



POSGRADOS

MAESTRÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

RPC-SO-30-No.503-2019

OPCIÓN DE
TITULACIÓN:

ARTÍCULOS PROFESIONALES DE ALTO NIVEL

TEMA:

COMPETENCIAS DE LAS ENTIDADES FISCALIZADORAS
SUPERIORES DE LATINOAMÉRICA, SIMILITUDES Y MEJORES
PRÁCTICAS APLICADAS EN EL SISTEMA DE CONTROL
GUBERNAMENTAL

AUTOR:

DEYCY MARIBEL CALLE CASTILLO
VERÓNICA ALEXANDRA QUEVEDO ZALAMEA

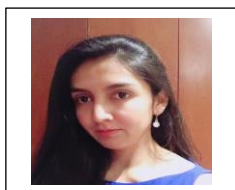
DIRECTOR:

JAIME CRISTÓBAL SUBÍA GUERRA

CUENCA - ECUADOR

2022

Autoras:

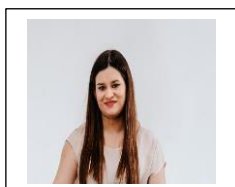


Deycy Maribel Calle Castillo

Ingeniera Comercial

Candidata a Magíster en Contabilidad y Auditoría por la Universidad Politécnica Salesiana – Sede Cuenca.

dmariccc@gmail.com



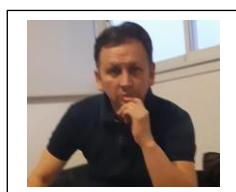
Verónica Alexandra Quevedo Zalamea

Ingeniera Comercial

Candidata a Magíster en Contabilidad y Auditoría por la Universidad Politécnica Salesiana – Sede Cuenca.

verito_qz@hotmail.com

Dirigido por:



Jaime Cristóbal Subía Guerra

Economista

Magister en Administración de Empresas

PhD (c) Administración Pública

jaimesubia@yahoo.com

Todos los derechos reservados.

Queda prohibida, salvo excepción prevista en la Ley, cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública y transformación de esta obra para fines comerciales, sin contar con autorización de los titulares de propiedad intelectual. La infracción de los derechos mencionados puede ser constitutiva de delito contra la propiedad intelectual. Se permite la libre difusión de este texto con fines académicos investigativos por cualquier medio, con la debida notificación a los autores.

DERECHOS RESERVADOS

©2022 Universidad Politécnica Salesiana.

CUENCA – ECUADOR – SUDAMÉRICA

CALLE CASTILLO DEYCY MARIBEL

QUEVEDO ZALAMEA VERÓNICA ALEXANDRA

COMPETENCIAS DE LAS ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES DE LATINOAMÉRICA, SIMILITUDES Y MEJORES PRÁCTICAS APLICADAS EN EL SISTEMA DE CONTROL GUBERNAMENTAL

RESUMEN

La presente investigación se enfoca en el análisis de las Competencias de las Entidades Fiscalizadoras Superiores de Latinoamérica (EFS), las similitudes entre las mismas y las mejores prácticas aplicadas en el sistema de control Gubernamental, debido a la necesidad que tienen estas entidades de mirar más allá de la propia institución, para mejorar constantemente su técnica de control fiscal. La referencia para el análisis, componen las Constituciones de cada país y leyes principales de cada una de las EFS, definidas como Contralorías, Auditorías, Cámaras de Cuentas y Tribunales o Cortes de Cuentas, mismas que son miembros de la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS), así como las Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores (International Standard of Suprem Audit Institutions- ISSAIs), emitidas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI). La metodología se apropia de una investigación cualitativa cuantitativa, basada en un análisis comparativo, que permite determinar el nivel de coincidencia entre los modelos de control de las 22 EFS de Latinoamérica, así como que se reconozcan las mejores prácticas adoptadas por éstas, en base a las ISSAIs. Dentro de los resultados de la investigación, se ha observado que existe un 90 % de similitudes en las competencias de las EFS, las que se reflejan en las leyes, reglamentos internos y acuerdos; mientras que el 10% de diferencias radican principalmente en que Belice es un país perteneciente a la monarquía británica, así mismo los resultados mencionan que las mejores prácticas se relacionan con la independencia de las EFS de las funciones de cada estado, la rendición de cuentas de las entidades gubernamentales y la aplicación de la auditoría de desempeño, por lo que el 95,45% de las EFS se encuentran aplicando estas prácticas para mejorar el control gubernamental

De la investigación efectuada a las 22 EFS de Latinoamérica, se concluye que existe un alto nivel de similitudes en las competencias de estas entidades de control, así como de la aplicación de las mejores prácticas para el control gubernamental establecidas en las Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores.

Palabras clave: OLACEF, EFS, Auditoría, Latinoamérica, Control, Gubernamental, Rendición de Cuentas.

ABSTRACT

The present investigation focuses on the analysis of the Competences of the Supreme Audit Institutions of Latin America (SAI), the similarities between them and the best practices applied in the Government control system, due to the need that these entities have to look more beyond the institution itself, to constantly improve its fiscal control technique. The reference for the analysis are the Constitutions of each country and the main laws of each of the SAIs, defined as Comptrollers, Audits, Chambers of Accounts and Courts or Courts of Accounts, which are members of the Latin American and Caribbean Organization of Supreme Audit Institutions (OLACEFS), as well as the International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAIs), issued by the International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI). The methodology appropriates a qualitative research, based on a comparative analysis, which allows determining the level of coincidence between the control models of the 22 SAIs of Latin America, as well as recognizing the best practices adopted by them, based on the ISSAIs. Within the results of the investigation, it has been observed that there are 90% similarities, which are reflected in the laws, internal regulations and agreements; while, 10% of differences lie mainly in the fact that Belize is a country belonging to the British monarchy, likewise the results mention that the best practices are related to the independence of the SAIs, accountability and the application of the audit of performance.

From the research carried out on the 22 SAIs in Latin America, it is concluded that there is a high level of similarities in the competencies of these control entities, as well as it has been determined that 95.45% of them are applying the best practices for the government control established in the International Standards of Supreme Audit Institutions.

Keywords: OLACEF, EFS, Audit, Latin America, Government Control, Accountability

Índice

1. INTRODUCCIÓN	1
2. DETERMINACIÓN DEL PROBLEMA	2
3. MARCO TEÓRICO REFERENCIAL	3
3.1. La Administración Pública	3
3.2. El Control Gubernamental	4
3.3. Los Órganos de Control Gubernamental.	5
3.4. Las Normas Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (International Standard of Suprem Audit Institutions- ISSAIs).	6
3.5. Auditoría Gubernamental	11
3.6. Rendición de Cuentas	12
4. MATERIALES Y METODOLOGÍA	14
5. RESULTADOS	15
5.1. ANÁLISIS DE LAS COMPETENCIAS DE LAS EFS Y SUS SIMILITUDES.	15
5.2. ANÁLISIS DEL NIVEL DE APLICACIÓN Y CUMPLIMIENTO DE LAS ISSAIS EN LAS EFS DE LATINOAMÉRICA	19
6. CONCLUSIONES	24
7. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	24

Índice de Tablas

Tabla 1 Detalle de las ISSAIS	7
Tabla 2 Detalle de EFS de Latinoamérica	14
Tabla 3 Competencias Similares en la Categoría de Contralorías.....	15
Tabla 4 Competencias Similares en la Categoría de Tribunales de Cuentas.....	16
Tabla 5 Competencias Similares en la Categoría de Auditorías.....	16
Tabla 6 Competencias Similares en la Categoría de Cortes de Cuentas	17
Tabla 7 Resumen de Resultados por porcentajes	18
Tabla 8 Nivel de Aplicación y Cumplimiento de las ISSAIS en la Categoría de Contralorías Generales	20
Tabla 9 Nivel de Aplicación y Cumplimiento de las ISSAIS en la Categoría de Tribunales de Cuentas	21
Tabla 10 Nivel de Aplicación de las ISSAIS en la Categoría de Auditorías.....	22
Tabla 11 Nivel de Aplicación de las ISSAIS en la Categoría de Cortes de Cuentas ...	22
Tabla 12 Resumen del Nivel de Aplicación de las ISSAIS en las EFS por Porcentaje	22

1. INTRODUCCIÓN

A nivel mundial dentro de los países democráticos existe el sistema de Administración Pública que se encarga del manejo y distribución de los recursos del estado entre sus habitantes, es decir, es el encargado por mandato de proteger y satisfacer las necesidades de la población, por medio de la gestión eficiente de sus recursos (Camel, 2018), para ello se crean leyes, normas y reglamentos; los cuales deben ser cumplidos y aplicados en beneficio de la ciudadanía; por lo que, para medir el cumplimiento de estas normas ha sido creado el sistema de control gubernamental, cuyo objetivo es asegurar que los Órganos del Poder Público respeten y observen las limitaciones impuestas a sus actos y competencias, en miras de que el servicio público brindado a la ciudadanía sea oportuno y de calidad, impidiendo que se genere un abuso de las potestades, así como un mal uso de los recursos públicos, entonces es importante que cada Estado cuente con mecanismos de control para detectar riesgos de desempeño y de corrupción, (López, 2016).

De acuerdo con lo que propone la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras (INTOSAI, por sus siglas en inglés), la fiscalización ejercida desde la perspectiva de los Órganos de Control Gubernamentales, denominados como Entidades Fiscalizadoras Superiores, está orientada a auditar la legitimidad de las actividades de los funcionarios públicos y las instituciones responsables de la administración de los bienes públicos, por lo tanto, en el marco de estas auditorías como Entidades Fiscalizadoras se busca mejorar sus prácticas de control gubernamental, dentro de sus competencias realizando varias reformas dentro de sus leyes o reglamentos; parte de las reformas del sector público pretendían introducir mecanismos de mercado como un medio para mejorar su gobernanza y control (INTOSAI, 2014). Sin embargo, estas recetas para la reforma del sector público se han adaptado, en lugar de adoptarse, en países con diferentes estilos de administración pública. El proceso de implementación ha exigido a las EFS en integrar políticas y avanzar en la mejor gestión de los recursos según la necesidad de cada país, por lo tanto, los cambios han sido trascendentales y de impacto en estas instituciones (OLACEFS, 2019); además han sido objeto de múltiples mutaciones y variaciones entre los países (Piña, et al., 2009). En este sentido, Mendoza et al, (2018) señalan que la administración pública es un servicio que se otorga y sustenta en proporcionar de cualquier forma beneficios a la colectividad con el afán de brindar un desarrollo sostenible y sustentable con los recursos del Estado, es por ello, que existen reformas y cambios ajustados a las realidades de cada país, así mismo, Torres (2004)

señala que el estilo de la administración pública de cada país es un factor clave para explicar las diferentes formas en que han operado las reformas de la administración pública.

En este sentido, en el presente artículo se realiza un análisis comparativo de las competencias legales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores en Latinoamérica así como la determinación de sus similitudes y mejores prácticas para el sistema de Control Gubernamental, con respecto a las ISSAIs; considerando como beneficiarios de esta investigación a las Entidades Fiscalizadoras Superiores de Latinoamérica, ya que al abordar las buenas prácticas de control gubernamental aplicadas dentro de la región, ayudará al fortalecimiento de los modelos de control en las actividades de la gestión pública que aplica cada una las entidades de control, el mismo que se divide en 4 apartados, el primero consta del marco teórico relacionado con las EFS, la administración pública y el control gubernamental; en el segundo se abordan los materiales utilizados y la metodología, en el tercero se evidencian los resultados de la investigación y finalmente en el cuarto constan las conclusiones a las que se ha llegado en el desarrollo de esta investigación.

2. DETERMINACIÓN DEL PROBLEMA

Durante los años 2020 y 2021 la lucha para combatir la corrupción en las entidades públicas creció, ya que América Latina experimentó una nueva ola de retrasos a consecuencia de la pandemia mundial de COVID-19, pues existieron incumplimientos por parte de los servidores gubernamentales a las normas estatales, que tienen como principio velar por el bienestar de cada uno de los integrantes de un país, por lo que las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS), como órganos de control se ven en la necesidad de evaluar sus competencias controladoras y las prácticas de control utilizadas para mitigar la corrupción en cada uno de los países latinoamericanos y lograr un eficiente control de los recursos públicos; consecuentemente, surge la necesidad de mirar más allá de la propia organización y revisar las mejores prácticas para el control gubernamental, tomando como referente las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) emitidas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), siendo éste el órgano internacional para la fiscalización pública.

La identificación de estas prácticas aporta un indudable beneficio a la comunidad auditora internacional, ya que proporciona el marco de referencia con el que las EFS pueden comparar su sistema de control y la normativa que al respecto emita para toda la administración pública; de forma que para unas EFS, la presente investigación, servirá para confirmar su aplicación y adoptar posibles elementos de mejora y para otras EFS servirá de guía y orientación, en el caso en que se encuentren en un proceso de reformulación de su sistema de control.

3. MARCO TEÓRICO REFERENCIAL

3.1. La Administración Pública

La Administración pública está conformada por las instituciones públicas de una nación y sus servidores, funcionarios y trabajadores, quienes están comprometidos con el estado para administrar los servicios públicos y satisfacer las necesidades de la ciudadanía (Fortún, 2019). Según Sulca (2020), la Administración Pública, es la actividad relacionada entre el sector público, sector privado y la sociedad civil con el objeto de producir valor en este espacio, con criterios de transparencia y rendición de cuentas, fundamentada en norma jurídica, cuyo objetivo es satisfacer las necesidades generales y promover el desarrollo económico, social y cultural del país ejecutando las resoluciones y controlando el actuar de los servidores.

Otra definición nos indica que:

La Administración Pública es la acción del gobierno encaminada en forma ordenada y técnica al cumplimiento y aplicación de leyes y reglamentos, a promover el bien público en todas sus manifestaciones, económica, de seguridad, de protección, de integridad territorial, educación, vialidad, etc., como a dar resoluciones oportunas a las reclamaciones y peticiones que se susciten o presentaren. (Guzmán (2009 p.40)

En la Constitución ecuatoriana (2008), en su artículo 227 se determina que: “La administración pública constituye un servicio a la colectividad que se rige por los principios de eficacia, eficiencia, calidad, jerarquía, desconcentración, descentralización, coordinación, participación, planificación, transparencia y evaluación”, estableciéndose por lo tanto los parámetros o principios en los que se basa la administración pública

ecuatoriana, en la que se consideran los principios que son aplicados a nivel mundial, de acuerdo a las mejoras y buenas prácticas a ser implementadas por cada gobierno.

3.2. El Control Gubernamental

Según Aguilar (2007), el control es una de las funciones propias del Estado necesarias para garantizar y regular el cumplimiento efectivo de las normas y mandatos dados a los distintos funcionarios e instituciones públicas, busca que el servicio público sea eficiente y eficaz, impidiendo que se genere un abuso de las potestades, así como un mal uso de los recursos, estableciendo responsabilidades, sanciones y otras actuaciones judiciales, en caso que se falte a éste.

El control gubernamental, implica la supervisión, vigilancia y verificación de los actos y resultados de la gestión pública, en atención al grado de eficiencia, eficacia, transparencia y economía en el uso y destino de los recursos y bienes del Estado, así como del cumplimiento de las normas legales y de los lineamientos de políticas públicas y planes de acción, evaluando los sistemas de administración, gerencia y control con fines de su mejoramiento a través de la adopción de acciones preventivas y correctivas que sean pertinentes (Stark,2016).

La importancia de la potestad controladora de los Gobiernos es trascendental pues, mediante la implementación y aplicación de distintas técnicas de fiscalización, lo que se logra es prevenir y/o corregir las desviaciones o el cometimiento de actos irregulares, por lo que el control gubernamental, se compone del control interno y externo:

El control interno; se refiere a las acciones que desarrolla la propia entidad pública con la finalidad de que la gestión de sus recursos, bienes y operaciones se efectúe correcta y eficientemente (Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado Ecuador, art. 9).

El control externo; es entendido como el conjunto de políticas, normas, métodos y procedimientos técnicos que compete aplicar a Los Órganos de Control establecidos de acuerdo a la Constitución de cada país como lo son, Contraloría General u otro órgano del Sistema Nacional de Control por encargo o designación de esta. Para efectuar este tipo de fiscalización o supervisión externa se realizan auditorías gubernamentales, lo cual abarca auditorías financieras y auditorías de gestión (Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado Ecuador, art. 6).

3.3. Los Órganos de Control Gubernamental.

Para Ferreira (2019), la INTOSAI, es la entidad que reúne a las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) o *Suprem Audit Institutions (ISAIs)*, cuya visión es promover la buena gobernanza, transparencia, rendición de cuentas, lucha contra la corrupción. Por su denominación y sus siglas en inglés, son los órganos responsables del control externo del sector público en cada país. Sus denominaciones, estructura y funciones varían de acuerdo a los diferentes estilos de administración pública, manifestándose desde el Modelo de la Europa Continental, en Francia, El Tribunal de Cuentas en España, *Bundesrechnungshof* en Alemania, países en los cuales constituyen órganos colegiados con competencias jurisdiccionales sancionadoras y tradicionalmente orientadas hacia el control de la legalidad, hasta el Modelo Angloamericano a través de la *National Audit Office (NAO)* del Reino Unido, la *Government Accountability Office (GAO)* de los Estados Unidos o el Auditor General en Canadá, donde se encuentran orientados en su mayoría la auditoría de Cuentas (Torres et al., 2002)

Las EFS son creadas en su mayoría por disposiciones constitucionales de cada país, y cada una de éstas establece sus leyes o reglamentos para su organización y funcionamiento, así como también establecen sus competencias, alcances, funciones y responsabilidades generales y otras cuestiones relativas al desempeño de las labores que han de ejercer (Castillejos et al., 2019).

Según la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI, por sus siglas en inglés), las Entidades Fiscalizadoras Superiores constituyen autoridades nacionales con responsabilidad dentro del sistema constitucional de cada Estado, cuya finalidad se presenta en auditar las actividades financiadas con fondos estatales. Así mismo, y de acuerdo con las Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores (*International Standard of Suprem Audit Institutions- ISSAI*), emitidas por la INTOSAI, las EFS, forman parte de un sistema jurídico y constitucional general dentro de sus respectivos países, siendo las responsables de planificar y dirigir el alcance de su trabajo; y de utilizar las metodologías y normas adecuadas para asegurar que se fomente tanto la rendición de cuentas, así como la transparencia de las actividades públicas (Figueroa, 2007)

En cuanto a las estructura y la organización de las Entidades Fiscalizadoras Superiores de América Latina, éstas se organizan bajo distintas modalidades, entre las que se encuentran

las Contralorías, Auditorías, Cámaras de Cuentas y Tribunales o Cortes de Cuentas. De un total de 22 miembros de la OLACEFS, se ubican en la categoría de Contraloría General las EFS, de Bolivia, Chile, Colombia, Perú, Costa Rica, Cuba, Ecuador, Guatemala, Nicaragua, Panamá, Paraguay Perú, Puerto Rico y Venezuela, para un total de catorce, es decir el 64%. En la categoría de tribunal de cuentas, las EFS de Brasil, Honduras y Uruguay, para un total de tres, que es el 14%. En la categoría de auditoría se ubican las EFS de Argentina, Belice y México, para un total de tres, equivalente al 14%; y las EFS de El Salvador y de República Dominicana corresponden a Corte de Cuentas, el 4%, y Cámara de Cuentas, el 4%, respectivamente. (Figuroa, 2007)

3.4. Las Normas Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (International Standard of Supreme Audit Institutions- ISSAIs).

La INTOSAI define a las ISSAIs, (International Standards of Supreme Audit Institutions), como las normas internacionales autorizadas en materia de auditoría del sector público, que se basan en los principios de la INTOSAI, que pretenden ser un referente para el manejo adecuado del control gubernamental, y así recalcar el papel de las EFS dentro del funcionamiento de cada Estado. (INTOSAI, 2019).

Estas normas estándares mantienen las siguientes políticas:

- Asegurar la calidad de las auditorías realizadas
- Fortalecer la credibilidad de los informes de auditoría para los usuarios
- Ampliar la transparencia de los procesos de auditoría
- Especificar la responsabilidad del auditor con respecto a las demás partes implicadas
- Definir los diferentes tipos de encargos de auditoría y el conjunto de conceptos relacionados que proporcionan un lenguaje común para la auditoría del sector público. (ISSAIs, 2019).

Las Normas ISSAIs emitidas por la INTOSAI se han redactado de acuerdo a diferentes principios y segmentos sobre los que se va regulando, siendo necesario el detallar cada una de las áreas en las que se emiten estas normativas para un mayor entendimiento: (Contraloría General de la República de Colombia, 2017).

Tabla 1

Detalle de las ISSAIS

ISSAI	ISSAI
<ul style="list-style-type: none"> • Relacionadas con los Principios Fundamentales: ISSAI P 1: La Declaración de Lima 	<ul style="list-style-type: none"> • Relacionadas con los Requisito Previos para el Funcionamiento de las EFS. ISSAI P 10: Declaración de México sobre Independencia de las EFS-Apéndice ISSAI 11: Pautas Básicas y Buenas Prácticas de la INTOSAI relacionadas con la Independencia de las EFS-Apéndice ISSAI 12: Value and Benefit of SAIs -making a difference to the lives of citizens Norma sujeta a aprobación durante el XXI Congreso de la INTOSAI, en octubre de 2013. ISSAI 20: Principios de transparencia y rendición de cuentas ISSAI 21: Principios de transparencia y responsabilidad -Principios y buenas prácticas. ISSAI 30: Código de Ética-Apéndice ISSAI 40: Control de Calidad para la EFS (Implementation guidance and tolos)
<ul style="list-style-type: none"> • Relacionadas con los Principios Fundamentales de la Auditoría Gubernamental ISSAI 100: Principios Fundamentales de la Auditoría del Sector Público. ISSAI 200: Normas Generales de Fiscalización Pública y Normas sobre los derechos y el comportamiento de los auditores ISSAI 300: Normas de Procedimiento en la Fiscalización ISSAI 400: Normas para la Elaboración de los Informes en la Fiscalización Pública 	<ul style="list-style-type: none"> • ISSAI1000 a 1810, relacionadas con las Directrices para la Auditoría Financiera
<ul style="list-style-type: none"> • ISSAI3000 y 3100, relacionadas con las Directrices para la Auditoría del Desempeño 	<ul style="list-style-type: none"> • ISSAIs 4000, relacionadas con las Directrices para la Auditoría de Cumplimiento
<ul style="list-style-type: none"> • ISSAIs 5000, relacionadas con las Directrices sobre Temas Específicos Directrices de Auditoría de las instituciones internacionales 	<ul style="list-style-type: none"> • ISSAIs 5110, 5139 Y 5140, relacionadas con las Directrices de Auditoría del medio ambiente
<ul style="list-style-type: none"> • ISSAIs 5210, 5230 y 5240, relacionadas con las Directrices de Auditoría de la privatización 	<ul style="list-style-type: none"> • ISSAIs 5300 y 5400, relacionadas con las Directrices para la IT Auditoría
<ul style="list-style-type: none"> • ISSAIs 5500, 5600 y 5700, relacionadas con las Directrices de auditoría de ayuda del desastre. (INTOSAI, 2019). 	<ul style="list-style-type: none"> •

Fuente: Contraloría General de la República de Colombia, 2017

Si bien se ha hecho mención a algunos principios, para efectos de esta investigación se desarrollarán aquellas políticas que se involucran en las normativas más apegadas y pertinentes para este trabajo, es por lo que se procede con la siguiente argumentación, sin que por este motivo no sea pertinente el conocimiento de las denominaciones que se han

dado a cada normativa expuesta, para tal efecto se evoca con mayor desarrollo argumentativo las siguientes políticas emitidas por el órgano rector.

ISSAI P-1: Declaración de Lima sobre las Líneas Básicas de la Fiscalización

La Declaración de Lima sobre las Normas de Auditoría, se fundamenta en la independencia en la auditoría a la Administración Pública de las demás funciones del estado, en todos los sentidos, es decir, independencia en cuanto a funciones o competencias, personal encargado del control, autonomía financiera, la importancia del apoyo de instituciones internacionales y la rendición de informes de cuentas ante la nación; es decir que, estas instituciones no se encuentren relacionadas con las instituciones controladas, sin que por tal efecto exista limitaciones para las EFS en su independencia funcional, organizativa y de protección para el efectivo cumplimiento de las funciones, buscando un equilibrio óptimo entre la obligatoriedad del cumplimiento de las normativas y lineamientos internacionales, pero apegados a la realidad normativa y fáctica de cada país, así mismo la independencia de los miembros y funcionarios de las Entidades Fiscalizadoras Superiores, se fundamentan en la toma de decisiones independientes, siempre que estas se encuentren alineadas a lo que determina la Constitución, la independencia financiera de las EFS, que se deriva del presupuesto estatal y la rendición de informes que radica en la transparencia y la importancia de que cada una de las naciones conozca, evalúe y presente sus puntos de vista ante las labores ejecutadas por las EFS (ISSAI 1-P, 2019).

ISSAI P 10.- Declaración de México sobre Independencia: En esta norma, se reconocen ocho principios básicos, derivados de la Declaración de Lima y de las decisiones adoptadas en el XVII Congreso de la INTOSAI (en Seúl, Corea), como requisitos esenciales para la correcta fiscalización del sector público, requisitos que hacen referencia a la importancia de una legislación clara y eficaz que establezca la independencia de las EFS, sus autoridades superiores y miembros de los equipos de control, sus competencias y alcances para el control, el acceso irrestricto a la información de las entidades controladas y la obligación de revelar los informes con los resultados obtenidos de las acciones de control ejecutadas (ISSAI P 10, 2019)

ISSAI 11.- Pautas Básicas y Buenas Prácticas de la INTOSAI relacionadas con la Independencia de las EFS: Esta norma contiene las pautas básicas que deben servir como fuente de buenas prácticas y como posibilidad para compartir medios a fin de mejorar la independencia de las EFS, en el control gubernamental, y tiene la finalidad de ir mejorando y agregando nuevos avances de acuerdo con los cambios en las formas de gobernar en cada uno de los países (ISSAI 11, 2019).

ISSAI 12: El Valor y Beneficio de las Entidades Fiscalizadoras Superiores - marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos. En esta normativa se exponen los principios para fortalecer la Rendición de Cuentas, Transparencia e Integridad del Gobierno y las Entidades Públicas, así como la importancia de la participación de los ciudadanos en la rendición de cuentas. (ISSAI 12, 2019).

ISSAI 20: Principios de transparencia y rendición de cuentas. – Esta norma cita los principios principales de la rendición de cuentas que permitirán a las EFS, planificar y dirigir el alcance de su trabajo y de utilizar metodologías y normas adecuadas para asegurar que se fomenten tanto la rendición de cuentas como la transparencia en el marco de las actividades públicas, así como el cumplimiento de su mandato jurídico y de sus responsabilidades de forma plena y objetiva (ISSAI P-20, 2019).

ISSAI 100: Postulados básicos de la fiscalización pública. - Las normas de la INTOSAI se dividen en cuatro partes: 1 Postulados básicos, 2 Normas generales, 3 Normas de procedimiento, 4 Normas para la elaboración de los informes; los postulados básicos son hipótesis que las Entidades Fiscalizadoras Superiores manejan para el desarrollo de las auditorías con el objeto de elaborar informes y criterios para obtener la calidad de los resultados; y las normas de auditoría son una guía para el auditor, considerando que estos procedimientos se fundamentan para la fiscalización en las EFS. La ISSAI 100, indica que las EFS, deben implementar normas que sean compatibles con la constitución, leyes y normativas de cada país, con el objeto de que los resultados que se obtengan de las fiscalizaciones sean de un alto nivel de calidad, con un criterio propio, cuyo resultado debe ser rendido a la ciudadanía para manejar correcta y eficazmente los recursos públicos, por lo que esta norma establece el ambiente y el marco lógico para el desarrollo de la auditoría del sector público, sus principales objetivos y tipos de auditoría de acuerdo a cada área, el personal, sus capacidades y principios, las características de la información

a recabar, criterios profesionales sobre la información recabada y el proceso completo para la ejecución de una auditorías en sus fases de planificación, ejecución y comunicación de resultados (ISSAI 100, 2019).

ISSAI 300: Principios Fundamentales de la Auditoría de Desempeño. – Esta norma en concreto, se basa y profundiza en los principios fundamentales de la ISSAI 100 para adaptarse al contexto específico de la auditoría de desempeño, y se divide en 3 secciones; la primera que establece el marco para la auditoría de desempeño y sirve de referencia a las ISSAIs pertinentes, la segunda, consiste en los principios generales para los compromisos de auditoría de desempeño que el auditor debe considerar antes y durante todo el proceso de auditoría, y la tercera contiene principios de relevancia para las principales etapas del propio proceso de auditoría. (ISSAI 300, 2019).

Se señalaron las normas relevantes para el efecto de la investigación. Como se puede entender, el principio rector de las Entidades Fiscalizadoras Superiores se expresa en la necesidad de control en la administración pública, para lo cual se involucran conceptos y modelos internacionales para el ejercicio de la auditoría gubernamental.

3.5. Auditoría Gubernamental

Para Sánchez (2020), la auditoría gubernamental es el proceso empleado por los Órganos de Control Gubernamental, que sirve para evaluar la gestión, desempeño, cumplimiento de objetivos y metas para cumplir sus funciones, de cuyas evaluaciones surgen hallazgos y recomendaciones para que sean aplicadas en su ámbito. La necesidad de encontrar las desviaciones, incumplimiento, omisiones de actos administrativos presupone el porqué de la aplicación de este mecanismo, ya que es una eficiente herramienta de control, la que se ejecuta mediante el análisis sistemático de resultados, evaluación e identificación de los distintos procesos, actos y efectos dentro de la gestión pública (Cruz y Pomaquero, 2011)

Entonces la auditoría gubernamental es, por un lado, la manifestación del control externo que realizan los Organismos de Control Gubernamental, y también se inmiscuye en esta obligatoriamente el ejercicio del control interno. Se denomina gubernamental ya que la concepción originaria establecía que el control sería ejercido por el gobierno central. Sin embargo, en la actualidad, el control ha adquirido independencia de aquel, esta modalidad consiste en un sistema integrado de asesoría, asistencia y prevención de riesgos, el cual incluye el examen de las acciones y obras de quienes administran los recursos públicos, es decir, las actuaciones de los servidores públicos son sometidas a examen con el propósito de verificar su validez constitucional, legal y reglamentaria. (LOCGE, Ecuador, art, 15).

Según la fuente referida, este tipo de control abarca 5 tipos de auditorías.

- ✓ **Examen especial:** Permite realizar análisis y evaluaciones a aspectos limitados, relacionados con las gestiones administrativas, financieras, operativas o medioambientales de los recursos públicos.
- ✓ **Auditoría financiera:** El objetivo de este tipo de auditoría es informar sobre la “razonabilidad” de los estados financieros y la contabilidad de la “institución pública, ente contable, programa o proyecto” objeto de control, es decir examinar documentos, comprobantes y registros que evidencien el correcto manejo de los recursos del Estado y se constituye, igualmente, en una herramienta para la rendición de cuentas.

- ✓ **Auditoría de gestión:** Permite establecer el grado de economía, efectividad y eficiencia en la gestión, organización, control interno y uso de los recursos públicos por parte de una institución, ente contable, programa o proyecto. Se realiza una evaluación y examen, se verifica el cumplimiento de la normativa legal y reglamentaria, además de los resultados esperados, los cuales serán estimados según los indicadores institucionales y de desempeño de cada entidad estatal. Los componentes de objeto de análisis de la auditoría de gestión son “el proceso administrativo, las actividades de apoyo, financieras y operativas; la eficiencia, efectividad y economía en el empleo de los recursos humanos, materiales, financieros, ambientales, tecnológicos y de tiempo, cumplimiento de atribuciones objetivas y metas institucionales”.
- ✓ **Auditoría de Aspectos Ambientales;** esta modalidad de auditoría comprobará si las instituciones del Estado, ejecutoras de proyectos y programas con impacto o consecuencias ambientales, cumplen con las normas de protección al medio ambiente, a fin de proteger el derecho de la población a vivir en un medio ambiente sano y ecológicamente equilibrado.
- ✓ **De Obras Públicas o de Ingeniería:** Evaluará la administración de las obras en construcción, la gestión de los contratistas, el manejo de la contratación pública, la eficacia de los sistemas de mantenimiento, el cumplimiento de las cláusulas contractuales y los resultados físicos que se obtengan en el programa o proyecto específico sometido a examen”. (LOGGE, Ecuador, art, 16).

Los propósitos de la auditoría gubernamental, conforme se detalló, se enfocan a todas las áreas y operaciones de las entidades públicas, las mismas que deben aportar con información transparente del uso de sus recursos, desarrollo de los procesos y logro de las metas y objetivos incluidos en los presupuestos institucionales y en la planificación estratégica y operativa, constituyendo la rendición de cuentas un insumo de especial importancia para dicha evaluación. (Manual de Auditoría Gubernamental, CGE, 2001).

3.6. Rendición de Cuentas

Un parámetro importante para informar y responder a la ciudadanía sobre los actos, decisiones, actividades cumplidas por los servidores públicos de cada una de las instituciones del Estado, es el proceso de rendición de cuentas, para Peruzzotti (2008), la

rendición de cuentas es “una forma específica de vínculo que las autoridades políticas establecen con la ciudadanía en los regímenes democrático-representativos”, así como que “las instituciones especializadas en rendición de cuentas cumplen consiguientemente un papel central en todo régimen representativo: asegurar que los gobiernos respondan a los intereses de sus representados”, es por ello que la rendición de cuentas busca que las Leyes y normativas guíen a los servidores públicos al eficiente y eficaz uso de los recursos públicos, así mismo, Del Castillo (2003) define la rendición de cuentas como “el proceso por el cual los funcionarios públicos y gobernantes deben informar y explicar sus decisiones y actos de gobierno, de tal manera que se hagan responsables del ejercicio de la autoridad pública que les fue conferida de manera contractual”

Para Fernández (2020), la rendición de cuentas es un acto de responsabilidad frente a la entidad, ya que se fundamenta en la entrega de información oportuna y fiable del uso de los recursos y su destino en el tiempo.

Según Toledo (2008), la rendición de cuentas es una parte primordial del propio concepto de democracia, la misma que nace de los principios rectores de lo que doctrinariamente se conoce como la nueva forma de gestión pública, la que nace a partir de 1954, año en el que se realiza un cambio de enfoque respecto a la propia administración pública, como a la necesidad de controlar y auditar la misma; el acto de rendición de cuentas confluye en el aspecto de la propia organización como de los funcionarios de la misma, con la finalidad de que se tenga la certeza de que no solamente la organización, sino los profesionales que laboran en la misma, se encuentran en la mira respecto a sus competencias y procederes.

4. MATERIALES Y METODOLOGÍA

El tipo de investigación que se ha aplicado en el presente artículo, es de carácter cualitativa cuantitativa, enfocada a un análisis descriptivo y comparativo; pues se maneja una variable de carácter cualitativo como las competencias de las EFS y una variable cuantitativa simple como es la aplicación de las mejores prácticas de auditoría establecidas por la INTOSAI. El estudio se realiza en función de las bases documentales de las 22 Entidades Fiscalizadoras Superiores de Latinoamérica (OLACEFS, 2021), cuyas denominaciones se conocen como Contralorías, Auditorías, Cámaras de Cuentas y Tribunales o Cortes de Cuentas, mismas que se detallan en la tabla 1; por lo tanto en virtud de la información obtenida se realizará un análisis comparativo de las competencias legales de cada una de las EFS, que se encuentran establecidas a través de sus atribuciones constitucionales; en este análisis, se definen las similitudes mediante una escala descriptiva, determinando un nivel de similitud alto, cuando las competencias similares se encuentren entre el 80% y 100%; medio, entre el 50% y el 79% y bajo, cuando sus similitudes sean iguales o menores a 49%.

Así mismo en base a las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores ISSAIs, se identificará en porcentajes el nivel de aplicación de estas normas y su cumplimiento, verificando mediante la normativa interna, acuerdos y reglamentos de cada una de las EFS; para indicar el nivel de aplicación de la misma forma aplicará una escala descriptiva que indicará si el nivel de cumplimiento y aplicación va del 80% al 100%, se considerará un nivel de cumplimiento alto, entre el 50% y el 79% nivel de cumplimiento medio, y un nivel de cumplimiento bajo cuando el resultado sea igual o menor a 49%.

Tabla 2

Detalle de EFS de Latinoamérica

Detalle de EFS de Latinoamérica	Categorías
Bolivia	
Chile	
Colombia	
Perú	
Costa Rica	
Cuba	

Curazao	Contraloría General
Ecuador	
Nicaragua	
Guatemala	
Panamá	
Paraguay	
Puerto Rico	
Venezuela	
Brasil	Tribunal de Cuentas
Honduras	
Uruguay	
Argentina	Auditoría
Belice	
México	
Salvador	Cortes de Cuentas
República Dominicana	

Fuente: Elaboración propia

La presente investigación es no experimental por cuanto, no se manipulan variables que se encuentran en su ambiente natural; y, debido a que la información proviene de fuentes ya disponibles, las fuentes de datos son secundarias, así como libres de acceso por medio de sitios web de cada una de las Entidades sujetas al análisis.

5. RESULTADOS

5.1. ANÁLISIS DE LAS COMPETENCIAS DE LAS EFS Y SUS SIMILITUDES.

Para la presentación de los resultados de la investigación, se lo realiza agrupando las EFS por sus categorías, de acuerdo a los cuadros siguientes:

Tabla 3

Competencias Similares en la Categoría de Contralorías

País EFS	PRINCIPALES SIMILITUDES IDENTIFICADAS						% de Similitud
	Órgano independiente de los poderes del estado	Expide normativa	Rendición de Cuentas	Brinda asesoría	Facultad determinadora	Facultad sancionadora	
Bolivia	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Chile	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Colombia	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Perú	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Costa Rica	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Cuba	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Curazao	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Ecuador	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Nicaragua	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Guatemala	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%

Panamá	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Paraguay	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Puerto Rico	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Venezuela	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%

Fuente: Elaboración Propia

En la categoría de contralorías generales, dentro de la cual constan 14 EFS de países latinoamericanos se puede evidenciar que en un 100% las similitudes de sus competencias, las mismas que se ven reflejadas en la forma en que han sido creadas, mediante mandato constitucional procurando la independencia del ente controlador de las demás funciones del estado, así mismo cada una de estas EFS, expiden normativa propia para el manejo de los recursos públicos, brindan asesoría a las instituciones contraloras, tienen la facultad de sancionar a los servidores que por acción u omisión han incumplido las normas del manejo adecuado de los recursos públicos, cuentan con la facultad de determinación de responsabilidades a los servidores públicos con el fin de resarcir los efectos sobre los recursos estatales y todas las EFS, procuran transparentar sus actividades mediante la rendición de cuentas.

Tabla 4

Competencias Similares en la Categoría de Tribunales de Cuentas

País EFS	PRINCIPALES SIMILITUDES IDENTIFICADAS						
	Órgano independiente de los poderes del estado	Expide normativa	Rendición de Cuentas	Brinda asesoría	Facultad determinadora	Facultad sancionadora	% de Similitud
Brasil	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Honduras	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Uruguay	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%

Fuente: Elaboración Propia

Para el caso de las EFS, que integran la categoría de Tribunales de Cuentas, igual que la categoría que antecede se verifica un alto nivel de similitudes en sus competencias.

Tabla 5

Competencias Similares en la Categoría de Auditorías

País EFS	PRINCIPALES SIMILITUDES IDENTIFICADAS						
	Órgano independiente de los poderes del estado	Expide normativa	Rendición de Cuentas	Brinda asesoría	Facultad determinadora	Facultad sancionadora	% de Similitud
Argentina	No	Si	Si	Si	Si	Si	83,33%
Belice	No	No	Si	Si	Si	Si	67%

México	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
--------	----	----	----	----	----	----	------

Fuente: Elaboración Propia

En el caso de la categoría de Auditorías se ha evidenciado que las EFS de Argentina y Belice son organismos que asisten técnicamente al Congreso de dichas naciones, aunque mantienen las facultades de velar por el manejo de los recursos públicos y mantienen la facultad sancionadora y determinadora de responsabilidades y rendición de cuentas a la población.

Tabla 6

Competencias Similares en la Categoría de Cortes de Cuentas

País EFS	PRINCIPALES SIMILITUDES IDENTIFICADAS						
	Órgano independiente de los poderes del estado	Expide normativa	Rendición de Cuentas	Brinda asesoría	Facultad determinadora	Facultad sancionadora	% de Similitud
Salvador	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
República Dominicana	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%

Fuente: Elaboración Propia

Finalmente, el caso de las EFS, que integran la categoría de Cortes de Cuentas, se verifica un alto nivel de similitudes en sus competencias.

Tabla 7*Resumen de Resultados por porcentajes*

Categorías de las EFS	PRINCIPALES SIMILITUDES IDENTIFICADAS					
	Órgano independiente de los poderes del estado	Expide normativa	Rendición de Cuentas	Brinda asesoría	Facultad determinadora	Facultad sancionadora
Contralorías Generales	63,64%	63,64%	63,64%	63,64%	63,64%	63,64%
Tribunales de Cuentas	14%	14%	14%	14%	14%	14%
Auditorías	5%	9%	14%	14%	14%	14%
Cortes de Cuentas	9%	9%	9%	9%	9%	9%
Total	90,91%	95,45%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

Fuente: Elaboración Propia

Del análisis realizado a las Constituciones de los 22 países de Latinoamérica, para determinar las similitudes en las competencias relacionadas a las actividades de control, se tomaron en cuenta competencias como la Independencia de la facultad controladora de las demás funciones de un estado, determinándose que, un 90% sus competencias están marcadas mediante este marco constitucional, otorgándose a las EFS la facultad de control de recursos públicos como un poder completamente separado de los demás poderes estatales, excepto en Argentina y Belice, donde las EFS, son parte de la función Legislativa de dichas naciones.

La siguiente competencia analizada es la facultad que tienen las EFS, para emitir normativa, es decir normativa propia para las actividades de control que sea propia de cada EFS como lo son las Leyes Orgánicas, o normativa relacionada con el manejo de recursos públicos como acuerdos y reglamentos que toda institución del estado debe cumplir, evidenciándose que 95.45% de las EFS ejecutan esta competencia; otra de las competencias comparadas es la facultad de exigir rendición de cuentas a las instituciones gubernamentales al final de cada ejercicio fiscal; ya que cada EFS como ente estatal también deberá presentar su informe de rendición de cuentas a la población de cada país, habiéndose verificado que 95.45% de las EFS realizan esta actividad, con la finalidad de transparentar el manejo de los recursos fiscales.

Finalmente, se tomaron en cuenta las facultades de determinación de responsabilidades de los servidores públicos frente a las acciones u omisiones que afecten y/o perjudiquen los recursos fiscales; y, la facultad de sancionar ya sea administrativa o civilmente a los

servidores públicos y terceros que estén relacionados con el uso de recursos públicos, determinándose que 21 de las 22 de EFS en Latinoamérica ejecutan esta facultad, considerándose una similitud del 95.45%, cuya finalidad es recuperar los recursos afectados y evitar nuevos incumplimientos a las normas que velan por el buen uso de dichos recursos; sin embargo al analizar la facultad de las EFS para brindar asesoría a los órganos estatales se evidenció que únicamente un 45,45% de entidades de control tienen esta competencia; por lo que en promedio se ha obtenido un 86.36% de similitud en las competencias de las EFS de Latinoamérica, lo que significa que existe un alto grado de similitudes.

Es importante recalcar que Belice, uno de los 22 países miembros de la OLACEFS no cumple con todas las pautas determinadas para el análisis, ya que es una colonia británica que se rige bajo las Leyes y reglamentos propios de su nación, por lo tanto, mantiene un representante de la monarquía a cargo de un ente de control estatal.

5.2. ANÁLISIS DEL NIVEL DE APLICACIÓN Y CUMPLIMIENTO DE LAS ISSAIS EN LAS EFS DE LATINOAMÉRICA

Para el presente análisis se han tomado en cuenta las principales Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores ISSAIs, emitidas por la INTOSAI, tales como la ISSAI 1. Principios de la Independencia de las EFS (Declaración de Lima), la misma que comprende 25 artículos relacionados con los principios de independencia de las EFS, la relación de las EFS y los gobiernos, facultades de las EFS; y, el personal encargado de las labores de control; la ISSAI 10, eficacia de la independencia de las EFS, que comprende 8 principios que se relacionan con la independencia de las autoridades superiores de las EFS, atribuciones financieras, acceso irrestricto a la información de las entidades estatales, obligación de comunicar resultados obtenidos en las auditorías realizadas, oportunidad de los informes de auditoría, su publicación y divulgación, y la existencia de mecanismos eficaces para el seguimiento de las recomendaciones de los informes de auditoría; la ISSAI 11, Pautas Básicas y Buenas Prácticas de control establecidos por la INTOSAI, que se fundamenta en la aplicación de 8 principios relacionados con las buenas prácticas para el control gubernamental, funciones de las EFS no establecidas en la Legislación oficial, denominación de las autoridades de control y buenas prácticas relacionadas con el cumplimiento eficaz de las funciones de las EFS, la misma que se convierte en una herramienta que permite mitigar y reducir los obstáculos

que se presenten al momento de realizar una actividad de control en una entidad del estado; la ISSAI 12. El Valor y Beneficio de las Entidades Fiscalizadoras Superiores, que dispone de 12 principios basados en el fortalecimiento de la rendición de cuentas, transparencia e integridad del gobierno y las entidades públicas y la importancia de los ciudadanos como eje principal del control de los recursos del sector público, lo que conlleva a que las actividades sean fiscalizadas para que generen impactos positivos tanto de las acciones como en los resultados que se llegarán a tener, la ISSAI 20. Principios de Transparencia, establece 9 principios que tienen que ver con los deberes y responsabilidades de las EFS en el marco de la transparencia, normas de auditoría, procedimientos y metodologías, objetivos, estándares de integridad y ética en todos los niveles del personal encargado del control, gestión de sus operaciones con economía, eficiencia y eficacia, de conformidad con las leyes y reglamentos, comunicación de sus actividades y los resultados de las auditorías de manera oportuna a través de los medios de comunicación y finalmente esta norma se refiere al asesoramiento externo e independiente para perfeccionar la calidad y la credibilidad de su trabajo; la ISSAI 100. Postulados Básicos de la Fiscalización Pública, que contiene principios y políticas de auditoría gubernamental en sus fases de planificación, como lo son la determinación de los riesgos y materialidad; en su etapa de ejecución lo relacionado con la documentación de evidencia y comunicaciones de resultados, también con las cualidades del personal auditor y el control de calidad de la auditoría gubernamental, finalmente se ha analizado la ISSAI 300. Auditoría de Desempeño que comprende todo el proceso de auditoría a las acciones, sistemas, operaciones, programas u organizaciones del gobierno que operan bajo los principios de economía, eficiencia y eficacia y buscan la existencia de áreas de mejora.

Por lo que los resultados se presentarán por categorías de las EFS, como se detallan en los cuadros siguientes:

Tabla 8

Nivel de Aplicación y Cumplimiento de las ISSAIS en la Categoría de Contralorías

Generales

País EFS	PRINCIPALES ISSAIS ESTUDIADAS	
----------	-------------------------------	--

	ISSAI 1. Declaración de Lima	ISSAI 10. Declaración de México sobre Independencia	ISSAI 11. Pautas Básicas y Buenas Prácticas de la INTOSAI relacionadas con la Independencia de las EFS	ISSAI 12. El Valor y Beneficio de las Entidades Fiscalizadoras Superiores - marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos	ISSAI 100. Postulados básicos de la fiscalización pública	ISSAI 300. Auditoría de Desempeño	Nivel de Aplicación de las ISSAI
Bolivia	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Chile	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Colombia	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Perú	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Costa Rica	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Cuba	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Curazao	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Ecuador	Si	Si	Si	Si	Si	No	83%
Nicaragua	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Guatemala	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Panamá	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Paraguay	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Puerto Rico	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Venezuela	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%

Fuente: Elaboración Propia

De lo analizado se evidenció que en la categoría de contralorías generales de las naciones que constan en la tabla que antecede, el 92,85% de EFS, se encuentra aplicando las normas ISSAIS, a excepción de Ecuador que a pesar de mantener esta facultad dentro de sus potestades en la actualidad no la aplica en el control gubernamental.

Tabla 9

Nivel de Aplicación y Cumplimiento de las ISSAIS en la Categoría de Tribunales de Cuentas

País EFS	PRINCIPALES ISSAIS ESTUDIADAS						
	ISSAI 1. Declaración de Lima	ISSAI 10. Declaración de México sobre Independencia	ISSAI 11. Pautas Básicas y Buenas Prácticas de la INTOSAI relacionadas con la Independencia de las EFS	ISSAI 12. El Valor y Beneficio de las Entidades Fiscalizadoras Superiores - marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos	ISSAI 100. Postulados básicos de la fiscalización pública	ISSAI 300. Auditoría de Desempeño	Nivel de Aplicación de las ISSAI
Brasil	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Honduras	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Uruguay	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Perú	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%

Fuente: Elaboración Propia

En la categoría de tribunales de cuentas se ha evidenciado mediante las leyes, reglamentos internos, acuerdos y resoluciones, así como mediante sus páginas web que todas las EFS se encuentran aplicando las normas ISASIS en sus actividades de control.

Tabla 10*Nivel de Aplicación de las ISSAIS en la Categoría de Auditorías*

País EFS	PRINCIPALES ISSAIS ESTUDIADAS						Nivel de Aplicación de las ISSAI
	ISSAI 1. Declaración de Lima	ISSAI 10. Declaración de México sobre Independencia	ISSAI 11. Pautas Básicas y Buenas Prácticas de la INTOSAI relacionadas con la Independencia de las EFS	ISSAI 12. El Valor y Beneficio de las Entidades Fiscalizadoras Superiores - marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos	ISSAI 100. Postulados básicos de la fiscalización pública	ISSAI 300. Auditoría de Desempeño	
Argentina	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Belice	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
México	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%

Fuente: Elaboración Propia

En la categoría de Auditorías, las 3 EFS, se encuentran aplicando las normas ISSAIS en sus procesos de control gubernamental.

Tabla 11*Nivel de Aplicación de las ISSAIS en la Categoría de Cortes de Cuentas*

País EFS	PRINCIPALES ISSAIS ESTUDIADAS						Nivel de Aplicación de las ISSAI
	ISSAI 1. Declaración de Lima	ISSAI 10. Declaración de México sobre Independencia	ISSAI 11. Pautas Básicas y Buenas Prácticas de la INTOSAI relacionadas con la Independencia de las EFS	ISSAI 12. El Valor y Beneficio de las Entidades Fiscalizadoras Superiores - marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos	ISSAI 100. Postulados básicos de la fiscalización pública	ISSAI 300. Auditoría de Desempeño	
Salvador	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
República Dominicana	Si	Si	Si	Si	Si	Si	100%
Total							100%

Fuente: Elaboración Propia

Finalmente, en la categoría de cortes de cuentas las EFS, que la conforman aplican las normas ISSAIS en el desarrollo de sus funciones.

Tabla 12*Resumen del Nivel de Aplicación de las ISSAIS en las EFS por Porcentaje*

País EFS	PRINCIPALES ISSAIS ESTUDIADAS					
	ISSAI 1. Declaración de Lima	ISSAI 10. Declaración de México sobre Independencia	ISSAI 11. Pautas Básicas y Buenas Prácticas de la INTOSAI relacionadas con la Independencia de las EFS	ISSAI 12. El Valor y Beneficio de las Entidades Fiscalizadoras Superiores - marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos	ISSAI 100. Postulados básicos de la fiscalización pública	ISSAI 300. Auditoría de Desempeño
Contralorías Generales	63,64%	63,64%	63,64%	63,64%	63,64%	59%
Tribunales de Cuentas	14%	14%	14%	14%	14%	14%
Auditorías	14%	14%	14%	14%	14%	14%
Cortes de Cuentas	9%	9%	9%	9%	9%	9%
Total	100%	100%	100%	100%	100%	95,45%

Fuente: Elaboración Propia

De lo antes mencionado, se ha evidenciado a través de las Normas Constitucionales, Leyes y Reglamentos Internos de cada una de las EFS, que 21 de las 22 EFS, es decir un 95.45% de estados aplican los principios que establecen cada una de las Normas ISSAIS, únicamente Ecuador en el caso de la aplicación de auditorías de desempeño a pesar de contar con esta facultad, no se realizan este tipo de acciones de control y Belice al ser una Monarquía Británica no aplica los principios de rendición de cuentas.

6. CONCLUSIONES

Como conclusiones de este trabajo investigativo podemos mencionar lo siguiente:

- En función del análisis a las normas constitucionales, leyes y reglamentos internos de cada una de las entidades de acuerdo a cada país, existe un alto grado de similitud en las formas de asignación de competencias de las EFS, es decir, la mayoría de sus competencias son asignadas por mandato constitucional.
- De acuerdo con el análisis a las ISSAIs, aplicadas en la presente investigación, una de las políticas importantes de cada una de las EFS, es tratar de mantener la Independencia con respecto a las demás funciones del estado con el objeto de garantizar un trabajo imparcial y objetivo al momento de auditar el uso de los recursos públicos.
- Las Normas ISSAIS, han tenido un gran impacto en las EFS, a nivel de Latinoamérica, dado que regulan el desarrollo del proceso auditor y se traducen a principios profesionales y normas específicas a ser considerados en la realización de las auditorías, evidenciando que 21 de las 22 EFS aplican la mencionada normativa en las acciones de control.
- Cada una de las EFS, se encuentran continuamente buscando incrementar la aplicación de las ISSAIs para fortalecer su labor fiscalizadora, con base en los requisitos y mejores prácticas establecidas en estas normas.
- Las normas ISSAIs con la aplicación de la auditoria de desempeño buscan una expansión en el área del control gubernamental por medio de la identificación de oportunidades promoviendo una constante mejora en la eficiencia, eficacia y economía del uso de los recursos de cada país, sin embargo se ha evidenciado que Ecuador en la actualidad no se encuentra utilizando esta herramienta importante, lo que provoca que el estado no mantenga un control de la eficiencia y eficacia de los procesos gubernamentales.

7. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Aguilar, J. “Compromiso político y organismo de control”, Foro Revista de derecho, No 7, (Quito: UASB-Ecuador/CEN, 2007).

Araujo-Juárez, J. (2012). “La teoría del control público de la administración del Estado Noción y clasificación”, en Alejandro Canónico Sarabia, coord., El Control y la Responsabilidad en la Administración Pública: 59-80. (Caracas: Editorial Jurídica Venezolana, 2012).

Barzelay, M. (2001). The New Public Management: Improving Research and Policy Dialogue (1 ed.): University of California Press.

BID. (2018). Auditoría de desempeño para una mejor gestión pública en América Latina y el Caribe

Bonnefoy, J. C., y Armijo, M. (2000) Indicadores de Desempeño en el Sector Público. Vol. 5. Serie Gestión Pública. Santiago, Chile: CEPAL/ Instituto Latinoamericano y del Caribe de Planificación Económica y Social (ILPES)

Calderón, R. (2018). Hacia la auditoría del valor público: retos para la auditoría gubernamental en la Contraloría General de la República de Costa Rica. Revista ICAP-Revista Centroamericana de Administración Pública (170). Diciembre 2018.

Canel, M. (2018). La Comunicación de la Administración Pública: Para gobernar con la sociedad. Fondo de Cultura Económica

Castillejos B, y Yetano, A (2019). Auditorías de desempeño en America Latina, Rev Gestion y Politica Publica, Vol. XXVII, Num. 2, Segundo Semestre, 407-440. .

Constitución de la República del Ecuador. (2008). Quito

Constitución Política de la República Dominicana(2010). Publicada en la Gaceta Oficial No. 10561, del 26 de enero de 2010.

Constitución Política de la República Federativa del Brasil, (1988).

Constitución de la República del Salvador(1983).

Constitución de la República del Paraguay. Asunción, 20 de junio de 1992

Constitución de la República Oriental de Uruguay, 1967

Constitucion de la Republica Bolivariana de Venezuela.Gaceta Oficial Extraordinaria
N° 36.860 30 de diciembre de 1999

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. 2020.

Constitución del Estado Libre y Asociado de Puerto Rico, 2020.

Contraloría General del Estado. (2002). Normas Ecuatorianas de Auditoría
Gubernamental

Contraloría General del Estado. (2001). Manual de Auditoría Financiera Gubernamental.

Contraloría General de la República de Colombia (2017). Guías de Auditoría en el marco
de las Normas ISSAIs.

Cruz, J, Pomaquero M.(2011) “Auditoría de Gestión en la Dirección Provincial de Salud
de Chimborazo en el Área de Control y Mejoramiento de la Calidad, en el
Programa Ampliado de Inmunizaciones (PAI), en el período de Enero del 2010 -
Abril del 2011”, (tesis de grado, Escuela Politécnica Superior de Chimborazo,
2011).

Del Castillo, A. (2003). Medición de la corrupción: un indicador de la rendición de
cuentas. Auditoria Superior de la República.

- Dextre, J. (2016). Un encuentro con la auditoría gubernamental. Revista Lidera, 2016 - revistas.pucp.edu.pe
- Fernández Llera, R. (2020). Buen gobierno local y rendición de cuentas en España. RETOS. Revista de Ciencias de la Administración y Economía, 10(19), 29-44.
- Ferrerira, C. (2019). Análisis comparado entidades fiscalizadoras superiores: control externo en el sector público. Rev. CEA, vol. 2, pp. 114-122
- Figuroa, N. (2007). La Auditoría Superior de México en el horizonte internacional de la fiscalización superior Primera Edición. México, diciembre 2007
- Fortún, M (2019). La Administración Pública. <https://economipedia.com › administracion-publica>
- Galindo, M. (2000). Teoría de la Administración Pública, Editorial Porrúa, México 2000
- García, A (2007). Prácticas ejemplares en la Entidad Fiscalizadora Superior de los Estados Unidos de América (Government Accountability Office). Madrid.
- Gutiérrez, M. (2017). La Auditoría Superior de la Federación y la Conformación del Sistema Nacional Anticorrupción. México.
- Guzmán Lara, A (2009). La administracion publica en el Ecuador. Cooperacion Ediciones Legales, Quito- Ecuador, 2009, pg. 40.
- IDI. (2020). Manual de Auditoria de Despeño
- INTOSAI. (2019). Normas Profesionales, <https://www.intosai.org/es/que-hacemos/normas-profesionales>
- INTOSAI. (1977). ISSAI 1 - La Declaración de Lima.

INTOSAI. (2004). ISSAI 3000. Normas y directrices para la auditoría del rendimiento basadas en las Normas de Auditoría y la experiencia práctica de la INTOSAI. Viena, Austria.

INTOSAI. (2007a). ISSAI 10 – Declaración de México sobre Independencia de las EFS.
INTOSAI. (2007b).

INTOSAI Professional Standards Committee (2011). El Propósito y Dominio de las Normas Profesionales de la INTOSAI. INTOSAI.

ISSAI.(2019) . ISSAI 1-La Declaración de Lima. <https://www.issai.org/professional-pronouncements>

ISSAI. (2019). ISSAI 10. Declaración de Mexico sobre la Independencia de las EFS. <https://www.issai.org/pronouncements/intosai-p-10-mexico-declaration-on-sai-independence/>

ISSAI 20. (2013) – Principios de transparencia y rendición de cuentas. <https://www.issai.org/pronouncements/intosai-p-20-principles-of-transparency-and-accountability/>

ISSAI 21. (2013) -Principios de Transparencia y Rendición de Cuentas. <https://www.issai.org/pronouncements/intosai-p-20-principles-of-transparency-and-accountability/>.ISSAI 12. (2013). – El Valor y Beneficio de las Entidades Fiscalizadoras Superiores - marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos. <https://www.issai.org/pronouncements/intosai-p-12-the-value-and-benefits-of-supreme-audit-institutions-making-a-difference-to-the-lives-of-citizens/>

ISSAI 100. (2019). Principios Fundamentales de la Auditoria en el Sector Público. <https://www.issai.org/pronouncements/issai-100-fundamental-principles-of-public-sector-auditing/>

ISSAI 300. (2019). Principios de la Auditoría del Desempeño.
<https://www.issai.org/pronouncements/issai-300-performance-audit-principles/>

Jaramillo, H (1999) Manual de Derecho Administrativo, Loja- Ecuador.

Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado Ecuador. Ley No. 73. RO/ Sup 595
de 12 de Junio del 2002

Mendoza, W, Santistevan, K, Cevallos, G, Parrales, J. (2018), La contabilidad gubernamental como herramienta de gestión en la administración pública. Casa Editora del Polo. Manabí-Ecuador, 2018

Ministerio de Economía y Finanzas. (2006). Manual de Contabilidad Gubernamental

Moreno, E. (2015). Entidades Fiscalizadoras Superiores y Accountability (Universidad de Murcia Escuela. Internacional de Doctorado) Murcia, España.

Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores(OLASEFS). Desafíos y Buenas Prácticas de Las Efs de La Olacefs en La Implementación de Las Issai. Diciembre de 2017.

Peruzzotti, E. (2008). Marco conceptual de la rendición de cuentas. Departamento de Ciencia Política y Estudios Internacionales. Universidad Torcuato Di Tella. Argentina.

Piña, V, Torres L y Yetano A. (2009). Accrual accounting in EU government one method, several approachesl. EUR Account Rev 18 (4); 765-807.

Purón, G. (2016). Comparativo institucional de las entidades de fiscalización en Centroamérica y el Caribe. El Cotidiano, núm. 198, julio-agosto, 2016, pp. 71-81 Universidad Autónoma Metropolitana Unidad Azcapotzalco Distrito Federal, México.

Sánchez, V. (2020). Auditoría Gubernamental.

- Solares, M. (2004) La Auditoría Superior de la Federación: antecedentes y perspectiva jurídica. México: UNAM. México.
- Stark, C (2016). Control Gubernamental y Participación Ciudadana. Guatemala. 2016
- Sulca, G. Osejo, E y Mantilla, E. (2020). Síntesis evolutiva de la administración pública con la vinculación de gobierno abierto, gobernanza y la nueva gestión pública como nuevos paradigmas. Rev. de Investigación Enlace Universitario vol. 19 (1), pp. 64-77
- Tabares, Lourdes. (2020). Administración pública: conceptos y realidades. Cuba, 2020.
- Toledo, E (2009). La rendición de cuentas (accountability) y la retórica de la nueva gestión pública. Rev Espacios Públicos, vol. 12, num. 24, pp 71- 89.
- Torres, L. (2002). La Auditoría Operativa: Un instrumento para la mejora de la gestión pública. Madrid: Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA).
- Torres, L. (2004). Trajectories in public administration reforms in European continental countries, Aust J Public Admin 63, 99-112.
- Velásquez, L(2014). Las Entidades Fiscalizadoras Superiores y la Rendición de Cuentas(OLACEFS). Argentina
- Velázquez, S. M. (2017). La evolución de la política de transparencia y rendición de cuentas en México. Argumentos, estudios críticos de la sociedad, 225-241.