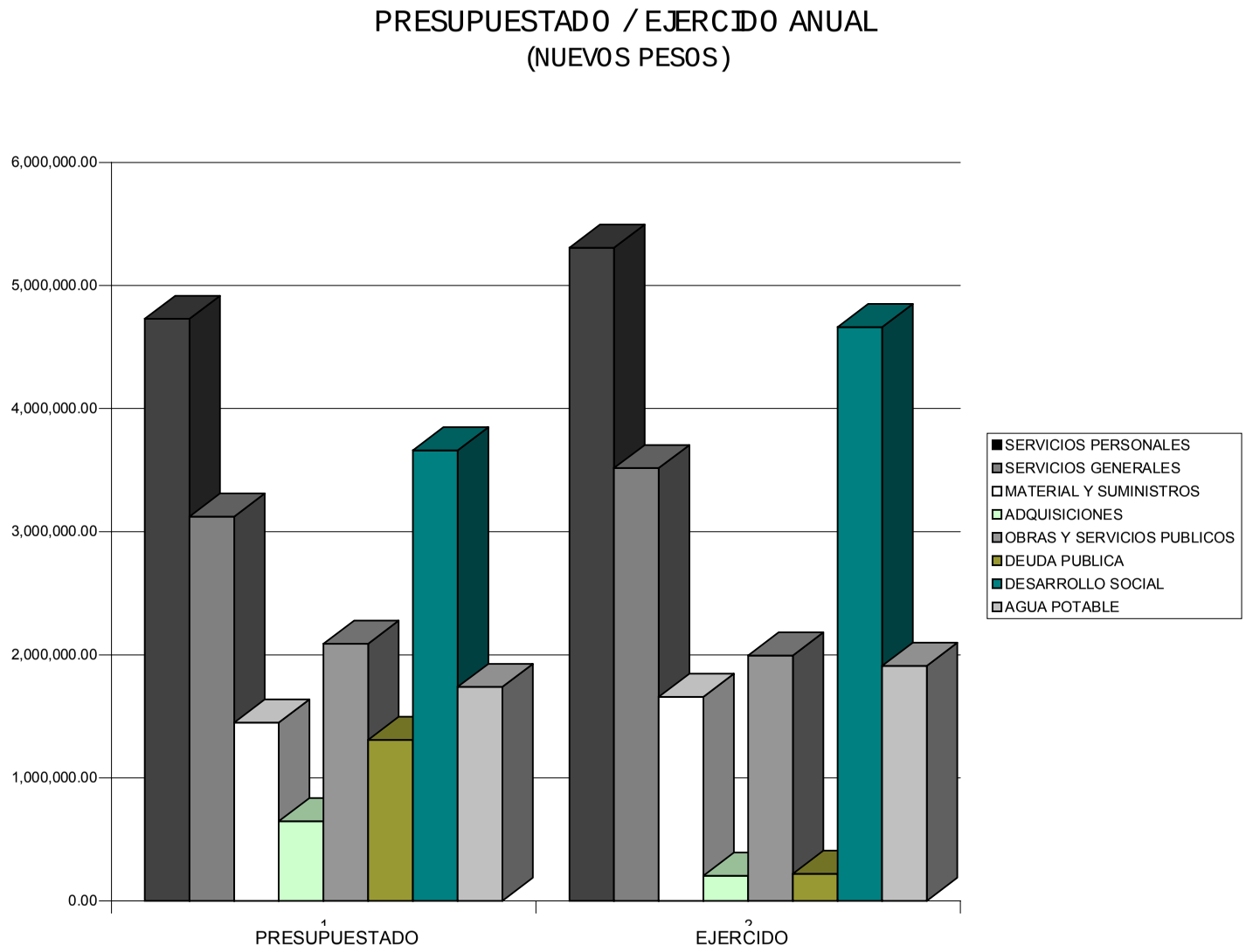
indetec

ANALISIS DE LOS EGRESOS PRESUPUESTADOS / EJERCIDOS

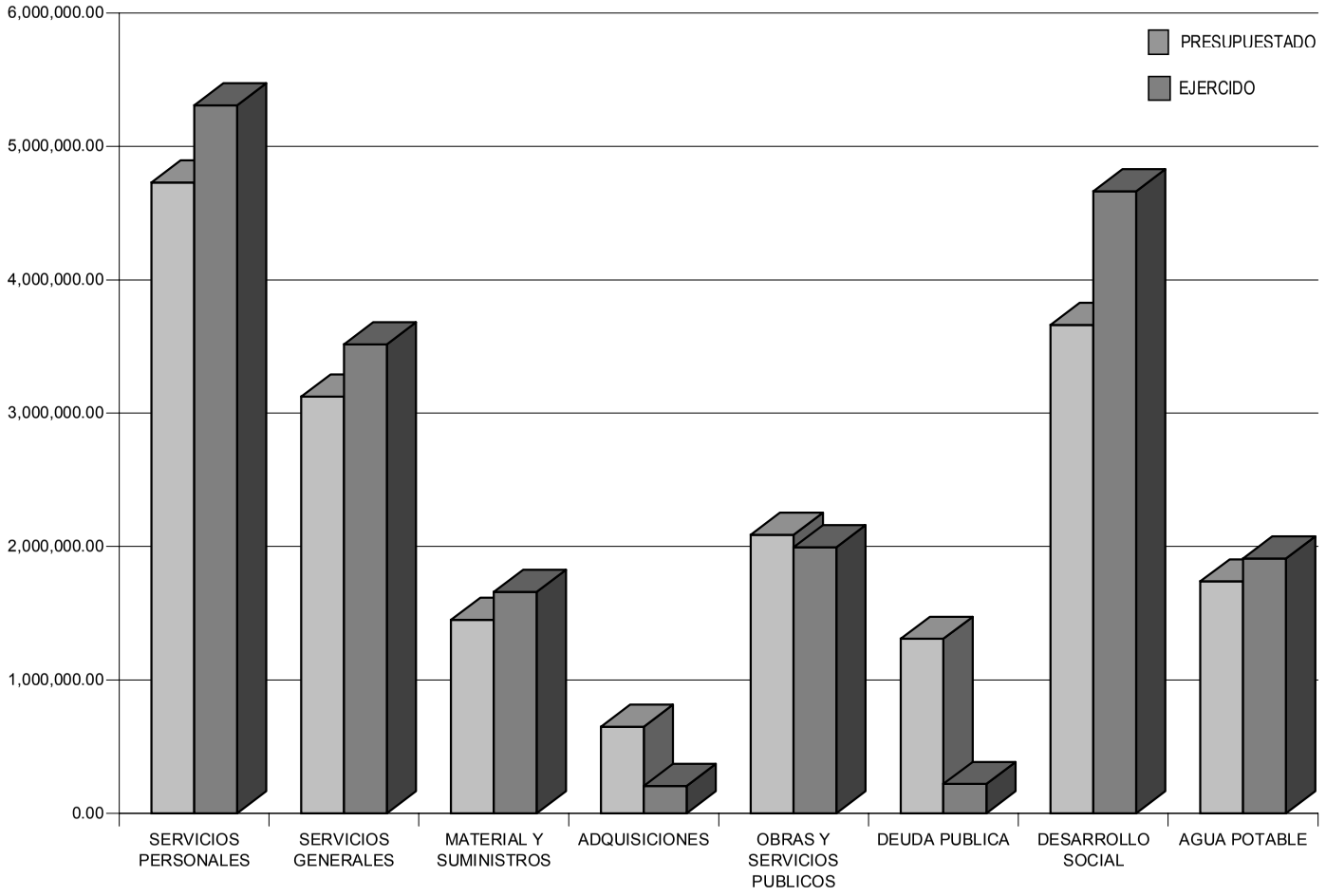
EJERCICIO FISCAL

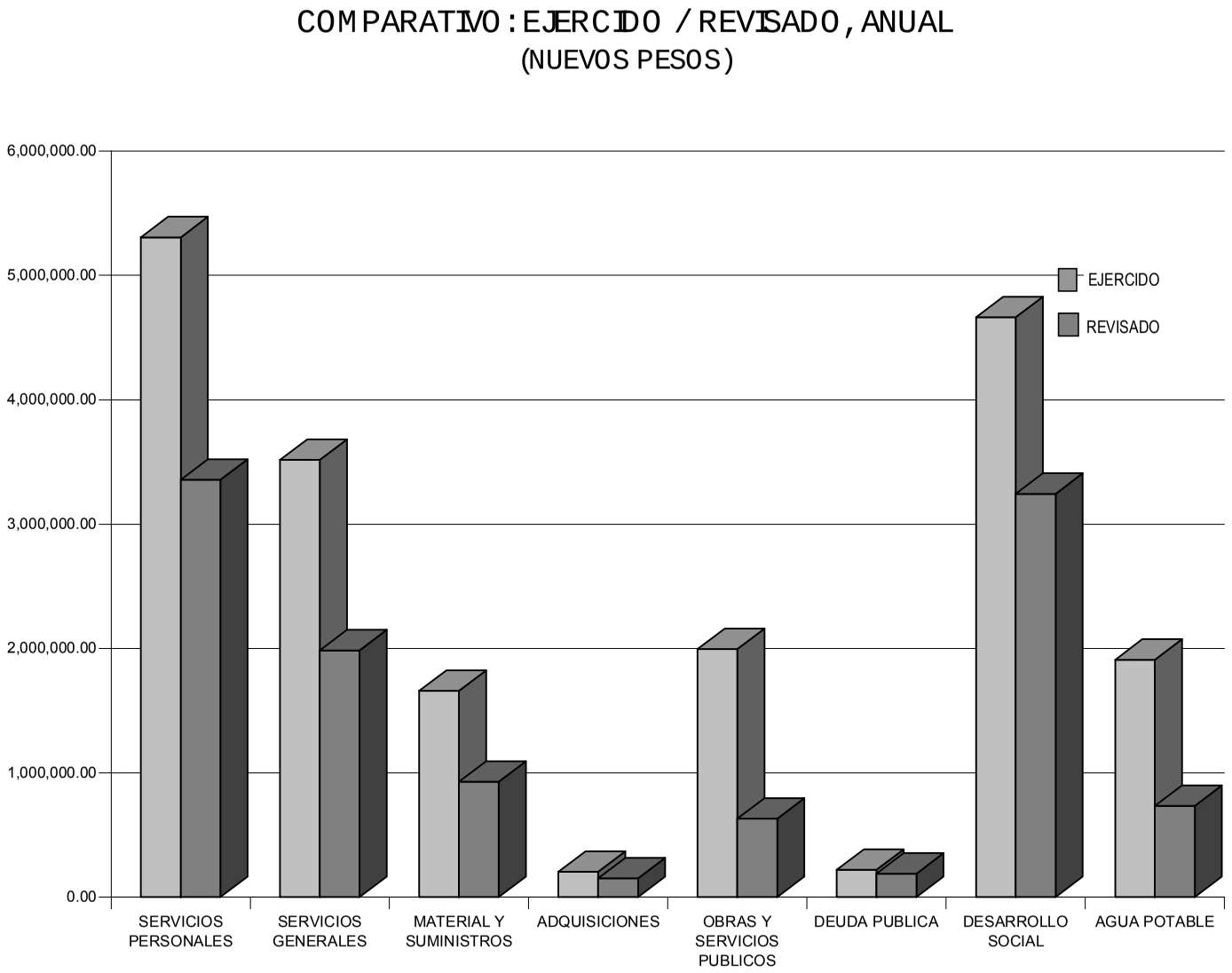
(NUEVOS PESOS)

CONCEPTO	PRESUPUESTO ANUAL	RECIBIDO ENERO-DICIEMBRE	DIFERENCIA	
			ABSOLUTA	RELATIVA
SERVICIOS PERSONALES	4,729,301.00	5,305,932.13	576,631.13	12.19%
SERVICIOS GENERALES	3,123,153.00	3,516,825.35	393,672.35	12.60%
MATERIALES Y SUMINISTROS	1,450,542.00	1,659,779.05	209,237.05	14.42%
ADQUISICIONES	649,089.00	204,966.86	-444,122.14	-68.42%
OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS	2,089,377.00	1,994,689.07	-94,687.93	-4.53%
DEUDA PUBLICA	1,308,352.00	220,688.67	-1,087,663.33	-83.13%
DESARROLLO SOCIAL	3,662,625.00	4,663,018.26	1,000,393.26	27.31%
AGUA POTABLE	1,739,289.00	1,910,191.63	170,902.63	9.83%
TOTAL	18,751,728.00	19,476,091.02	724,363.02	**3.86%**

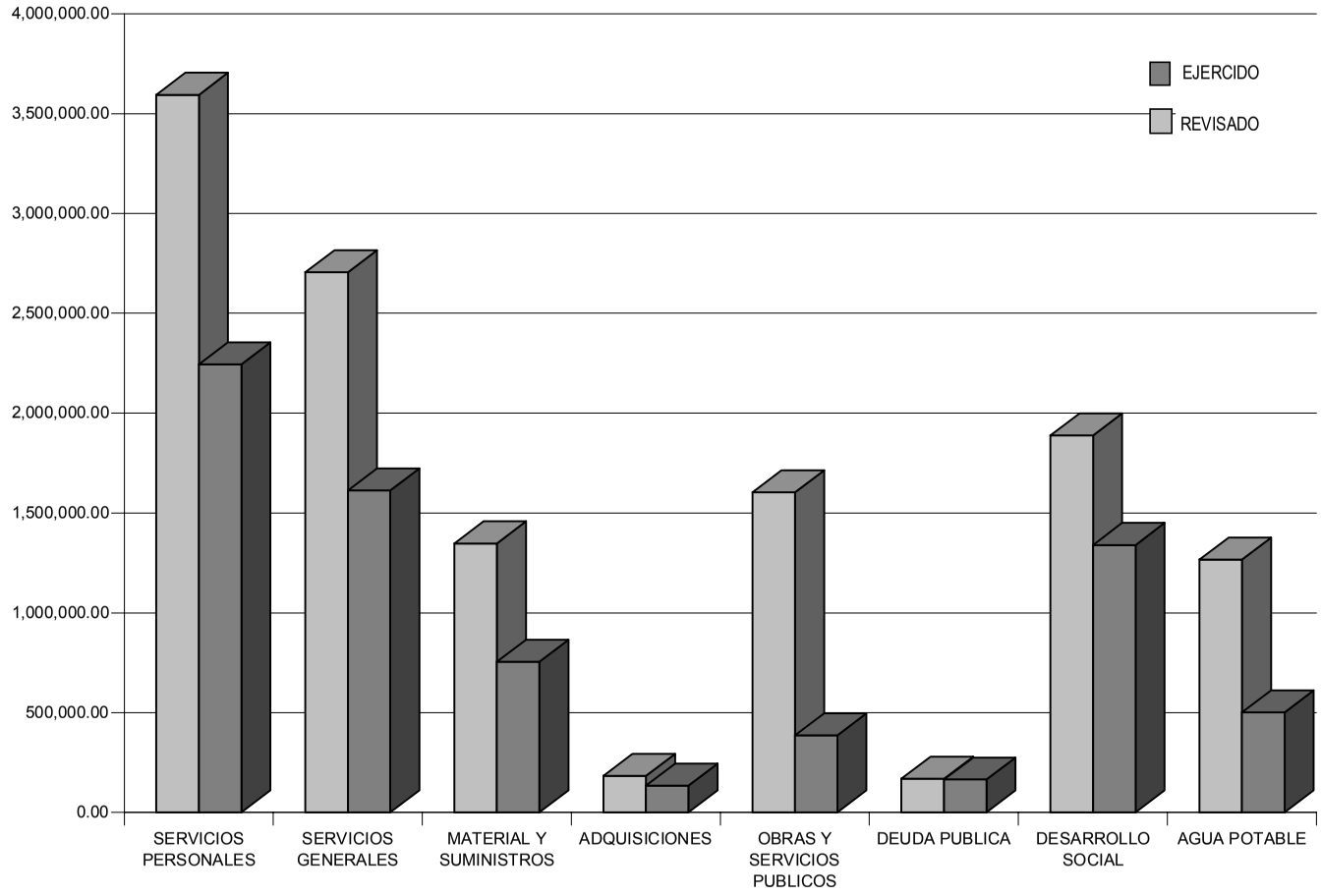

PRESUPUESTADO / EJERCIDO ANUAL
(NUEVOS PESOS)
6,000,000.00
5,000,000.00
4,000,000.00
3,000,000.00
2,000,000.00
1,000,000.00
0.00
1
2
PRESUPUESTADO
EJERCIDO
SERVICIOS PERSONALES
SERVICIOS GENERALES
MATERIAL Y SUMINISTROS
ADQUISICIONES
OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS
DEUDA PUBLICA
DESARROLLO SOCIAL
AGUA POTABLE

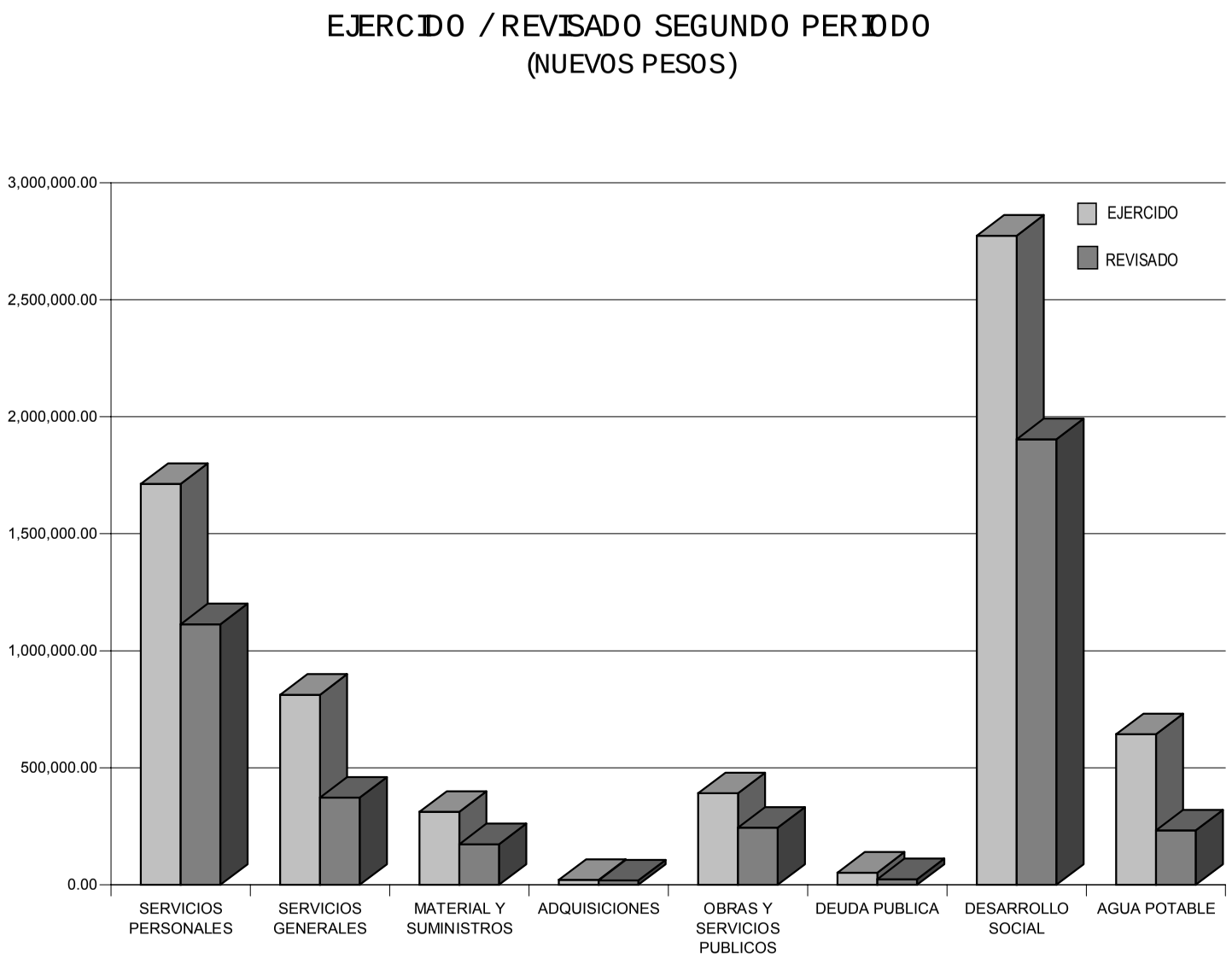
PRESUPUESTADO / EJERCIDO ANUAL POR CONCEPTO
(NUEVOS PESOS)




COMPARATIVO: EJERCIDO / REVISADO, ANUAL
(NUEVOS PESOS)
6,000,000.00
5,000,000.00
4,000,000.00
3,000,000.00
2,000,000.00
1,000,000.00
0.00
EJERCIDO
REVISADO
SERVICIOS PERSONALES
SERVICIOS GENERALES
MATERIAL Y SUMINISTROS
ADQUISICIONES
OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS
DEUDA PUBLICA
DESARROLLO SOCIAL
AGUA POTABLE

EJERCIDO / REVISADO PRIMER PERIODO
(NUEVOS PESOS)




EJERCIDO / REVISADO SEGUNDO PERIODO
(NUEVOS PESOS)
3,000,000.00
2,500,000.00
2,000,000.00
1,500,000.00
1,000,000.00
500,000.00
0.00
EJERCIDO
REVISADO
SERVICIOS PERSONALES
SERVICIOS GENERALES
MATERIAL Y SUMINISTROS
ADQUISICIONES
OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS
DEUDA PUBLICA
DESARROLLO SOCIAL
AGUA POTABLE

indetec

b).-Obras y Servicios Públicos

El H. Ayuntamiento Constitucional de Jeréz de G.S., Zac., presentó ante la Contaduría Mayor de Hacienda, en el mes de marzo de 1995, el Programa Anual de Obras Públicas por realizar en el Ejercicio Fiscal 1995.

Este programa contempla 32 obras con un techo financiero de N$ 2,433,856.00 (Dos millones cuatrocientos treinta y tres mil ochocientos cincuenta y seis nuevos pesos 00/100 M.N.) que no incluye las erogaciones correspondientes a servicios públicos municipales.

La inversión en obras públicas municipales, fue aplicada principalmente en:mantenimientos, construcciones nuevas, mejoramiento a la vivienda y de obras, aportaciones a obras menores, rehabilitaciones, ampliaciones, terminaciones y aportaciones a programas convenidos con los gobiernos Federal y del Estado.

En servicios públicos, no se programaron individualmente los importes a invertir. La administración municipal informó de las erogaciones efectuadas en el período por concepto de: alumbrado público, agua potable, alcantarillado, calles, parques, jardines, unidades deportivas, limpieza y recolección de basura, panteones, rastros, mercados, centrales de abastos, seguridad pública y tránsito, catastro, registro civil, teatros, D.I.F., bibliotecas públicas y viveros.

Este órgano técnico, dispone de las cédulas para observaciones aplicadas a cada caso, en las que se detallan los errores u omisiones en los registros, mismos que se determinaron en la revisión y análisis documental de los informes mensuales de obras y servicios públicos, que durante el período de 1995 entregó el H. Ayuntamiento, además las recomendaciones y sugerencias que en su momento fueron propuestas para su implementación.

En seguimiento al programa anual de obras y servicios públicos del período mencionado, se informó trimestralmente, al Director de obras públicas sobre el estado y grado de avance en los montos de inversión alcanzados, así como el número de obras atendidas.

Después de la revisión documental que se realizó mensualmente, así como del análisis anual de toda la documentación que soporta las inversiones y de la revisión física que efectuamos, concluimos que el H. Ayuntamiento de Jerez de G.S., Zac., invirtió y ejecutó la sobras públicas, en forma adecuada.

indetec

De las obras realizadas se seleccionaron 18 para ser revisadas físicamente, inspección que se realizó, en los meses de julio 1995 y marzo 1996, respectivamente, obteniendo los siguientes resultados:

1.- En lo que respecta a la razonabilidad del gasto, calidad y funcionalidad de cada una de las obras nuestra calificación es aceptable.

2.- En cuanto al número de obras y montos de inversión se concluye lo siguiente:

CONCEPTO	PROGRAMADO	REALIZADO	REVISADO	PORCENTAJE
a.- Total de Obras programadas:	32			
b.- Total de Obras realizadas: 100%		30		
c.- Porcentaje de obras realizado:				94%
d.- Inversión programada para obras públicas, costo directo:	N$2,433,856.00			
e.- Inversión realizada en obras costo directo:		N$2,087,857.00		
f.- Porcentaje de cumplimiento en obras:				94%
g.- Inversión realizada en obras costo indirecto:		189,827.00		
h.- Inversión total en obras:		2,277,684.00		
i.- Inversión en servicios públicos:		3,242,067.00		
j.- Inversión total obras y servicios públicos		N$5,519,751.00		
k.- Inversión revisada físicamente:			N$1,398,507.00	
l.- Porcentaje revisado físicamente:				67%
m.- Porcentaje de inversión aplicado en cabecera municipal:				66%
n.- Porcentaje de inversión aplicado en comunidades.				34%

Se terminó la construcción de 30 obras y las 2 las dejó incompletas; sin embargo tomando en consideración la impuntualidad en la entrega de los informes mensuales y la consistencia de la información, el cumplimiento en lo que se refiere a inversión y el número de obras terminadas y en proceso, evaluamos como aceptable la actuación de la Dirección de Obras Públicas del H. Ayuntamiento de Jerez de G.S., Zac.

ANEXOS DE OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS

A continuación se detalla el contenido de los anexos, que en términos generales describen:

Anexo I Curva de Erogaciones

Muestra el desarrollo mensual referente a inversión, se observa el plan original de inversión, el que realmente se llevó a cabo y las modificaciones que se fueron presentando en el transcurso del ejercicio 1995.

Anexo II Inversión en Obras, Servicios Públicos y otros conceptos.

Muestra los montos y porcentajes en que se distribuyó el universo de los egresos del H. Ayuntamiento.

Anexo III Inversión en Obras y Servicios Públicos.

Barras verticales que indican la magnitud de inversión en obras y servicios públicos, ejercidos durante el año.

Anexo IV Informe Programa Municipal de Obras

Informe detallado del estado final relativo a:número de obras, inversiones, avances, servicios y separación entre administraciones 1992-1995 / 1995-1998.

Anexo V Comparativo de Inversión en Obras y Servicios Públicos Municipales, Ejercicios 1994-1995.

Barras horizontales, representa la inversión por concepto y año.

Anexo VI Desglose de Inversión por Administraciones

Barras horizontales que muestran gráficamente las inversiones por concepto, por administración y el total correspondiente.

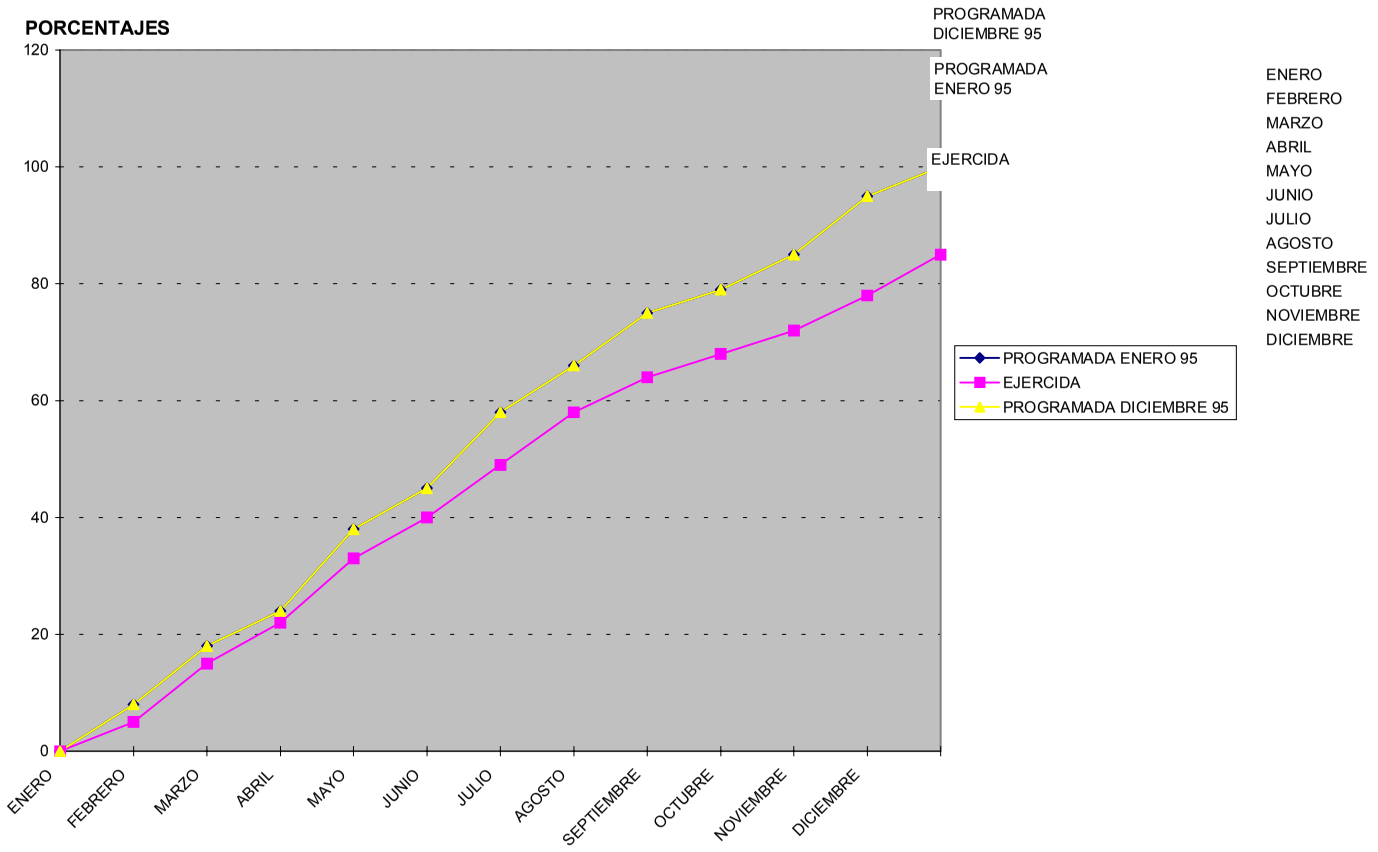
Anexo VII Relación de Obras, inversiones y avances por administración.

Listado por cada administración en donde se puede observar: número de obras, nombre, avance financiero y físico, inversiones realizada y su revisión física.

Anexo VIII Informes mensuales de obras y servicios públicos, al 15 de septiembre y al 31 de diciembre de 1995.

indetec

ANEXO I
CURVA DE EROGACIONES

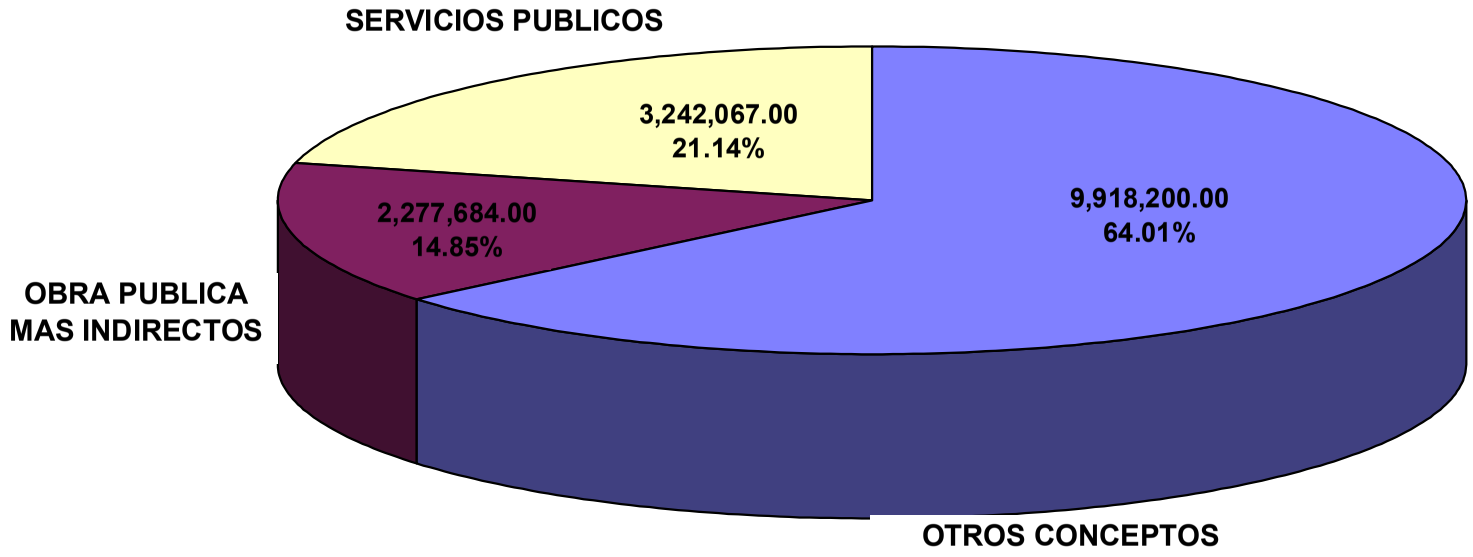


N$ 2,433,856 = 100%

N$ 2,277,684 = 94%

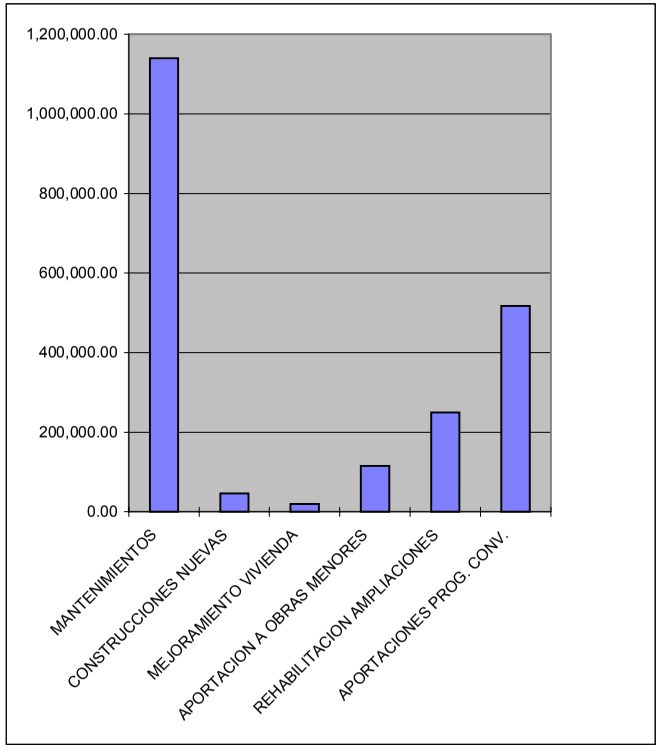
indetec

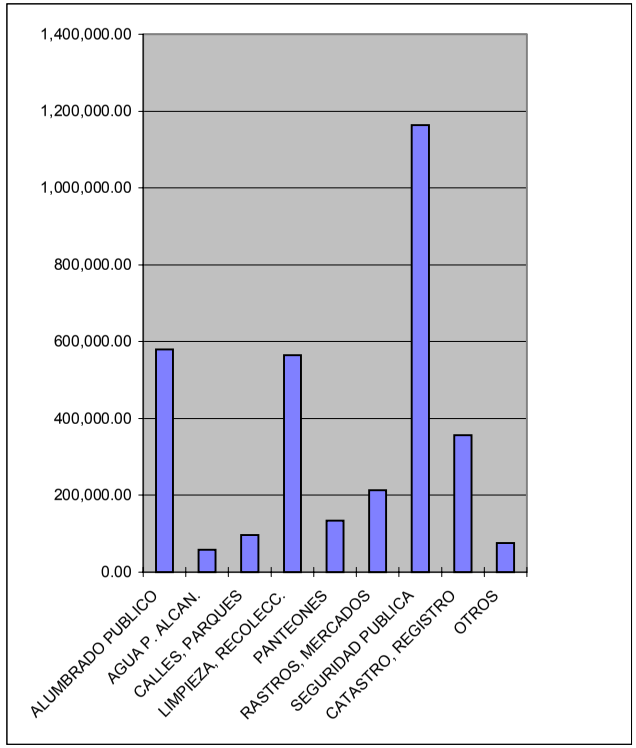
ANEXO II
DISTRIBUCION DE INVERSIONES EN OBRAS, SERVICIOS Y GASTO CORRIENTE



EGRESOS TOTALES N$ 15,337,951.00 = 100%

ANEXO III
INVERSION EN OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS





EN LA COLUMNA DE OTROS SE INCLUYE LOS EGRESOS POR CONCEPTO DE BIBLIOTECA, D.I.F., VIVEROS, TEATROS Y CASINOS.

OBRAS PUBLICAS

TOTAL APLICADO N$ 2,277,684 = 41 %

SERVICIOS PUBLICOS

TOTAL APLICADO N$ 2,277,684 = 41 %

TOTAL APLICADO A OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS N$ 5,519,751 = 100 %

indetec

ANEXO IV
INFORME, PROGRAMA MUNICIPAL DE OBRAS

CONCEPTO DE INVERSION	ESTADO FINAL DE LAS OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS, PERIODO ACUMULADO: ENERO-DICIEMBRE DE 1995, (AMBAS ADMINISTRACIONES)											
	INVERSION TOTAL:				%	NUMERO DE OBRAS				% AVANCE FISICO:		
	PROGRAMADA ORIGINAL	ACTUAL	EJERCIDA	DIFERENCIA	INVERSION EJERCIDA	PROGRAMADAS	ACTUALES	PROCESO	TERMINADAS	PROGRAMADO	REAL	DIFERENCIA
MANTENIMIENTOS	1,302,417.00	1,226,817.00	1,139,384.00	87,433.00	93%	13	13	0	13	100%	100%	0%
CONSTRUCCIONES NUEVAS	252,300.00	198,270.00	45,615.00	152,655.00	23%	6	8	0	3	100%	24%	-76%
MEJORAMIENTO VIVIENDA	30,417.00	24,417.00	19,956.00	4,461.00	82%	2	2	0	2	100%	100%	0%
APORTACION A OBRAS	75,671.00	118,671.00	115,379.00	3,292.00	97%	2	2	0	2	100%	100%	0%
REHAB. AMPLIA. MEJORA, TERMINACION	128,759.00	274,629.00	249,598.00	25,031.00	91%	3	6	1	5	100%	96%	-4%
APORTACION PROGRAMAS CONVENIDOS	644,292.00	591,052.00	517,925.00	73,127.00	88%	6	6	1	5	100%	99%	-1%
SUBTOTAL	(NOTA 1) 2,433,856.00	2,433,856.00	(NOTA 2) 2,087,857.00	345,999.00	86%	32	37	2	30	100%	93%	-7%

ALUMBRADO PUBLICO	579,602.00
AGUA POTABLE Y ALCANTARILLADO	58,168.00
CALLES, PARQUES, JARDINES Y UNIDADES DEPORTIVAS	95,962.00
LIMPIEZA Y RECOLECCION DE BASURA	564,374.00
PANTEONES	134,176.00
RASTROS, MERCADOS Y CENTRALES DE ABASTO	213,280.00
SEGURIDAD PUBLICA Y TRANSITO	1,163,854.00
CATASTRO Y REGISTRO CIVIL	356,626.00
VARIOS: TEATROS, D.I.F., BIBLIOTECAS, VIVEROS	76,025.00
OTROS	0.00
SUBTOTAL	3,242,067.00
GASTOS INDIRECTOS DE LAS OBRAS PUBLICAS	189,827.00
TOTAL APLICADO A OBRAS Y SERVICIOS	5,519,751.00

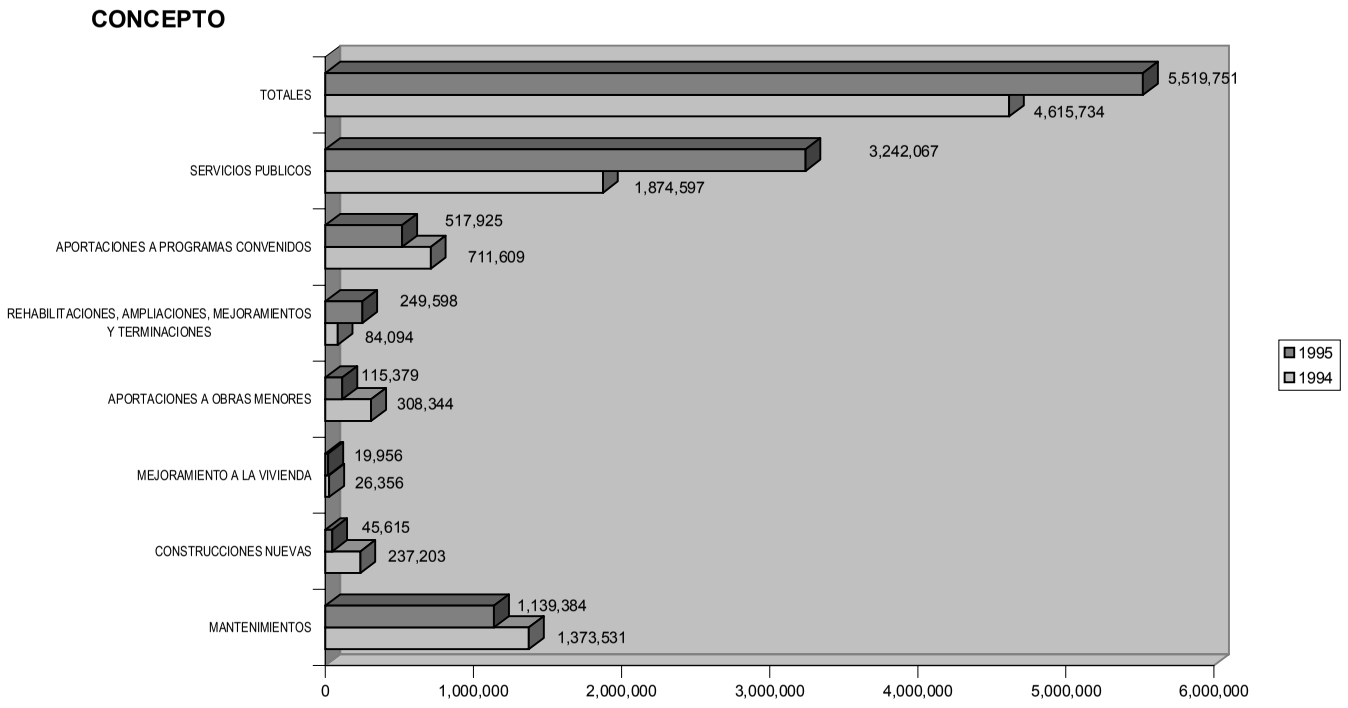
EGRESOS TOTALES PRESUPUESTADOS PARA 1995 (ENE, DIC.) =	(NOTA 3)	N$ 15,105,859.00	= 100%
ASIGNACION TOTAL PARA OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS (ENE, DIC.) =		N$ 5,865,750.00	= 39%
MONTO TOTAL EJERCIDO EN OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS (ENE, DIC.)=		N$ 5,519,751.00	= 37%

DESGLOSE POR PERIODO

PERIODOS	INVERSIONES EJERCIDAS EN:						% DE INVERSION REVISADO FISICAMENTE
	OBRAS	INDIRECTOS	SERVICIOS	TOTALES	TERMINADAS	EN PROCESO	
01/ENE/95 15/SEP/95	1,576,845.00	123,122.00	2,060,332.00	3,760,299.00	11	0	68%
16/SEP/95 31/DIC/95	511,012.00	66,705.00	1,181,735.00	1,759,452.00	19	2	63%
TOTALES	2,087,857.00	189,827.00	3,242,067.00	5,519,751.00	30	2	67%

ANEXO V

COMPARATIVO EN INVERSIONES EN OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS MUNICIPALES 1994-1995



INVERSION 1994 N$ 4,615,734 = 33% DEL TOTAL DE LOS EGRESOS

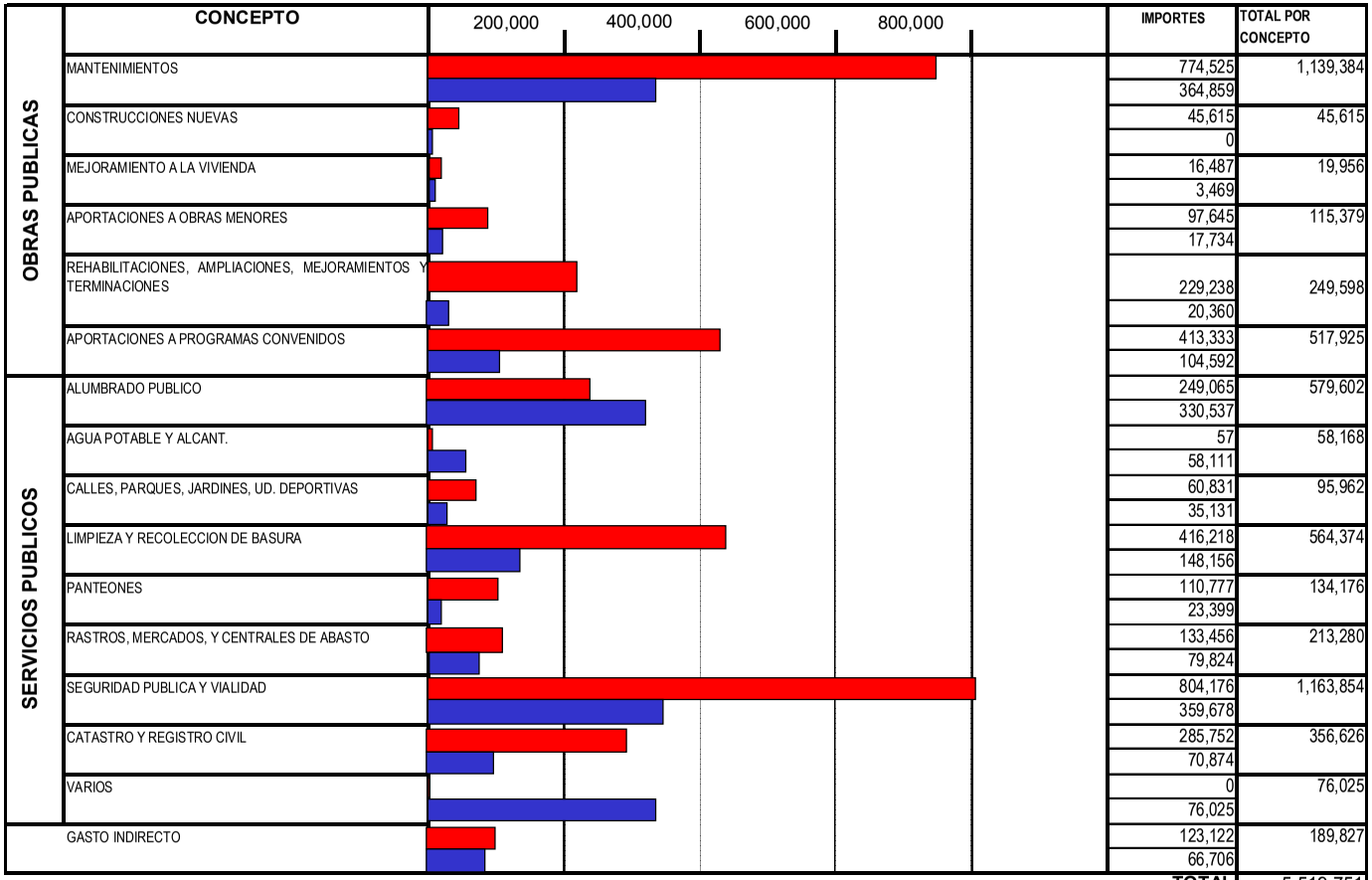
INVERSION 1995 N$ 5,519,751 = 36% DEL TOTAL DE LOS EGRESOS

indetec

ANEXO VI

DESGLOSE DE INVERSION POR ADMINISTRACIONES EN 1995

MILES DE PESOS



	CONCEPTO	IMPORTES	TOTAL POR CONCEPTO
OBRAS PUBLICAS	MANTENIMIENTOS	774,525	1,139,384
		364,859	
	CONSTRUCCIONES NUEVAS	45,615	45,615
		0	
	MEJORAMIENTO A LA VIVIENDA	16,487	19,956
		3,469	
	APORTACIONES A OBRAS MENORES	97,645	115,379
		17,734	
	REHABILITACIONES, AMPLIACIONES, MEJORAMIENTOS Y TERMINACIONES	229,238	249,598
		20,360	
	APORTACIONES A PROGRAMAS CONVENIDOS	413,333	517,925
		104,592	
SERVICIOS PUBLICOS	ALUMBRADO PUBLICO	249,065	579,602
		330,537	
	AGUA POTABLE Y ALCANT.	57	58,168
		58,111	
	CALLES, PARQUES, JARDINES, UD. DEPORTIVAS	60,831	95,962
		35,131	
	LIMPIEZA Y RECOLECCION DE BASURA	416,218	564,374
		148,156	
	PANTEONES	110,777	134,176
		23,399	
	RASTROS, MERCADOS, Y CENTRALES DE ABASTO	133,456	213,280
		79,824	
	SEGURIDAD PUBLICA Y VIALIDAD	804,176	1,163,854
		359,678	
	CATASTRO Y REGISTRO CIVIL	285,752	356,626
		70,874	
	VARIOS	0	76,025
		76,025	
	GASTO INDIRECTO	123,122	189,827
		66,706	
		TOTAL	5,519,751

	EJERCIDO ADMINISTRACION 1992-1995 = N$	3,760,299	=	68%
	EJERCIDO ADMINISTRACION 1995-1998 = N$	1,759,542	=	32%

ANEXO VII

RELACION DE OBRAS, INVERSIONES Y AVANCES POR ADMINISTRACION

	No.	Nombre de las Obras	% DE AVANCE		MONTO DE LA INVERSION	
			Financiero	Físico	Realizada	Revisada
ADMINISTRACION ENERO-SEPTIEMBRE (92-95)	1	MANTENIMIENTO CONSERVACION DE CALLES	96	100	133,198.06	133,198.00
	2	MANTENIMIENTO DRENAJE	97	100	43,457.43	0.00
	3	MANTENIMIENTO PARQUES Y JARDINES	99	100	202,378.76	0.00
	4	MANTENIMIENTO ALUMBRADO PUBLICO	99	100	278,400.37	278,400.00
	5	MANTENIMIENTO ESCUELAS	96	100	38,477.96	0.00
	6	MANTENIMIENTO EDIFICIOS PUBLICOS	71	100	78,612.57	78,612.00
	7	APORTACION A OBRAS	98	100	97,645.27	0.00
	8	MEJORAMIENTO A LA VIVIENDA	82	100	16,487.45	0.00
	9	APORTACION PROGRAMAS DE SOLIDARIDAD 94	98	100	33,897.64	0.00
	10	APORTACION PROGRAMAS DESARROLLO RURAL	89	100	329,230.14	329,230.00
	11	APORTACION PROGRAMAS SOLIDARIDAD	99	100	40,733.38	0.00
	12	APORTACION ESCUELA DIGNA	95	100	9,471.74	0.00
	13	REHABILITACION INSTALACION FERIA	98	100	118,433.28	103,073.00
	14	PAVIMENTACION CALLE MINA	0	0	0.00	0.00
	15	PAVIMENTACION ADOQUIN C. MA. GUADALUPE	0	0	0.00	0.00
	16	PAVIMENTACION ADOQUIN C. PRIVADA R.	0	0	0.00	0.00
	17	PAVIMENTACION CONC, CALLE 1º DE ENERO	0	0	0.00	0.00
	18	PAVIMENTACION ADOQUIN CALLE MINA I	0	0	0.00	0.00
	19	PAVIMENTACION ACCESO C. GUADALUPE	98	100	12,512.48	12,512.00
	20	CONSTRUCCION BUSTO FRANCISCO GARCIA	98	100	15,710.27	15,632.00
	21	RELLENO SANITARIO	100	100	60,137.08	60,137.00
	22	AFECT. POR ALINEACION	97	100	29,338.52	29,338.00
	23	REHABILITACION ALAMEDA	87	100	21,329.40	21,329.00
	24	CONSTRUCCION Y COL. PEDESTAL	97	100	17,392.00	17,392.00
ADMINISTRACION SEPTIEMBRE-DICIEMBRE (95-98)	1	MANTENIMIENTO Y CONSERVACION DE CALLES	86	100	43,148.02	0.00
	2	MANTENIMIENTO DE DRENAJE	94	100	25,537.63	25,538.00
	3	MANTENIMIENTO PARQUES Y JARDINES	90	100	92,174.45	0.00
	4	MANTENIMIENTO ALUMBRADO PUBLICO	100	100	130,612.12	130,612.00
	5	MANTENIMIENTO DE ESCUELAS	88	100	14,964.00	0.00
	6	MANTENIMIENTO EDIFICIOS PUBLICOS	68	100	38,552.20	38,552.00
	7	APORTACION PARA OBRAS	95	100	17,734.30	16,372.00
	8	MEJORAMIENTO DE LA VIVIENDA	79	100	3,468.75	0.00
	9	APORTACION PROGRAMAS SOLIDARIDAD 1995	98	75	16,372.32	0.00
	10	APORTACION PROGRAMAS DES. RURAL 1995	75	100	88,219.70	88,220.00
	11	RELLENO SANITARIO	97	100	19,869.35	0.00
	12	REHABILITACION EQUIPO BIBLIOTECARIO	100	100	9,149.75	9,150.00
	13	REMODELACION EDIFICIO PRESIDENCIA MUNICIPAL	38	66	11,210.61	11,210.00

OBRAS MAS RELEVANTES

indetec

REPORTE DE OBRA PUBLICA

EJERCICIO 1995

MES REPORTADO_____

MUNICIPIO

FECHA:_____

PROGRAMA MUNICIPAL DE OBRAS

Hoja:____1_____ de:_____2_____

1 No.	2 NOMBRE DE LA OBRA	3 LOCALIDAD	INVERSION PROGRAMADA 4 NUEVO PESOS	5 METAS	EJERCICIO 6 MENSUAL	7 ACUMULADO	AVANCE FISICO 8 MENSUAL	9 ACUMULADO	10 BENEFICIARIOS
1	MANTENIMIENTO Y CONSERVACION DE CALLES	CABECERA MUNICIPAL	138,460	3,000 M2	133,198.06	5%	100%		
2	MANTENIMIENTO DE DRENAJE	CABECERA MUNICIPAL	44,950	5,000 M.L.	43,457.43	6%	100%		
3	MANTENIMIENTO DE PARQUES Y JARDINES	CABECERA MUNICIPAL	205,350	13 UNIDADES	202,378.76	5%	100%		
4	MANTENIMIENTO DE ALUMBRADO PUBLICO	CABECERA MUNICIPAL Y COM.	281,970	2 SISTEMAS	278,400.37	3%	100%		
5	MANTENIMIENTO DE ESCUELAS	CABECERA MUNICIPAL Y COM.	40,000	30 UNIDADES	38,477.96		100%		
6	MANTENIMIENTO DE EDIFICIOS PUBLICOS	CABECERA MUNICIPAL	111,420	12 UNIDADES	78,612.57		100%		
7	APORTACION PARA CERAS	CABECERA MUNICIPAL Y COM.	100,000	30 UNIDADES	97,645.27		100%		
8	MEJORAMIENTO DE LA VIVIENDA	CABECERA MUNICIPAL Y COM.	20,000	20 UNIDADES	16,487.45		100%		
9	APORTACION PROGRAMA DE SOLIDARIDAD 1994	CABECERA MUNICIPAL Y COM.	34,600	10 CERAS	33,897.64		100%		
10	APORT. AL PROGRAMA DE DESARROLLO RURAL 1995	CABECERA MUNICIPAL Y COM.	371,290	50 CERAS	329,230.14	4%	100%		
11	APORT. AL PROGRAMA DE SOLIDARIDAD '95 (F.M.)	CABECERA MUNICIPAL Y COM.	41,000	1 UNIDAD	40,733.38		100%		
12	APORT. AL PROGRAMA DE ESCUELA DIGNA '95	COMUNIDADES	10,000	1 UNIDAD	9,471.74		100%		
13	REHABILITACION INSTALACIONES DE LA FERIA	CABECERA MUNICIPAL	120,976	1 UNIDAD	118,433.28		100%		
14	PAV. ADOC. C. PROL. MINA COL. HUERTAS	CABECERA MUNICIPAL	20,000	890 M2					
15	PAV. ADOC. MA. GPE. CAMPOS COL. HUERTAS	CABECERA MUNICIPAL	39,000	1,331 M2					
16	PAV. ADOC. C. PRIVADA RAFAEL ALCALDE	CABECERA MUNICIPAL	26,870	1,094 M2					

ELABORO: NOMBRE CARGO Y FIRMA

RECIBIO Y REVISO: NOMBRE Y FIRMA

REPORTE DE OBRA PUBLICA

EJERCICIO 1995

MES REPORTADO_____

MUNICIPIO

PROGRAMA MUNICIPAL DE OBRAS

FECHA:_____

Hoja:____2_____ de:_____2_____

1 No.	2 NOMBRE DE LA OBRA	3 LOCALIDAD	INVERSION PROGRAMADA 4 NUEVO PESOS	5 METAS	EJERCICIO 6 MENSUAL	EJERCICIO 7 ACUMULADO	AVANCE FISICO 8 MENSUAL	AVANCE FISICO 9 ACUMULADO	OBSERVACIONES 10
17	PAV. CONC. HCO. C. 1º DE ENERO COL. MODELO	CABECERA MUNICIPAL	41,500	995 M2					
18	PAC. ADOC. C. PROL. MINA COL, MAGISTERIAL I	CABECERA MUNICIPAL	24,000	468 M2					
19	PAV. ACCESO C. GUADALUPE	CABECERA MUNICIPAL	12,800	341 M2		12,512.48		100%	0.698
20	CONST. BUSTO DE "FRANCISCO GARCIA SALINAS"	CABECERA MUNICIPAL	16,100	1 UNIDAD		15,710.27		100%	0.878
21	RELLENO SANITARIO BASURERO MUNICIPAL	CABECERA MUNICIPAL	60,240	1 UNIDAD	596.03	60,137.08	3%	100%	3.286
22	AFECTACIONES POR ALINEAMIENTO C. FCO. VILLA	CABECERA MUNICIPAL	30,130	3 UNIDADES		29,338.52		100%	1.644
23	REHABILITACION ALAMEDA FCO. GARCIA SALINAS	CABECERA MUNICIPAL	24,500	1 UNIDAD		21,329.40		100%	1.336
24	CONST. Y COLOC. DE PEDESTAL JARDIN PRINCIPAL	CABECERA MUNICIPAL	18,000	1 UNIDAD		17,392.00		100%	0.982
25									
		TOTALES	1,833,156.00	30,908.61		30,908.61	1,576,943.80		91.771%

PRESIDENTE MUNICIPAL

TESORERO MUNICIPAL

DIRECTOR DE OBRAS PUBLICAS

indetec

PROGRAMA DE OBRA PUBLICA

EJERCICIO 1995

MES REPORTADO_____

MUNICIPIO

PROGRAMA MUNICIPAL DE OBRAS

FECHA:_____

Hoja:____1_____ de:_____2_____

1 No.	2 NOMBRE DE LA OBRA	3 LOCALIDAD	INVERSION PROGRAMADA 4 NUEVO PESOS	5 METAS	EJERCICIO 6 MENSUAL	EJERCICIO 7 ACUMULADO	AVANCE FISICO 8 MENSUAL	AVANCE FISICO 9 ACUMULADO	OBSERVACIONES 10
1	MANTENIMIENTO Y CONSERVACION DE CALLES	CAB. MUNICIPAL	50,290	900 M2	19,027.62	43,148.02	37%	100%	
2	MANTENIMIENTO DE DRENAJE	CAB. MUNICIPAL	27,047	1,600 M.L.	10,307.04	25,537.63	34%	100%	
3	MANTENIMIENTO DE PARQUES Y JARDINES	CAB. MUNICIPAL	104,106	23 UNIDADES	43,638.81	92,174.45	38%	100%	
4	MANTENIMIENTO DE ALUMBRADO PUBLICO	CAB. MUNICIPAL	131,000	2 SISTEMAS	34,929.84	130,612.12	25%	100%	
5	MANTENIMIENTO DE ESCUELAS	CAB. MUNICIPAL Y COM.	17,000	10 UNIDADES	3,736.06	14,963.68	32%	100%	
6	MANTENIMIENTO DE EDFICIOS PUBLICOS	CAB. MUNICIPAL	56,757	7 UNIDADES	10,715.09	38,552.20	35%	100%	
7	APORTACION PARA OBRAS	CAB. MUNICIPAL Y COM.	18,671	15 UNIDADES	2,855.57	17,734.30	23%	100%	
8	MEJORAMIENTO DE LA VIVIENDA	CAB. MUNICIPAL Y COM.	4,417	20 UNIDADES	1,270.00	3,468.75	25%	100%	
9	APORTACION AL PROG. DE SOL. '95	CAB. MUNICIPAL Y COM.	16,688	2 UNIDADES	4,520.72	16,372.32	5%	75%	
10	APORT. AL PROG. DE DES. RURAL '95	CAB. MUNICIPAL Y COM.	117,474	39 OBRAS	32,889.04	88,219.71	31%	100%	
11	RELLENO SANITARIO	CAB. MUNICIPAL	20,467	1 UNIDAD	3,865.34	19,869.35	22%	100%	
12	REHABILITACION Y EQUIPO DE BIBLIOTECA	SN. ISIDRO DEL SALTO	9,169	1 UNIDAD	9,149.75	9,149.75		100%	
13	REMODELACION EDIF. PRESIDENCIA MUNICIPAL	CAB. MUNICIPAL	29,614	1 UNIDAD	130.10	11,210.61	1%	66%	

ELABORO: NOMBRE CARGO Y FIRMA

RECIBIO Y REVISO: NOMBRE Y FIRMA

PROGRAMA DE OBRA PUBLICA

EJERCICIO 1995

MES REPORTADO_____

PROGRAMA MUNICIPAL DE OBRAS

_____
MUNICIPIO

FECHA:_____

Hoja:____2_____ de:_____2_____

1 No.	2 NOMBRE DE LA OBRA	3 LOCALIDAD	INVERSION PROGRAMADA 4 NUEVO PESOS	5 METAS	EJERCICIO 6 MENSUAL	EJERCICIO 7 ACUMULADO	AVANCE FISICO 8 MENSUAL	AVANCE FISICO 9 ACUMULADO	OBSERVACIONES 10
		TOTALES	600,700.00		167,876.23	511,012.89		98.322%	

_____
PRESIDENTE MUNICIPAL

_____
TESORERO MUNICIPAL

_____
DIRECTOR DE OBRAS PUBLICAS

_____
ELABORO: NOMBRE CARGO Y FIRMA

_____
RECIBIO Y REVISO: NOMBRE Y FIRMA

indetec

VII.- Dictamen

Dictamen Financiero Contable y de Obras y Servicios Públicos

Habiendo examinado el estado financiero de la Cuenta Pública del Ejercicio Fiscal 1995 del Municipio de Jerez de García Salinas, Zac., de las administraciones del 1º de enero al 15 de septiembre y del 16 de septiembre al 31 de diciembre del mismo año; así como los informes mensuales, trimestrales que le son relativos; revisión que se efectúo de acuerdo con las normas y procedimientos en materia de contabilidad y auditoría gubernamental, generalmente aceptados y emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, que incluyeron el análisis y revisión de la documentación comprobatoria que integró la cuenta pública y que obra en poder de este órgano técnico de fiscalización; se verificó físicamente la inversión en la obra pública ejecutada, aplicando pruebas selectivas a los registros con respecto a cada una de las administraciones municipales y por los razonamientos antes expuestos.

DICTAMINAMOS:

Por el período comprendido del 1º de enero al 15 de septiembre, correspondiente al H. Ayuntamiento Constitucional de Jerez de García Salinas 1992-1995, en nuestra opinión, los informes contables-financieros y de obras públicas relativas a este período presentan razonablemente la situación financiera.

Por el período comprendido del 16 de septiembre al 31 de diciembre de 1995 correspondiente al H. Ayuntamiento Constitucional 1995-1998 de Jerez de García Salinas, Zac., en nuestra opinión, los informes contables-financieros y de obras públicas relativos a este período presentan razonablemente la situación financiera.

Zacatecas, Zac., a 11 de diciembre de 1996

Contador Mayor de Hacienda de la
LV Legislatura del Estado

Subcontador Mayor
de Seguimiento y Evaluación

Subcontador Mayor
de Ejecución y Control

indetec

7.2.- ANALISIS LEGISLATIVO DEL INFORME Y DICTAMEN.

En esta etapa del proceso de la cuenta pública se habrán de realizar acciones importantes que complementen las funciones de fiscalización y control que ejerce la legislatura.

En efecto, en esta etapa la legislatura local una vez que recibe el informe y dictamen que presenta la Contaduría Mayor de Hacienda, como resultado de las funciones de revisión que en nuestro trabajo denominamos como fiscalización, se aboca al análisis de este resultado, a fin de poder establecer medidas de control que es finalmente la causa de que se lleve a cabo este proceso.

Las legislaturas de las diversas entidades federativas, independientemente de la forma en que tengan establecidos sus procesos legislativos, tienen prácticamente en común todas ellas, el que los asuntos se turnan a las diversas comisiones que las integran, a fin de que éstas puedan elaborar dictámenes que se entenderán como propuestas que se presentan al pleno de las Cámaras de Diputados, con el propósito de que éstas puedan emitir su opinión aprobatoria o desaprobatoria respecto a dichos dictámenes.

Las diversas comisiones que se encargan de dictaminar sobre la revisión y aprobación en su caso, de la cuenta pública de los municipios, como ya antes hemos venido comentando, son la Comisión de Inspección y la Comisión de Hacienda, las cuales por separado o en conjunto, analizan el informe y dictamen presentado por la Contaduría Mayor de Hacienda, a fin de darle la forma que el protocolo interno de la Legislatura exige para que sea presentada una propuesta al seno de la misma.

La Comisión correspondiente con base en la información que al efecto pone en sus manos la Contaduría Mayor de Hacienda, emite el proyecto de dictamen que, desde luego, será de propuesta aprobatoria cuando así lo hubiesen opinado el órgano natural de la legislatura como resultado de su revisión y análisis a la Cuenta Pública; es decir, las legislaturas y dentro de éstas las comisiones de inspección o de hacienda, según el caso, confían en su órgano natural, y en consecuencia se da la concordancia entre el dictamen del órgano revisor, con el dictamen que emite la comisión correspondiente, a fin de que éste pase a través del proceso establecido, al pleno de la Legislatura.

Una vez elaborado el dictamen por parte de la comisión respectiva, éste sigue el proceso de cualquier otro dictamen que como asunto diverso, ya sea ley, o decreto, deberá ser analizado en una sesión del Congreso con todas las formalidades que se exigen para que tenga la validez, y en esa forma se dis-

cutirá por todos los integrantes de la Legislatura las diferentes fases o aspectos de la cuenta pública de cada uno de los municipios.

El análisis legislativo del informe y del dictamen consistirá precisamente en la labor que tiene que realizar la comisión correspondiente, a fin de convertir el dictamen que le presenta la propia Contaduría Mayor de Hacienda en un dictamen que reúna los requisitos que la Ley interna de la legislatura establece para poder tratarse en el seno de la Asamblea y someterse a la aprobación de la legislatura.

7.3.- DISCUSION Y APROBACION DE LA CUENTA PUBLICA.

Es esta la etapa en que los diferentes diputados que integran la Legislatura local, constituidos en sesión ordinaria y habiendo cubierto los requisitos de protocolo, es decir, instalados válidamente, analizan y opinan sobre el contenido presentado por la Comisión correspondiente a fin de que sea aprobado o no dicho dictamen.

Desde luego habrá de seguir esta discusión el protocolo establecido por los parlamentarios, concediendo a éstos su derecho de opinar las veces que fueran necesarias conforme lo establezcan sus propios reglamentos, teniendo derecho cada uno de los legisladores a que se les presente la documentación que requieran hasta quedar cabalmente satisfechos de que el dictamen elaborado por la comisión correspondiente cuenta con el soporte suficiente y que se tomaron en consideración todos los aspectos de interés que puedan repercutir en el proceso hacendario municipal.

Hechos estos análisis y discusiones que podrán ser sin límite de tiempo, se llega finalmente a la etapa de la aprobación de la cuenta pública, en la cual los legisladores siguiendo los procesos protocolarios preestablecidos como si fuese una ley, aprobarán o desaprobarán esta cuenta pública, la cual podrá en un momento dado ser regresada a la Contaduría Mayor de Hacienda, a fin de que se hagan aclaraciones o ampliaciones de información cuando no fuera suficiente la que se hubiese presentado, pudiendo también darse el caso de que se solicite la presencia de los funcionarios municipales que elaboraron la cuenta pública, y principalmente quienes ejercieron el manejo hacendario en el período que se pretende aprobar; es decir, quienes revisaron las funciones operativas de recaudación, fiscalización, cobranza, ejercicio y control del gasto público, así como el custodio y uso y aprovechamiento de los bienes patrimoniales del municipio, y la concertación de la deuda pública.

indetec

En la comparecencia a que nos referimos en el párrafo anterior, puede suceder que sea sólo el Tesorero Municipal quien sea requerido o bien, pudiera darse el caso que fuese necesaria la presencia del Presidente, el Secretario, o cualquier otro de los funcionarios que por alguna circunstancia resulte involucrado en los procesos de la administración de la hacienda pública.

Una vez resuelta la comparecencia y hechas las aclaraciones pertinentes, y teniendo la Legislatura la cabal certeza de que el manejo de la cuenta pública sea el adecuado, procederá a la aprobación de dicha cuenta, cuyo resultado se hace constar por lo general, en un decreto de aprobación en el que se establecen un mínimo de información y reflexiones que pueden llevar a la certeza a quienes leen este documento de que la legislatura llevó a cabo un exhaustivo análisis de la información y llegó a la conclusión de que el resultado que externa en el decreto de la cuenta pública, es en el sentido que éste se extiende; es decir, se aprueba o se desaprueba con base en los elementos de juicio que tuvo a su alcance la legislatura, y que como antes habíamos dicho fueron proporcionados por la Contaduría Mayor de Hacienda.

7.4.- PUBLICACION DE LA APROBACION.

Como etapa culminante en el proceso aprobatorio de la cuenta pública, se considera la publicación de la aprobación, y que consiste precisamente en hacer circular en el periódico oficial de la entidad federativa y a través de un decreto, el resultado del análisis de la cuenta pública.

Cuando aquí nos referimos a la publicación de la aprobación, no quiere decir que necesariamente se publicará la aprobación, ya que habrá casos en que el resultado del proceso de análisis de la legislatura culmine en un dictamen no aprobatorio o desaprobatorio, y en consecuencia también deberá hacer la publicación de dicho resultado, de manera que podrá haber decretos que aprueben cuentas públicas, así como decretos que las desaprueben.

A continuación transcribiremos un decreto publicado por la Legislatura de Zacatecas, en el que se aprueban las cuentas públicas de unos municipios y se desaprueban los de otras, lo cual pone de alguna manera de manifiesto, que no necesariamente serán siempre aprobadas las cuentas públicas y, por otro lado, que en un mismo decreto, pueden aprobarse las cuentas públicas de algunos municipios y desaprobarse las de otros, en virtud de los resultados financieros que los propios ayuntamientos hubiesen presentado en la cuenta pública a la legislatura local.

Este decreto que publicamos, nos fue proporcionado por la Contaduría Mayor de Hacienda del Estado de Zacatecas.

LIC. _____, Gobernador Constitucional del Estado Libre y Soberano de Zacatecas, a sus habitantes hago saber: que los C.C. DIPUTADOS SECRETARIOS de la H. Quincuagésima Quinta Legislatura del Estado se han servido dirigirme el siguiente:

D E C R E T O # 127

LA HONORABLE QUINCUAGESIMA QUINTA LEGISLATURA DEL ESTADO LIBRE Y SOBERANO DE ZACATECAS, EN NOMBRE DEL PUEBLO DECRETA.

CONSIDERANDO PRIMERO.- La Constitución Política del Estado ordena que anualmente los Municipios deben de presentar su documento de cuenta pública, en el cual se integra la información ordenada y sistemática de sus estados de origen, administración y aplicación de recursos públicos. De la revisión llevada a cabo se derivan una serie de señalamientos, observaciones y recomendaciones, todas ellas útiles para en su caso corregir y eficientar la estructura administrativa y organizacional de la entidad pública.

De esta manera con la rendición de la cuenta pública no tan sólo se cumple con una obligación constitucional, sino que es también oportunidad para evaluar logros y metas alcanzados en materia recaudatoria, los efectos sociales de los programas y acciones del gobierno municipal, correlacionados con los planes municipales de desarrollo.

La cuenta pública, cuyo contenido es eminentemente contable financiero, presupuestal y programático, se convierte en un instrumento elemental de política económica que orienta el quehacer hacendario en función de que al generar datos estadísticos, dan base para la toma de decisiones presentes y futuras cuyo primer informado es el cabildo municipal, a quien en primera instancia, le corresponde saber la forma en que el universo de contribuyentes ha dado cumplimiento a la ley, así como la forma en cómo se aplicaron los recursos en beneficio de la población, elementos que dan base para la consolidación de las cuentas que son validadas por medio de su aprobación.

CONSIDERANDO SEGUNDO.- Que la revisión de la cuenta pública consiste en la revisión, generalmente selectiva, de cada concepto de ingreso, de su peso específico dentro del volumen total de ingresos, así como de cada partida de gasto y su justificación documental, ponderando las condiciones y circunstancias económico sociales del momento histórico, y de la acertividad administrativa y financiera de la administración municipal.

indetec

La existencia de un catálogo de cuentas, de criterios y lineamientos específicos sugeridos a las autoridades hacendarias municipales es observado en términos generales, este sencillo esquema que es compatible con los principios de contabilidad gubernamental generalmente aceptados de ninguna manera riñe en modo alguno con las innovaciones que en lo particular cada municipio, en ejercicio de su autonomía incorpore a su sistema de cuentas municipales, pero es claro que al observarlo facilita la homologación de los sistemas de revisión y comprobación; sin embargo, al corresponderles leyes de ingresos iguales en cuanto a figuras tributarias y no tributarias, su diferenciación tan sólo se ubica en la base, precio y tarifa de impuestos, derechos, productos, aprovechamientos, factores de asignación de participaciones federales y techos financieros dentro de los programas de desarrollo social.

En materia de obras públicas municipales, se parte de las actas y bitácoras levantadas y elaboradas al momento de realizar las inspecciones físicas que, igualmente selectivas en función de la importancia numérica de la inversión, dan clara muestra de los materiales utilizados, de su consistencia, de precios unitarios y en general de calidad de la obra pública realizada, de los mantenimientos a las mismas, de los servicios públicos que se otorgan y de las aportaciones que de manera individual en ocasiones no son tan representativas, en su conjunto tienen un peso específico importante dentro del volumen total de gasto.

CONSIDERNADO TERCERO.- De esta manera el análisis de las cuentas públicas de cada uno de los municipios se ha sujetado invariablemente a las premisas apuntadas, relativas a un mismo ejercicio fiscal pero a la vez diferenciando en términos constitucionales en cuanto a su temporalidad, dos períodos que corresponden a sendas administraciones municipales, asimismo y en virtud de que cada municipio, tiene sus propias características, sus propios retos y sus propias potencialidades, ello explica las razones por las cuales las acciones de gobierno y las estrategias para llevarlas a cabo sean diferentes, resultando absolutamente lógico que una partida o capítulo de gasto observe una tendencia y un comportamiento que no tiene ninguna simetría con el de otro municipio.

La naturaleza técnica de un dictamen, permite anotar los aspectos de mayor relevancia pero siempre vinculándolos documentalmente con papeles de trabajo, cédulas y expedientes técnicos, documentos fuente que de acuerdo con las normas de contabilidad gubernamental reúnen los requisitos fiscales y normativos exigidos y cuyo contenido esencial es el siguiente:

MUNICIPIO DE FRESNILLO

INGRESO

	PRESUPUESTADO	REAL	% DE VARIACION
IMPUESTOS	4'654,832.00	2'910,578.67	37.47 (-)
DERECHOS	1'042,140.00	1'149,466.79	10.30
PRODUCTOS	384,169.00	357,340.54	06.98 (-)
APROVECHAMIENTOS	1'606,669.00	1'364,531.28	15.07 (-)
PARTICIPACIONES	12'820,137.00	13'947,354.12	08.79
DEUDA PUBLICA	3,600,000.00	396,000.00	89.00 (-)
DESARROLLO SOCIAL SIST. DE AGUA POTABLE		10'283,846.92	
EXIST. INICIAL		273,324.25	
CTAS. DE BAL		1'403,966.47	
TOTAL	24'107,947.00	32'086,409.04	

EGRESO

	PRESUPUESTADO	REAL	% DE VARIACION
SERV. PERS.	9'150,620.00	8'885,316.49	02.90 (-)
SERV. GEN.	4'995,077.00	4'793,721.72	04.03 (-)
MAT. Y SUM.	1'424,140.00	1'802,076.77	26.54
ADQUISICION	48,485.00	119,043.65	145.53
O. Y SERV. PUB.	1'992,740.00	1'653,172.84	17.04 (-)
DEUDA PUBLICA	5'232,000.00	2'267,634.22	56.66 (-)
DESARROLLO SOCIAL SIST. DE AGUA POTABLE		9'992,899.64	100.00
EXIST. FINAL		578,627.28	
CTAS. DE BAL.		1'993,886.43	
TOTAL	22,843,062.00	32'086,409.04	

PORCENTAJE DE REVISION

DEL INGRESO	DEL EGRESO
91.59%	88.43%

OBRA PUBLICA

OBRAS	INDIRECTOS	SERVICIOS	TOTALES	TERMINADAS	EN PROCESO
PRIMER PERIODO (01/ENE/95 - 15/SEPT/95)					
1'770,883.00	600,453.00	5,755,391.00	8'126,727.00	22	1
SEGUNDO PERIODO (16/SEP/95 - 31/DIC/95)					
963,966.00	334,940.00	2'114,416.00	3'413,322.00	18	0
TOTAL					
2'734,849.00	935,393.00	7'869,807.00	11'540,049.00	40	1

MUNICIPIO DE JALPA

INGRESO

	PRESUPUESTADO	REAL	%DE VARIACION
IMPUESTOS	918,000.00	923,020.39	00.55
DERECHOS	567,500.00	581,465.81	02.46
PRODUCTOS	144,800.00	210,645.39	45.47
APROVECHAMIENTOS	300,000.00	216,571.49	27.81 (-)
PARTICIPACIONES	3'837,009.00	3'976,329.88	03.63
DEUDA PUBLICA DES. SOCIAL		2'382,516.18	100.00
SIST. DE AGUA POTABLE	953,600.00	1'068,851.73	12.09
EXIST. INICIAL	262,929.05		
CTAS. DE BAL.	912,294.12		
TOTAL	6'720,909.00	10'534,624.04	

EGRESO

	PRESUPUESTADO	REAL	% DE VARIACION
SERV. PERS.	2'628,480.00	3'141,412.30	19.51
SERV. GEN.	1'370,510.00	1'433,287.27	04.58
MAT. Y SUM.	325,550.00	306,175.18	05.95 (-)
ADQUISICION	88,000.00	77,570.30	11.85 (-)
O. Y SERV. PUB.	778,000.00	776,736.12	00.16 (-)
DEUDA PUBLICA	576,769.00	328,167.14	43.10 (-)
DESARROLLO SOCIAL	2'466,353.00	48 100.00	
SIST. DE AGUA POTABLE	953,600.00	1'000,664.64	04.94
EXIST. FINAL		220,462.62	
CTAS. DE BAL.	783,794.99		
TOTAL	6'720,909.00	10'534,624.04	

PORCENTAJE DE REVISION

DEL INGRESO	DEL EGRESO
100.00%	83.84%

OBRA PUBLICA

OBRAS	INDIRECTOS	SERVICIOS	TOTALES	TERMINADAS	EN PROCESO
PRIMER PERIODO (01/ENE/95 - 15/SEPT/95)					
438,023.00	143,999.00	1,550,905.00	2'132,927.00	19	2
SEGUNDO PERIODO (16/SEP/95 - 31/DIC/95)					
125,527.00	100,256.00	965,778.00	1'191,561.00	11	2
TOTAL					
563,550.00	244,255.00	2'516,683.00	3'324,488.00	30	4

MUNICIPIO DE JUAN ALDAMA

INGRESO

	PRESUPUESTADO	REAL	% DE VARIACION
IMPUESTOS	344,613.00	337,943.46	01.94 (-)
DERECHOS	142,560.00	163,201.42	14.48
PRODUCTOS	98,429.00	57,109.31	41.98 (-)
APROVECHAMIENTOS	104,742.00	86,340.40	17.57 (-)
PARTICIPACIONES	2'966,848.00	2'799,945.37	05.63 (-)
DEUDA PUBLICA		40,000.00	100.00
DES. SOCIAL	1'662,592.00	1'567,072.80	05.75 (-)
SIST. DE AGUA POTABLE	280,238.00	261,939.50	06.53 (-)
EXIST. INICIAL		125,413.24	
TOTAL	5'600,022.00	5'438,965.50	

EGRESO

	PRESUPUESTADO	REAL	% DE VARIACION
SERV. PERS.	1'517,341.00	1'417,168.39	06.60 (-)
SERV. GEN.	1'238,695.00	1'412,028.42	13.99
MAT. Y SUM.	343,817.00	306,953.77	10.72 (-)
ADQUISICION	135,300.00	11,805.20	91.27 (-)
O. Y SERV. PUB.	688,277.00	574,035.65	16.60 (-)
DEUDA PUBLICA	14,000.00	63,997.52	357.13
DESARROLLO SOCIAL	1'662,592.00	1'355,366.66	18.48 (-)
SIST. DE AGUA POTABLE		32,213.43	100.00
EXIST. FINAL		265,396.45	
TOTAL	5'600,022.00	5'438,965.49	

PORCENTAJE DE REVISION

DEL INGRESO	DEL EGRESO
79.00%	61.63%

OBRA PUBLICA

OBRAS	INDIRECTOS	SERVICIOS	TOTALES	TERMINADAS	EN PROCESO
PRIMER PERIODO (01/ENE/95 - 15/SEPT/95)					
470,354.00	84,444.00	870,850.00	1'425,648.00	24	13
SEGUNDO PERIODO (16/SEP/95 - 31/DIC/95)					
98.414.00	14,674.00	275,075.00	388,163.00	9	3
TOTAL					
568,768.00	99,118.00	1'145,925.00	1'813,811.00	33	16

MUNICIPIO DE RIO GRANDE

INGRESO

	PRESUPUESTADO	REAL	% DE VARIACION
IMPUESTOS	1'451,000.00	875,366.51	39.67 (-)
DERECHOS	406,000.00	487,418.68	20.05
PRODUCTOS	170,000.00	183,177.78	07.75
APROVECHAMIENTOS	821,000.00	726,004.85	11.57 (-)
PARTICIPACIONES	5'219,000.00	5'358,557.27	02.67
DEUDA PUBLICA		1'876,783.15	100.00
DES. SOCIAL	2,820,000.00	5'057,206.21	79.33
SIST. DE AGUA POTABLE	840,000.00	598,238.19	28.78 (-)
EXIST. INICIAL		480,222.28	
CTAS. DE BAL.		30,054.80	
TOTAL	11,727,000.00	15'673,029.72	

EGRESO

	PRESUPUESTADO	REAL	0.% DE VARIACION
SERV. PERS.	3'820,000.00	4'066,038.01	06.44
SERV. GEN.	1'512,000.00	1'569,674.98	03.81
MAT. Y SUM.	382,000.00	637,756.31	66.95
ADQUISICION	48,000.00	1 '502,376.20	3029.95
O. Y SERV. PUB.	1'155,000.00	478,704.09	58.55 (-)
DEUDA PUBLICA	1'990,000.00	954,822.62	52.02 (-)
DESARROLLO SOCIAL	2,820,000.00	4,853,479.81	72.11
SIST. DE AGUA POTABLE	696,367.81	100.00	
EXIST. FINAL		913,809.89	
TOTAL	11'727,000.00	15'673,029.72	

indetec

PORCENTAJE DE REVISION

DEL INGRESO	DEL EGRESO
100.00%	96.26%

OBRA PUBLICA

OBRAS	INDIRECTOS	SERVICIOS	TOTALES	TERMINADAS	EN PROCESO
PRIMER PERIODO (01/ENE/95 - 15/SEPT/95)					
336,342.00	112,449.00	2'072,302.00	2'521,093.00	11	3
SEGUNDO PERIODO (16/SEP/95 - 31/DIC/95)					
63,897.00	18,499.00	790,960.00	873,356.00	7	0
TOTAL					
400,239.00	130,948.00	2'863,262.00	3'394,449.00	18	3

MUNICIPIO DE SOMBRERETE

INGRESO

	PRESUPUESTADO	REAL	% DE VARIACION
IMPUESTOS	941,000.00	962,540.21	02.29
DERECHOS	478,120.00	590,448.18	23.49
PRODUCTOS	156,917.00	148,192.35	05.56 (-)
APROVECHAMIENTOS	117,113.00	110,222.68	05.88 (-)
PARTICIPACIONES	5'868,590.00	6'302,457.00	07.39
DEUDA PUBLICA		66,000.00	100.00
DES. SOCIAL	1'587,165.00	6'563,732.03	313.55
SIST. DE AGUA POTABLE	576,170.00	532,688.45	07.55 (-)
EXIST. INICIAL		224,790.84	
TOTAL	9'725,075.00	15'501,071.74	

EGRESO

	PRESUPUESTADO	REAL	% DE VARIACION
SERV. PERS.	2'204,359.00	2'596,463.71	17.79
SERV. GEN.	3'032,392.00	2'896,744.85	04.47 (-)
MAT. Y SUM.	694,051.00	752,567.22	08.43
ADQUISICION	107,229.00	129,509.44	20.78
O. Y SERV. PUB.	1'469,679.00	1'197,017.39	18.55
DEUDA PUBLICA	177,205.00	193,021.16	08.93
DESARROLLO SOCIAL	1'587,165.00	5,388,172.18	239.48
SIST. DE AGUA POTABLE	452,995.00	925,504.70	104.31
EXIST. FINAL		1'422,071.09	
TOTAL	9'725,075.00	15'501,071.74	

PORCENTAJE DE REVISION

DEL INGRESO	DEL EGRESO
93.23%	83.10%

OBRA PUBLICA

OBRAS	INDIRECTOS	SERVICIOS	TOTALES	TERMINADAS	EN PROCESO
PRIMER PERIODO (01/ENE/95 - 15/SEPT/95)					
891,466.00	113,301.00	1'471,102.00	2'475,869.00	17	0
SEGUNDO PERIODO (16/SEP/95 - 31/DIC/95)					
286,930.00	81,112.00	809,498.00	1'177,540.00	15	3
TOTAL					
1,178,396.00	194,413.00	2'280,600.00	3'653,409.00	32	3

MUNICIPIO DE TLALTENANGO

INGRESO

	PRESUPUESTADO	REAL	% DE VARIACION
IMPUESTOS	818,999.00	718,696.94	12.25 (-)
DERECHOS	253,505.00	324,193.52	27.88
PRODUCTOS	484,121.00	177,279.23	63.38 (-)
APROVECHAMIENTOS	357,390.00	447,169.18	25.12
PARTICIPACIONES	3'413,217.00	3'713,327.47	08.79
DEUDA PUBLICA		1'325,498.90	100.00
DES. SOCIAL		2'046,429.00	100.00
SIST. DE AGUA POTABLE	672,768.00	907,748.77	34.93
EXIST. INICIAL		702,693.82	
TOTAL	6'000,000.00	10'363,036.83	

EGRESO

	PRESUPUESTADO	REAL	% DE VARIACION
SERV. PERS.	2'730,525.00	2'807,675.58	02.83
SERV. GEN.	1'374,828.00	1'112,842.26	19.06 (-)
MAT. Y SUM.	337,248.00	373,045.92	10.61
ADQUISICION	81,399.00	70,409.65	13.50 (-)
O. Y SERV. PUB.	1'461,901.00	1'300,279.07	11.06 (-)
DEUDA PUBLICA	14,099.00	7,703.24	45.36 (-)
DESARROLLO SOCIAL		1'858,562.16	100.00
SIST. DE AGUA POTABLE		902,417.99	100.00
EXIST. FINAL		985,202.28	
CTAS. DE BAL.		944,898.08	
TOTAL	6'000,000.00	10'363,036.83	

PORCENTAJE DE REVISION

DEL INGRESO	DEL EGRESO
69.68%	54.00%

OBRA PUBLICA

OBRAS	INDIRECTOS	SERVICIOS	TOTALES	TERMINADAS	EN PROCESO
PRIMER PERIODO (01/ENE/95 - 15/SEPT/95)					
1'161,283.00	268,634.00	1'964,670.00	3'394,587.00	20	5
SEGUNDO PERIODO (16/SEP/95 - 31/DIC/95)					
114,374.00	31,322.00	772,766.00	918,462.00	2	8
TOTAL					
1'275,657.00	299,956.00	2'737,436.00	4'313,049.00	22	13

MUNICIPIO DE VILLA DE COS

INGRESO

	PRESUPUESTADO	REAL	% DE VARIACION
IMPUESTOS	830,373.00	354,906.56	57.26 (-)
DERECHOS	137,716.00	94,105.82	31.67 (-)
PRODUCTOS	8,215.00	6,713.00	18.28 (-)
APROVECHAMIENTOS	195,957.00	5,344.86	97.27 (-)
PARTICIPACIONES	2'684,171.00	2'481,565.72	07.55 (-)
DEUDA PUBLICA		151,608.00	100.00
DES. SOCIAL		3,800,827.00	100.00
SIST. DE AGUA POTABLE	112,992.00	19,700.94	82.56 (-)
EXIST. INICIAL	317,614.83		
TOTAL	3'969,424.00	7'232,386.73	

EGRESO

	PRESUPUESTADO	REAL	% DE VARIACION
SERV. PERS.	1'383,503.00	1'694,122.13	22.45
SERV. GEN.	609,000.00	835,560.61	37.20
MAT. Y SUM.	144,800.00	168,944.55	16.67
ADQUISICION	45,000.00	3,516.00	92.19 (-)
O. Y SERV. PUB.	850,000.00	79,848.28	90.61 (-)
DEUDA PUBLICA		184,497.27	100.00
DESARROLLO SOCIAL		3'323,665.51	100.00
SIST. DE AGUA POTABLE		5,257.60	100.00
EXIST. FINAL		632,749.98	
CTAS. DE BAL.		304,224.80	
TOTAL	3'032,303.00	7'232,386.73	

PORCENTAJE DE REVISION

DEL INGRESO	DEL EGRESO
100.00%	100.00%

OBRA PUBLICA

OBRAS	INDIRECTOS	SERVICIOS	TOTALES	TERMINADAS	EN PROCESO
PRIMER PERIODO (01/ENE/95 - 15/SEPT/95)					
21,579.00	64,600.00	844,144.00	930,323.00	1	7
SEGUNDO PERIODO (16/SEP/95 - 31/DIC/95)					
6,709.00	33,000.00	217,379.00	257,088.00	0	8
TOTAL					
28,288.00	97,600.00	1'061,523.00	1'187,411.00	1	15

MUNICIPIO DE VILLA GARCIA

INGRESO

	PRESUPUESTADO	REAL%	DE VARIACION
IMPUESTOS	82,365.00	61,064.64	25.86 (-)
DERECHOS	79,807.00	168,315.18	110.90
PRODUCTOS	4,976.00	3,560.50	28.45 (-)
APROVECHAMIENTOS	25,292.00	19,116.77	24.42 (-)
PARTICIPACIONES	1'946,447.00	1'679,119.51	13.73 (-)
DEUDA PUBLICA	449,137.00	292,870.77	34.79 (-)
DES. SOCIAL	1'084,533.00	1'155,405.50	06.53
SIST. DE AGUA POTABLE		219,782.00	100.00 (-)
EXIST. INICIAL	100,000.00		
TOTAL	3'892,339.00	3'479,452.87	

EGRESO

	PRESUPUESTADO	REAL%	DE VARIACION
SERV. PERS.	897,776.00	807,446.34	10.06 (-)
SERV. GEN.	1'114,216.00	804,273.96	27.82 (-)
MAT. Y SUM.	198,351.00	144,558.60	27.12 (-)
ADQUISICION	1,147.00	7,500.00	553.88
O. Y SERV. PUB.	93,176.00	60,770.66	34.78 (-)
DEUDA PUBLICA	509,870.00	449,244.18	11.89 (-)
DESARROLLO SOCIAL		1,010,619.94	100.00
SIST. DE AGUA POTABLE			
EXIST. FINAL	195,039.19		
TOTAL	2'814,536.00	3'479,452.87	

PORCENTAJE DE REVISION

DEL INGRESODEL EGRESO

85.64%87.03%

OBRA PUBLICA

OBRAS	INDIRECTOS	SERVICIOS	TOTALES	TERMINADAS	EN PROCESO
PRIMER PERIODO (01/ENE/95 - 15/SEPT/95)					
35,459.00	31,688.00	332,952.00	400,099.00	0	7
SEGUNDO PERIODO (16/SEP/95 - 31/DIC/95)					
25,111.00	5,351.00	186,123.00	216,585.00	6	1
TOTAL					
60,570.00	37,039.00	519,075.00	616,684.00	6	8

CONSIDERANDO CUARTO.- Como se aprecia en el extracto estadístico anterior, las metas recaudatorias en el caso del Municipio de Fresnillo no fueron alcanzadas por lo que se refiere a los impuestos; éstos fueron estimados sobre la cantidad de 4 millones 654 mil 832 pesos y únicamente se recaudó la suma de 2 millones 910 mil 578.67 pesos, que significa un 37.47% inferior a la meta; sin embargo, en el rubro de derechos fue rebasada la meta en un 10.30%, como lo fue en un 8.79% en el renglón de participaciones. En el caso del Municipio de Jalpa, la meta recaudatoria no alcanzada fue la del renglón de aprovechamientos con un 27.81% y, en el caso de los derechos y productos aquella fue superada en un 2.46 y 45.47% respectivamente. En el Municipio de Juan Aldama por el contrario, el renglón de los derechos fue el único renglón en donde con un porcentaje del 14.48% se rebasó la meta. En Río Grande por el contrario, en materia de impuestos y de aprovechamientos la recaudación tuvo una caída del 39.67 y 11.57% respectivamente. En Sombrerete, la disminución recaudatoria se presentó en los renglones de productos y aprovechamientos, en tanto que en impuestos y derechos rebasó su meta en 2.29 y 23.49% respectivamente. En el Municipio de Tlaltenango, el comportamiento recaudatorio por debajo de la meta establecida en el presupuesto fue en los renglones de impuestos y productos con un 12.25 y 63.38% respectivamente. En el caso del ejercicio de Villa de Cos, el único renglón de ingreso que rebasó las expectativas de inicio de ejercicio fue el correspondiente a la partida de desarrollo social, en tanto que en impuestos, derechos, productos, aprovechamientos y participaciones, la disminución fue muy representativa; Villa García presentó un comportamiento recaudatorio positivo, únicamente en los renglones de derechos y programas de desarrollo social con un 110.90 y 6.53% respectivamente.

Resulta especialmente significativo el crecimiento de la deuda pública en algunos de los municipios que se analizan; por una parte se explica en función del incremento de las tasas de interés y por otra, al comportamiento negativo y aún nocivo para las haciendas públicas de las políticas de apoyo financiero del Banco Nacional de Obras y Servicios Públicos, que obliga indudablemente a llevar a cabo una revisión integral de sus esquemas financieros. Igualmente significativa es la recurrencia excesiva y en ocasiones exagerada a esta fuente de financiamiento público sin evaluar y tomar en consideración el costo financiero que esto representa, haciéndolos caer y depender del crédito bancario al refrendar prácticamente mes a mes y como costumbre, los créditos puente a los que recurren para solventar necesidades de corto plazo, tales como cubrir nómina o pagar proveedores; costo del dinero que repercute en la disminución real para atender otras necesidades sociales.

indetec

Los programas de desarrollo social, que bajo sus diferentes modalidades fueron ejecutados por los municipios, se sustentaron en los techos financieros autorizados por la Secretaría de Desarrollo Social. En su gran mayoría parten de una existencia inicial integrada tanto con recursos de gasto corriente como por aquellos de programas convenidos que, en virtud de haberse liberado a finales del ejercicio precedente, no les fue posible ejercerlos al 100%, sin que se entienda por ello contrariar de facto la normatividad, como tampoco implica la desviación de recursos por una deficiente clasificación contable. Sin embargo, los cierres y las conciliaciones realizadas tanto con información de los municipios como la procesada por las Secretarías de la Contraloría General y de Planeación y Finanzas, permitió identificar plenamente las partidas de individuales que para cada programa fueron asignadas y ejercidas, destacándose el alto porcentaje de verificación de la SEDESOL, de la Secretaría de la Contraloría General del Estado, de Planeación y Finanzas y de la propia Contaduría Mayor de Hacienda, lo que garantizó un adecuado ejercicio y una absoluta transparencia en su aplicación.

Resulta importante observar que en el caso específico del dictamen de cuenta pública del Municipio de Fresnillo, las reuniones de trabajo de las comisiones legislativas arrojaron como resultado discrepancias entre la información contable financiera operada por la Secretaría de Planeación y Finanzas, con la validada por la Secretaría de la Contraloría General del Estado; por una parte los cierres de ejercicio nos muestran un avance físico y financiero al 100%, y por otra la entrega insuficiente y parcial de documentación de respaldo ante la Secretaría de la Contraloría General. La imposibilidad de conciliar cifras, impide al mismo tiempo autorizar la cuenta pública señalada hasta en tanto se realice la comprobación total, por lo que se instruye a la Contaduría Mayor de Hacienda para que en estrecha coordinación con la Contraloría General del Estado, verifique al 100% las partidas de ingresos, de gastos y de administración específicamente de estos recursos.

CONSIDERANDO QUINTO.- Para evaluar una cuenta pública, no pueden soslayarse las condiciones económicas que prevalecieron durante el ejercicio fiscal de 1995; por una parte la disminución en los niveles de liquidez o disponibilidad de recursos indispensables para cubrir necesidades básica y, por la misma razón, la creciente demanda de servicios sobre todo en los renglones del gasto social. Esta astringencia impactó negativamente todos los capítulos de gasto, sobre todo el de obras y servicios públicos, mismos que al final del ejercicio el número de obras y de servicios fue inferior a las programadas, habiendo quedado en proceso aquellas cuyo presupuesto específico de inversión fue cuantitativamente más representativo. En los mu-

nicipios en donde se incrementó el gasto en los capítulos de servicios personales, por virtud del crecimiento de la plantilla de servidores públicos y del incremento de sus percepciones, el crecimiento de los precios para las adquisiciones de materiales, suministros y servicios generales, fue en demérito de capítulos como el de obras públicas, sin que lo anterior signifique una nula realización de las mismas, sino solamente aquellas de menor importancia cuantitativa, pero sin desatender los mantenimientos, aportaciones para obras menores y rehabilitaciones.

CONSIDERANDO SEXTO.- Con absoluto respecto a su autonomía, se capacitó, orientó, apoyó y en lo posible se instruyó al personal operativo de tesorería y programas de desarrollo de los municipios, sin perjuicio desde luego de su propia iniciativa, para observar un catálogo de cuentas que a manera de guía les permitiera homologar sistemas de registro y de simplificación de sus sistemas operativos; sin embargo, gran parte de los errores detectados, de aparentes diferencias y de rechazos documentales, se debieron precisamente a la inobservancia del catálogo mencionado, lo cual fue solventado a través de una reclasificación contable y de la reposición de documentación comprobatoria con todos los requisitos que normativamente se exigen y, especialmente los fiscales.

A pesar del esfuerzo señalado, en el caso del Municipio de Río Grande, no ha sido posible concluir, por lo que se refiere al estado de origen y aplicación de los recursos públicos por el período del Primero de enero al 15 de septiembre de 1995, las conciliaciones de las distintas cuentas de la Tesorería Municipal, de partidas de gasto y su soporte documental, conciliaciones bancarias y acreedores diversos, por lo que las Comisiones Legislativas han considerado pertinente no autorizar la cuenta pública de este Municipio hasta en tanto se logren conjugar todos los elementos técnico contables que se han indicado.

En el caso del Municipio de Villa Cos, al no presentar los informes contables financieros y de obra pública relativos al período del Primero de Enero al 15 de Septiembre de 1995, razonablemente la situación financiera en virtud de que se objetó el egreso por la cantidad de 111 mil 397.71 pesos por no contar con su respectivo soporte documental y, 304 mil 224.80 pesos como diferencia determinada como faltante en las existencias nos da una sumatoria de 415 mil 622.51 pesos, que debe ser reintegrada a la hacienda pública municipal del municipio en cuestión. En tal virtud se instruye a la Contaduría Mayor de Hacienda para que instrumente los mecanismos de apoyo y asesoría para las Autoridades Municipales de Villa de Cos, a fin de que la presente diferencia, convertida en crédito fiscal, sea exigida a través del procedimiento administrativo de ejecución y de esta manera resarcir en favor del erario

indetec

municipal las sumas anotadas. Concluido el procedimiento en cuestión, igualmente la Contaduría Mayor de Hacienda deberá informar puntualmente a la Honorable Legislatura para de considerarlo procedente, autorizar la cuenta pública por el período administrativo y ejercicio fiscal precisado.

Por lo anteriormente expuesto y con fundamento legal en lo dispuesto por los artículos 115 fracción IV último párrafo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 47 fracciones XVI y XVII en su parte conducente y Segundo Párrafo del numeral 86, ambos de la Constitución Política del Estado, en relación con los artículos 49 fracción XV párrafo segundo, 109 fracción XXVIII, 174, 175, 183 y 202 de la Ley Orgánica del Municipio Libre del Estado, 1o., 2o., 5o., 16 y 17 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, 51 fracción III inciso k), 101 fracción II y 104 de la Ley Orgánica del Poder Legislativo, 97, 98 fracción II, 99 fracción I Y 100 del Reglamento Interior del Poder Legislativo en nombre del pueblo es de decretarse y se:

DECRETA

ARTICULO PRIMERO.- Se aprueban los movimientos de ingresos tributarios y no tributarios, propios y transferidos, los egresos aplicados a los distintos capítulos de servicios personales, generales, materiales, suministros, adquisiciones, agua potable, programas de desarrollo social, amortización de deuda pública previamente autorizada por la máxima autoridad municipal y, en su caso por la instancia legislativa, así como el de obras y servicios públicos contenidos en las cuentas públicas correspondientes al Ejercicio Fiscal de 1995 de los Honorables Ayuntamientos Municipales de **Jalpa, Juan Aldama, Sombrerete, Tlaltenango y Villa García.**

ARTICULO SEGUNDO.- Por las razones expuestas en la parte considerativa del presente Decreto, no se aprueban las cuentas públicas de los Municipios de Fresnillo, Río Grande y Villa de Cos, instruyéndose a la Contaduría Mayor de Hacienda para que en el ámbito de su competencia, oriente y apoye a la Tesorería Municipal del Municipio de Villa de Cos, para que convertido en crédito fiscal las diferencias detectadas y no comprobadas, se resarza a la hacienda pública mediante el ejercicio del procedimiento administrativo de ejecución y, por otra parte realizar, en los casos de los Municipios de Fresnillo y Río Grande, un mayor análisis y acopio de información complementaria para integrar adecuadamente las respectivas cuentas públicas.

ARTICULO TERCERO.- En el ejercicio de los recursos públicos, deberá privilegiarse el gasto de inversión en porcentajes cada vez más crecientes y, en tratándose de la contratación de financiamientos, apegarse al precepto

constitucional de destinarse a inversiones públicas productivas o de desarrollo, sin perjuicio de su previa autorización por el Honorable Ayuntamiento Municipal y de la Honorable Legislatura del Estado, informando -por conducto del Presidente Municipal- con toda periodicidad y detalle al propio Ayuntamiento, quien en términos de su ley orgánica y su reglamento interior, evaluará y sancionará los avances físicos y financieros de las obras y servicios públicos generados con este financiamiento, y en ningún caso comprometer más allá de sus posibilidades materiales de pago, la hacienda pública municipal o la generación y prestación de las obras y servicios públicos generados con este financiamiento o la generación y prestación de las obras y servicios públicos.

T R A N S I T O R I O

UNICO.- El presente Decreto entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el Periódico Oficial, Organo del Gobierno del Estado.

COMUNIQUESE AL EJECUTIVO DEL ESTADO PARA SU PROMULGACION Y PUBLICACION.

DADO en la Sala de Sesiones de la Honorable Quincuagésima Quinta Legislatura del Estado a los veintiún días del mes de diciembre de mil novecientos noventa y seis.- Diputado Presidente._____.- Diputados Secretarios.-_____ .

Y para que llegue a conocimiento de todos y se le dé el debido cumplimiento, mando se imprima, publique y circule.

D A D O en el Despacho del Poder Ejecutivo a los veintiséis días del mes de Diciembre de mil novecientos noventa y seis.

"SUFRAGIO EFECTIVO. NO REELECCION"
EL GOBERNADOR CONSTITUCIONAL DEL ESTADO

EL SECRETARIO GENERAL DE GOBIERNO