

Licenciatura  
en

# **Contaduría** y **Finanzas Públicas**

**6° semestre**

**Módulo 18.**

## **Auditoría Gubernamental**



**Unidad 3.**

## **Informe de auditoría**

**PDF.**

## **La rendición de cuentas en México: perspectivas y retos**



## LA RENDICIÓN DE CUENTAS EN MÉXICO: PERSPECTIVAS Y RETOS\*

Sergio LÓPEZ AYLLÓN  
Mauricio MERINO

SUMARIO: I. *Un concepto complejo*. II. *El “nuevo” diseño constitucional*. III. *La información*. IV. *Las cuentas*. V. *Los responsables*. VI. *Hacia una política de rendición de cuentas*. VII. *Bibliografía*.

### I. UN CONCEPTO COMPLEJO

Rendir cuentas es una idea que puede parecer sencilla a primera vista. En realidad es un concepto que no sólo es teóricamente complejo, sino que su definición práctica y operación suponen la muy elaborada y fina articulación de un amplio conjunto de normas, actores, instituciones y procedimientos.<sup>1</sup> Pedir que se rindan cuentas es cosa fácil. Diseñar y operar una política pública con ese propósito es mucho más difícil.

En principio, sabemos que rendir cuentas significa literalmente *entregar o dar* cuentas ante alguien. De ahí que *rendir cuentas* sea siempre una acción subsidiaria de una responsabilidad previa, que implica una relación transitiva y que atañe a la manera en que se dio cumplimiento a esa responsabilidad. Así pues, aun en la concepción más elemental de la rendición de cuentas hay siempre, al menos:

\* Este texto fue publicado en 2009 por la Secretaría de la Función Pública como primer documento de la serie “Cuadernos sobre rendición de cuentas”.

<sup>1</sup> Con frecuencia se ha querido ver en el concepto de rendición de cuentas una institución ajena a la práctica nacional y por ello una “importación” más del entramado institucional anglosajón. Consideramos que esta visión olvida que el concepto tiene una fuerte y secular connotación en castellano, y que incluso está en el origen de instituciones significativas en nuestra historia, tales como el juicio de residencia o las sindicaturas en los ayuntamientos. Véase, por ejemplo, Ots, José María, *Historia del derecho español en América y del derecho indiano*, Madrid, Aguilar, 1969.

- a) Dos sujetos involucrados.
- b) Un asunto sobre el que se rinden cuentas, relacionado necesariamente con una responsabilidad asumida por el primer sujeto (en el sentido de responder por lo que se ha hecho o dicho).
- c) Un juicio y/o una sanción emitida por el segundo sujeto.

Decimos que la rendición de cuentas es *subsidiaria*, en el sentido de que una acción o responsabilidad robustece a otra principal, y por ello carece de todo sentido si es un acto único y aislado de cualquier precedente. En rigor, las cuentas se rinden sobre una acción, una decisión o incluso una omisión previas. De modo que también la forma en que se rinden las cuentas ha de ser consecuente con el contenido sustantivo de esas acciones o decisiones.

También se trata de una relación *transitiva*, en tanto que hay al menos dos sujetos que participan en el proceso de rendición de cuentas con roles distintos, y aunque parezca obvio, es preciso tener presente que esa relación perdería todo sentido si aquellos que rinden cuentas no están obligados, no se someten a los juicios y no acatan los resultados de las sanciones impuestas de aquellos ante quienes se rinden las cuentas. De aquí que la rendición de cuentas sea, también, un antídoto contra la impunidad.

Por estas razones, estamos ante un concepto mucho más complejo de lo que parece a primera vista. No es casual que el mundo académico todavía no haya producido un acuerdo acabado y compartido sobre lo que habrá de entenderse al emplear ese concepto, ni tampoco sobre sus componentes básicos. En busca de una definición aceptable, por ejemplo, Andreas Schedler intentó situar el origen de ese concepto en la palabra inglesa *accountability*: “Un término que no tiene un equivalente preciso en castellano, ni una traducción estable. A veces se traduce como control, a veces como fiscalización, otras como responsabilidad. Sin embargo, la traducción más común y la más cercana es la *rendición de cuentas*”.<sup>2</sup>

Empero, Schedler añadió enseguida otra palabra inglesa para redondear su definición: *answerability*, entendida como la capacidad de asegurar que los funcionarios públicos respondan por sus acciones. Y todavía sumó *enforcement*, “otro término que carece de equivalente preciso en castellano y que describe un conjunto de actividades orientadas hacia

<sup>2</sup> Schedler, Andreas, *¿Qué es la rendición de cuentas?*, México, IFAI, 2004, p. 11.

la observancia de la ley. Quiere decir, en esencia: hacer valer la ley”.<sup>3</sup> Tres expresiones en inglés que aluden, a su vez, a los tres componentes que ese autor identifica como los pilares de la rendición de cuentas en castellano: la información, la justificación y el castigo. “Tres maneras diferentes para prevenir y corregir abusos de poder: que obliga al poder a abrirse a la inspección pública [*accountability*]; lo fuerza a explicar y justificar sus actos [*answerability*]; y lo supedita a la amenaza de la sanción [*enforcement*]”.<sup>4</sup>

Sin embargo, con una definición tan amplia es fácil perderse “en una muchedumbre desordenada de protagonistas”.<sup>5</sup> Y tampoco resuelve esa dificultad la propuesta analítica formulada por Guillermo O’Donnell, quien distinguió entre la rendición de cuentas horizontal y la vertical:<sup>6</sup> una referida a las relaciones de control y vigilancia que establecen entre sí las agencias del Estado, para limitar y a la vez garantizar el ejercicio de sus facultades, como advirtieron los clásicos que imaginaron la división de poderes, y otra, la vertical, entendida como los medios que tiene en sus manos la sociedad para exigir cuentas a sus gobernantes, incluyendo el acceso y el uso de la información pública, la presión social o mediática y las sanciones electorales. ¿Pero quién es y cómo actúa esa sociedad? ¿Y cuáles son los límites del control mutuo y la vigilancia, de índole horizontal, entre órganos y agencias del propio Estado?

En términos ideales, abstractos, podría decirse que mientras más robustas sean las redes de vigilancia tanto horizontal como vertical, habrá ma-

<sup>3</sup> *Ibidem*, p. 16.

<sup>4</sup> *Ibidem*, p. 13. Las palabras entre corchetes fueron añadidas por los autores de este ensayo y no aparecen en el original. El texto citado es la versión traducida y corregida de un capítulo originalmente escrito en inglés bajo el título: “Conceptualizing Accountability”, en Schedler, Andreas *et al.*, *The Self Restraining State: Power and Accountability in New Democracies*, Londres, Lynne Rienner Publishers, 1999. Y no sobra contar que, al revisar la traducción al castellano que el IFAI había propuesto, Schedler descubrió que en realidad era necesario dejar intactas las tres principales expresiones inglesas utilizadas en el original, pues para ninguna de ellas había una palabra exacta que, en castellano, capturara el sentido que tenían en inglés. El autor se vio forzado, así, a reescribir buena parte del texto para evitar la doble dificultad del idioma y del entorno cultural en el que esas palabras serían leídas.

<sup>5</sup> *Ibidem*, p. 33.

<sup>6</sup> La formulación original en: O’Donnell, Guillermo, “Delegative Democracy”, *Journal of Democracy*, vol. 5, núm. 1, pp. 55-69. Una reformulación posterior en “Horizontal Accountability in New Democracies”, en Schedler *et al.*, *op. cit.*, pp. 29-51.

yor exigencia para favorecer la inspección pública, para responder por el ejercicio de la autoridad y para controlar y sancionar las conductas que excedan los límites de la ley (y de la prudencia política). Pero en la práctica, es muy probable que la multiplicación, la fragmentación y la desconexión entre los muy distintos actores involucrados en los procesos de rendición de cuentas acaben por dar al traste con sus propósitos; que en lugar de favorecer el conocimiento público sobre la forma en que se ejerce el poder y de reforzar el sentido de responsabilidad sobre sus consecuencias, esas redes se conviertan más en una forma de simular que de consolidar la existencia de un sistema de rendición de cuentas. Dicho de otra manera, se corre el riesgo de que lo más importante acabe siendo la forma y los procedimientos que sirven para justificar lo que hacemos, y no el cumplimiento mismo de la responsabilidad obtenida.

Desde una perspectiva distinta, John Ackerman ha propuesto entender a la rendición de cuentas como “un proceso pro-activo por medio del cual los servidores públicos informan, explican y justifican sus planes de acción, su desempeño y sus logros y se sujetan a las sanciones y recompensas correspondientes”.<sup>7</sup> Este concepto supone que la rendición de cuentas es un proceso dinámico y pro-activo, donde los servidores públicos salen a la calle a dialogar con la sociedad y con otras instituciones. Supone también entender que esos servidores están sujetos a sanciones tanto negativas (castigo) como positivas (recompensas).

Ackerman también introduce en su concepto el problema de la temporalidad de la rendición de cuentas y admite que, en principio, ésta sólo se puede dar en rigor de manera posterior o *ex post*; sin embargo, advierte que esto puede llevar a la conclusión incorrecta de que se limita a actos o acciones acabados. Por ello afirma que puede —y debe— incluir también los procesos de toma de decisiones (por ejemplo los planes y programas de acción). Finalmente, señala que la rendición de cuentas no siempre implica una relación de autoridad, sino que también se presenta de manera horizontal, entre dos actores de autoridad equivalente.<sup>8</sup> Esta idea —sos-

<sup>7</sup> Ackerman, John, *Social Accountability for the Public Sector. A Conceptual Discussion*, Washington D.C., The World Bank, 2005, citado en Ackerman, John (coord.), *Más allá del acceso a la información. Transparencia, rendición de cuentas y Estado de derecho*, México, Siglo XXI, 2008, p. 16.

<sup>8</sup> A este respecto Schedler ha señalado la dificultad que entraña suponer “igualdad” en una relación de poder, que normalmente implica diferentes grados de asimetría. Por ello señala que algunos autores han introducido la noción de controles “horizontales” u

tiene Ackerman— permite ampliar la concepción de la rendición de cuentas que la limita a la comunicación de información contable de un agente a un principal, y que la lleva a entenderla como “un proceso dinámico que redefine las relaciones entre el Estado y la sociedad, reconfigurando la naturaleza misma de la democracia y la participación ciudadana”.<sup>9</sup>

De lo expuesto hasta ahora, podemos ya derivar que la verdadera rendición de cuentas implica necesariamente un marco jurídico y político, es decir, un marco de responsabilidad que se desprende, a la vez, de obligaciones legales y públicas; del principio de legalidad y de un propósito democrático. Ésta es una idea central que conviene precisar, pues de su cabal comprensión se derivan consecuencias importantes para entender el alcance y profundidad de este concepto.

Antes dijimos que la rendición de cuentas es un proceso transitivo y subsidiario, que puede expresarse, tal como lo han definido Cejudo y Ríos:

Como una relación entre dos actores (A y B), en la que A está formalmente obligado a *informar, explicar y justificar* su conducta a B (con respecto a R). En esta relación, B tiene la facultad de examinar la conducta de A (con respecto a R) y cuenta con instrumentos para vigilarlo e incidir en su comportamiento —vía sanciones o incentivos—. <sup>10</sup>

“oblicuos”, categoría que evita crear la impresión que la rendición de cuentas horizontal implica condiciones de “equivalencias” de poder (Schedler, *op. cit.*, p. 35). Desde nuestra perspectiva esta idea puede sintetizarse en que las relaciones “horizontales” de rendición de cuentas implican una autonomía funcional de los órganos o autoridades involucradas. En este sentido no existe una relación de subordinación entre ellos, por ejemplo en los mecanismos de rendición de cuentas del Ejecutivo al Legislativo.

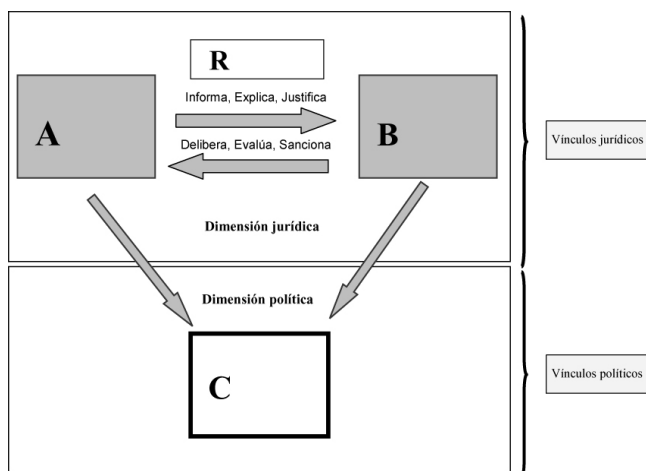
<sup>9</sup> Ackerman (coord.), *Más allá del acceso a la información...*, cit., p. 18.

<sup>10</sup> Véase el capítulo sobre “La rendición de cuentas de los gobiernos estatales en México” de Alejandra Ríos y Guillermo Cejudo, incluido en este volumen. Los autores citados añaden que, “en términos más amplios, adoptamos, con leves modificaciones, la definición de Bovens sobre lo que es (y no es) una relación de rendición de cuentas: aquella en la que un actor informa, explica y justifica su conducta a otro actor (no sólo propaganda o información destinada al público en general). La explicación está dirigida a ese otro actor y no al azar. El actor está obligado a rendir cuentas (y no en libertad de hacerlo o no). Hay la posibilidad de debate, juicio y sanción (y no un monólogo sin compromiso). Y finalmente, la rendición de cuentas debe ser pública (y no sólo informes internos)”. Cfr: Bovens, Mark, “Analysing and Assessing Public Accountability. A Conceptual Framework”, *European Governance Papers*, núm. C-06-01, 2006, p. 12. Los mismos autores citan además a Adserá, Alicia *et al.*, “Are You Being Served? Political Accountability and Quality of Government”, *Journal of Law, Economics and Organization*, 19, núm. 2, 2003, pp. 445-490, y a Dubnick, M. y Romzek, B., “Accountability”, en Shafritz, J. (ed.),

De esta definición se deriva, en principio, que la mención de las obligaciones de A y de las facultades de B, implican necesariamente una relación jurídica explícita (que se traduce en facultades y obligaciones precisas), así como en procedimientos establecidos para darle forma y cauce. Debemos precisar que la rendición de cuentas no se agota en una relación única entre A y B, sino que en realidad supone múltiples A's y B's. En este sentido, podemos hablar de un “sistema de rendición de cuentas” integrado por el conjunto de relaciones entre A's y B's, soportado en un entramado institucional y legal en el que cada actor del sistema le rinde cuentas a otro(s) actor(es).

Pero el modelo también supone un sustrato democrático comprometido con un tercer actor, al que podríamos llamar C, cuya existencia le da sentido público a la relación entre A y B. Así pues, la relación transitiva entre A y B, sobre un objeto R sobre el que se rinden cuentas y que sintetiza la responsabilidad asumida, adquiere todo su sentido cuando se añade el espacio público y democrático en el que sucede esa relación. El siguiente esquema sintetiza este modelo:

Diagrama 1  
*Modelo de rendición de cuentas*



Fuente: elaboración propia.

En este modelo el tercer actor, al que hemos llamado C, no tiene obligaciones ni atribuciones precisas: no es el sujeto A, obligado a rendir cuentas, ni tampoco la autoridad B, investida de facultades legales para examinar al sujeto obligado. Lo que C tiene son derechos fundamentales, políticos y sociales, que puede ejercer en cualquier momento y por todas las vías jurídicas y políticas que tiene a su alcance. Es una C que podría traducirse como: ciudadanos que otorgan calidad a la democracia, pero que resulta imprescindible para impedir que la relación entre A y B se justifique solamente a sí misma, de espaldas al espacio público democrático o, peor aún, que se convierta en una trampa burocrática, autoritaria. Es la presencia de los ciudadanos, en el espacio público, la que permite hacer del proceso de rendición de cuentas una operación que va más allá del mero control del poder político sobre sus subordinados y sus burocracias. Y al mismo tiempo, es la que ofrece elementos de juicio para impedir la multiplicación, la fragmentación y la desconexión de sentido de las normas y los procedimientos de control y evaluación de la gestión pública y de sus resultados.

Sin embargo, esa definición transitiva y subsidiaria de la rendición de cuentas (A y B, respecto a R), situada en un entorno jurídico y político democrático (con C como tercer actor y como telón de fondo), no debe confundirse con el debate más amplio sobre la calidad de la democracia.<sup>11</sup> Podemos afirmar que la democracia no podría contar con una base sólida para su consolidación en el largo plazo sin un sistema de rendición de

<sup>11</sup> Sobre ese debate, remitimos al libro editado por Larry Diamond y Leonardo Morlino, *Assessing the Quality of Democracy*, Baltimore, The Johns Hopkins University Press-The National Endowment for Democracy, 2005. En él, los editores afirman que una democracia de calidad es una que provee a sus ciudadanos un alto nivel de libertades, de igualdad política y de control popular sobre las políticas públicas y los servidores públicos, a través del funcionamiento legal y legítimo de instituciones estables. “Una buena democracia es aquella que, primero, tiene un régimen ampliamente legítimo que satisface las expectativas de gobernanza de sus ciudadanos (calidad en términos de resultados); segundo, una buena democracia es aquella en la cual los ciudadanos, asociaciones y comunidades disfrutan de amplias libertades y de igualdad política (igualdad en términos de contenidos). Y tercero, en una buena democracia los ciudadanos por sí mismos tienen el poder soberano para evaluar si su gobierno está proveyendo libertades e igualdad de acuerdo con las normas jurídicas [...] Los ciudadanos pueden monitorear la eficiencia y la fidelidad en la aplicación de las leyes, la eficacia de las decisiones tomadas por el gobierno y la responsabilidad (*responsability and responsiveness*) de los funcionarios electos”, pp. xi y xii (la traducción es nuestra).

cuentas que contenga estos rasgos mínimos, pero se trata de conceptos distintos.

De hecho, abundan los riesgos de confundir o de simular los procesos de rendición de cuentas, precisamente para evadirlos. La multiplicación, la fragmentación y la desconexión de sentido son los riesgos más evidentes que pueden generar procesos que aparentan rendir cuentas, pero que, en realidad, carecen de un objeto preciso y se justifican a sí mismos mediante procedimientos y relaciones de autoridad burocrática, que tienen el único sentido de justificar puestos y ejercer el poder político. Procesos transitivos (entre A y B) que, si carecen del vínculo subsidiario con una R (que se refiere al ejercicio de las responsabilidades jurídicas y políticas asumidas y al ejercicio de los recursos públicos relacionados con esas responsabilidades) resulta imposible definir con exactitud. O bien, procesos que pierden todo sentido democrático si carecen de la presencia de ciudadanos (la C en el modelo propuesto), o si éstos son vistos solamente como receptores pasivos de los informes que produce el gobierno sin que esa información tenga consecuencias sobre la actuación de los funcionarios.

Por eso conviene advertir que la rendición de cuentas no equivale al derecho de acceso a la información pública ni es sinónimo de transparencia. Se trata de conceptos que se refuerzan recíprocamente, pero que no significan lo mismo. No puede decirse, por ejemplo, que un régimen es transparente porque responde a las solicitudes de información que hacen los ciudadanos que desean tener acceso a los documentos que obran en los archivos de sus gobiernos. Si bien el acceso a la información constituye un derecho fundamental y un valor superior en la democracia,<sup>12</sup> la transparencia es algo más que eso: es una política deliberada del Estado para producir y emplear sistemáticamente información como un recurso estratégico, destinado a facilitar y dotar de contenido a la participación de los ciudadanos en los asuntos públicos.<sup>13</sup> Un régimen transparente es, literalmente, uno en el que no hay obstáculos para ver y saber; uno en el que cualquier persona puede observar qué decisiones está tomando el gobierno, qué recursos está empleando, cómo está usando los medios que tiene a su alcance y qué resultados está obteniendo.

<sup>12</sup> Véase Salazar, Pedro (ed.), *El derecho de acceso a la información en la Constitución mexicana. Razones, significados y consecuencias*, México, UNAM-IFAI, 2008.

<sup>13</sup> Véase Merino, Mauricio, "La transparencia como política pública", en Ackerman (coord.), *Más allá del acceso a la información...*, cit., pp. 240-262.

Pero aun con todas las virtudes democráticas que posee una política de esa naturaleza, carece de los atributos de la rendición de cuentas que aquí hemos propuesto. Siendo muy valiosa, la transparencia así definida todavía puede convertirse en un medio unilateral del gobierno, quien puede decidir qué informa, cómo lo hace y hasta dónde lo hace. En rigor, la transparencia no supone una relación transitiva entre dos agentes con atribuciones y obligaciones precisas, en donde uno de ellos está facultado para examinar, juzgar o sancionar las acciones y decisiones del otro con respecto al ejercicio sustantivo de sus funciones y al uso de los recursos públicos que emplea para cumplir su tarea (R). La auténtica rendición de cuentas es algo más que la transparencia: es una tarea obligada y permanente, con actores claramente identificados que llevan a cabo la vigilancia, el control y la sanción sobre los contenidos sustantivos del ejercicio gubernamental, en todas sus facetas, en un entorno legal y democrático explícito y abierto, que identifica con claridad las obligaciones que cada servidor público debe cumplir. Nada menos.

En síntesis, abrir la información pública, actuar con transparencia y asignar responsabilidades públicas bien definidas son acciones que se refuerzan mutuamente, pero no son idénticas. Sabemos que cada una tiene normas, procedimientos y actores diferentes. Y aunque todas apuntan en el mismo sentido, la falta de una política capaz de unir las en un conjunto articulado y coherente haría que fracasaran en el resultado. Éste es en el fondo el sentido de la rendición de cuentas entendida como un concepto más amplio y complejo. Seguramente puede decirse que la transparencia supone necesariamente el acceso a la información pública y que la rendición de cuentas es imposible en un entorno de opacidad y de ocultamiento de la información del gobierno. Por ello, la transparencia y el acceso a la información son condiciones necesarias para el proceso de rendición de cuentas tal como aquí ha sido definido. Pero no son suficientes para garantizar la relación entre A y B, con respecto a R, en un marco jurídico que asume la existencia de C.

En este sentido, una política de rendición de cuentas debe ser entendida como el conjunto de instituciones, normas y procedimientos que tiene como propósito fortalecer la legalidad y el sentido democrático de las responsabilidades públicas y sancionar (positiva o negativamente) a los actores que las asumen. Por ello, debe ser diseñada y practicada como una política transitiva y subsidiaria orientada a fortalecer la responsabilidad del ejercicio de la función pública y no como un fin en sí misma. Es,

además, una política que esencialmente ha de tener una vocación pública —y no meramente burocrática—.

## II. EL “NUEVO” DISEÑO CONSTITUCIONAL

El concepto de “rendición de cuentas” no aparece de manera explícita en la Constitución mexicana. Sin embargo, diversas reformas a este ordenamiento han venido conformando un sistema orientado a ese propósito. Entre otras instituciones, puede mencionarse la creación de mecanismos de información y fiscalización (por ejemplo, la obligación de los secretarios de Estado y otros funcionarios de comparecer ante el Congreso o la creación de la entidad superior de fiscalización), así como las normas y procedimientos que regulan las diferentes dimensiones de la responsabilidad de los servidores públicos.

En los dos últimos años diversas reformas a la Constitución —que responden a diversos objetivos y racionalidades— sumadas a disposiciones ya existentes, han conformado un marco normativo constitucional que de manera incipiente ha generado ya un sistema constitucional de rendición de cuentas. Sin embargo, ese nuevo diseño requiere el desarrollo de los principios y reglas constitucionales en la legislación secundaria<sup>14</sup> y otras disposiciones reglamentarias que están por hacerse. Supone también el diseño de los instrumentos técnicos y de las competencias de los recursos humanos capaces de operar el sistema. Implica además una revisión jurídica y funcional de algunas instituciones que tienen graves problemas en su operación (muy notablemente el sistema de responsabilidad de los servidores públicos) y de cuya operación correcta depende que contemos con un sistema capaz de generar una efectiva rendición de cuentas. Finalmente, conduce a un profundo replanteamiento ético de la función pública en el que el ejercicio del poder debe estar orientado por un ejercicio continuo de diálogo social bien informado y de una acción pública donde las responsabilidades estén claramente identificadas.

Junto con lo anterior, debe considerarse que sólo una cabal comprensión de la relación que guardan las diversas reformas, de cómo se entrelazan e interactúan, puede generar las lógicas institucionales capaces de orientar una efectiva rendición de cuentas. Además, es necesario impedir

<sup>14</sup> Sea mediante la expedición de leyes nuevas o bien mediante reformas a leyes ya existentes.

que la abundancia de normas y procedimientos se tome como una virtud, cuando éstas pueden resultar contradictorias y abrir puertas para negar la rendición de cuentas.

A continuación expondremos brevemente el contenido de las diversas reformas a la Constitución, y en particular aquellas que han modificado los artículos 60., 26, 73, 79, 116, 122 y 134, mismas que conforman este nuevo diseño constitucional. Seguiremos una lógica simple ligada a los pilares necesarios de la rendición de cuentas: para que haya acceso a la información, debe haber información; para que haya revisión de cuentas, debe haber cuentas; para que haya sistemas de responsabilidades, debe haber responsables.

### III. LA INFORMACIÓN

El 20 de julio de 2007 se publicó en el *Diario Oficial de la Federación* el decreto por el que se adiciona un segundo párrafo con siete fracciones al artículo 60. de la Constitución.<sup>15</sup> Si bien es cierto que esta reforma

<sup>15</sup> El segundo párrafo del artículo 60. constitucional establece lo siguiente: “Para el ejercicio del derecho de acceso a la información, la Federación, los Estados y el Distrito Federal, en el ámbito de sus respectivas competencias, se regirán por los siguientes principios y bases:

I. Toda la información en posesión de cualquier autoridad, entidad, órgano y organismo federal, estatal y municipal, es pública y sólo podrá ser reservada temporalmente por razones de interés público en los términos que fijen las leyes. En la interpretación de este derecho deberá prevalecer el principio de máxima publicidad.

II. La información que se refiere a la vida privada y los datos personales será protegida en los términos y con las excepciones que fijen las leyes.

III. Toda persona, sin necesidad de acreditar interés alguno o justificar su utilización, tendrá acceso gratuito a la información pública, a sus datos personales o a la rectificación de éstos.

IV. Se establecerán mecanismos de acceso a la información y procedimientos de revisión expeditos. Estos procedimientos se sustanciarán ante órganos u organismos especializados e imparciales, y con autonomía operativa, de gestión y de decisión.

V. Los sujetos obligados deberán preservar sus documentos en archivos administrativos actualizados y publicarán a través de los medios electrónicos disponibles, la información completa y actualizada sobre sus indicadores de gestión y el ejercicio de los recursos públicos.

VI. Las leyes determinarán la manera en que los sujetos obligados deberán hacer pública la información relativa a los recursos públicos que entreguen a personas físicas o morales.

tuvo como principal propósito establecer los mínimos constitucionales que deberán regir el ejercicio del derecho de acceso a la información, en realidad su contenido rebasa con mucho este ámbito y se inscribe en una lógica más amplia relacionada con la dimensión informativa de la rendición de cuentas.<sup>16</sup> Existen cuando menos tres elementos que podemos destacar en este primer rubro.

El primero es el principio de publicidad de la información gubernamental, que modifica radicalmente la práctica secular del secreto administrativo y obliga a un replanteamiento completo de la manera de gestionar la información en las organizaciones gubernamentales. El segundo elemento es la obligación de todos los organismos, órganos, entidades y autoridades federales, estatales y municipales de generar al menos información completa y actualizada sobre sus indicadores de gestión y el ejercicio de los recursos públicos. Esta información debe ser publicada en Internet sin que medie una solicitud de acceso. El tercero se refiere a la obligación de mantener archivos administrativos actualizados y, por ende, de documentar toda acción gubernamental. Vistos en conjunto, estos tres elementos deben generar un flujo de información permanente sobre las actividades gubernamentales y conforman por ello un elemento necesario para la rendición de cuentas.

La Constitución añade en materia de información otra institución de mayor envergadura, que es el Sistema Nacional de Información Estadística y Geográfica, mismo que debe organizarse conforme a los principios de accesibilidad a la información, transparencia, objetividad e independencia.<sup>17</sup> Para la federación, estados, Distrito Federal y municipios, los datos contenidos en el Sistema serán de uso obligatorio en los términos

VII. La inobservancia a las disposiciones en materia de acceso a la información pública será sancionada en los términos que dispongan las leyes”.

<sup>16</sup> Para un análisis detallado de esta reforma véase Salazar, *op. cit.*

<sup>17</sup> El apartado B del artículo 26 constitucional establece que: “El Estado contará con un Sistema Nacional de Información Estadística y Geográfica cuyos datos serán considerados oficiales. Para la Federación, estados, Distrito Federal y municipios, los datos contenidos en el Sistema serán de uso obligatorio en los términos que establezca la ley. La responsabilidad de normar y coordinar dicho Sistema estará a cargo de un organismo con autonomía técnica y de gestión, personalidad jurídica y patrimonio propios, con las facultades necesarias para regular la captación, procesamiento y publicación de la información que se genere y proveer a su observancia...La ley establecerá las bases de organización y funcionamiento del Sistema Nacional de Información Estadística y Geográfica, de acuerdo con los principios de accesibilidad a la información, transparencia,

que establezca la ley. Este Sistema constituye entonces el mecanismo central para la generación, captación, procesamiento y publicación de la información que debe servir para la toma de decisiones y la evaluación de la acción gubernamental, y por ello se suma a los instrumentos necesarios a la rendición de cuentas.

#### IV. LAS CUENTAS

La función gubernamental requiere una adecuada programación, seguimiento y control de los recursos para una buena rendición de cuentas. Hasta ahora los esquemas presupuestarios y contables en los tres órdenes de gobierno son incompatibles. Ello genera heterogeneidad en la aplicación de los procedimientos de planeación, programación, presupuestación, ejecución, control y seguimiento del gasto público.

En particular, los esquemas contables en los tres niveles son diversos. Esto quiere decir que cada gobierno estatal define libremente sus sistemas contables a través de ordenamientos jurídicos, principios contables y normatividad propios. Por ello, no existen criterios homogéneos para el registro de la contabilidad gubernamental que permitan una adecuada comparación y consolidación de los informes nacionales. La situación es aún más grave a nivel municipal donde sólo unos pocos municipios cuentan con sistemas de contabilidad actualizados. En ocasiones, la contabilidad se reduce a simples informes de flujo de ingresos y egresos y hay casos de ausencia absoluta de registros confiables.

El problema había sido detectado en diversos foros y existía un consenso en los actores de esta situación, pero nada se había logrado para armonizar la contabilidad gubernamental. Por ello, la adición a la fracción XXVIII del artículo 73 constitucional que faculta al Congreso federal para expedir leyes en materia de contabilidad gubernamental tiene una enorme importancia, pues permitirá la presentación homogénea y comparable de la información financiera, de ingresos y egresos, así como la patrimonial en los tres órdenes de gobierno.<sup>18</sup>

objetividad e independencia; los requisitos que deberán cumplir los miembros de la Junta de Gobierno, la duración y escalonamiento de su encargo”.

<sup>18</sup> El artículo 73 constitucional establece: “El Congreso tiene facultad: [...] XXVIII. Para expedir leyes en materia de contabilidad gubernamental que regirán la contabilidad pública y la presentación homogénea de información financiera, de ingresos y egresos,

La reciente Ley General de Contabilidad Gubernamental (publicada en el *Diario Oficial de la Federación* el 31 de diciembre de 2008) —cuyo diseño suponía un enorme desafío— crea el marco institucional que permitirá desarrollar gradualmente los criterios generales que regirán la contabilidad gubernamental, la emisión de información financiera y la creación del sistema de contabilidad gubernamental, que deberá estar en operación en 2012 y será aplicable a todos los entes públicos de los tres órdenes de gobierno. Esta ley es uno de los pasos más importantes que se han dado en los últimos años para generar las bases técnicas que permitan una auténtica política de rendición de cuentas. Sin embargo, debemos advertir que el desarrollo del sistema, y sobre todo su implementación a nivel federal, estatal y municipal, supone un reto mayor. Sobre esta cuestión volveremos más tarde.

Las reformas constitucionales también crearon nuevos principios y procedimientos para el uso y la fiscalización de los recursos públicos. En cuanto al uso de los recursos económicos del Estado mexicano (en sus 3 órdenes de gobierno), el artículo 134 establecía ya que éstos debían administrarse con eficiencia, eficacia y honradez. La reciente reforma añade a estos principios dos más, a saber: economía y transparencia.<sup>19</sup> Pero la reforma va más allá. Establece que los recursos que se asignen presupuestalmente deben responder a la manera en que las entidades cumplan los objetivos a los que estén destinados bajo los cinco principios que rigen su ejercicio.<sup>20</sup> En otras palabras, lo que hace el nuevo artículo 134 es introducir el principio de un presupuesto basado en resultados. La manera

así como patrimonial, para la Federación, los estados, los municipios, el Distrito Federal y los órganos político-administrativos de sus demarcaciones territoriales, a fin de garantizar su armonización a nivel nacional”.

<sup>19</sup> Los dos primeros párrafos del artículo 134 constitucional establecen que: “Los recursos económicos de que dispongan la Federación, los estados, los municipios, el Distrito Federal y los órganos político-administrativos de sus demarcaciones territoriales, se administrarán con eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez para satisfacer los objetivos a los que estén destinados. Los resultados del ejercicio de dichos recursos serán evaluados por las instancias técnicas que establezcan, respectivamente, la Federación, los estados y el Distrito Federal, con el objeto de propiciar que los recursos económicos se asignen en los respectivos presupuestos en los términos del párrafo anterior. Lo anterior, sin menoscabo de lo dispuesto en los artículos 74, fracción VI y 79”.

<sup>20</sup> Una pregunta relevante es determinar la medida en que estos cinco principios son compatibles entre sí y, en su caso, cómo resolver las posibles contradicciones entre ellos.

en que esto se hará es mediante la evaluación que del uso de los recursos hagan las instancias técnicas que deben establecer la federación, los estados y el Distrito Federal, respectivamente.

El presupuesto basado en resultados supondría —al menos teóricamente— lograr la alineación entre la planeación, el presupuesto y la ejecución del gasto público, hoy completamente desarticuladas. Además, permitiría evaluar de manera más precisa el impacto y las consecuencias del ejercicio de los recursos públicos, lograr que la información sobre el desempeño sirva para la toma de decisiones sobre el diseño de los programas y la mejor asignación de los recursos y, finalmente, contribuiría a una mejor rendición de cuentas. Bien entendida, la armonización de la contabilidad gubernamental debería desde su diseño reforzar estos propósitos y no caminar por una cuerda separada.

Respecto a la fiscalización de los recursos, la reforma a los artículos 79, 116 y 122 constitucionales establece que esta función debe ser ejercida conforme a los principios de anualidad, posterioridad, legalidad, definitividad, imparcialidad y confiabilidad. Junto con la anterior, la reforma al artículo 79 establece claramente dos tipos distintos de fiscalización de los recursos y entes federales. La primera se refiere al ejercicio de los ingresos y egresos, así como al manejo, la custodia y la aplicación de fondos y recursos. La segunda, y ésta es la novedad, a las auditorías de desempeño en el cumplimiento de los objetivos de los programas federales.<sup>21</sup>

<sup>21</sup> El artículo 79 constitucional establece en su parte conducente que: “La entidad de fiscalización superior de la Federación, de la Cámara de Diputados, tendrá autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones y para decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones, en los términos que disponga la ley. La función de fiscalización será ejercida conforme a los principios de posterioridad, anualidad, legalidad, definitividad, imparcialidad y confiabilidad.

Esta entidad de fiscalización superior de la Federación tendrá a su cargo:

I. Fiscalizar en forma posterior los ingresos y egresos; el manejo, la custodia y la aplicación de fondos y recursos de los Poderes de la Unión y de los entes públicos federales, así como realizar auditorías sobre el desempeño en el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas federales, a través de los informes que se rendirán en los términos que disponga la Ley.

También fiscalizará directamente los recursos federales que administren o ejerzan los estados, los municipios, el Distrito Federal y los órganos político-administrativos de sus demarcaciones territoriales, con excepción de las participaciones federales; asimismo, fiscalizará los recursos federales que se destinen y se ejerzan por cualquier entidad, persona física o moral, pública o privada, y los transferidos a fideicomisos, mandatos, fondos o cualquier otra figura jurídica, de conformidad con los procedimientos establecidos en

De nueva cuenta, estos principios y la manera en que se traduzcan en su operación concreta deberán complementar y lograr su compatibilidad con los del artículo 134, condición necesaria para lograr articular una política coherente de rendición de cuentas en el sentido que hemos propuesto previamente.

## V. LOS RESPONSABLES

Para cada uno de los mecanismos descritos, la Constitución define responsables específicos de realizar las funciones. En materia de información, la responsabilidad de generar y publicar la información sobre el ejercicio de los recursos públicos y los indicadores de desempeño corresponde a cada órgano, organismo, entidad o autoridad federal, estatal o municipal. En otras palabras: incluye a todos los servidores públicos. Mientras que el Sistema Nacional de Información Estadística y Geográfica corresponde a un organismo con autonomía técnica y de gestión, personalidad jurídica y patrimonio propio (el INEGI), mismo que cuenta

las leyes y sin perjuicio de la competencia de otras autoridades y de los derechos de los usuarios del sistema financiero.

Las entidades fiscalizadas a que se refiere el párrafo anterior deberán llevar el control y registro contable, patrimonial y presupuestario de los recursos de la Federación que les sean transferidos y asignados, de acuerdo con los criterios que establezca la Ley.

Sin perjuicio del principio de anualidad, la entidad de fiscalización superior de la Federación podrá solicitar y revisar, de manera casuística y concreta, información de ejercicios anteriores al de la Cuenta Pública en revisión, sin que por este motivo se entienda, para todos los efectos legales, abierta nuevamente la Cuenta Pública del ejercicio al que pertenece la información solicitada, exclusivamente cuando el programa, proyecto o la erogación, contenidos en el presupuesto en revisión abarque para su ejecución y pago diversos ejercicios fiscales o se trate de revisiones sobre el cumplimiento de los objetivos de los programas federales. Las observaciones y recomendaciones que, respectivamente, la entidad de fiscalización superior de la Federación emita, sólo podrán referirse al ejercicio de los recursos públicos de la Cuenta Pública en revisión.

Asimismo, sin perjuicio del principio de posterioridad, en las situaciones excepcionales que determine la Ley, derivado de denuncias, podrá requerir a las entidades fiscalizadas que procedan a la revisión, durante el ejercicio fiscal en curso, de los conceptos denunciados y le rindan un informe. Si estos requerimientos no fueren atendidos en los plazos y formas señalados por la Ley, se impondrán las sanciones previstas en la misma. La entidad de fiscalización superior de la Federación rendirá un informe específico a la Cámara de Diputados y, en su caso, fincará las responsabilidades correspondientes o promoverá otras responsabilidades ante las autoridades competentes [...]”.

con las facultades necesarias para regular la captación, procesamiento y publicación de la información que se genere.<sup>22</sup>

En materia de contabilidad gubernamental, el Consejo Nacional de Armonización Contable (integrado por autoridades federales, estatales y municipales) es la instancia responsable de la coordinación para la armonización gubernamental y tiene como facultades emitir las normas contables y los lineamientos para la generación de información financiera de todos los entes públicos del país. Acompaña al Consejo un Comité Consultivo integrado por funcionarios de diversas instancias de gobierno involucradas en la materia, así como de las organizaciones de expertos contables que opinarán y asesorarán al Consejo en sus labores. Es importante destacar que la responsabilidad de adoptar e implementar las decisiones del Consejo corresponden de manera precisa a los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial de la federación y de las entidades federativas, los entes autónomos federales y estatales, los ayuntamientos y las autoridades de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal y a las entidades de la administración pública paraestatal federal, estatal o municipal.

Las funciones de fiscalización corresponden a nivel federal a la entidad de fiscalización superior de la federación, órgano de la Cámara de Diputados con autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones. A esta entidad corresponde fiscalizar los recursos de los entes públicos federales, los recursos federales que administran o ejerzan los estados, los municipios y el Distrito Federal, los que ejerzan cualquier entidad, persona física o moral, pública o privada, así como los transferidos a fideicomisos, mandatos, fondos o cualquier otra figura jurídica. La reforma establece la obligación de todas las entidades fiscalizadas de llevar control y registro contable, patrimonial y presupuestario de los recursos de la federación que le sean transferidos y asignados, así como la de proporcionar la información y documentación que les solicite la entidad de fiscalización.

La Constitución también establece la creación, mediante reformas a los artículos 116, fracción II, y 122, apartado C, base primera, fracción V, inciso C, de las entidades estatales de fiscalización y la entidad de fiscalización del Distrito Federal. Estos órganos, que deberán ser creados

<sup>22</sup> Este organismo se creó de manera específica en la nueva Ley de Sistema Nacional de Información Estadística y Geográfica publicada en el *Diario Oficial de la Federación* el 16 de abril de 2008.

por las legislaturas de los estados y la Asamblea Legislativa del Distrito federal, gozarán de autonomía técnica y de gestión.

Finalmente, en materia de evaluación del desempeño, la Constitución en su artículo 134 suscribe que esta función debe ser desempeñada por “instancias técnicas” que establezcan la federación, los estados y el Distrito Federal. La Constitución no da elementos adicionales para determinar la conformación de esta instancia, dejando a la federación, los estados y el Distrito Federal amplia libertad para su diseño. Y no sobra añadir, a la complejidad normativa apenas reseñada, que esa ausencia de definiciones en materia de desempeño (es decir, de cumplimiento de las atribuciones y del uso de los recursos asignados), representa uno de los mayores desafíos para conformar un verdadero sistema de rendición de cuentas. Si bien hay responsables asignados para velar por el cumplimiento genérico de las nuevas normas constitucionales, todavía no los hay para establecer con claridad a quién corresponde el cumplimiento de la atribución, en qué condiciones y con qué procedimientos.

Una mirada a las normas constitucionales que se relacionan con la rendición de cuentas nos permite afirmar que a lo largo del tiempo no se ha construido un auténtico sistema en la materia, sino cuatro conjuntos de disposiciones conceptualmente relacionadas:

- El primero está conformado por las normas de planeación democrática, que datan de principios de los ochenta y que buscaba incorporar a la sociedad en un mecanismo de planeación estatal altamente centralizado (artículo 26 constitucional). Este se complementa con la creación del Sistema Nacional de Información Estadística y Geográfica al que ya nos hemos referido.
- El segundo conjunto se integra por el presupuesto con base en resultados, recientemente creado a nivel constitucional. Este sistema presupuestal, aún en construcción, implica que el ejercicio de los recursos responda a los principios de eficacia, eficiencia, economía, transparencia y honradez, mediante mecanismos de evaluación técnica (artículo 134 constitucional).
- El tercero es el sistema de fiscalización, también recientemente reformado, que se basa en los principios de posterioridad, anualidad, legalidad, definitividad, imparcialidad y confiabilidad, y está a cargo de las entidades de fiscalización que dependen de los órganos legislativos federal y estatales (artículos 79, 116 y 122 constitucio-

nales). La operación de estos tres sistemas deberá lograrse técnicamente a través de una contabilidad gubernamental armonizada, aún en construcción y a la cuál nos referiremos con cierto detalle en la siguiente sección de este trabajo.

- El cuarto es el sistema de responsabilidades administrativas, orientado a sancionar a los servidores públicos cuyos actos u omisiones afecten la legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia (artículo 109 constitucional).

De esta breve descripción resulta evidente que, desde su diseño constitucional, estos conjuntos de normas que deberían integrar el sistema de rendición de cuentas están organizados conforme a principios distintos, con relaciones frágiles e inciertas, y responden a racionalidades y propósitos diversos. El reto constitucional y legal es alinear todas estas disposiciones en una política de rendición de cuentas que permita darles coherencia, y no generar, como de hecho sucede, una fragmentación de sentido y propósito.

## VI. HACIA UNA POLÍTICA DE RENDICIÓN DE CUENTAS

Hemos expuesto cómo en los últimos años se ha generado un conjunto de reformas constitucionales y legales que ha buscado subsanar la atávica falta de rendición de cuentas claras, objetivas, comparables, confiables y transparentes. Sin embargo, falta mucho para que el país cuente con una verdadera política de rendición de cuentas con esos cinco atributos. Podría decirse que apenas se han construido los primeros cimientos del edificio, que aún requiere de normas, instituciones, actores y procedimientos bien definidos y articulados. Pero en el camino, existe el riesgo de que las tareas pendientes no se hagan o, peor aún, que se hagan de modo que resulten contradictorias e inoperantes.

Partimos de una hipótesis: que la falta de rendición de cuentas (con los atributos ya señalados) no sólo obedece a la ausencia de una definición precisa sobre el significado y el alcance de esa expresión, sino a la carencia de regulaciones coherentes, procedimientos estables e instrumentos útiles destinados a cumplir ese propósito en el conjunto del Estado mexicano: en los tres poderes, en los órganos con autonomía constitucional y en los tres órdenes de gobierno. La hipótesis podría precisarse del modo siguiente: aunque la Constitución (las Constituciones) y las leyes (fede-

rales y estatales) ya proveen normas en materia de transparencia y acceso a la información, contabilidad pública, fiscalización y responsabilidades de los servidores públicos, éstas todavía no tienen los medios ni la articulación suficientes para producir una verdadera política de rendición de cuentas.

Las hipótesis e intuiciones apuntadas en este libro requieren de un estudio cuidadoso de las normas que regulan la actuación de las autoridades públicas, del modo en que el cumplimiento de esas normas es vigilado y controlado, de los procedimientos actuales que se siguen para justificar la rendición de cuentas y de los resultados que esos métodos ofrecen actualmente. Las claves están en la producción, uso y divulgación de la información pública, en el sistema de cuentas públicas (desde la definición de los presupuestos hasta su sanción legislativa) y en el sistema de responsabilidades: tres piezas indispensables a la rendición de cuentas que hoy están desarticuladas, fragmentadas e incompletas.

Hemos afirmado que el objeto de la rendición de cuentas de los agentes gubernamentales se da respecto del ejercicio de sus facultades y de los recursos públicos que emplea. Así:

- No puede haber supervisión o juicio sobre ese ejercicio sin información relacionada con las decisiones que toman las autoridades públicas en el ejercicio de sus atribuciones, con los procedimientos que siguen para hacerlo, con los resultados que obtienen y con el uso de los presupuestos que se les asignan.
- No puede haber fiscalización sin cuentas, es decir, registros fidedignos, oportunos y comparables de los dineros que utilizan, y sin relación entre los gastos efectuados y los propósitos públicos que los justifican.
- No puede haber sistemas de responsabilidades, sin objetivos previamente establecidos, sin procedimientos eficaces y eficientes para fincarlas, y sin reglas claras y estables respecto del ejercicio de los dineros que se utilizan.

Así, la condición de principio para diseñar una política de rendición de cuentas es que haya información, cuentas y responsables inequívocos del ejercicio de la autoridad pública, sin excepciones.

Sobre la producción, la divulgación y el uso de la información pública se ha escrito mucho en fechas recientes. Sin duda a partir de la promulgación de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Públi-

ca, en 2002, y luego de la reforma al artículo 6o. constitucional de 2007, se ha generado paulatinamente un marco institucional y procedimental que favorece la cultura de producción y archivo de documentos públicos, así como una nueva conciencia sobre la importancia de la publicidad gubernamental.

Sin embargo, el diseño y operación del derecho de acceso a la información pública en todo el país es aún frágil y requiere de esfuerzos importantes para consolidarlo. Los escasos indicadores y la evidencia con la que contamos muestran que en la mayor parte del país al cambio legislativo no ha seguido la implementación de las políticas necesarias para crear las condiciones materiales y organizacionales que permitan una adecuada gestión y uso de la información pública. Peor aún, en muchos casos una concepción limitada del derecho de acceso a la información hace que éste se identifique con la rendición de cuentas, como si la sola generación de información —por cierto en muchos casos de mala calidad— fuera suficiente en sí misma. Con mucha facilidad, la simulación se instala como práctica.

Por ello, también debemos insistir en la necesidad de reconstruir y perfeccionar nuestros sistemas de información contable (las cuentas, propiamente dichas) y de los sistemas de responsabilidades asociados a la relación transitiva, subsidiaria y pública, que define a la rendición de cuentas.

Los sistemas contables, en general, están diseñados para proveer información financiera y fiscal. Su razón de ser es producir datos confiables, completos, relevantes y pertinentes para tomar decisiones. Son un instrumento, una herramienta destinada a ofrecer información útil para orientar otros cursos de acción, ya sea en materia de control de gestión financiera, de orientación de inversiones, de toma de riesgos o incluso de carácter estratégico, humano y organizacional respecto de los objetivos que persigue una determinada organización.<sup>23</sup> Para cobrar verdadero sentido, los sistemas contables han de ofrecer datos para cumplir esos fines, sin convertirse jamás en un propósito que se justifique a sí mismo.

<sup>23</sup> Nos estamos refiriendo a las definiciones “canónicas” de los sistemas contables: Mussel, R. Mark, *Understanding Government Budgets: a Practical Guide*, Nueva York, Routledge-Taylor & Francis Group, 2008; Lindegaard, Eugenia y Gayle Rayburn, Leticia, *Contabilidad de gestión*, Barcelona, Oceano-Centrum, 2002; Horngren, Charles T., *Contabilidad y control administrativo*, México, Diana, 1981.

Desde esta perspectiva, los sistemas contables que utiliza el gobierno han de estar diseñados para dotar de información (con los atributos mínimos ya señalados) a las decisiones que toman los órganos del Estado en materia de ingresos y gastos públicos, sobre la base de los programas y las políticas que persigue la administración pública. Pero además, por estar inscritos en el principio de legalidad, esos sistemas deben proveer información fidedigna y oportuna sobre la forma en que los órganos del Estado utilizan los recursos de los que disponen y sobre su vinculación con el cumplimiento de los resultados que se ha propuesto conseguir el gobierno. Como fuente básica de información financiera, los sistemas contables han de aportar elementos suficientes para el control de la gestión pública, la evaluación del desempeño de los procesos organizacionales y de los resultados, y para dotar de contenido al sistema de rendición de cuentas. De aquí que, por obvio que suene, para un gobierno sería imposible poner en marcha un sistema confiable de rendición de cuentas, sin cuentas.

En este sentido, hay al menos tres miradores complementarios que subrayan la importancia de entrelazar la información pública, los datos que producen los sistemas contables y los sistemas de responsabilidades que utiliza el gobierno. El más conocido, y sin duda el de mayor tradición, se refiere al control sobre los ingresos y los gastos públicos.<sup>24</sup> En términos generales, el punto de partida está en los llamados ciclos hacendario y presupuestal, a través de los cuales se controlan los recursos financieros utilizados por el Estado en el cumplimiento de sus funciones. Se habla de ciclos, por tratarse de un conjunto de actividades que le permiten allegarse de recursos y asignarlos a sus funciones en periodos específicos de tiempo. La duración habitual de un ciclo presupuestal es de un año, mientras que el ciclo hacendario, que se inicia con el registro de todos los ingresos del Estado (obtenidos bajo cualquier denominación o modalidad) y concluye con la verificación de los gastos y de los compromisos realizados por los distintos órganos y dependencias que ejercen recursos públicos, puede durar dos o tres años.

El propósito de los sistemas contables es el mismo para ambos casos: dotar de información financiera confiable y oportuna a los procedimientos

<sup>24</sup> La descripción es mucho más minuciosa: pasivos, activos, deuda, patrimonio, inversiones, etcétera. Pero el sentido de la totalidad de ingresos *vis a vis* la totalidad de compromisos que suponen egresos del erario público, constituye el núcleo básico de la contabilidad pública.

destinados al control de los ingresos y gastos que realiza el gobierno.<sup>25</sup> De modo que puede añadirse que las deficiencias que eventualmente tenga esa información habrán de repercutir en la calidad de los sistemas de control gubernamental. Mantener una relación adecuada (bajo cualquier criterio de política monetaria y fiscal que se adopte) entre los ingresos y los gastos gubernamentales, depende en buena medida de la oportunidad y la veracidad de los sistemas contables.

El segundo uso de la información que entrelaza los datos contables y los sistemas de responsabilidades atañe a la evaluación de programas y políticas gubernamentales. Si el control alude a la relación de equilibrio más deseable entre ingresos y gastos, la evaluación se refiere primordialmente a la eficiencia con la que se realizan los gastos y al cumplimiento de los objetivos propuestos, en función de los recursos públicos destinados a conseguirlos. Si bien este segundo mirador ha tenido un desarrollo menor y mucho más reciente que el primero —e incluso se ha llegado a confundir con la función de control—, lo cierto es que un análisis completo del desempeño gubernamental dentro de un ciclo presupuestal determinado resultaría prácticamente imposible sin tener sistemas confiables de información financiera y sin contar con responsables bien asignados por cada una de las áreas de gasto.

Los datos financieros son fundamentales no sólo para identificar los gastos efectuados por cada unidad responsable, sino para establecer los costos totales (de cualquier naturaleza contable en unidades monetarias), respecto de los resultados efectivamente obtenidos. La literatura en materia de evaluación del desempeño gubernamental ha discutido, con razón, que la sola función costo-beneficio de las unidades responsables de ejercer el gasto público es insuficiente (y aun engañosa) para producir evaluaciones justas sobre la acción de la administración pública.<sup>26</sup> Y es verdad, sobre todo, si se toma en cuenta que la variable “beneficio” depende en buena medida de los criterios con los que se defina. Pero, a *contrario sensu*, también puede afirmarse que la información relativa al costo del desem-

<sup>25</sup> En esta investigación no abordaremos las características de los sistemas ni de los procedimientos de control de ingresos y gastos propiamente dichos, pues nuestro propósito es discutir la utilidad de los sistemas contables como tales.

<sup>26</sup> Por ejemplo: Light, Paul C., *Monitoring Government, Inspectors General and the Search of Accountability*, Washington, The Brookings Institution-The Governance Institute, 1993; MacIntyre, Alasdair C., *Ethics and Politics: Selected Essays*, Cambridge, Cambridge University Press, 2006; etcétera.

peño gubernamental es indispensable, al menos, como punto de partida para otros cursos de evaluación, y que sin esos datos, sería imposible realizar una ponderación justa, completa y confiable de los resultados obtenidos por la función pública en su conjunto. De ahí la relevancia de tener cuentas relacionadas con cada unidad de costo y de vincularlas con los resultados efectivamente obtenidos.

Finalmente, la información derivada de los sistemas que producen información contable ha de ser uno de los medios más importantes para cerciorarse de que las normas y los procedimientos destinados a la rendición de cuentas han cumplido su cometido, tanto hacia dentro como hacia fuera de las organizaciones públicas. En este tercer uso, la contabilidad pública ha de aportar evidencia suficiente para dar cuenta (literalmente) de que el gasto ejercido se ajustó, en efecto, a los propósitos y a las normas administrativas, y también ha de ofrecer datos indispensables para que el público pueda constatar que sus recursos se han utilizado de manera honesta y se han aplicado exclusivamente para los objetivos que fueron programados.

La rendición de cuentas, así entendida, supone un ejercicio que va un paso más allá del control y de la evaluación de ingresos y egresos públicos, para situarse en una relación entre entidades responsables de ejercer recursos públicos (de cualquier naturaleza) y entidades responsables de verificar que esos recursos se han obtenido o ejercido de conformidad con las normas en vigor. Y es también un ejercicio de transparencia y de información pública; un medio a través del cual los gobiernos informan al público de sus actividades, de los recursos que han ejercido y de los resultados que han obtenido. En este sentido, la rendición de cuentas no se limita al control del ciclo presupuestal que los gobiernos deben llevar a cabo para evitar desviaciones presupuestales o déficits públicos (en busca del mejor equilibrio posible entre ingresos y gastos), ni tampoco a la evaluación, que se pregunta sobre los costos de los programas en relación con sus resultados, para tomar decisiones estratégicas en materia de orientación de los gastos, sino que atañe también a la legalidad de las actividades gubernamentales y a la información que se ofrece al público sobre la forma en que el gobierno ha utilizado los medios que tiene a su alcance.

En general, los sistemas de rendición de cuentas exigen datos adicionales a los que ofrece la contabilidad, como el apego a los procedimientos establecidos para el ejercicio del gasto, el cumplimiento exacto de ciertos

propósitos señalados de antemano para juzgar el desempeño de funcionarios o de las oficinas públicas, o incluso para dar cuenta sobre el impacto social, económico o político de ciertos programas gubernamentales. Pero ninguno de esos instrumentos adicionales de la rendición de cuentas podría prescindir de la confiabilidad de la información financiera contable, como garantía de que los recursos públicos se han utilizado para los fines propuestos.

Desde ese punto de vista, puede afirmarse que el diseño, la implementación y la evaluación de las políticas públicas no pueden llevarse a cabo con suficiente rigor si los sistemas contables no ofrecen datos indispensables al menos:

- Para construir decisiones informadas en materia de orientación de los gastos a la luz del modo en que se utilizaron en el pasado.
- Sobre los recursos disponibles para financiar la puesta en marcha de esas decisiones.
- De los compromisos financieros que genera (o puede generar) la operación de cada programa.
- De los resultados que se han obtenido tras el ejercicio del gasto.

Si a los tres usos ya señalados de la contabilidad pública (control, evaluación y rendición de cuentas) se añade el hecho de que los gobiernos no sólo deben tomar decisiones financieras estratégicas para fundar el diseño de sus políticas, sino dar cuenta pública sobre sus costos, su operación y sus resultados, puede apreciarse mejor la importancia de la información derivada de los sistemas contables.

La responsabilidad es el tercer pilar del sistema de rendición de cuentas. En México a lo largo de las últimas décadas se ha venido configurando un complejo sistema de responsabilidades para los servidores públicos que tiene varias dimensiones. La primera es la responsabilidad política propia de los cargos de elección popular y de la alta función pública y judicial, tanto federal como estatal. Una segunda dimensión se refiere a las responsabilidades administrativas aplicables a todos los servidores públicos por actos u omisiones que afecten la legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia en el desempeño de sus funciones. La tercera se refiere a las responsabilidades de naturaleza civil o penal que pueden ser concomitantes con las responsabilidades administrativas. En particular en esta última materia una reforma reciente introdujo la responsabi-

lidad objetiva del Estado, que permite que los particulares obtengan una indemnización derivada de la actividad administrativa irregular.<sup>27</sup> Este sistema de responsabilidades funciona, a través de leyes específicas, tanto a nivel federal como estatal y respecto de los tres poderes y los órganos con autonomía constitucional.

Así, cabe subrayar que a pesar de contar con información, responsables y de tener sistemas contables confiables, el sistema de responsabilidades no sólo hace referencia a la responsabilidad que enfrentan los servidores públicos en el ejercicio de los recursos, sino también al incumplimiento de actividades que están obligados a llevar a cabo. La lógica es sencilla: un servidor público debe hacer sólo lo que la ley estipula que debe hacer (con base en los principios ya mencionados), pero, a su vez, no puede dejar de cumplir con las responsabilidades, sólo porque decide no hacerlo. Sin embargo, para que esta condición sea suficiente debe estar definido el sistema de responsabilidades en las leyes y debe garantizarse que las sanciones (positivas o negativas) que resulten de las acciones o las omisiones, efectivamente se apliquen.

El principio de legalidad al que estamos aludiendo no sólo cierra la pinza de la producción de la información y de los sistemas contables que deben revelar el buen uso de los dineros públicos, sino que además subraya la lógica de la responsabilidad jurídica y plantea que está en el núcleo de un sistema bien entendido de rendición de cuentas. De ahí también la importancia de afirmar no sólo la existencia de normas que asignan responsabilidad, sino de garantizar su cumplimiento y su publicidad.

En contrapartida, el riesgo más evidente es que un sistema de responsabilidades ajeno a la lógica transitiva, subsidiaria y pública de la rendición de cuentas, acabe conformando un conjunto de normas y procedimientos que se explican a sí mismos sin ningún otro propósito que justificar el trabajo burocrático. Un sistema que dice combatir a la corrupción mediante una enorme cantidad de disposiciones de orden administrativo, cuya multiplicación, fragmentación e incoherencia no sólo producen ineficacia, sino que, paradójicamente, lo incapacita para acabar con la corrupción.

<sup>27</sup> El segundo párrafo del artículo 113 constitucional establece que: “La responsabilidad del Estado por los daños que, con motivo de su actividad administrativa irregular, cause en los bienes o derechos de los particulares, será objetiva y directa. Los particulares tendrán derecho a una indemnización conforme a las bases, límites y procedimientos que establezcan las leyes”.

Existen diversas razones que explican la situación previamente descrita.<sup>28</sup> Sin embargo, el problema reside en que el sistema de responsabilidades ha sido diseñado, acaso, como un mecanismo destinado a evitar la corrupción,<sup>29</sup> pero no como una pieza central de una política completa y bien definida de rendición de cuentas.

La rendición de cuentas en México está apenas en sus primeros momentos de formación. Las reformas constitucionales recién promulgadas obligan a completar la tarea legislativa y a buscar la implementación más rápida, coherente y viable de una política pública articulada con ese propósito. El cimiento constitucional recién concluido es ya un buen punto de arranque, pero las tareas legislativas pendientes y los desafíos organizacionales son muchos y muy variados. Incluyen a los tres poderes, a los tres ámbitos de gobierno y a todas las autoridades públicas. De modo que todavía estamos lejos, muy lejos, de rendir cuentas claras, objetivas, comparables, confiables y transparentes en México.

## VII. BIBLIOGRAFÍA

- ACKERMAN, John, *Social Accountability for the Public Sector. A Conceptual Discussion*, Washington D. C., The World Bank, 2005.
- ACKERMAN, John (coord.), *Más allá del acceso a la información. Transparencia, rendición de cuentas y Estado de derecho*, México, Siglo XXI, 2008.
- ADSERÁ, Alicia *et al.*, “Are You Being Served? Political Accountability and Quality of Government”, *Journal of Law, Economics and Organization*, 19, num. 2, 2003.
- BOVENS, Mark, “Analysing and Assessing Public Accountability. A Conceptual Framework”, *European Governance Papers*, núm. C-06-01, 2006.

<sup>28</sup> Debe señalarse que se carece de estudios empíricos que permitan documentar, medir y diagnosticar con precisión y objetividad las causas que originan el mal funcionamiento del sistema de responsabilidades administrativas.

<sup>29</sup> Los debates parlamentarios de las diversas reformas constitucionales en materia de responsabilidad de los servidores públicos son ejemplo de esta preocupación. Véase *Derechos del pueblo mexicano. México a través de sus Constituciones*, 7a. ed., México, Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión-Miguel Ángel Porrúa, 2006.

- CEJUDO, Guillermo y RÍOS, Alejandra, “La rendición de cuentas de los gobiernos estatales en México”, incluido en este volumen.
- Derechos del pueblo mexicano, México a través de sus Constituciones*, 7a. ed., México, Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, Miguel Ángel Porrúa, 2006.
- DIAMOND, Larry y MORLINO, Leonardo, *Assessing the Quality of Democracy*, Baltimore, The Johns Hopkins University Press y the National Endowment for Democracy, 2005.
- DUBNICK, M. y ROMZEK, B., “Accountability”, en SHAFRITZ, J. (ed.), *International Encyclopedia of Public Policy and Administration*, Nueva York, Westview Press, 1998.
- HORNGREN, Charles T., *Contabilidad y control administrativo*, México, Diana, 1981.
- LIGHT, Paul C., *Monitoring Government, Inspectors General and the Search of Accountability*, Washington, The Brookings Institution-The Governance Institute, 1993.
- LINDEGAARD, Eugenia y GAYLE RAYBURRN, Leticia, *Contabilidad de gestión*, Barcelona, Oceano-Centrum, 2002.
- MACINTYRE, Alasdair C., *Ethics and Politics: Selected Essays*, Cambridge, Cambridge University Press, 2006.
- MERINO, Mauricio, “La transparencia como política pública”, en ACKERMAN (ed.), *Más allá del acceso a la información, Transparencia, rendición de cuentas y Estado de derecho*, México, Siglo XXI, 2008.
- MUSSEL, R. Mark, *Understanding government budgets: a practical guide*, Nueva York, Routledge-Taylor & Francis Group, 2008.
- O’DONNELL, Guillermo, “Delegative Democracy”, *Journal of Democracy*, vol. 5, núm. 1.
- OTS, José María, *Historia del derecho español en América y del derecho indiano*, Madrid, Aguilar, 1969.
- SALAZAR, Pedro (ed.), *El derecho de acceso a la información en la Constitución mexicana. Razones, significados y consecuencias*, México, UNAM-IFAI, 2008.
- SCHEDLER, Andreas, *¿Qué es la rendición de cuentas?*, México, IFAI, 2004.
- *et al.*, *The Self Restraining State: Power and Accountability in New Democracies*, Londres, Lynne Rienner Publishers, 1999.