



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DEL ESTADO DE MÉXICO



FACULTAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACIÓN

LICENCIATURA EN CONTADURÍA

**“ANÁLISIS ÉTICO DE LA RENDICIÓN DE CUENTAS Y FISCALIZACIÓN
DE LOS MUNICIPIOS DEL ESTADO DE MÉXICO”**

TESINA

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

LICENCIADO EN CONTADURÍA

PRESENTA

P.L.C. DANIA GONZÁLEZ GARCÍA

DIRECTOR DE TESIS

DR. EN C.A. FILIBERTO ENRIQUE VALDÉS MEDINA

Toluca de Lerdo, México, 2018

Introducción.....	1
1 Capítulo I. Metodología	2
1.1 Exposición de Motivos.....	3
1.2 Exposición de Motivos.....	5
1.3 Objetivos y Preguntas de Investigación	7
2 Capítulo II. Marco Teórico	8
2.1 Ética y Moral	9
2.1.1 Consideraciones Teóricas	9
2.1.2 Diferencias entre la Ética, la Moral y la Ley.....	10
2.1.3 La Ética en la Profesión Contable.....	12
2.1.4 Contadores Públicos en la Práctica Independiente	14
2.1.4.1 Amenazas y Salvaguardas.....	16
2.2 El Hecho Moral.....	19
3 Capítulo III. Marco Ético para la Rendición de Cuentas	21
3.1 Componentes para Construir un Marco Ético Preventivo Contra la Corrupción	22
3.1.1 Elementos para Comprender la Corrupción	22
3.1.2 Un nuevo enfoque para abordar la Corrupción: La Ética Pública	22
3.1.3 Instrumentos y Políticas Éticos de Aplicación Práctica.....	23
3.1.4 Organismos que Acompañan a los Instrumentos Éticos en la Lucha Contra la Corrupción.....	26
3.2 Transparencia y Rendición de Cuentas en el Estado Mexicano	29
3.2.1 Origen del Estado y sus Elementos.....	30
3.2.1.1 Elementos del estado.....	32

3.2.2	Transparencia y Rendición de Cuentas.....	33
3.2.2.1	Transparencia	33
3.2.2.2	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) 35	
3.2.2.3	Rendición de cuentas.....	36
3.2.2.4	Clasificación de la rendición de cuentas	39
3.2.2.4.1	Rendición de cuentas vertical	39
3.2.2.4.2	Rendición de cuentas horizontal	39
3.2.2.5	Pilares de la Rendición de Cuentas	42
4	Capítulo IV. Sobre la Fiscalización.....	46
4.1	Sobre la Fiscalización	47
4.1.1	Evolución de la fiscalización en México.....	48
4.1.2	El modelo actual de fiscalización en México.....	51
4.1.2.1	La fragmentación institucional en materia de fiscalización.....	55
4.1.3	Sobre la Fiscalización en los Municipios	56
4.1.3.1	Las peculiaridades del gobierno municipal.....	57
4.1.3.2	Rendición de cuentas municipal.....	58
4.1.3.3	Problemas de relación entre legislaturas Estatales, las EFS y Gobiernos Municipales	61
4.1.3.4	Limitaciones de la rendición de cuentas municipal	62
5	Conclusiones	66
6	Referencias.....	70

Introducción

Anteriormente la sociedad solamente se limitaba a ser gobernada, ya que el gobierno era un agente central que la regía. La gestión del mismo no era clara y en ocasiones reiteradas violaba los derechos de la sociedad, así mismo su capacidad de cumplimiento en las funciones que le eran conferidas se llevaba de manera ineficiente. Posteriormente el actuar y el uso de los recursos públicos pasó a ser de interés público, lo que llevo al Gobierno a cambiar su forma de gobernación, ya que estos comenzaron a informar a la sociedad en algunos casos la dirección y finalidad de los recursos.

Cuando la sociedad comienza a involucrarse en los problemas de interés público, el papel del gobernante comenzó a cambiar ya que dejó de ser un agente central, lo que trajo consigo la democratización de los regímenes políticos, y a la vez el papel de los encargados para llevar las cuentas se vio en aumento. El acceso a la información pública ha consolidado la manera de gobernar como una democracia ya que permite el fortalecimiento entre los dos entes. Así bien, tanto el acceso a la información como la rendición de cuentas son pilares que permiten aumentar la construcción de ciudadanía, ya que permite que todos sean conscientes tanto de sus obligaciones como de sus derechos lo que contribuye a que los gobiernos mantengan calidad en sus decisiones y la sociedad se mantenga informada participando y tomando las decisiones que más le convengan.

Como menciona Torres (1999) la Contaduría Pública aparte de cumplir la función de ser un medio de vida para el profesional, tiene también una función social importante que debe inculcarse en el contador; porque de su ejercicio transparente y honesto depende una diversidad de usuarios que toman decisiones económicas y realizan actos de comercio, decisiones que infiere de la información proporcionada por el contador a través de los diversos informes que emite o le son solicitados. Derivado de ello, se entiende el porqué del código de ética y como el profesional deberá utilizarlo con la finalidad de mantener las buenas prácticas.

Capítulo I.

Metodología

1.1 Exposición de Motivos

La transparencia y rendición de cuentas se refiere al hecho de que la información de las decisiones gubernamentales y administrativas debe estar disponible en forma clara, accesible, y veraz convirtiéndose en un ejercicio de información pública; mediante el cual los gobiernos informen a sus gobernados de sus actividades, recursos ejercidos, y los resultados obtenidos, logrando con lo anterior el constante escrutinio de los recursos gubernamentales, con el objetivo de lograr una mayor honestidad y responsabilidad de las instituciones y servidores públicos, por lo anterior es necesario contar con herramientas que permitan el análisis de la temática anteriormente descrita.

Por otro lado, la rendición de cuentas debe considerar un marco jurídico que establezca las obligaciones jurídicas públicas; en base a la legalidad y en función de los valores democráticos, de este modo la rendición de cuentas conlleva más allá de la transparencia, hacia actividades de vigilancia y control, así como las sanciones derivadas del incumplimiento de las obligaciones que cada servidor público asume con su cargo.

Los temas anteriormente descritos son de gran importancia si consideramos que de acuerdo a Transparencia Internacional y Transparencia Mexicana, México es el último lugar entre los 34 países miembros de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) en materia de corrupción (Transparencia Internacional citado en Hernandez,1,2017), misma que se ha definido como “el uso ilegítimo del poder público para el beneficio privado”, “todo uso ilegal o no ético de la actividad gubernamental como consecuencia de consideraciones de beneficio personal o político”, o simplemente como el uso arbitrario del poder” (Stephen D. Morris citado en Hernandez,1,2017).

Considerando que la corrupción implica el ejercicio del poder público otorgado a funcionarios encargados de hacer cumplir la ley, que anteponen un interés personal sobre el bien común, obteniendo beneficios propios o en favor de terceros, siendo los actos más comunes la extorsión, el fraude y el soborno, que

lesiona bienes jurídicos tutelados como la vida, la libertad y el patrimonio de las personas, en México la corrupción genera pérdidas hasta del 10% del Producto Interno Bruto, equivalentes a 2.1 billones de pesos (años 2000 a 2016) lo cual impide el crecimiento de la nación, lo anterior es preocupante, prueba de ello es el hecho que el Índice de Estado de Derecho del World Justice Project (2014 citado en CIDE 2015) ubica a México entre los 20 países donde los servidores públicos son más corruptos junto con Pakistán, Afganistán, Liberia, Venezuela, entre otros (ocupa el lugar 79 de 99), dichos datos coinciden con los del Banco Mundial, organismo que reprueba a México con una calificación de 39 (sobre 100) en sus indicadores de control de la corrupción y lo coloca en el lugar 127, o sea, uno de los países más corruptos, por otro lado si tenemos en cuenta que en 2017 el costo total a consecuencia de corrupción en la realización de pagos, trámites o solicitudes de servicios públicos y otros contactos con autoridades fue de 7218 millones de pesos; lo que equivale a 2 273 pesos promedio por persona afectada, y dentro de los tramites con mayor prevalencia de corrupción en el estado de México están el contacto con autoridades de seguridad pública, los tramites en el ministerio público y los trámites municipales, consideramos de vital importancia el estudio de la ética en la Rendición de cuentas y fiscalización de los municipios del estado de México, ya que no obstante la reciente creación de la Ley de Acceso a la Información Pública es necesario contar con una sociedad políticamente responsable, capaz de demandar, exigir y corroborar el correcto manejo de las finanzas públicas.

1.2 Metodología de la Investigación

De acuerdo al diccionario de la real academia española (2018), la tesina es un trabajo escrito, exigido para ciertos grados en general inferiores al de doctor. Para Sáenz y Pintos (1986) es el trabajo escrito que resulta de una revisión bibliográfica crítica sobre algún tema propio de la disciplina del sustentante, en la que debe presentar el enfoque particular de quien la presenta, trascendiendo la mera acumulación de datos.

El presente trabajo aspira a ser una tesina en un intento por describir el contexto de un problema de investigación, para generar análisis del mundo en relación con la ética en el ejercicio de la función pública en los municipios, de esta manera el presente trabajo parte de una dinámica descriptiva y reflexiva para interpretar la realidad en cuanto a la rendición de cuentas y fiscalización en los municipios del estado de México.

En un inicio el presente trabajo es de corte exploratorio, ya que su objetivo es examinar la rendición de cuentas y fiscalización a nivel municipal, mismo que representa un problema de investigación poco estudiado, y del cual no se tiene gran información, posteriormente se abordan las diversas problemáticas de una manera Investigación descriptiva, ya que se pretende especificar y caracterizar los elementos que componen tanto la rendición de cuentas como la fiscalización, determinando sus propiedades, características, y rasgos determinantes.

El presente pretende mostrar con precisión los ángulos o dimensiones de la transparencia por medio de los diversos ordenamientos jurídicos imperantes, para plasmar el contexto social imperante mediante el análisis de los datos.

Dentro de las técnicas de investigación, en primer lugar, se usa la observación, ya que se pretende identificar atentamente el fenómeno, con la finalidad de recabar la información y registrarla para el desarrollo del presente ensayo, además se considera a la observación como un elemento fundamental de todo proceso investigativo; para mejorar la cuantía y calidad de los datos considerando además que ha sido base del acervo de conocimientos que constituye la ciencia.

Por otro lado también se aplicaran las técnicas de investigación documental o de gabinete, que consisten en la indagación y análisis de los diversos manuscritos, para ello partimos de la revisión bibliografía de las leyes, libros relativos al tema, reportes de corrupción, revistas especializadas y documentos oficiales lo que nos permitirá el desarrollo del trabajo respondiendo al ¿qué?, ¿cómo?, ¿para qué?, ¿cuándo? de la rendición de cuentas y fiscalización, mediante el uso de fichas bibliográficas, hemerográficas, video gráficas y fichas de trabajo.

1.3 Objetivos y Preguntas de Investigación

Objetivo: Realizar un análisis crítico de los aspectos de fiscalización, transparencia y rendición de cuentas en el Estado de México.

Pregunta: ¿Cuáles son los aspectos fundamentales de la fiscalización, transparencia y rendición de cuentas en el Estado de México que permiten la transparencia de los mismos?

Capítulo II.

Marco Teórico

2.1 Ética y Moral

2.1.1 Consideraciones Teóricas

Todo servidor público tiene la obligación de llevar a cabo correctamente las cuestiones técnicas y profesionales, así como realizar las cosas éticamente correctas. De acuerdo a Foster (2003), se entiende como ética al estudio de los estándares morales y como afectan la conducta. Por otro lado, la raíz de ética es *ethos* proveniente del griego, que hace énfasis en la perfección del individuo y la comunidad en la que es definido. La palabra moral se origina del latín *moralis* que significa costumbres tradicionales o comportamiento apropiado (Dutelle & Taylor, 2018), así bien de acuerdo a Colson (2000), la moralidad describe lo que es, mientras que la ética describe lo que debería de ser, por otro lado, de acuerdo a Escobar (2000) la ética necesita de la moral para sacar sus conclusiones, para explicarla, para elaborar sus hipótesis y teorías; pero ello no significa que la ética consista en inventar o crear la moral. En la figura 1 se muestran las principales diferencias entre ética y moral.

Figura 1. Ética y moral

Ética y Moral	
Ética	Moral
<ul style="list-style-type: none">• Derivado de la palabra griega <i>ethos</i>, significa carácter moral• Se refiere típicamente a las prácticas profesionales y al comportamiento	<ul style="list-style-type: none">• Derivado del latín <i>moralis</i>, significa costumbres tradicionales• Se refiere típicamente al comportamiento personal

Fuente. Elaboración propia de acuerdo a Dutelle & Taylor, 2018.

Figura 1 (cont.). Ética y moral

Ética y Moral	
Ética	Moral
<ul style="list-style-type: none"> • Transmite sensaciones de estabilidad y permanencia. • Un estándar absoluto de comportamiento. • Estándar universal e inmutable (no sujeto al cambio). 	<ul style="list-style-type: none"> • Costumbres y modales practicados en una cultura o comunidad. • Puede ser diferente entre culturas. • El comportamiento puede cambiar y ser aceptado entre culturas.

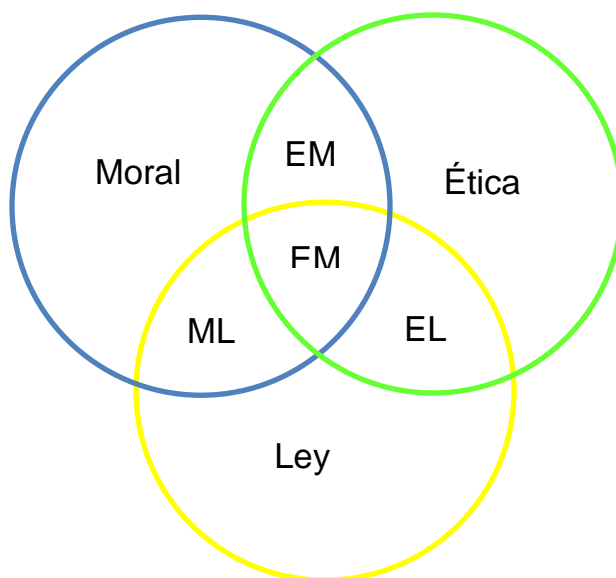
Fuente. Elaboración propia de acuerdo a Dutelle & Taylor, 2018.

La ética se encarga de estudiar, comprender y reflexionar sobre la moral, lo que puede definirse como fundamentar las acciones diarias de los individuos que viven en sociedad.

2.1.2 Diferencias entre la Ética, la Moral y la Ley

La moral y la ética deben ser consideradas de manera diferente al término ley ya que, aunque algo sea legalmente permitido no significa que sea moral o ético llevarlo a cabo. Así mismo mientras la legalidad no sugiera moralidad, la ilegalidad no implica inmoralidad (Dutelle & Taylor, 2018). En la figura 2, se puede ver un diagrama Venn que muestra la interrelación entre moral, ética y ley.

Figura 2. Relación Ética, Moral y Ley



Fuente. Elaboración propia de acuerdo a Dutelle & Taylor, 2018.

Como se puede observar en la figura 2, de acuerdo a Dutelle & Taylor (2018), existen tres áreas que resultan en siete clasificaciones. Las áreas reflejan las decisiones, elecciones y consideración sobre la ética, moral y ley, así bien cada acción o decisión hecha por cualquier individuo puede ser considerada en cualquiera de las siete clasificaciones siguiente.

- Moral. Las decisiones están basadas en el pensamiento del individuo, pareja, religión, familia, y otros factores ambientales. Se puede clasificar como una decisión mejor hecha con base en las leyes no escritas.
- Ética. La decisión que es vista como correcta y no que no es impactada por factores ambientales. Es la verdad universal y la elección correcta.
- Legal. Decisión de acuerdo a las leyes escritas. Requerimiento dentro del servicio público.

- Ética y moral (EM). Combinación que puede calmar a los individuos, pero probablemente no pueda implementarse debido a que no cuenta con una base legal.
- Ética y legal (EL). Este punto es donde la gran mayoría de las decisiones del servicio público recaen, llevando a cabo las decisiones que son correctas y legales.
- Moral y legal (ML). Decisiones hechas por una razón social o religiosa, una razón estrictamente correcta contra una incorrecta.
- Ética, moral y legal (EML). Las decisiones hechas en esta área están hechas para satisfacer los requerimientos de correcto, legal y siendo aceptados por un individuo o grupo.

2.1.3 La Ética en la Profesión Contable

De acuerdo a Alatrística, la palabra profesión deriva del latín, con la preposición 'pro', y con el verbo *fateor*, que significa manifestar, declarar, proclamar. De estos vocablos surgen los sustantivos, profesor, y profesión. Así bien, se entiende que el profesional tiene la finalidad de buscar el bien común, dedicarse al servicio social y de la comunidad. Por otro lado, Escobar (2000) menciona que la ética representa la parte teórica, y la moral es el objeto de estudio de la ética, entonces se puede resumir que la formación en un aula es de tipo ético, a que se proporcionan los conocimientos para llevar a cabo un análisis de la moral.

La educación juega un papel trascendental en la formación tanto intelectual como ética ya que de la misma depende el desempeño correcto y atendido a las leyes del profesional. Por consiguiente, un contador público debe recibir una educación integral dirigida a formar un individuo con habilidades técnicas y humanas; es decir, se requiere de profesionales que más allá de preparar y analizar informes financieros tengan la habilidad de practicar valores como la honestidad, la justicia y el respeto; características éstas indispensables para lograr gestiones empresariales impecables (Montaner & Perozo, 2008).

Así bien en toda profesión debería de existir un código que rijan a la misma y asegure al usuario del servicio que lo hecho por los profesionales es lo correcto, derivado de lo anterior el Instituto Mexicano de Contadores Públicos establece un Código de Ética Profesional con la finalidad de que los profesionistas tengan un desarrollo tanto humano como profesional, explicando las normas a seguir en la práctica independiente. El Código de Ética Profesional vigente emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos en 2015, se divide en cinco grandes grupos que son los siguientes:

- Aplicación General del Código
- Contadores Públicos en la Práctica Independiente
- Contadores Públicos en los Sectores Público y Privado
- Contadores Públicos en la Docencia
- Sanciones

La parte A del código establece los principios fundamentales de la ética profesional así mismo provee un marco conceptual para aplicarse en la identificación de amenazas, evaluación de las mismas y aplicación de las salvaguardas por otro lado la parte B, C y D describen como se aplica el marco conceptual en ciertas situaciones, mientras que la parte E describe las sanciones que corresponden a las faltas de cumplimiento de las partes mencionadas anteriormente. El Código está basado en los principios fundamentales de integridad, objetividad, diligencia y competencia, confidencialidad y comportamiento profesional.

2.1.4 Contadores Públicos en la Práctica Independiente

De acuerdo al Código de Ética Profesional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos los miembros están regidos por normas que les permiten resolver los conflictos de intereses internos como externos que puede presentar el actuar diario de una empresa, por lo cual pueden llevar a cabo un análisis que les permita determinar y aplicar las normas correspondientes.

De acuerdo al apartado B del mencionado código párrafo 200.2 “El Contador Público en la práctica independiente no deberá, a sabiendas, participar en ningún negocio, ocupación o actividad que deteriore, o pueda deteriorar, la integridad, objetividad o la buena reputación de la profesión y que, por lo tanto, sería incompatible con los principios fundamentales (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2015)”.

Por otro lado, la independencia comprende dos tipos, que son la independencia mental y la independencia en apariencia, mismos que se describen en la figura 3 (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2015).

Figura 3. Tipos de Independencia

Tipos de Independencia	
Mental	El estado mental que permite la expresión de una conclusión sin ser afectado por influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo así a una persona actuar con integridad y ejercer la objetividad y escepticismo profesional.

Fuente. Elaboración propia de acuerdo al Código de Ética Profesional, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2015.

Figura 3 (cont.). Tipos de Independencia

Tipos de Independencia	
Apariencia	Evitar hechos y circunstancias que, al ser ponderados por un tercero bien informado, este pudiera concluir de manera razonable, que se ha comprometido la integridad, objetividad o escepticismo profesional de una firma, o de un miembro del equipo de atestiguamiento.

Fuente. Elaboración propia de acuerdo al Código de Ética Profesional, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2015.

El contador público deberá basar su conducta de acuerdo a los principios fundamentales de integridad, objetividad, diligencia y competencia profesional, confidencialidad y comportamiento profesional, mismos que se encuentran en el párrafo 100.5 del Código de Ética Profesional, ver figura 4. Cada uno de estos principios fundamentales se discute con más detalle en las secciones 110-150 (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2015).

Figura 4. Principios fundamentales

Principios fundamentales	
Integridad	Ser leal, veraz y honrado en todas las relaciones profesionales y de negocios.
Objetividad	Evitar prejuicios, conflictos de interés o influencia indebida de terceros que afecten el juicio profesional o de negocios.

Fuente. Elaboración propia de acuerdo al Código de Ética Profesional, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2015.

Figura 4 (cont.). Principios fundamentales

Principios fundamentales	
Diligencia y competencia profesionales	Mantener el conocimiento profesional y las habilidades al nivel necesario que aseguren que el cliente o la entidad para la que se trabaja reciben servicios profesionales competentes basados en los últimos avances de la práctica, la legislación y las técnicas, y actuar con diligencia y de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables.
Confidencialidad	Respetar la confidencialidad de la información obtenida como resultado de relaciones profesionales o de negocios y, por lo tanto, no revelar dicha información a terceros sin la autorización apropiada y específica, a menos que haya un derecho u obligación legal o profesional de hacerlo, ni usar la información para provecho personal o de terceros.
Comportamiento profesional	Cumplir con las leyes y reglamentos relevantes, y evitar cualquier acción que desacredite a la profesión.

Fuente. Elaboración propia de acuerdo al Código de Ética Profesional, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2015.

2.1.4.1 Amenazas y Salvaguardas

El actuar de los contadores públicos puede crear amenazas específicas al cumplimiento de los principios fundamentales mismos que se encuentran descritos en la figura 4, de acuerdo a la naturaleza del trabajo por lo que es necesario la

aplicación de diversas salvaguardas con la finalidad de eliminar las amenazas o bien disminuirlas a un nivel aceptable.

Las amenazas pueden ser creadas por una amplia gama de relaciones y circunstancias, que pueden comprometer o percibirse como que compromete el cumplimiento de los principios fundamentales. Una relación o circunstancia puede crear más de una amenaza, y una amenaza puede afectar el cumplimiento de más de un principio fundamental (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2015). En la figura 5 se clasifican las amenazas.

Figura 5. Categoría de las amenazas

Categoría de las amenazas	
Interés personal	La amenaza de que un interés económico o de otro tipo influya de manera inapropiada en el juicio o comportamiento del Contador Público
Auto revisión	La amenaza de que el Contador Público no evalúe de manera apropiada los resultados de un juicio previamente emitido o de una actividad o servicio profesional prestados por él mismo, o por otra persona dentro de la firma u organización que lo emplea, en los que confiará cuando se forme un juicio como parte del desarrollo de una actividad o en la prestación del servicio
Interceder por el cliente	La amenaza de que el Contador Público promueva la posición de un cliente o entidad para la que trabaja cuando su objetividad se comprometa

Fuente. Elaboración propia de acuerdo al Código de Ética Profesional, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2015.

Figura 5 (cont.). Categoría de las amenazas

Categoría de las amenazas	
Familiaridad	La amenaza de que debido a una relación larga o cercana con un cliente o entidad para la que trabaja, el Contador Público coincida demasiado con los intereses de estos o sea demasiado tolerante con su trabajo
Intimidación	La amenaza de que el Contador Público esté impedido para actuar de manera objetiva debido a presiones reales o percibidas, incluyendo intentos de ejercer influencia indebida sobre él

Fuente. Elaboración propia de acuerdo al Código de Ética Profesional, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2015.

Las salvaguardas son aquellas medidas aplicables que sirven para eliminar o disminuir a un nivel aceptable las amenazas, mismas que pueden ser las mencionadas anteriormente o cualquier otra que dañe el buen actuar del contador público. El Instituto Mexicano de Contadores Públicos (2015) menciona que las salvaguardas se dividen en dos grandes categorías:

- Salvaguardas creadas por la profesión, legislación o reglamento:
 - o Requisitos educacionales, de entrenamiento y de experiencia para ejercer la profesión,
 - o Requisitos de educación profesional continua,
 - o Reglas del gobierno corporativo,

- Normas profesionales,
 - Procedimientos de monitoreo por un organismo profesional o por algún regulador y procedimientos disciplinarios,
 - Revisión externa por un tercero con poderes legales, de los informes, relaciones, comunicaciones o información, producidos por el Contador Público.
- Salvaguardas en el entorno del trabajo:
- A nivel de firma,
 - A nivel de cada trabajo.

A manera de resumen del apartado anterior, se tiene que el contador público deberá ser capaz de identificar las posibles amenazas a su buen actuar y a la vez aplicar aquellas salvaguardas con la finalidad de eliminar o disminuir el nivel de riesgo a un nivel aceptable las amenazas detectadas.

2.2 El Hecho Moral

Como ya se ha mencionado con anterioridad, la ética se dedica al estudio de la conducta humana bajo un punto de vista normativo por lo que, de acuerdo a Rodríguez Lozano, Frade Perdomo, & Albelo Martín (1992) el hecho moral puede ser considerado todo acto, todo acontecimiento sobre el que podamos pronunciarnos, señalando su bondad o maldad, su corrección o incorrección, su honestidad o deshonestidad. Por otro lado, tenemos que la moralidad de hecho es demostrar la bondad o maldad de quien ejecuta el acto.

Según Aranguren (citado en Rodríguez Lozano, Frade Perdomo, & Albelo Martín, 1992) la conciencia moral aplica las normas generales a los casos particulares y dicta lo que se ha de hacer u omitir, así mismo se dice que la obligación moral la

adquiere el individuo siendo determinado por el medio exterior o por el marco socioeconómico en que se desenvuelve.

La virtud moral consiste en la capacidad de escoger el justo medio, adecuado a nuestra naturaleza, tal como es determinado por la razón. El justo medio excluye los dos extremos viciosos, que pecan uno por exceso y otro por defecto (Alatriza Gironzini M. Á., 2015), de la virtud moral se deriva la virtud ética que su premisa principal es la justicia siendo íntegra y perfecta.

Finalmente la función de un individuo moral dentro de la sociedad consiste en la regulación de sus acciones, en las relaciones con otras personas y dentro de la comunidad, buscando conservar el orden social.

Capítulo III.

Marco Ético para

la Rendición de

Cuentas

3.1 Componentes para Construir un Marco Ético Preventivo Contra la Corrupción

3.1.1 Elementos para Comprender la Corrupción

Se entiende por corrupción a la ausencia de integridad, probidad, de valores éticos (Bautista, 2015), mientras que la Real Academia Española menciona que es un delito grave, acción indebida o reprobable. Así bien la corrupción es un problema que afecta a las sociedades contemporáneas de múltiples formas y sus efectos abarcan todos los sectores de la sociedad; público, privado y social (Bautista, 2015). Derivado de lo anterior se tiene que la sociedad en general presenta un descontento, resentimiento e indignación, lo que provoca la disminución en la confianza de los ciudadanos.

La corrupción afecta a la vida política, económica, cultural y social de un país, pero lo más grave es el deterioro moral de los ciudadanos. Al corromper el alma del ciudadano, su dignidad, su motivación se va perdiendo (Bautista, 2015). Por el argumento anterior se tiene que el contador público deberá guiarse de acuerdo a un código de ética que le permita salvaguardar los intereses de la sociedad, así como su perfil profesional y personal.

Menciona Bautista (2015) que en los países donde existe o bien se realizan prácticas corruptas, el gasto público se incrementa, los ingresos se reducen ya que se acude a la evasión de impuestos y se evita el pago de servicios, por lo que el sistema de inversiones públicas también se ve afectado.

3.1.2 Un nuevo enfoque para abordar la Corrupción: La Ética Pública

Anteriormente se ha mencionado que la ética sirve como eje para estudiar las costumbres, hábitos y el carácter del individuo, por ello, se plantea estudiar el enfoque de la prevención de corrupción. Así bien la ética pública tendrá repercusiones en el actuar de los servidores públicos ya que de acuerdo a

Bautista (2015) tiende a modificar percepciones, actitudes, y conductas del ser humano. Lo anterior tiende a ofrecer un panorama que ofrezca la posibilidad de la modificación de los valores de los servidores públicos y con ello que los mismos se esfuercen en un buen actuar dentro de la sociedad.

La ética pública si se encuentra bien orientada al servicio de la comunidad provocará que los servidores públicos actúen de acuerdo a valores como la responsabilidad y llevando a cabo las metas establecidas, lo que en traerá consigo un incremento en la confianza del usuario, y participación entre ambas partes.

Cuando los intereses de la comunidad política y sociedad en general se conjugan se puede obtener el bien común o bienestar general, justicia, libertad, seguridad, calidad de vida y bienestar; aunado a ello se puede lograr que en cada organismo público se lleva a cabo una buena administración, eficiente, transparente y eficaz, lo que construirá organismos eficientes y eficaces (Bautista, 2015).

3.1.3 Instrumentos y Políticas Éticos de Aplicación Práctica

A continuación, se muestran los instrumentos, políticas y acciones que se pueden utilizar con la finalidad de disminuir el riesgo de corrupción dentro de las entidades u organismos públicos. Así mismo los instrumentos a tratar son el consejo de ética pública, oficina de ética de gobierno, marco legal ético, marco normativo ético, agente ético o profesional en ética, auditorías éticas; las políticas son difusión de valores generales y específicos, motivación del servidor público, en materia de regalos, recursos humanos basados en valores, mientras que las acciones específicas para impulsar una cultura ética son dignificación del juramento en la toma del cargo, formación de líderes éticos, captación de denuncias y protección a denunciantes, escala ética del servicio público. En la figura 6 se muestran los instrumentos planteados por bautista (2015).

Figura 6. Instrumentos

Instrumentos	
Consejo de Ética Pública	El consejo ético tiene por misión hacer comprender a los servidores públicos que, asumiendo la ética, el individuo se sumerge en un universo de conocimiento que le permite conocerse a sí mismo hasta alcanza un nivel de conciencia que le acerca al deber de actuar haciendo el bien a sus semejantes.
Oficina de Ética de Gobierno	Se plantea el diseño de Planes y Programa de Trabajo Ético con el propósito de promover y fortalecer los valores éticos necesarios, así como llevar a cabo una labor de vigilancia del actuar de los servidores públicos.
Marco Legal Ético	Se pueden rescatar valores éticos de leyes de servicio público que contengan legislación disciplinaria.
Marco Normativo Ético	Referido a la existencia de códigos o documentos que hacen referencia al deber ser en la conducta del individuo.
Agente Ético o Profesional en Ética	Contar con profesionales éticos cuyo trabajo sea inducir, orientar, educar, aconsejar, desarrollar los valores para su práctica dentro de la vida pública.
Auditorías Éticas	Identificar conductas no éticas, percibiendo síntomas potenciales de corrupción.

Fuente. Elaboración propia con base en Bautista (2015).

En la figura 7 se muestran las políticas éticas orientadas a la conducta del personal dentro de las instituciones públicas que Bautista (2015) plantea:

Figura 7. Políticas

Políticas	
Difusión de valores generales y específicos	Generar conciencia sobre la importancia de los valores, ya que sirven de guía en la conducta del individuo.
Motivación del servidor público	Consiste en que todo servidor público se encuentre con ánimo positivo, orgulloso de ser un servidor público y servir a su comunidad a través de una institución pública.
En materia de regalos	Cuando se reciben se altera el principio de imparcialidad, por lo que se deberían pasar al registro de la propiedad pública.
Recursos humanos basados en valores	Una política de personal basada en la ética delibera sobre los criterios o elementos básicos que debe reunir el perfil del servidor público.

Fuente. Elaboración propia con base en Bautista (2015).

En la figura 8 se muestran las acciones principales para para impulsar una cultura ética dentro del servicio público:

Figura 8. Acciones Cultura Ética

Acciones para impulsar una Cultura Ética	
Dignificación del juramento en la toma del cargo	Promesa de honrar el cargo y actuar con rectitud y responsabilidad.
Formación de líderes éticos	Contrarrestar ejemplos negativos con ejemplos positivos ya que los seres humanos actuamos por imitación.
Captación de denuncias y protección a denunciantes	Para generar una cultura de denuncia es necesario garantizar la seguridad y protección al denunciante.
Escala ética del servicio público	Desarrollar una clasificación de acuerdo a los niveles de desarrollo moral.

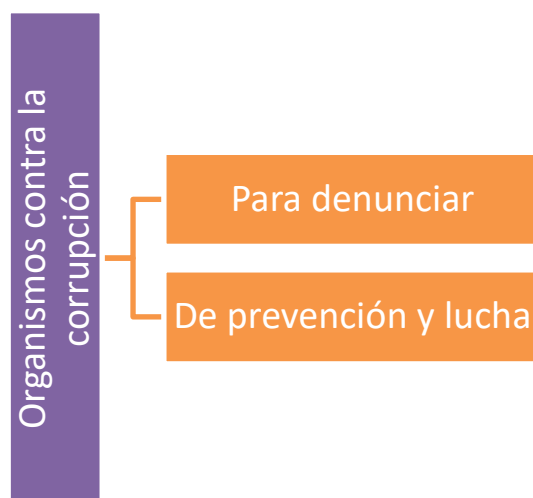
Fuente. Elaboración propia con base en Bautista (2015).

3.1.4 Organismos que Acompañan a los Instrumentos Éticos en la Lucha Contra la Corrupción

Generalmente se espera que las instituciones gubernamentales puedan eliminar todo tipo de corrupción, en lugar de ello existen violaciones éticas que pueden ser reducidas con base en establecer organizaciones que mantengan un ambiente predominante en integridad y confianza buscando así que los integrantes no piensen en cometer actos poco éticos o sin ética.

Con base en lo anterior a continuación se muestran los organismos (ver figura 9) que permiten luchar contra la corrupción.

Figura 9. Organismos contra la corrupción



Fuente. Elaboración propia con base en Bautista (2015).

- Organismos para denunciar

Los organismos para denunciar son aquellos en los que los denunciante pueden acudir a presentar la información correspondiente a actividades ilícitas, actos de corrupción o bien conductas indebidas presentadas tanto en organismos públicos como privados.

- Defensor del Pueblo u Ombudsman Parlamentario. Es el encargado de vigilar a las autoridades administrativas del poder ejecutivo y legislativo, así como vigilar la correcta observancia de las leyes por parte de todos los órganos de aplicación del derecho: tanto de los tribunales como del poder ejecutivo (La Pergola, 1979).

- Órganos de protección a denunciantes. Se refiere a los órganos que ofrecen protección a aquellas personas que deciden sacar a la luz las actividades deshonestas, ilegales o peligrosas (Bautista, 2015).

- Organismos de prevención y lucha contra la corrupción

Son los responsables de tutelar la transparencia, el derecho de acceso a la información pública y el derecho a la protección de datos personales. A continuación, se mencionan los principales organismos que tienen la finalidad de fomentar la transparencia y luchar contra la corrupción, ya que su finalidad es fortalecer la confianza de los ciudadanos promocionando las buenas prácticas y la legalidad.

- Sistema Nacional Anticorrupción. Coordina a actores sociales y a autoridades de los distintos órdenes de gobierno, a fin de prevenir, investigar y sancionar la corrupción. El Sistema Nacional Anticorrupción fue puesto en marcha gracias a la emisión, reforma de diversos ordenamientos jurídicos que se listan a continuación:
 - Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción
 - Ley General de Responsabilidades Administrativas
 - Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa
 - Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación
 - Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República. (REFORMADA)
 - Código Penal Federal. (REFORMADO)
 - Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. (REFORMADA)
 - Instituto Nacional de Transparencia. El organismo constitucional autónomo garante del cumplimiento de dos derechos fundamentales: el de acceso a la información pública y el de protección de datos personales.

- Auditoría Superior de la Federación (ASF). Institución clave del control externo en el sistema de combate a la corrupción, órgano de fiscalización de la cuenta pública, adscrito a la Cámara de Diputados.

Bautista (2015) menciona que la ética debe ser fortalecida hasta lograr que sea inherente en la gestión pública con la finalidad de que las instituciones logren que sus valores estén asociados directamente a los objetivos y metas del programa de trabajo. La experiencia demuestra que la ética pública funciona y que puede ser la mordaza para controlar la corrupción

Se puede asegurar de acuerdo al estudio comparativo sobre la ética en países miembros de la Unión Europea realizada por Timo Moilanen y Asi Salminen (2007) que el trabajo sobre la ética conduce a una reducción de la corrupción a su vez mejorando el crecimiento económico, ya que la ética juega un papel fundamental como incentivador en las prácticas y conductas sanas permitiendo lograr transparencia y disminuir el riesgo de corrupción tanto en el sector público como en el privado. Así bien es importante resaltar que un actuar con base en la ética permitirá a todos los individuos buscar el bien común de la sociedad, así como resguardarse de la pérdida de reputación dentro de la misma ya que eso podría tener consecuencias dentro de su actuar público.

3.2 Transparencia y Rendición de Cuentas en el Estado Mexicano

El acceso a la información hoy día es algo que permite además de la opinión de las personas la libre expresión de las mismas ya que permite sustentar sus opiniones y dudas; Cortés (2005) menciona que el derecho a la información no emerge de manera independiente, sino que lleva aparejado el ejercicio de otras libertades, tales como la opinión, la expresión, la prensa y la información.

Así bien, la transparencia es un medio que permite lidiar con las malas prácticas como la corrupción y de la misma manera garantiza que la información correspondiente a la rendición de cuentas sea de acceso para todos los ciudadanos, ya que permite conocer el actuar de la administración gubernamental sí como el fin de los recursos públicos.

3.2.1 Origen del Estado y sus Elementos

Maquiavelo, menciona la palabra “*Estado*” en su obra “*El Príncipe*” definiéndolo como “Los Estados y Soberanías que han tenido y tienen autoridad sobre los hombres, fueron y son, o repúblicas o principados. Los principados son, o hereditarios con larga dinastía de príncipes, o nuevos; o completamente nuevos, o miembros reunidos al Estado hereditario del príncipe que los adquiere. Los Estados así adquiridos, o los gobiernos ante un príncipe, o gozaban de libertad, y se adquieren, o con ajenas armas, o con las propias, por caso afortunado o por valor y genio”. Por otro lado, Jellinek (2012) menciona que el Estado es la unidad de asociación dotada originariamente de poder de dominación, y formada por hombres asentados en un territorio.

Por otro lado, el Estado es la forma en que se organiza la sociedad para poder funcionar de mejor manera, organizando las instituciones públicas, así bien de acuerdo a la información anterior se entiende que Estado es la organización jurídica y política de un pueblo, en un territorio determinado bajo un mandato en concreto.

Así mismo Jellinek (2012) menciona que hay tres maneras de concebir al Estado como concepto jurídico:

- Objeto de derecho. Concebir el Estado como objeto, no es posible si se quiere ser consecuente, pues todo objeto de derecho supone un sujeto, y

este sujeto no puede ser sino los hombres que dirigen al Estado. La doctrina del Estado como objeto nace, por consiguiente, de un desgarramiento interno del mismo y de una oposición respecto a él de uno de sus elementos esenciales. Si se considera al pueblo y, por consiguiente, a todo miembro del mismo solamente como objeto, no es posible atribuirles, al propio tiempo, la consideración de sujetos. Toda teoría de esta naturaleza puede satisfacer solamente la exigencia de una explicación jurídica a cerca del Estado, si logra probar la existencia de un orden jurídico superior al mismo, del cual recibiría el señor su derecho de soberanía sobre el objeto-Estado.

- Relación jurídica. Si se concibe al Estado como relaciones de dominación, la unidad y continuidad de esta relación significa ya una desviación de las bases empíricas, porque el Estado no comprende una relación de dominio, sino innumerables relaciones de este género. Hay tantos cuantos sujetos y cada nuevo señor o dominador introduce un nuevo miembro en la proporción. El error más grave de esta doctrina consiste en que no puede decir de dónde procede la relación jurídica del Estado, porque toda relación jurídica necesita normas que la regulen, y estas normas han de unir unos con otros a los miembros de las relaciones jurídicas, lo que supone, por consiguiente, un poder sobre los miembros, poder de donde nacen estas normas.

- Sujeto de derecho. El concepto de sujeto de derecho es un concepto puramente jurídico y no significa cualidad real que de suyo esté ligada a los hombres, sino que, como todo concepto jurídico, es por su naturaleza una relación. Que el hombre es un sujeto de derecho quiere decir que se encuentra con el orden jurídico en una relación que está determinada por normas de igual naturaleza. Si el Estado es una unidad colectiva, una

asociación, y esta no es una ficción, sino una forma necesaria de síntesis de nuestra conciencia que, como todos los hechos de la misma, forma la base de nuestras instituciones, entonces tales unidades colectivas no son menos capaces de adquirir subjetividad jurídica que los individuos humanos. Tan lícito nos es científicamente concebir el Estado como sujeto de derecho, como atribuir al hombre este mismo carácter. Sólo mediante esta doctrina nos es posible comprender jurídicamente la unidad del Estado, la de su organización y la voluntad que ella engendra.

Finalmente se puede resumir que el Estado es una estructura social que busca el bien común, asentado en un lugar determinado, definiendo su territorio y a la vez definiendo un poder que busque la aplicación de un orden jurídico.

3.2.1.1 Elementos del estado

El Estado cuenta con tres elementos que son trascendentales para poder estructurarlo correctamente, estos son su población, territorio y poder soberano; los primeros dos son los elementos materiales y el último es el elemento formal (Carré de Malberg, 1998).

- Población. Es el número de hombres y mujeres que componen un Estado.
- Territorio. El territorio del Estado tiene dos propiedades: es de un lado, una parte del Estado, considerado éste como sujeto, lo cual es una consecuencia lógica de que los hombres viven de continuo en un territorio sean miembros de este Estado y, por consiguiente, el Estado mismo adquiere este carácter sedentario peculiar a sus miembros. Igualmente resulta esto de las relaciones sociales reales. Toda la evolución del Estado y de su actividad, únicamente pueden tener lugar dentro de un espacio determinado de territorio... Aquella extensión territorial es la garantía que

ha de ser posible al Estado llevar a cabo por completo la realización de sus fines (Jelinnek, 2012).

- Gobierno. Conjunto de Instituciones que conforman un Estado. Poder que representan las autoridades y con el cual dirigen a la población.

Derivado de lo anterior, el poder del Estado debe mantener un límite y estar sometido a un control, por esa razón debe someterse a la rendición de cuentas, misma que debe estar acompañada en la transparencia de la información, lo que trae consigo un aumento en el poder de la sociedad y propicia la participación de la misma.

3.2.2 Transparencia y Rendición de Cuentas

3.2.2.1 Transparencia

El derecho a la información es parte de una cultura que permite y genera la transparencia en la administración pública. Este modelo ha ido revolucionando las formas conocidas de la administración pública e inaugurando nuevas responsabilidades y desafíos para gobernantes y ciudadanos (Instituto de Comunicación y Desarrollo, 2014). Lo anterior fomenta y promueve que el gobierno sea más abierto y claro, lo que trae consigo que los ciudadanos mantengan una participación activa y de esa manera se sustente la transparencia, rendición de cuentas y se disminuya el riesgo de corrupción.

De acuerdo a Cruz Rubio (2015) para que un gobierno sea abierto debe ser parte de un modelo de democracia más agregativo, que dé (o busque dar) prioridad a la representatividad y a los procesos, y cuya orientación sea la de conformar un gobierno (más) accesible, transparente y receptivo. Dicho de otra manera, un gobierno abierto busca la inclusión de un panorama social que apunte hacia una

democracia plena soportada en derechos de información, participación, asociación y expresión sobre lo público (Oszlak, 2015).

Una sociedad que tiene acceso a la información y se encuentra bien informada es una sociedad transparente por otro lado, las organizaciones gubernamentales deberán procedimientos para ofrecer transparencia a los ciudadanos. Durante el año 2003 se comenzó a implementar la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública con miras de que las instituciones siguieran sus objetivos públicos con lo que se reduce el riesgo de corrupción ya que en cualquier momento un ciudadano puede pedir información de rendición de cuentas. Así bien en las instituciones se han logrado avances en transparencia, a pesar de que algunas aún presentan deficiencias debido a los ajustes pendientes en el piso mínimo para el acceso a la información.

Es importante mencionar que el derecho a la información ha obtenido un papel importante en el Marco Internacional de los Derechos Humanos (Álvarez, 2007). Así bien la transparencia y acceso a la información son áreas de gran trascendencia en el actuar social, ya que no sólo están limitadas al ámbito público sino también privado, estos son componentes fundamentales por las siguientes razones:

- Son un medio para garantizar el pleno ejercicio de los derechos civiles y políticos de los ciudadanos
- Son condiciones que contribuyen a promover un mercado más eficiente y más justo
- Son una herramienta que permite prevenir actos de corrupción y abusos de autoridad
- Son un componente fundamental del sistema de rendición de cuentas en un entorno de pluralidad democrática

Se entiende que la publicación oportuna y clara de información, tratándose de actividades y decisiones de los organismos públicos disminuye el riesgo de que se lleven a cabo actos ilegales o deshonestos. La transparencia y acceso a la información son los pilares para que exista un sistema de rendición de cuentas, esto es la parte principal para que las sociedades puedan ser completamente democráticas, ya que permite que la ciudadanía participe y garantiza el ejercicio de otros derechos.

3.2.2.2 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM)

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos es el ordenamiento jurídico con mayor peso en el sistema mexicano, ya que de acuerdo a la misma en el artículo 133 se menciona: Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada entidad federativa se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de las entidades federativas (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, Reforma del 2017).

Por otro lado, en el artículo 6º, Párrafo reformado DOF 13-11-2007, 11-06-2013 menciona que La manifestación de las ideas no será objeto de ninguna inquisición judicial o administrativa, sino en el caso de que ataque a la moral, la vida privada o los derechos de terceros, provoque algún delito, o perturbe el orden público; el derecho de réplica será ejercido en los términos dispuestos por la ley. El derecho a la información será garantizado por el Estado, así mismo el Párrafo adicionado DOF 11-06-2013 que menciona toda persona tiene derecho al libre acceso a información plural y oportuna, así como a buscar, recibir y difundir información e ideas de toda índole por cualquier medio de expresión (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, Reforma del 2017).

El artículo 6º permite analizar lo relativo a transparencia, acceso a la información y transparencia de cuentas ya que sus fracciones en el apartado A se establecen los parámetros mínimos que debe contener cualquier documento en materia de transparencia.

El artículo 6º permite a las personas la libre manifestación de sus ideas, sin embargo, establece que no se deberán atacar los principios básicos. Por otro lado, se otorga el derecho para el libre acceso a la información de cualquier organismo a disposición del público, así mismo se hace énfasis en el uso de las tecnologías de la información ya que presentan ventajas en la competencia, calidad, pluralidad, cobertura universal, interconexión, convergencia, continuidad, acceso libre y sin injerencias arbitrarias.

La información que presentan los organismos de carácter público deberá ser de libre acceso ya que reciben y utilizan recursos públicos y realizan actos de autoridad por otro lado, la limitante para el acceso a la información es si el uso de la misma afecta la seguridad nacional o el interés público.

De acuerdo a Schedler (2004) el acceso a la información y la transparencia se han convertido en mecanismos sustantivos para construir condiciones de una adecuada rendición de cuentas propia a las sociedades democráticas. Así se crean los mecanismos sustantivos y de procedimiento que permiten que las personas puedan ejercer de manera efectiva el derecho de solicitar y obtener de la autoridad el acceso a los documentos administrativos en los que se plasma la actividad gubernamental (Centro de Investigación y Docencia Económicas A.C. (CIDE), 2006).

3.2.2.3 Rendición de cuentas

En México se consolidó la reforma al poder judicial que apuntaló la autonomía de la Suprema Corte y la fortaleció al reconocerla como Tribunal Constitucional; también, se dieron avances notables en transparencia gubernamental con la

aprobación de la ley en materia que dio origen al Instituto Federal de Acceso a la Información (IFAI) y la reforma constitucional subsecuente. La Auditoría Superior de la Federación (ASF), institución que busca apuntalar al poder legislativo como contrapeso institucional (Ríos Cázares & Romero, 2011).

Es importante hacer mención que la rendición de cuentas es un mecanismo a través del cual se mide el resultado de los agentes públicos contra los resultados u objetivos planteados., ya que implica una obligación llevar a cabo lo mencionado y así responder a los actos de autoridad conferidos por los individuos, así mismo permite que los ciudadanos puedan conocer la información en manos de las entidades gubernamentales y así buscar que el destino de los recursos públicos sea para fines correctos y transparente.

De acuerdo a Schedler (2004) la rendición de cuentas es todo lo que concierne a los controles y contrapesos para la vigilancia y restricciones del ejercicio de poder. Así bien, basado en lo anterior con la finalidad de mejorar la relación y el impacto del derecho de acceso a la información con el régimen de rendición de cuentas de acuerdo a Peschard (2011) se debe poner atención a cuatro dimensiones:

1. La dimensión sistémica: a nivel constitucional, el derecho de acceso a la información, en particular, pero todos los derechos humanos en general, deben vincularse con las finalidades y definiciones conceptuales del régimen de rendición de cuentas para todos los órdenes de gobierno. El ejercicio sistémico del derecho mismo puede incidir en la mecánica de la gestión pública porque implica un escrutinio y control de la sociedad.
2. Las responsabilidades públicas y la prevención: el ejercicio del derecho de acceso a la información debe generar efectos claros en al menos los siguientes aspectos:

- a. Responsabilidades de los servidores públicos por violaciones a leyes de acceso a la información.
 - b. Responsabilidades administrativas, penales o civiles que salgan a la luz pública como resultado del acceso a la información.
 - c. Reparación de daños a otros derechos fundamentales. La eventual sanción a un servidor público por rehusarse a entregar la información a un solicitante no asegura que éste la obtenga, por lo que es necesario contemplar esta faceta de la normatividad.
3. Fortalecimiento institucional: los organismos garantes del derecho de acceso a la información deben ser fortalecidos. Es indispensable brindar mejores condiciones para la efectiva autonomía de los organismos garantes del derecho de acceso a la información, así como de indicadores de gestión para reforzar los mecanismos de evaluación. Finalmente es necesario facultarlos para ordenar que se genere la información pública cuando las inexistencias guarden relación con obligaciones normativas.
4. La justiciabilidad: es necesario analizar con detenimiento los mecanismos disponibles en nuestro sistema jurídico para que los individuos gocen de mejores condiciones institucionales para que sus derechos sean garantizados. Por ello, deben fortalecerse esquemas de atención y respaldo para litigios a favor del acceso a la información.

El IFAI tiene la convicción de que el derecho de acceso a la información, la transparencia y la rendición de cuentas son elementos indispensables para oxigenar nuestra institucionalidad democrática, para alcanzar un régimen que garantice con plenitud los derechos fundamentales consagrados en la Constitución y en los tratados internacionales que ha suscrito México. Si no se avanza en la

construcción de un sólido régimen de rendición de cuentas, el edificio democrático puede verse en severos problemas.

3.2.2.4 Clasificación de la rendición de cuentas

De acuerdo a Peruzzotti (2008) las instituciones especializadas en rendición de cuentas tienen el importante papel de asegurar que los gobiernos respondan a los intereses de sus representados. Derivado de lo anterior la rendición de cuentas es clasificada en dos, la forma vertical y la forma horizontal.

3.2.2.4.1 Rendición de cuentas vertical

De acuerdo a Schedler (2004) la rendición de cuentas vertical describe una relación entre desiguales, entre superiores y subordinados, entre principales y agentes; significa que los ciudadanos tienen el derecho de remover la autoridad si ésta no proporciona la información y justificación que se le exige. Lo anterior quiere decir que la rendición de cuentas es entre los ciudadanos, mismos que confieren la autoridad a los agentes políticos, siendo así que la rendición de cuentas vertical aplica en los comicios. Por otro lado, Shugart, Moreno y Crisp (2000) mencionan que las relaciones de delegación son imperfectas. La rendición de cuentas vertical describe una relación entre los desiguales, entre superiores y subordinados, entre principales y agentes, en las democracias representativas encuentra sus dos expresiones cardinales de control electoral y social (Carbajal, 2012)

3.2.2.4.2 Rendición de cuentas horizontal

La rendición de cuentas horizontal es la existencia de organismos estatales con las capacidades para emprender acciones que abarcan desde la

fiscalización rutinaria hasta sanciones penales así bien la existencia de un Estado democrático de derecho implica el control y la eventual sanción de los gobernantes electos y de los funcionarios que se desempeñan en el aparato estatal (O'Donnell, 2002), de lo anterior Peruzzotti y Smulovitz (2002) establecen que la eficacia de la rendición de cuentas recae en la existencia de un sistema legal con la capacidad de imponer la ley y hacer que los gobernantes la sigan. José Colmer (citado en Carbajal, 2012) expresa la rendición de cuentas horizontal como un viejo juego infantil; la piedra elimina a las tijeras, las tijeras al papel y el papel a la piedra y se forma un círculo en el cual nadie puede imponerse a los demás, pero la democracia horizontal es insuficiente para asegurar la transparencia, responsabilidad y legalidad de las acciones del gobierno

Peruzzotti y Smulovitz (2002) sostienen que en el contexto latinoamericano existe un consenso generalizado de que los mecanismos de rendición de cuentas horizontales y verticales son débiles. Uno de los argumentos se centra en variables culturales e institucionales específicas que inhiben la existencia de incentivos que confronten a los gobiernos con la necesidad de responsabilizarse por sus actos. La creación de los mecanismos y procesos que permiten atender la gestión pública generan los contrapesos necesarios. Finalmente se puede definir a la rendición de cuentas vertical como las exigencias de la sociedad civil hacia el estado, mientras que la horizontal refiere el control entre agentes del Estado.

De acuerdo a Carbajal (2012) la noción de rendición de cuentas encierra tanto una dimensión legal como una política:

1. Dimensión legal

Hace referencia a los mecanismos institucionales diseñados para asegurar que las acciones de los funcionarios públicos están enmarcadas legal y constitucionalmente. La separación de poderes, el establecimiento de un sistema de pesos y contrapesos al interior del estado, el reconocimiento de garantías y derechos fundamentales son algunos de los mecanismos clásicos orientados a limitar la arbitrariedad del poder del estado.

2. Dimensión política

Hace referencia a la capacidad de la ciudadanía para hacer que las políticas gubernamentales reflejen sus preferencias, un gobierno rinde cuentas si los ciudadanos poseen mecanismos efectivos de hacer escuchar sus demandas y de sancionar aquellas administraciones que hacen oído sordo a sus reclamos políticos. La rendición de cuentas tiene como objetivo la generalización de confianza social en la democracia. La democracia representativa supone una serie de mecanismos y herramientas de control de la gestión pública que le proveen al ciudadano un reaseguro institucional contra eventuales acciones inescrupulosas o poco responsables por parte de funcionarios públicos.

Por otro lado la finalidad de la rendición de cuentas es que todas las instituciones públicas se rijan mediante procesos establecidos con la finalidad de que la toma de decisiones sea más transparente lo que trae consigo que las decisiones públicas son de mayor alcance y calidad, así mismo la rendición de cuentas actúa como una medida para hacer énfasis en la corrección y mejora de políticas y prácticas públicas lo anterior debido a la posibilidad de señalar los comportamientos que se encuentran fuera de la legalidad o bien acrecentando los canales de comunicación para la toma de decisiones como se ha mencionado con anterioridad.

3.2.2.5 Pilares de la Rendición de Cuentas

La rendición de cuentas abarca de manera genérica tres formas diferentes de prevenir y corregir abusos de poder que de acuerdo a Schedler (citado en Carbajal (2012) son:

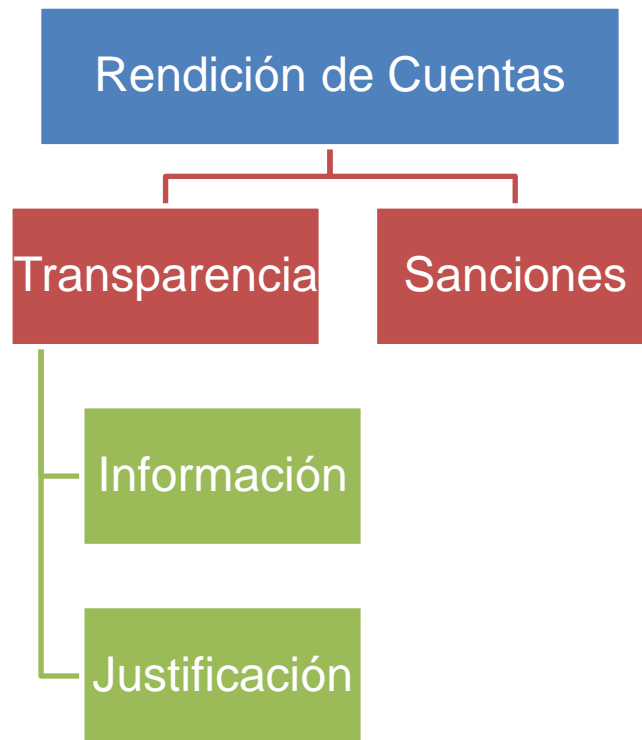
- Obliga al poder a abrirse a la inspección pública,
- Lo fuerza a explicar y justificar sus actos,
- Los supedita a la amenaza de sanciones

Así bien los tres aspectos información, justificación y castigo, convierten a la rendición de cuentas en una figura multifacética que es vigilada por la auditoría, fiscalización y penalización figuras que buscan domesticar y regular el ejercicio del poder.

En la figura 10 se puede apreciar el esquema de rendición de cuentas mismo que de acuerdo a Schedler (2004) comprende dos dimensiones básicas: por un lado, la responsabilidad, es decir la obligación de los políticos y funcionarios de informar sobre sus decisiones y justificarlas en público; y por la otra la capacidad de sancionarlos cuando se hayan excedido en el uso de sus facultades.

La primera dimensión se refiere a transparencia, de la cual sobresalen la información y justificación entendiéndose la primera rama de transparencia como el derecho del supervisor de recibir información, mientras que la obligación del supervisado a entregarla.

Figura 10. Esquema de rendición de cuentas



Fuente. Elaboración propia con base en Schedler (2004)

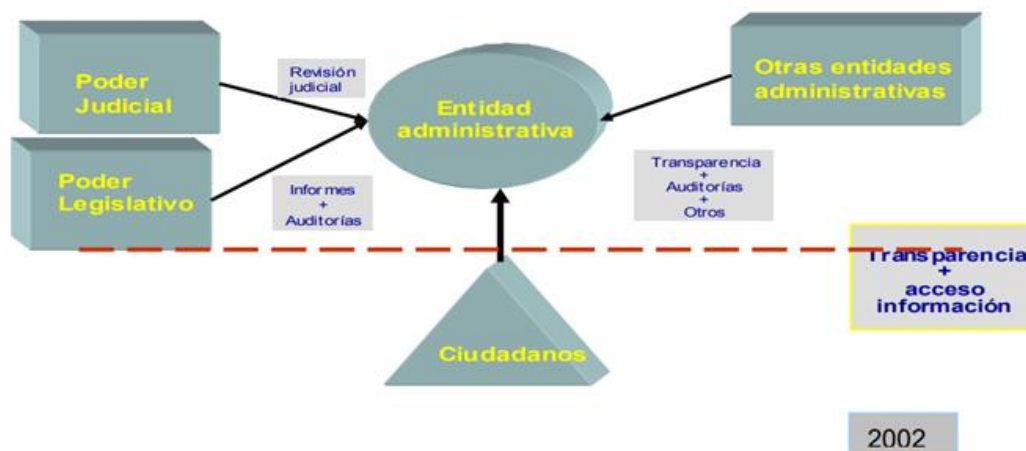
Por otro lado, la justificación que se refiere a la documentación que permite justificar las acciones. Por otro lado, la segunda dimensión trata de las consecuencias a las acciones de los agentes que rinden cuentas en caso de actuar de manera inapropiada de acuerdo a la ley.

La relación estrecha entre la rendición de cuentas y la disponibilidad de sanciones concuerda con la idea de las instituciones efectivas, esto es, las reglas formales deben estar acompañadas de mecanismos de monitoreo y vigilancia para mantener un control y que no pase desapercibido cuando alguien viola la norma, es decir, que sea una norma perfecta, de lo contrario sería el sentido de su origen, además la supervisión y sanción efectivas son esenciales para contar con una “estructura de incentivos” (Carbajal, 2012)

De acuerdo al Centro de Investigación y Docencia Económicas A.C. (CIDE) (2006) Los tres mecanismos juntos —información, justificación y sanción— hacen de la

rendición de cuentas un concepto multidimensional que incorpora una variedad considerable de formas e instituciones. En nuestro país, desde hace varias décadas, incluso antes de que se alcanzará el cambio democrático, se habían venido implementando diversos mecanismos de rendición de cuentas. Por otro lado, a partir del año 2002 después de la expedición de la Ley de Acceso a la Información se permite la rendición de cuentas directa entre autoridades y ciudadanía. En la figura 11 se puede observar la estructura de la rendición de cuentas en México.

Figura 11. Estructura de la rendición de cuentas en México



Fuente. Centro de Investigación y Docencia Económicas A.C. (CIDE) (2006).

Así bien la implementación de la Ley de Acceso a la Información permitió que la sociedad mexicana tuviera el derecho de acceso a la información buscando así que las organizaciones administrativas se vieran obligadas a permitir el acceso a la información que en ellas se desarrollaba.

Es innegable que una buena parte del actuar de autoridades, empleados u organismos debe estar regido por un código ético, más allá de los procesos de rendición, es también cierto que muchas autoridades y organizaciones,

especialmente dentro de estas últimas, aquellas de carácter voluntario, pueden sentirse obligadas a cumplir con una meta más allá de la presión social y rendir cuentas a su causa, sin embargo, la ética y la rendición de cuentas no son sinónimos, las relaciones de rendición implican un contrato formal o informal en el que dos partes se comprometen a entregar y obtener resultados, así como a responder por el rendimiento y sus acciones (Carbajal, 2012). Así bien, es necesario que los agentes gubernamentales brinden la información correspondiente al uso de los recursos públicos y sobre los resultados que se hayan obtenido al uso de los mismos con la finalidad de cumplir con las demandas sociales.

Capítulo IV.

Sobre la

Fiscalización

4.1 Sobre la Fiscalización

La fiscalización se define de acuerdo a la Ley de Fiscalización y Rendición de cuentas de la Federación (LFRCF, 2016) como:

- I. La fiscalización de la gestión financiera de las entidades fiscalizadas para comprobar el cumplimiento de lo dispuesto en la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos, y demás disposiciones legales aplicables, en cuanto a los ingresos y gastos públicos, así como la deuda pública, incluyendo la revisión del manejo, la custodia y la aplicación de recursos públicos federales, así como de la demás información financiera, contable, patrimonial, presupuestaria y programática que las entidades fiscalizadas deban incluir en dicho documento, conforme a las disposiciones aplicables.
- II. La práctica de auditorías sobre el desempeño para verificar el grado de cumplimiento de los objetivos de los programas federales.

En México la fiscalización es una facultad exclusiva de la Cámara de Diputados ya que se encuentra estipulado en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) y la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (LFRCF). Por otro lado, se encuentra la Auditoría Superior de la Federación (ASF) que se encarga de revisar la cuenta pública de los sujetos fiscalizados, elaboración de informes con los resultados y hallazgos producidos por la revisión, así mismo de determinar las irregularidades e ilícitos.

Es importante recalcar que los términos fiscalización, rendición de cuentas y auditoría tienden a confundirse, por esa razón es necesario definir el término fiscalización que es el conjunto de acciones que tienen por fin comprobar el efectivo apego de la actividad económico-financiera de los organismos que

ejercen recursos públicos con legalidad, eficacia, eficiencia y economía (Instituto Mexicano de la Competencia, 2010).

De acuerdo a Villanueva (2014) la fiscalización es la etapa de vigilancia y evaluación del gasto público realizada por el poder legislativo, a través de una entidad encargada para ello, que comprende la planeación, el desempeño, y los logros del uso de los recursos públicos.

De acuerdo a Ocampo (2016) ya no basta con verificar la aplicación del recurso, la sociedad demanda que este dinero provoque un efecto multiplicador y genere externalidades positivas que mitiguen la pobreza, mejoren la calidad de los programas y políticas gubernamentales, e incentiven el buen desempeño de los entes y dependencias administrativas en todas aquellas problemáticas que aquejan y provocan malestar ciudadano.

4.1.1 Evolución de la fiscalización en México

La fiscalización en México se remonta a la época prehispánica hasta hoy día, así bien Figueroa (2008) y Manjarrez (2008) proponen una cronología que explica los antecedentes históricos tanto de la fiscalización como de la rendición de cuentas.

El proceso histórico de la fiscalización en México tiene una prolongada tradición, por lo que la figura 12 sirve como preámbulo para entender el funcionamiento actual de la fiscalización y, como base para conceptualizarla.

Figura 12. Evolución de la fiscalización superior en México

Época prehispanica	Origen de la fiscalización en el Valle de Anáhuac, durante el dominio Azteca
1524	Establecimiento del Tribunal de Cuentas en la Nueva España, hecho que para los autores constituye el antecedente más remoto y directo de la Auditoría Superior de la Federación
1605	Se advierten los antecedentes de la normatividad de control y la obligación de la declaración patrimonial por parte de los servidores público
1824	Publicación del decreto que permitió la sustitución del Tribunal de Cuentas por la Contaduría Mayor de Hacienda con la misión de efectuar la glosa de la contabilidad de los ramos de Hacienda y Crédito Público
1826	Se expidió un decreto sobre la memoria del ministro de Hacienda, que determinaba cómo se habría de presentar el Presupuesto General de Gastos y la Cuenta Pública del año anterior, así como las características de glosa de la Contaduría Mayor
1836	Creación de la Comisión Inspector de la Cámara de Diputados
1857	Se faculta al Congreso a aprobar el Presupuesto Anual de los Gastos de la Federación
1862	El presidente Juárez expide el decreto para solicitar la información necesaria para la labor de fiscalización de la Contaduría
1896	Se expide la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda

Fuente. Elaboración propia con base en Figueroa (2008) y Manjarrez (2008).

Figura 12 (cont.). Evolución de la fiscalización superior en México

Época prehispanica	Origen de la fiscalización en el Valle de Anáhuac, durante el dominio Azteca
1917	Se ratifica a la Contaduría como la entidad legislativa responsable de supervisar los gastos públicos
1918	Se expide la Ley Orgánica del Departamento de Contraloría del Poder Ejecutivo de la Federación
1934	Ley de Secretarías y Departamentos de Estado suprimió el Departamento de Contraloría
1937	Se publica el decreto relativo a la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda en la que se encomendaron las atribuciones de revisión, glosa, fiscalización y finiquitos
1978	Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda estableció la eliminación de finiquitos y la faculta para la práctica de auditorías
1999	La reforma constitucional fortaleció la fiscalización del Poder Legislativo, al dotar a la Contaduría Mayor de Hacienda de autonomía técnica y de gestión, facultándola para fincar responsabilidades resarcitorias, brindándole mayor capacidad para efectuar las revisiones y le permitió tener reserva en su actuación
2000	Se aprueba la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, y la creación de la ASF

Fuente. Elaboración propia con base en Figueroa (2008) y Manjarrez (2008).

Es importante destacar que la ley faculta a la Auditoría Superior de la Federación (ASF) a fiscalizar los recursos federales que ejerzan los estados y los municipios, así como a las personas físicas y morales (pública/privada), fideicomisos, mandatos y fondos sin perjuicio en la competencia de otras autoridades; aunque no queda claro cómo habrá de darse esa coordinación o los canales de información y comunicación apropiados para evitar esa duplicidad de competencias (Ocampo García de Alba, 2016).

Así mismo la ley contempla que cada estado tendrá una entidad de fiscalización local que contará con autonomía técnica y de gestión y los principios con los cuales realizar su función.

4.1.2 El modelo actual de fiscalización en México

De acuerdo a Michel (2009) los cambios institucionales se han llevado a nivel internacional, lo que genera la expectativa de que existen entes fiscalizadores fuertes, independientes y con sólidos marcos jurídicos, lo que provocaría menor corrupción y mayor confianza en las instituciones.

Es importante mencionar que a pesar de los cambios que se han tenido a lo largo de los años, la sociedad los considera insuficientes, así como el aumento en el desperdicio de los recursos públicos, aumento de corrupción y fallas en la regulación y supervisión financiera.

En la figura 13 se muestra el proceso de cambios y reformas que ha sufrido la fiscalización en México de acuerdo a Michel (2009).

Figura 13. Transición y cambio en los modelos de fiscalización en México

Fiscalización Tradicional	Fiscalización en Transición	Fiscalización Moderna
<ul style="list-style-type: none"> - Combate a la corrupción - Rendición de cuentas - Transparencia 	<ul style="list-style-type: none"> - Combate a la corrupción - Rendición de cuentas - Transparencia - Efectividad, eficiencia y economía - Implantación de mejoras a la práctica gubernamental 	<ul style="list-style-type: none"> - Combate a la corrupción - Rendición de Cuentas - Transparencia - Efectividad, eficiencia y economía - Institucionalización de la implantación de mejoras a la práctica gubernamental - Evaluar riesgos - Identificar tendencias socioeconómicas - Priorizar temas estratégicos - Evaluar impactos estructurales de los programas

Fuente. Elaboración propia con base a Michel (2009, citado en (Ocampo García de Alba, 2016))

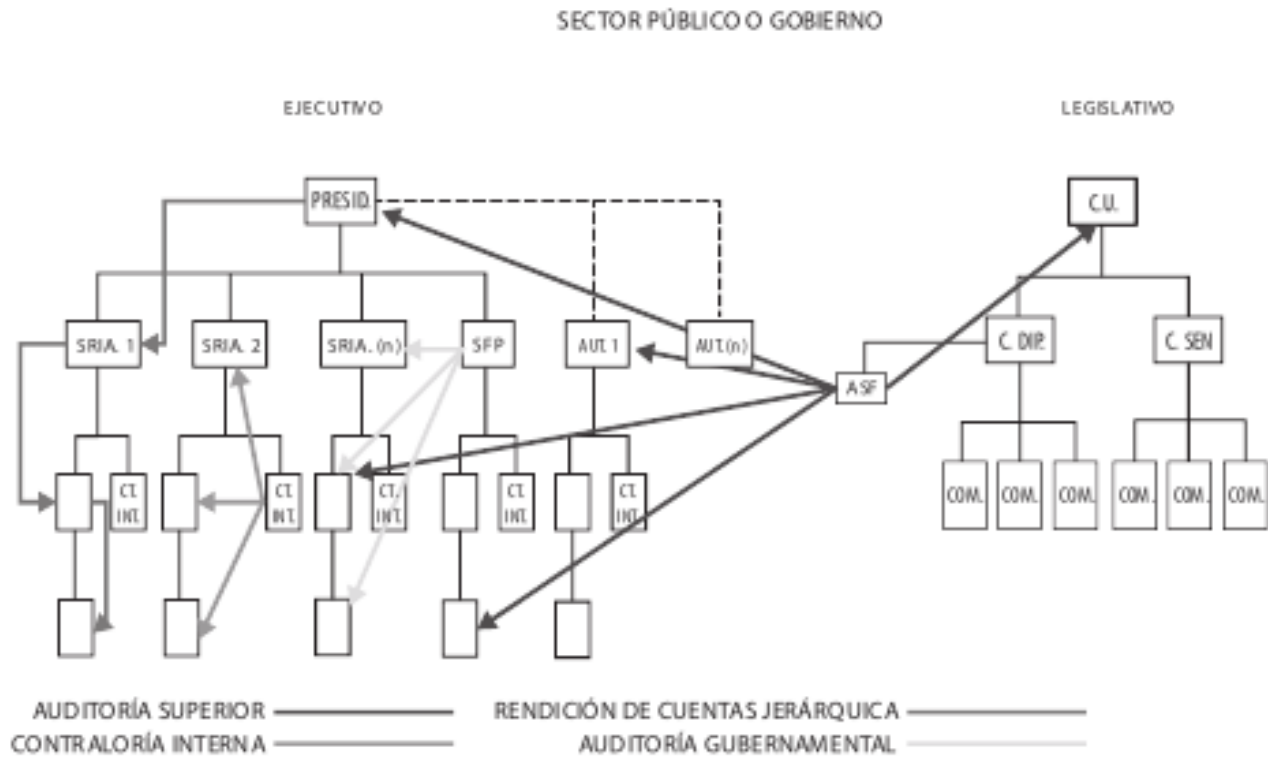
De acuerdo a la figura anterior se entiende que la fiscalización tradicional cumplió su papel en el establecimiento de las reglas básicas de contabilidad que dirigen a las revisiones y auditorías a los programas que ejecutan el gasto público. Por otro lado, la fiscalización moderna se fundamenta en la búsqueda de cumplir las tareas básicas de fiscalización que son el combate a la corrupción, transparencia y rendición de cuentas, así mismo se fortalecen las auditorías de amplio alcance con la capacidad de fomentar cambios económicos y sociales de carácter estructural ya que como se menciona en el figura mencionada, se buscan evaluar riesgos, priorizar temas estratégicos, identificar tendencias socioeconómicas y evaluar impactos estructurales de programas.

Algunos de los problemas que presentan las instituciones de fiscalización son la desvinculación entre las distintas instituciones fiscalizadoras haciendo que la fiscalización tenga un alcance limitado debido a la falta de coordinación a pesar de los avances en materia de normatividad y control, así como la complicación en las normas, metodología de auditorías y en los procedimientos.

Derivado de lo anterior Ackerman (2004) menciona que el primer paso para los reformadores del gobierno que buscan construir un co-gobierno para la rendición de cuentas debería estar basado en la confianza y la participación activa de los actores sociales desde el inicio del proceso.

En la figura 14 se pudo observar que el proceso de rendición de cuentas en la que la fiscalización tiene lugar ocurre de manera fragmentada y aislada, lo que provoca una política fiscal desorganizada, limitada y con actividades carentes de valor agregado lo que se refleja en una bajo impacto y resultados ineficientes, ese mismo modelo es el modelo tradicional en de rendición de cuentas y fiscalización en México.

Figura 14. Modelo tradicional de rendición de cuentas y fiscalización en México



Fuente. Ocampo García de Alba, 2016.

El principio básico para contar con un nivel de fiscalización superior es el intercambio de información y coordinación entre los entes encargados de la labor, ya que no existe ninguna ley que lo impida, a pesar de ello cada órgano y entidad de fiscalización se ha estructurado y ha diseñado sus sistemas de revisión y fiscalización bajo el argumento de su independencia y autonomía, por lo que se ha propiciado el uso de un marco normativo de manera distinta en cada entidad, establecido de acuerdo a las características particulares de cada una.

Así bien, de acuerdo a Ocampo García de Alba (2016) uno de los principales retos en la identificación de los atributos esenciales radica en compatibilizar el marco normativo, estandarizar las normas de actuación estableciendo límites y competencias para cada entidad, con el fin de evitar omisiones o duplicidades, así mismo se debe reconocer plenamente el objetivo y naturaleza de cada una para

favorecer el marco normativo y lograr con ellos una certeza jurídica del propio sistema, identificando “quién debe hacer qué”, favoreciendo la corresponsabilidad entre los individuos.

Por otro lado de acuerdo a Cejudo (2009) menciona que la legislación vigente en materia de fiscalización no garantiza en todos los estados la autonomía de los órganos de fiscalización locales en cada entidad, ni provee de reglamentos internos que den certeza a su actuación. Derivado de lo anterior, es trascendental que exista una legislación y se lleven a cabo cambios al marco normativo, con la finalidad de fortalecer el marco legal vinculado con la fiscalización.

4.1.2.1 La fragmentación institucional en materia de fiscalización

En México se han venido observando modificaciones en materia de fiscalización como se mencionó anteriormente, lo que trae consigo una posible debilidad institucional, así bien Ugalde (2002) menciona que cuando se tiene un diseño institucional deficiente, controlar el abuso del poder y llamar a cuentas a los gobernantes resulta demasiado oneroso, lo que se convierte en el vigilante que tiene que ser vigilado y se crean eslabones amplios en una burocracia voraz que demanda presupuestos altos.

Las instituciones en México cuentan con una dispersión en sus funciones, por lo que se necesita una reestructura de las mismas para lograr que se cumpla su cometido y así sancionar las malas prácticas y eficientar el ejercicio del gasto, lo que traería consigo un impacto real en la vida de los ciudadanos, ya que las prácticas contarían con un nivel mayor de transparencia otorgando así tranquilidad a la sociedad sobre el uso del recurso público.

Lo anterior se refuerza de acuerdo a Ríos y Romero (2011, citado en Ocampo García de Alba, (2016)) quienes mencionan que en ninguno de los tres poderes de gobierno hay manera de vincular responsabilidades institucionales con resultados concretos.

Todo lo anterior trae consigo un gran descontento, así como desconfianza por parte de la sociedad, ya que el mal funcionamiento es sumamente evidente, a la par de no observar ningún beneficio tangible, además de aumentarse el uso del recurso público sin resultados reales. Así bien la Red por la Rendición de Cuentas plantea acciones con la finalidad de incrementar la credibilidad en las instituciones mismas que son los siguientes:

- Instituciones con responsabilidades claramente definidas y con la capacidad para llevarlas a cabo
- Armonía e la actuación de las instituciones involucradas
- Correspondencia entre los mecanismos de rendición de cuentas de la Federación, los estados y los municipios

4.1.3 Sobre la Fiscalización en los Municipios

De acuerdo a la Ley de Fiscalización Superior de la Federación en su artículo 2 se menciona que las entidades fiscalizadas son los Poderes de la Unión, los Entes Públicos Federales, las Entidades Federativas y Municipios que ejercen recursos públicos federales. Así bien de acuerdo a Cejudo y Ríos (2009) los gobiernos municipales interactúan en relaciones de rendición de cuentas en tres esferas distintas:

- Interna, en donde el cabildo (actor principal) debe exigir cuentas a los miembros de la administración pública municipal.
- Externa, en donde los gobiernos municipales (el cabildo principalmente) rinde cuentas a la ciudadanía.
- Externa, que responde a la relación que guardan los gobiernos municipales con los gobiernos estatal y federal.

Por otro lado, Cejudo y Ríos (2009) mencionan que existe un régimen de rendición de cuentas municipal por cada estado de la federación, pues los mecanismos básicos están definidos en la Constitución Estatal, las Leyes Orgánicas Municipales y las Normas de Transparencia, Coordinación Fiscal, responsabilidades de funcionarios públicos y fiscalización vigente en cada entidad.

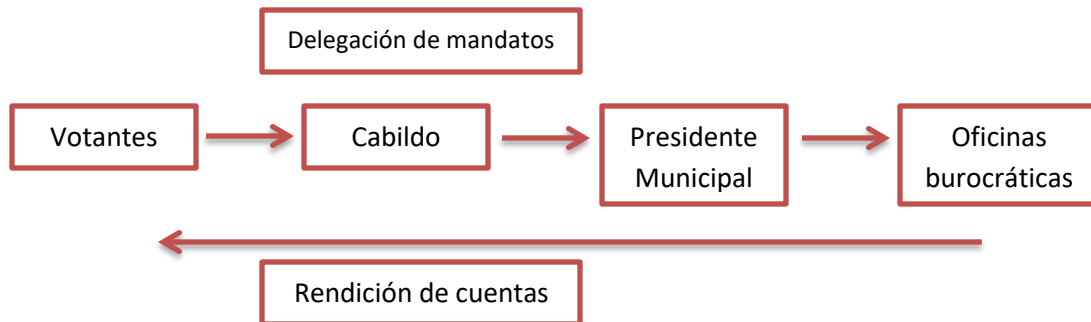
4.1.3.1 Las peculiaridades del gobierno municipal

La estructura y funcionamiento de los gobiernos municipales en México es semejante a un régimen parlamentario, mismo que se base de acuerdo a la conformación del gobierno municipal que es a través de los presidentes municipales, regidores y síndicos mismos que son elegidos de forma directa, por mayoría relativa, mediante listas cerradas y encabezadas por los candidatos a presidente municipal.

De acuerdo a Cejudo y Ríos (2009) en los municipios en los municipios existe una sola línea de delegación de responsabilidades: Los electores delegan al cabildo la autoridad de proponer, discutir, decidir e implementar políticas públicas (ver figura 15). El cabildo a su vez, delega en el presidente municipal la autoridad (y la responsabilidad) de dirigir y coordinar este proceso.

El presidente municipal encomienda a una serie de oficinas administrativas el desarrollo e implementación de los detalles de política pública. Esta sucesión de delegaciones, mandatos y encomiendas al interior de un municipio tiene como reflejo una cadena de responsabilidades (o de rendición de cuentas) que se mueve en sentido inverso.

Figura 15. Diagrama de delegaciones Municipal



Fuente. Cejudo & Ríos (2009).

El gobierno municipal debe informar, explicar y justificar sus acciones ante la soberanía del estado representada por la legislatura local; además debe informar, explicar y justificar el ejercicio de recursos públicos de procedencia estatal o federal a las instancias correspondientes (Cejudo & Ríos, 2009). Así bien se tiene que la rendición de cuentas por parte de los gobiernos municipales se lleva a cabo de tres maneras distintas:

- Dinámica del gobierno municipal (interna)
- Interacción con otras instancias gubernamentales (externa)
- Interacción con el ciudadano (externa)

4.1.3.2 Rendición de cuentas municipal

Cejudo & Ríos (2009) mencionan que los municipios tienen responsabilidades delimitadas a diferencia del gobierno federal y estatal, ya que la función principal de los municipios es velar por el desarrollo y procurar la convivencia pacífica de los habitantes en su territorio.

Con base en lo anterior, el gobierno municipal tiene la facultad de expedir reglamentos, como el del Bando de Policía y Buen Gobierno ya que estos regulan las relaciones de la administración pública municipal con la comunidad.

Por otro lado, los gobiernos municipales están encargados de proveer a la población los servicios públicos básicos, por lo que el municipio debe determinar y aprobar el presupuesto anual y a su vez determinar las prioridades de gasto. Así mismo el gobierno municipal debe responder por el patrimonio municipal y son además responsables del manejo de recursos estatales y federales que, en su mayoría, tienen objetivos delimitados.

La estructura de rendición de cuentas está concentrada en el control del ejercicio del gasto; por un lado, se encuentra el marco legal ya que propicia la delimitación de responsabilidades, por otro lado, la mayor parte de las obligaciones de información de los gobiernos municipales y algunas dependencias federales giran en torno al ejercicio de los recursos públicos.

El análisis de la estructura de los gobiernos municipales es una tarea complicada debido a la diversidad que existe entre los municipios del país. Como ninguna otra característica del gobierno municipal, la estructura y la complejidad del organigrama municipal dependen de los recursos financieros y humanos disponibles para el ayuntamiento Cejudo & Ríos (2009).

A pesar de lo anterior en todos los municipios de México existen dos oficinas que son fundamentales para el funcionamiento del gobierno: el secretario de ayuntamiento y el tesorero del municipio. La tesorería municipal es una pieza fundamental en la elaboración de la información primaria de la rendición de cuentas cotidiana de los municipios; entre las tareas propias se incluyen el recaudar ingresos, administrar el gasto y manejar el patrimonio municipal, así como la integración de la cuenta pública municipal y los informes que se envían a la Legislatura Estatal respecto al ejercicio de recursos públicos.

El municipio rinde cuentas a los ciudadanos por mecanismos como el acceso a la información, los cabildos abiertos o las contralorías ciudadanas. Respecto al acceso a la información, debe destacarse la enorme transformación que han tenido los gobiernos municipales debido a los cambios en la legislación estatal y a los reglamentos que muchos municipios han promovido.

Entonces, tenemos que, en la letra, hay ya más y mejores mecanismos para que los ciudadanos accedan a la información gubernamental. A pesar de lo mencionado anteriormente en los municipios del país aún existe el desconocimiento de la normatividad lo que lleva al inevitable incumplimiento de la ley.

Teóricamente los municipios rinden cuentas a las legislaturas estatales porque estas representan a la soberanía del estado y porque ante ellas los municipios sometieron a consideración sus leyes de ingresos y presentaron su presupuesto de egresos. De acuerdo a Cejudo & Ríos (2009) los municipios rinden cuentas a las legislaturas estatales sobre el uso de los recursos públicos y en todas las entidades, las legislaturas locales son responsables de fiscalizar las cuentas públicas municipales.

Las instituciones y el procedimiento mediante el cual las legislaturas llevan a cabo esta labor no es igual en toda la República; sin embargo, en todas las entidades, las legislaturas locales delegan esta responsabilidad a la entidad de fiscalización superior (EFS), que es una institución auxiliar del poder legislativo en actividades de auditoría, vigilancia y fiscalización.

La fiscalización superior tiene un papel central en la rendición de cuentas de los gobiernos municipales, pues de ella depende en buena medida el seguimiento y control del uso de los recursos públicos que los gobiernos estatal y federal transfieren a los municipios (Cejudo & Gerhard, 2009).

La reforma constitucional de mayo de 2008 establecía reglas mínimas para garantizar la efectiva autonomía de las EFS (requisito indispensable para una fiscalización efectiva). Si bien las reformas apuntan en la dirección correcta, no parecen ser suficientes para resolver las complicaciones de la fiscalización de los recursos públicos y del ejercicio de gobierno

4.1.3.3 Problemas de relación entre legislaturas Estatales, las EFS y Gobiernos Municipales

El primer problema refiere a la capacidad del sujeto que rinde cuentas y a la capacidad del sujeto que exige cuentas. El segundo problema se entiende como la insuficiencia de recursos está la falta de precisión y consenso en la interpretación jurídica de las normas. La indefinición del informe de cuenta pública como dictamen de comisión (en este caso de la comisión de vigilancia) distorsiona el objetivo de imparcialidad en las labores de auditoría y fiscalización al incorporar un criterio eminentemente político.

Derivado de lo anterior aprobar o no la cuenta pública de un municipio no es garantía de que el municipio esté rindiendo cuentas, como tampoco es garantía de que la legislatura esté efectivamente desempeñando su papel de exigirlos.

El tercer problema tiene que ver con la definición del sujeto de sanción por parte de la EFS, ya que se agudiza cuando se llevan a cabo las revisiones de acciones burocráticas que resultan de las decisiones colegiadas o de la colaboración entre servidores públicos. El conflicto principal es definir de manera correcta las sanciones y responsabilidades, así como la forma de imputarlas.

Un cuarto problema radica en la limitación de la rendición de cuentas efectiva, o bien la incapacidad de las EFS locales para imponer directamente sanciones o establecer responsabilidades. Un quinto problema de la rendición de cuentas de los gobiernos municipales es que ésta se centra en su mayor parte en aspectos contables y en menor medida en la evaluación del impacto de las decisiones de política.

El poder de sanción de las legislaturas estatales, a pesar de reformas recientes, es en la práctica inocuo. Dadas las incongruencias entre la legislación estatal principal y la legislación supletoria de fiscalización del gasto público, el efecto de las sanciones legislativas sobre la burocracia depende en gran medida de consideraciones políticas (Ríos Cázares, 2006).

En lo que concierne a la rendición de cuentas del gobierno municipal a las entidades de la administración pública estatal y federal por el ejercicio de los recursos públicos transferidos, tenemos una situación aún más precaria. Por un lado, la rendición de cuentas sobre el uso de estos recursos se apoya en la estructura existente que hemos documentado hasta este momento (contralorías internas, fiscalización, etc.), con las precariedades que hemos destacado.

Por otra parte, la mayoría de los mecanismos de rendición de cuentas, en realidad no lo son. Como se documenta en Cejudo y Gerhard (2009), estas relaciones se basan en informes que pueden cumplir o no con los requisitos establecidos y en donde las dependencias estatales y federales tienen poca capacidad para exigir el cumplimiento de la norma (Cejudo & Ríos, 2009)

4.1.3.4 Limitaciones de la rendición de cuentas municipal

La eficacia en la rendición de cuentas municipal es bastante limitada, a pesar de contar con múltiples normas y actores que intervienen en la operación y vigilancia de recursos ejercidos, ya que la rendición es limitada, intermitente y de poca confiabilidad.

Hay estados como el de México con 122 municipios cuya fiscalización es en parte responsabilidad del Congreso local, el cual por falta de recursos adecuados y por falta de interés revisa apenas a unos pocos, algunos de los cuales, como Tlalnepantla o Naucalpan, cuentan con ingresos fiscales superiores a los de algunos estados de la República (Ugalde, 2002).

Los principales obstáculos para la rendición de cuentas en el ámbito municipal se centran en tres factores: marco jurídico ambiguo, falta de capacidad administrativa y responsabilidad política limitada.

En opinión de Enrique Cabrero, la rendición de cuentas en los municipios pequeños del país puede ser más transparente y eficaz porque se trata de un

mecanismo informal, continuo y directo: los habitantes ven la obra construida, saben del patrimonio pasado y presente del presidente municipal, conocen con detalle qué se ha hecho.

Con frecuencia, la obra pública se hace en colaboración con los habitantes debido a insuficiencia de fondos, por lo que la rendición de cuentas es directa. Ponencia presentada en la conferencia México Contra la Corrupción, México, D.F., 16 de abril del 2002.

Una gran mayoría de los municipios no cuenta con una normatividad administrativa de base ni con reglamentos de planeación municipal, así bien de acuerdo a Cabrero (2000) el 55% de los ayuntamientos no cuenta con un reglamento interno de la administración municipal, y cuando sí existe, frecuentemente no está actualizado.

Aunque la existencia de un reglamento no es garantía de un orden administrativo interno, su inexistencia propicia desorden en los procedimientos y falta de precisión en el manejo de recursos y en los sistemas contables y de registro. De igual manera, el 74% de los municipios del país no cuenta con un reglamento de planeación; es decir, tres cuartas partes de los municipios carecen de un marco normativo que ordene las acciones en el tiempo y que vincule la asignación de recursos con objetivos y metas previamente establecidos.

Así mismo los estados contribuyen con su propia debilidad legal a la debilidad institucional de los municipios. La escasa capacidad administrativa en muchos municipios del país precisa la habilidad de los ayuntamientos para rendir cuentas a sus ciudadanos y a los poderes legislativos. Los datos son evidentes. Por ejemplo, aunque la mayoría de los municipios del país cuenta con un tesorero municipal, solo 39% cuenta además con un área de oficialía mayor o equivalente, lo cual implica que en más de 60% de los casos no se tiene en la estructura administrativa un área responsable de supervisar y planear el ejercicio del gasto (Ugalde, 2002).

De acuerdo con Enrique Cabrero Mendoza, sólo 46% de los ayuntamientos realiza algún tipo de auditorías o supervisiones financieras; 41%, una actividad sistemática de control para disminuir costos, y 21%, estudios en materia tributaria. Es evidente que muy pocos municipios del país (los urbanos medios y grandes) son los que desempeñan funciones de gestión financiera; el resto sólo ejecuta funciones operativas y rudimentarias de ejercicio del gasto o simplemente improvisa.

El origen principal de la responsabilidad política proviene del intercambio de impuestos por seguridad y orden entre ciudadanos y gobernantes. Se ha sugerido en diversos estudios que en las sociedades donde la carga fiscal es limitada o inexistente, el sentido de responsabilidad política de los gobernantes es menor, por ejemplo, en las sociedades donde la gente financia la gestión de los gobernantes se siente con derechos para exigir por lo que se obtiene un mejor rendimiento.

La baja recaudación local implica transferencias cruzadas entre estados y entre la Federación y los estados, ante la incapacidad de algunos ayuntamientos y estados para solventar su gasto. Pero esas transferencias cruzadas contribuyen a una falta de transparencia del origen y uso de los recursos fiscales y limita la rendición de cuentas. Para Carlos Elizondo, “en la medida en que quien cobra -la Federación- no ejerce un porcentaje importante y creciente del gasto, se genera una tensión [...] El causante no ve dónde se van sus impuestos, asume se roban o se desperdician, y lo que recibe, a través de gasto estatal o municipal, no parece provenir de sus impuestos y no exige, por tanto, una mejor rendición de cuentas” (Ugalde, 2002).

En conjunto, los ingresos de los gobiernos locales (estados y municipios) como porcentaje de los ingresos fiscales del país es de 5.6% en México en comparación con el promedio de 18.7% de los países miembros de la OCDE. En consecuencia, los gobiernos municipales han desarrollado una alta dependencia de las transferencias federales. México es uno de los países del mundo donde las transferencias a estados y municipios son más elevadas: representan 93.3% de

los ingresos totales de los gobiernos locales, en comparación con el 39.4% que es el promedio de América Latina, el 29.3% de Estados Unidos y el 16% de Brasil (Ugalde, 2002).

Conclusiones

Durante la presente investigación se hace mención al actuar ético y moral del contador público en la profesión, vislumbrando las principales amenazas y salvaguardas que se presentan. El actuar de los contadores públicos puede crear amenazas específicas al cumplimiento de los principios fundamentales tales como integridad, objetividad, diligencia y competencia profesionales, así como confidencialidad y el comportamiento profesional del contador, por otro lado, de acuerdo a la naturaleza del trabajo es necesaria la aplicación de diversas salvaguardas con la finalidad de eliminar las amenazas o bien disminuirlas a un nivel aceptable.

Las amenazas pueden ser creadas por una amplia gama de relaciones y circunstancias, que pueden comprometer o percibirse como que comprometen el cumplimiento de los principios fundamentales. Una relación o circunstancia puede crear más de una amenaza, y una amenaza puede afectar el cumplimiento de más de un principio fundamental (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2015), entre las principales amenazas a las que se enfrentan los contadores son el interés propio, intercesión por el cliente, familiaridad o intimidación.

Por otro lado, las salvaguardas que han sido creadas para eliminar o disminuir a un nivel aceptable las amenazas son los requisitos educacionales, de educación profesional, las reglas de gobierno corporativo y normas profesionales, entre otras que le permiten al Contador continuar con su buen actuar.

Después de haber realizado un breve análisis sobre la transparencia y rendición de cuentas se ha podido observar que el derecho a la información es parte de una cultura que permite y genera transparencia en la administración pública. Por otro lado, la rendición de cuentas es un mecanismo a través del que se pueden medir los resultados de los agentes públicos contra los resultados planteados, ya que implica una obligación llevar lo mencionado y con ello responder a los actos de autoridad conferidos por los individuos. El que los ciudadanos puedan conocer y tener acceso a la información de las entidades gubernamentales abre una puerta que permite buscar el mejor destino de los recursos públicos y que estos sean usados para los fines correctos, así como transparentes.

Así mismo la transparencia y la rendición de cuentas permiten que las decisiones gubernamentales y administrativas estén disponibles de forma clara, accesible y veraz permitiendo el acceso de los ciudadanos a la información de actividades, recursos ejercidos y resultados obtenidos.

Se llevó a cabo una breve descripción de los retos y perspectivas a los que se enfrentan los municipios en materia de rendición de cuentas, por lo que los gobiernos están obligados a someter a un análisis ciudadano su actuación, así como la rendición de cuentas de sus decisiones, mismas que deben ser claras, conocidas y aceptadas por la mayoría de la sociedad.

Una práctica ética de la función pública es un manejo transparente y honesto de los recursos públicos permitiendo analizar los resultados sobre la gestión de instituciones y servidores públicos, así bien es trascendental mantener a la rendición de cuentas como una práctica permanente con la finalidad de crear, mantener y fortalecer la relación de confianza entre los designados a ocupar puestos públicos, y los gobernados, buscando lograr un manejo óptimo de recursos públicos.

Lograr un incremento en la autonomía financiera del municipio significaría el fortalecimiento de la rendición de cuentas, así como incrementar los canales de comunicación con los ciudadanos. Aunado a lo anterior se busca el fortalecimiento de los mecanismos de control interno, y cumplimiento a las normas en materia de fiscalización incentivando la inclusión, y reflexión sobre la rendición de cuentas a través de la gestión de sistemas de evaluación del desempeño con la finalidad de establecer y continuar con el correcto actuar del gobierno.

Para la rendición de cuentas en los municipios es importante contar con profesionales que presenten un perfil adecuado permitiendo el fortalecimiento de las competencias y actuar ético del servidor público. Es trascendental que las instituciones enfocadas en materia electoral ofrezcan transparencia y sean equitativas en su labor permitiendo que los gobernantes se sometan al control y juicio de los ciudadanos.

La rendición de cuentas del gobierno municipal hacia sus ciudadanos es insuficiente, ya que generalmente se presentan ineficiencias en las herramientas y mecanismos que permiten obligar al gobierno municipal a mantener un buen actuar. Es importante destacar que los mecanismos que se encuentran activos dependen plenamente de la participación ciudadana, que generalmente se muestra con pocas ganas de involucrarse.

Para que el ciudadano cuente con información de calidad es necesario que las instituciones se apeguen a un actuar con base en la transparencia y acceso a la información, lo que permitiría crear un contexto que permita controlar a los funcionarios públicos.

Aunado a lo anterior se tiene que el diseño institucional, las reglas electorales y el funcionamiento administrativo en ocasiones presenta efectos contrarios a la rendición de cuentas, ya que regularmente los controles internos suelen ser utilizados para brindar el poder sobre el ejercicio de los recursos a los servidores públicos permitiendo que no se conozca el desempeño de las funciones y resultados de dicho funcionamiento.

Referencias

Ackerman, J. (2004). Co.governance for Accountability: beyond "exit" and "voice". *World Development*, 447-463.

Alatriza Gironzini, M. (2011, Abril). *Reocities*. Retrieved from <http://www.reocities.com/miguelalatriza/ETICAPROFESIONAL.html>

Alatriza Gironzini, M. Á. (2015). Ética del Contador Público. *Revista de Contabilidad y Dirección*, 21, 119.130.

Álvarez, I. (2007). Estudio especial sobre el derecho de acceso a la información. *Relatoría Especial para la Libertad de Expresión de la Comisión Interamericana de Derechos Humanos*. Retrieved from <http://cidh.oas.org/relatoria/section/Estudio%20Especial%20sobre%20el%20derecho%20de%20Acceso%20a%20la%20Informacion.pdf>

Auditoría Superior de la Federación. (2017, Septiembre). *gob.mx*. Retrieved from https://www.asf.gob.mx/uploads/63_Serie_de_Rendicion_de_Cuentas/Rc4.pdf

Bautista, O. (2015). *Componentes para Construir un Marco Ético Preventivo contra la Corrupción*. Toluca de Lerdo: Instituto de Administración Pública del Estado de México, A.C.

Cabrero Mendoza, E. (2000). *Hacia la Construcción de una Agenda para la Reforma Administrativa Municipal*. México: CCIDE.

Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2018). *Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación*. Ciudad de México: Secretaría General .

- Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (Reforma del 2017). *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*. Ciudad de México: Secretaría de Servicios Parlamentarios.
- Carbajal Salas, M. (2012). *Transparencia y Rendición de Cuentas en el Estado Mexicano*. Distrito Federal: Universidad Nacional Autónoma de México.
- Carré de Malberg, R. (1998). *Teoría General del Estado*. Ciudad de México: FCE-UNAM.
- Cejudo, G. (2009). *La Construcción de un Nuevo Régimen de Rendición de cuentas en las Entidades Federativas*. Ciudad de México: Auditoría Superior de la Federación.
- Cejudo, G., & Ríos, A. (2009). *La Rendición de Cuentas del Gobierno Municipal en México*. Distrito Federal: Centro de Investigación y Docencia Económica.
- Centro de Investigación y Docencia Económicas A.C. (CIDE). (2006). *Estudio en materia de Transparencia de otros Sujetos Obligados por la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental*. Ciudad de México: Centro de Investigación y Docencia Económicas A.C. (CIDE).
- Colson, C. (2000). The problem of ethics. *Christian Ethics Today: Journal of Christian*, 31, 6. Retrieved from).
http://www.christianethicstoday.com/Issue/031/The%20Problem%20of%20Ethics%20By%20Charles%20W%20Colson_031_6_.html
- Cruz Rubio, C. (2015). *Hacia un Gobierno Abierto: Una Caja de Herramientas*. Madrid: Departamento para la Gestión Pública Efectiva.
- Dutelle, A., & Taylor, R. (2018). *Ethics for the Public Service Professional* (Segunda ed.). Florida: Taylor & Francis Group.
- Estados Unidos Mexicanos. (2018, Mayo). *gob.mx*. Retrieved from <https://www.gob.mx/sfp/acciones-y-programas/sistema-nacional-anticorrupcion-64289>

- Figuroa, A. (2008). *Oversight and Accountability: A Study on the Superior Audit Office of Mexico from an International Perspective*. Ciudad de México: Auditoría Superior de la Federación.
- Foster, G. (2003, Abril). Ethics: Time to revisit the basics. (B. University, Ed.) *Humanist*, 63, 30-37.
- Instituto de Comunicación y Desarrollo. (2014). Gobierno Abierto: oportunidad para participar e incidir.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2015). *Código de Ética Profesional* (10a edición ed.). Ciudad de México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- Instituto Mexicano de la Competencia. (2010). *La Caja Negra del Gasto Público*. Ciudad de México: Instituto Mexicano de la Competencia.
- Jelinnek, G. (2012). *Teoría General del Estado*. España: Fondo de Cultura Económica de España.
- La Pergola, A. (1979). Ombudsman y Defensor del Pueblo, Apuntes para una investigación comparada. *Revista de Estudios Políticos*, 62-92.
- Majarrez, J. (2008). La Auditoría Superior de la Federación y la Rendición de Cuentas en México. *Auditoría Superior de la Federación*, 29-41.
- Michel, R. (2009). *Transición y modernización de la Fiscalización Superior en México. Hacia un nuevo modelo que asegure la calidad del gasto público e impulse el desarrollo económico con equidad*. Ciudad de México: Auditoría Superior de la Federación.
- Moilinen, T., & Salminen, A. (2007). Comparative study on the public service ethics of the EU member states. *Ministry of Finance, Research and studies*.

- Montaner, J., & Perozo, J. (2008). Formación ética del Contador Público. Caso: Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad del Zulia. *Revista de Ciencias Sociales (RCS)*, XIV, 379-387.
- Ocampo García de Alba, G. (2016). *Sistema Nacional de Fiscalización en el marco de los desafíos para la rendición de cuentas en México*. Distrito Federal: Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación Unidad de Evaluación y Control.
- O'Donnell, G. (2002). Acerca de varias accountabilities y sus interrelaciones. *Controlando la Política, Ciudadanos y Medios en las Democracias Latinoamericanas*, 87-102.
- Oszlak, O. (2012). Acceso a la Información Pública, Gobierno Abierto y Rendición de Cuentas: Tres Pilares Fundamentales para la Construcción de la Ciudadanía. *En Memorias del Seminario Internacional sobre Acceso a la Información Pública*, 15-44.
- Peruzzotti, E. (2008). *Marco Conceptual de la Rendición de Cuentas*. Buenos Aires: Comisión de Rendición de Cuentas de la Organización Centroamericana y del Caribe de entidades de Fiscalización Superior.
- Peruzzotti, E., & Smulovitz, C. (2002). Accountability social: la otra cara del control. *Controlando la Política, Ciudadanos y Medios en las Democracias Latinoamericanas*, 23-52.
- Peschard Mariscal, J. (2010). El papel del derecho de acceso a la información en la rendición de cuentas. In S. López Ayllón, M. Merino, & L. Morales, *Hacia una Política de Rendición de Cuentas en México* (pp. 11-22). Ciudad de México: Auditoría Superior de la Federación.
- Ríos Cázares, A., & Romero, J. (2011). *La fragmentación institucional de la rendición de cuentas*. Ciudad de México: Color S.A. de C.V.

- Rodríguez Lozano, V., Frade Perdomo, P., & Albelo Martín, M. (1992). *Ética I: ética y moral personal*. Alhambra: Alhambra.
- Schedler, A. (2004). *¿Qué es la rendición de cuentas?* Ciudad de México: Instituto Federal de Acceso a la Información.
- Shugart, M., Moreno, E., & Crisp, B. (2000). *The accountability deficit in Latin America*. Notre Dame: Kellogg Institute for International Studies, University of Notre Dame.
- Ugalde, L. C. (2002). *La Rendición de Cuentas en los Gobiernos Estatales y Municipales*. México: Auditoría Superior de la Federación.
- Villanueva, D. (2014). *Rendición de Cuentas y Gobiernos Locales: retos y perspectivas en fiscalización, transparencia y rendición de cuentas*. Ciudad de México: Unidad de Evaluación y Control de la ASF.