

# Perspectivas y retos en la armonización de los procesos de fiscalización en la Auditoría Superior de Michoacán

## Perspectives and challenges in the harmonization of audit processes in the Superior Audit Office of Michoacan

*María Eréndira Nicolás Molinero<sup>1</sup>*  
*Rodrigo Gómez Monge<sup>2</sup>*

Recibido: 11 de febrero de 2026 Aprobado: 4 de mayo de 2026  
DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.20091578>

### RESUMEN

La fiscalización de los recursos públicos es fundamental en la rendición de cuentas y la transparencia. Del análisis de convergencia divergencia se conoció que en la variable armonización el componente que más converge es el de aplicar medidas para armonizar los procedimientos de fiscalización en los diferentes niveles; en las variables de autonomía e independencia el que más converge es la importancia de que la Entidad Fiscalizada cumpla con lo establecido en las Normas Internacionales de Fiscalización y a las Normas de Auditoría del Sistema Nacional de fiscalización; en lo que corresponde a la variable coordinación el componente que más converge es la importancia de la coordinación entre las diferentes áreas que intervienen en la fiscalización, finalmente la variable de buenas prácticas, el componente que más converge es la capacitación para quienes realizan la fiscalización y el que menos converge es la supervisión.

**Palabras clave:** armonización, autonomía, fiscalización, coordinación, buenas prácticas.

### ABSTRACT

The auditing of public resources is fundamental to accountability and transparency. The convergence-divergence analysis revealed that, within the harmonization variable, the component with the greatest convergence is the application of measures to harmonize auditing procedures at different levels. Within the autonomy and independence variables, the component with the greatest convergence is the importance of the audited entity complying with the International Standards on Auditing and the Auditing Standards of the National Audit System. Regarding the coordination variable, the component with the greatest convergence is the importance of coordination among the different areas involved in auditing. Finally, within the best practices variable, the component with the greatest convergence is training for those conducting audits, while the component with the least convergence is supervision.

**Keywords:** harmonization, autonomy, auditing, coordination, best practices.

### INTRODUCCIÓN

En los últimos años la fiscalización en todos los niveles ha adquirido una importancia relevante en el ámbito de la administración pública, la fiscalización es pieza fundamental para garantizar la correcta utilización de los recursos públicos; sin embargo, uno de los desafíos más importantes que enfrentan las entidades de fiscalización en México y en muchos países, es la falta de armonización en sus procedimientos, normativas, criterios de evaluación, comparabilidad de resultados, distintos mecanismos en la forma de fiscalizar, normas y prácticas que aplican las entidades fiscalizadoras.

---

<sup>1</sup> Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo, México. Correo electrónico: 9106249f@umich.mx

<sup>2</sup> Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo, México. ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8393-2855> Correo electrónico: rodtigo.gomez@umich.mx

Hoy en día todas las entidades de gobierno están obligados a armonizar su contabilidad, primero se debe entender el significado de armonización contable como base fundamental de una armonización en la fiscalización; uno de los primeros fundamentos básicos de la armonización contable, es el artículo 73, Fracción XXVIII, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que describe “Para expedir leyes en materia de contabilidad gubernamental que regirán la contabilidad pública y la presentación homogénea de información financiera, de ingresos y egresos, así como patrimonial con el fin de garantizar su armonización a nivel nacional”. (Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 2024, Artículo 73).

Otro artículo relacionado con la armonización es el artículo 4, párrafo primero de la Ley General de Contabilidad Gubernamental, que describe:

I. Armonización: la revisión, reestructuración y compatibilización de los modelos contables vigentes a nivel nacional, a partir de la adecuación y fortalecimiento de las disposiciones jurídicas que las rigen, de los procedimientos para el registro de las operaciones, de la información que deben generar los sistemas de contabilidad gubernamental, y de las características y contenido de los principales informes de rendición de cuentas. (Ley General de Contabilidad Gubernamental, 2024, Artículo 4)

Es posible alcanzar una armonización en los procesos de fiscalización cuando existe la voluntad y el interés de quienes participan, de la misma forma como se logró en su momento la armonización en la contabilidad gubernamental, la armonización contable se fue dando de forma paulatina en todos los niveles de gobierno; lo que parecía imposible en ese momento, hoy es una realidad, siempre respetando la autonomía y soberanía de cada nivel de gobierno.

A partir de esta investigación surge la pregunta siguiente: ¿De qué manera convergen y divergen la autonomía, independencia, coordinación y buenas prácticas en la armonización de los procesos de fiscalización en la Auditoría Superior de Michoacán?

## **BASES TEÓRICAS PARA ARMONIZAR LA FISCALIZACIÓN**

El marco rector para la fiscalización es la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, quien fija las normas de fiscalización y el esquema operativo que deben observar los servidores públicos del órgano técnico al ejercer sus funciones y atribuciones para fiscalizar; se enuncian los artículos y normas principales relacionadas con la fiscalización.

### **Ámbito Federal**

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos,

A nivel federal, esta Constitución otorga facultades para legislar sobre la organización y funciones de la Auditoría Superior de la Federación, así como para coordinar el control y evaluación de los recursos públicos mediante el Sistema Nacional Anticorrupción, instancia encargada de prevenir, detectar y sancionar faltas administrativas y hechos de corrupción.

(Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, artículo 73 fracción XXIV, 74, 79 y 113)

Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción

En este contexto, la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción establece mecanismos de coordinación interinstitucional que buscan fortalecer la fiscalización mediante el intercambio de información, la homologación de estándares y la ampliación de su cobertura. Dentro de este sistema, el Sistema Nacional de Fiscalización promueve acciones conjuntas

entre la Auditoría Superior de la Federación, la Secretaría de la Función Pública y las entidades de fiscalización locales.

(Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción, artículo 3, fracción XII y 37).

Entre sus principales resultados del Sistema Nacional de Fiscalización se encuentra la adopción de las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (SNF).

Asimismo, la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación regula los principios y disposiciones generales en materia de fiscalización, mientras que la Ley General de Contabilidad Gubernamental establece criterios de armonización contable para garantizar la comparabilidad y transparencia de la información financiera pública.

(Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación artículos 1, 2, 3, 4, 5 y 6)

(Ley General de Contabilidad Gubernamental, artículo 4)

### **Ámbito Estatal**

En el ámbito estatal, la fiscalización en Michoacán se rige por la Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Michoacán de Ocampo, la cual reconoce a la Auditoría Superior de Michoacán como un órgano técnico con autonomía técnica y de gestión. Este organismo tiene la facultad de revisar, fiscalizar y evaluar el manejo de los recursos públicos en los poderes del Estado, municipios y demás entes, bajo principios de legalidad, imparcialidad y confiabilidad.

Finalmente, la Ley de Fiscalización Superior y Rendición de Cuentas del Estado de Michoacán de Ocampo regula la organización, funcionamiento y atribuciones de la Auditoría Superior de Michoacán, incluyendo sus facultades para investigar y substanciar faltas administrativas, así como su control y supervisión por parte del Congreso estatal.

(Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Michoacán de Ocampo, artículos 133 y 134).

(Ley de Fiscalización Superior y Rendición de Cuentas del Estado de Michoacán de Ocampo, 2019, artículos 1, 2, 3, 16 y 17).

### **MATERIALES Y MÉTODOS**

La investigación tomó como universo de 100 auditores de la Auditoría Superior de Michoacán, con base al muestreo aleatorio simple se determinó una muestra de 80 auditores.

La fórmula de aleatoria simple que se aplica para la determinación de tamaño de muestra es la siguiente:

$$n = \frac{N * Z_{\alpha}^2 * p * q}{e^2 * (N - 1) + Z_{\alpha}^2 * p * q} \quad (1)$$

Nomenclatura:

N = tamaño de la población

n = tamaño necesario de la muestra

Z = margen de confiabilidad o número de unidades de desviación estándar en la distribución normal que producirá un nivel deseado de confianza

e= 0.05 error máximo admisible en la precisión de los estimadores de las proporciones.

Los elementos que conforman a las muestras tienen la misma posibilidad de ser escogidos a través de una selección aleatoria.

El universo de los Auditores es el siguiente:

N=100 Auditores

Auditores

$$n = \frac{N * Z_{\alpha}^2 * p * q}{e^2 * (N - 1) + Z_{\alpha}^2 * p * q} \tag{2}$$

$$Z = 1.96 \quad p = 0.5 \quad q = 0.5 \quad e = 0.05$$

$$Z_{\alpha}^2 = 3.8416 \quad e^2 = 0.0025$$

$$n = \frac{100 * 3.8416 * 0.5 * 0.5}{0.0025 * (81 - 1) + 3.8416 * 0.5 * 0.5}$$

$$n = \frac{100 * 0.9604}{0.2475 + 0.9604} = 80$$

Para recolectar los datos se construyó un cuestionario utilizando la escala tipo Likert de 5 puntos, que permitió conocer la percepción de los auditores con relación a la Autonomía, Independencia, Coordinación y Buenas Prácticas. (Kerlinger, 2002)

A través del Alfa de Cronbach permitió conocer la fiabilidad del instrumento. con un valor de .929 lo que indica una alta consistencia y garantiza que las mediciones son estables para su análisis posterior.

Una vez que fue validado el instrumento se procedió a identificar los datos mediante el análisis de convergencia divergencia.

Según Bernard y Durlauf (1991) La convergencia, la definen como las distancias entre los distintos valores de una misma variable que tienden a acotarse, de manera que disminuye el diferencial en el tiempo.

De las definiciones de la convergencia más aceptadas en economía es, que la diferencia entre dos o más series debe hacerse arbitrariamente pequeña (o converger hacia cierta constante,  $\mu$ ) a medida que pasa el tiempo (Camarero, 1995):

$$\lim_{t \rightarrow \infty} (X - Y) = \mu \tag{3}$$

Las variables económicas en su mayoría son series aleatorias. Se puede extender la definición dada por la expresión (4) introduciendo la noción de convergencia aleatoria. Esto es: existe una fecha a partir de la cual la esperanza matemática de la diferencia entre las dos variables se convierte en inferior o igual a una constante,  $\mu$  (véase la ecuación 5):

$$E(\lim_{t \rightarrow \infty} (X - Y)) = \mu \tag{4}$$

En otras palabras: se requiere que la probabilidad de que dos series difieran en una cierta cantidad sea arbitrariamente pequeña.

## RESULTADOS

Con base a las características de la presente investigación, así como los datos recopilados y la teoría existente sobre armonización en los procesos de fiscalización, se llevó a cabo un análisis de convergencia divergencia entre las variables de autonomía, independencia, coordinación y buenas prácticas, con la finalidad de enriquecer el marco teórico que permita identificar como se relacionan entre sí las variables desde la perspectiva de la Auditoría Superior de Michoacán.

De acuerdo con la encuesta aplicada a 80 servidores públicos de la Auditoría Superior de Michoacán, se pudo obtener un análisis estadístico detallado del cual se pudo observar las frecuencias de distribución de cada una de las variables en esta investigación

**Tabla 1**  
Estadístico descriptivo

		Descriptivos			
		Estadístico	Error estándar		
ARMONIZACIÓN	Media	4.3961	.05122		
	95% de intervalo de confianza para la media	Límite inferior Límite superior	4.2938 4.4983		
	Media recortada al 5%	4.4178			
	Mediana	4.5000			
	Varianza	.176			
	Desviación estándar	.41929			
	Mínimo	3.38			
	Máximo	5.00			
	Rango	1.63			
	Rango intercuartil	.63			
	Asimetría	-.615	.293		
	Curtosis	.026	.578		
	CALIDAD DE LA FISCALIZACIÓN	Media	4.2740	.04463	
		95% de intervalo de confianza para la media	Límite inferior Límite superior	4.1849 4.3631	
		Media recortada al 5%	4.2860		
Mediana		4.3333			
Varianza		.133			
Desviación estándar		.36529			
Mínimo		3.48			
Máximo		4.82			
Rango		1.34			
Rango intercuartil		.57			
Asimetría		-.640	.293		
Curtosis		-.612	.578		
AUTONOMIA		Media	4.1619	.05274	
		95% de intervalo de confianza para la media	Límite inferior Límite superior	4.0566 4.2672	
		Media recortada al 5%	4.1749		
	Mediana	4.2222			
	Varianza	.186			
	Desviación estándar	.43167			
	Mínimo	3.00			
	Máximo	4.78			
	Rango	1.78			
	Rango intercuartil	.78			
	Asimetría	-.396	.293		
	Curtosis	-.826	.578		
	INDEPENDENCIA	Media	4.1457	.05859	
		95% de intervalo de confianza para la media	Límite inferior Límite superior	4.0287 4.2627	
		Media recortada al 5%	4.1508		

		<b>Descriptivos</b>	
		Estadístico	Error estándar
	Mediana	4.2857	
	Varianza	.230	
	Desviación estándar	.47955	
	Mínimo	3.29	
	Máximo	4.86	
	Rango	1.57	
	Rango intercuartil	.86	
	Asimetría	-.354	.293
	Curtosis	-1.078	.578
COORDINACIÓN	Media	4.4107	.04631
	95% de intervalo de confianza para la media	Límite inferior Límite superior	4.3183 4.5032
	Media recortada al 5%	4.4209	
	Mediana	4.5000	
	Varianza	.144	
	Desviación estándar	.37907	
	Mínimo	3.63	
	Máximo	5.00	
	Rango	1.38	
	Rango intercuartil	.61	
	Asimetría	-.546	.293
	Curtosis	-.623	.578
BUENAS PRACTICAS	Media	4.3776	.06464
	95% de intervalo de confianza para la media	Límite inferior Límite superior	4.2486 4.5067
	Media recortada al 5%	4.4046	
	Mediana	4.5000	
	Varianza	.280	
	Desviación estándar	.52910	
	Mínimo	3.20	
	Máximo	5.00	
	Rango	1.80	
	Rango intercuartil	.80	
	Asimetría	-.699	.293
	Curtosis	-.577	.578

Fuente: Elaboración propia con base a resultados obtenidos en la investigación de campo y del programa estadístico SPSS.

Conforme a la tabla anterior de estadístico descriptivo se puede observar que todas las variables presentan medias elevadas, con valores comprendidos entre 4.1457 y 4.4107, lo que indica una percepción favorable por parte de los participantes. La dimensión mejor valorada es coordinación con una media de 4.4107 y una desviación estándar de 0.37907, seguida de armonización con una media de 4.3961 y una desviación estándar de 0.41929 y buenas prácticas con una media de 4.3776 y una desviación estándar de 0.52910; por su parte, las variables con menores valores relativos son autonomía e independencia, aunque ambas se mantienen en niveles altos.

En cuanto a la dispersión, las desviaciones estándar oscilan entre 0.36529 y 0.52910, lo que sugiere una variabilidad baja a moderada y, por tanto, una relativa homogeneidad en las respuestas. La menor dispersión se observa en la calidad de la fiscalización, mientras que la mayor corresponde a buenas prácticas, evidenciando en esta última una mayor diversidad de percepciones.

Respecto a la forma de las distribuciones, todas las variables presentan valores de asimetría negativos entre -0.354 y -0.699, lo que indica una concentración de respuestas en los valores.

Por otro lado, los intervalos de confianza al 95% para las medias son estrechos en todas las dimensiones, lo que refleja una alta precisión en las estimaciones.

**Tabla 2.** Auditores. Correlaciones de las Variables

			Correlaciones					
			ARMONIZACIÓN	CALIDAD DE LA FISCALIZACIÓN	AUTONOMIA	INDEPENDENCIA	COORDINACIÓN	BUENAS PRACTICAS
Rho de Spearman	ARMONIZACIÓN	Coefficiente de correlación	1.000	.543**	.391**	.471**	.326**	.465**
		Sig. (bilateral)		.000	.000	.000	.003	.000
		N	80	80	80	80	80	80
	CALIDAD DE LA FISCALIZACIÓN	Coefficiente de correlación	.543**	1.000	.732**	.842**	.725**	.806**
		Sig. (bilateral)	.000		.000	.000	.000	.000
		N	80	80	80	80	80	80
	AUTONOMIA	Coefficiente de correlación	.391**	.732**	1.000	.499**	.322**	.443**
Sig. (bilateral)		.000	.000		.000	.004	.000	
	N	80	80	80	80	80	80	
INDEPENDENCIA	Coefficiente de correlación	.471**	.842**	.499**	1.000	.529**	.588**	
	Sig. (bilateral)	.000	.000	.000		.000	.000	
	N	80	80	80	80	80	80	
COORDINACIÓN	Coefficiente de correlación	.326**	.725**	.322**	.529**	1.000	.525**	
	Sig. (bilateral)	.003	.000	.004	.000		.000	
	N	80	80	80	80	80	80	
BUENAS PRACTICAS	Coefficiente de correlación	.465**	.806**	.443**	.588**	.525**	1.000	
	Sig. (bilateral)	.000	.000	.000	.000	.000		
	N	80	80	80	80	80	80	

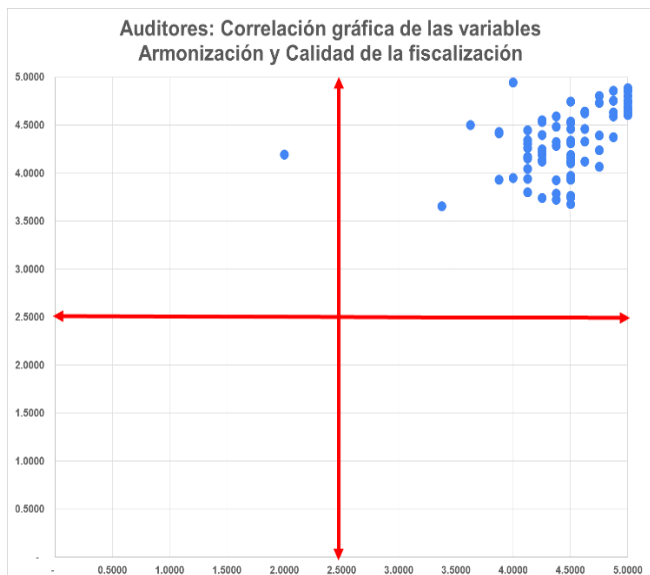
\*\* La correlación es significativa en el nivel 0,01 (2 colas).

Fuente: Elaboración propia con base a resultados obtenidos en la investigación de campo y del programa estadístico SPSS.

La tabla refiere que el valor de significancia (Sig.) menor a 0.05 indica que la relación es estadísticamente significativa,

Todas las correlaciones son estadísticamente significativas con un  $p < 0.01$ , lo que valida la consistencia del modelo y los vínculos tal como se visualiza en las siguientes gráficas:

**Gráfica 1**

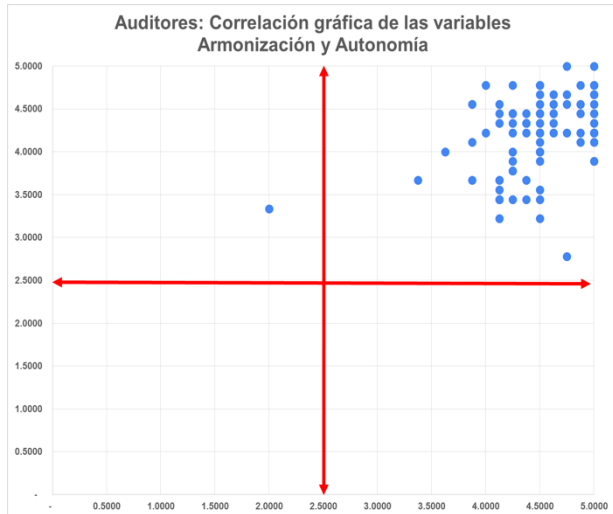


Existe una correlación positiva fuerte entre la percepción de armonización y la percepción de calidad de la fiscalización.

Esto sugiere que, para los auditores, mejorar la armonización de procesos, normas o criterios está estrechamente relacionado con la mejora de la calidad de la fiscalización.

Fuente: Elaboración propia

**Gráfica 2**

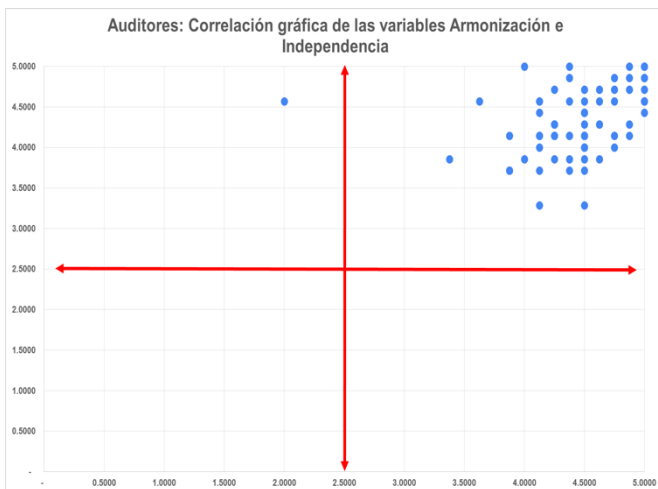


Existe una correlación positiva fuerte entre la percepción de armonización y la percepción de autonomía.

Esto sugiere que cuando los procesos o criterios están correlacionados, también están bien armonizados los auditores.

Fuente: Elaboración propia

**Gráfica 3**

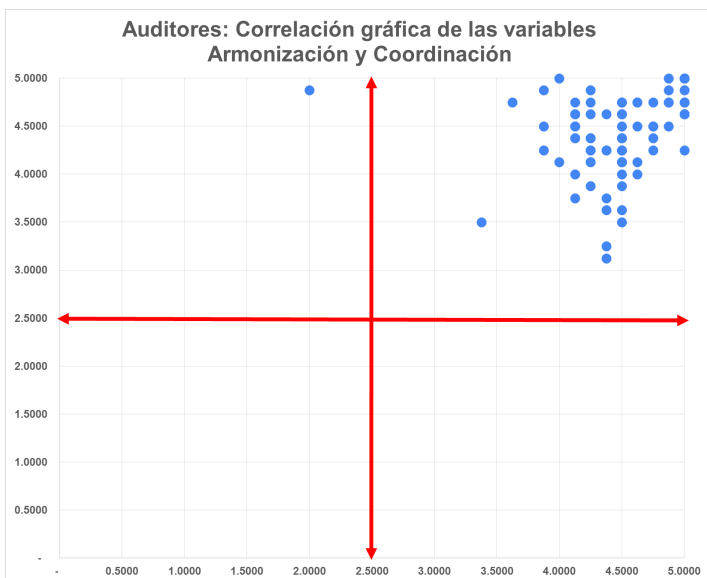


La mayoría de los puntos están concentrados en la zona superior derecha con valores altos entre 4.0 y 5.0 en ambas variables.

Esto indica que los auditores perciben un alto nivel de armonización,

Fuente: Elaboración propia

**Gráfica 4**



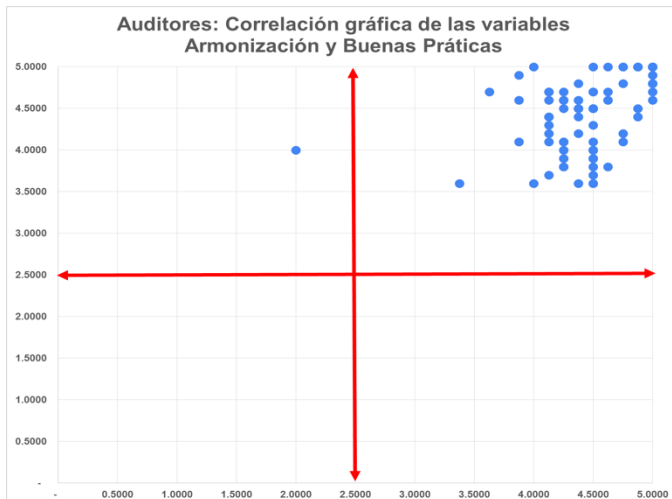
Concentración de datos en el cuadrante superior derecho:

La mayoría de los puntos refiere a respuestas de los auditores y se ubican entre los valores 4.0 y 5.0 tanto en armonización como en coordinación.

Esto indica una fuerte relación positiva.

Fuente: Elaboración propia

**Gráfica 5**



Hay una correlación positiva fuerte entre la percepción de armonización y la percepción de buenas prácticas.

La gráfica representa la relación entre las variables Armonización y Buenas Prácticas, evaluadas en auditores.

Fuente: Elaboración propia

**Resultados convergencia divergencia**

Para realizar el análisis de convergencia divergencia se presenta lo siguiente:

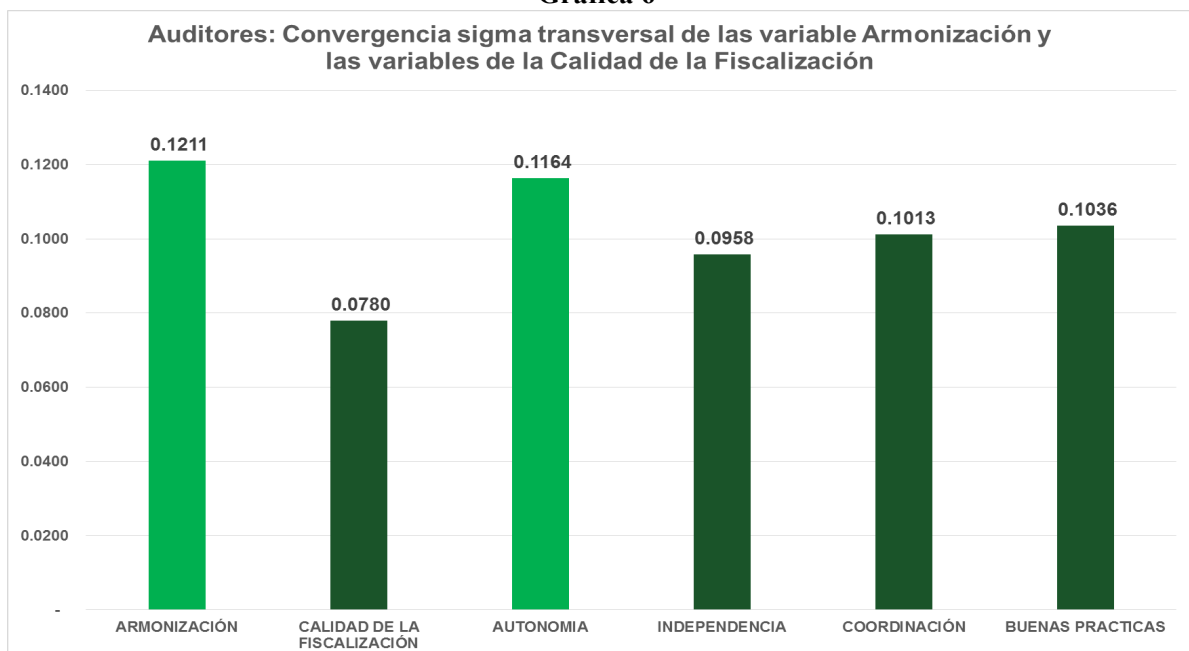
**Tabla 2.** Medición de la convergencia

No.	Medición de la Convergencia	Valores	Convergencia
1	Dispersión débil positiva	0.00 y 0.49	Perfecta o casi perfecta.
2	Dispersión débil negativa	-0.40 y 0.00	Negativa, perfecta o casi perfecta.
3	Dispersión intermedia positiva	0.50 y menor a 0.99	Convergencia positiva imperfecta
4	Dispersión intermedia negativa	mayor que -0.99 y menor a -0.50	Convergencia negativa imperfecta.
5	Dispersión fuerte positiva	de 1.00 y 2.00	Divergencia Positiva
6	Dispersión fuerte negativa	-1.00 y -2.00.	Divergencia Negativa

Fuente: Elaboración propia

Medir la dispersión de las percepciones entre los agentes involucrados permite conocer específicamente los puntos de coincidencia o discrepancia de cada uno de los ítems de las variables que se desean medir.

**Gráfica 6**



Fuente: Elaboración propia

**Armonización:** valor de .1211

En lo que corresponde a la armonización el nivel de convergencia es de baja a media lo que significa que hay moderada dispersión en las percepciones sobre la armonización, es decir no hay consenso total.

**Calidad de la Fiscalización:** valor de .0780

Es la variable con mayor acuerdo entre los auditores, está bien consolidada como concepto, hay una alta convergencia en este concepto.

**Autonomía:** valor .1164

Muestra opiniones divididas, es decir puede haber interpretaciones diversas, una convergencia de baja a media.

**Independencia:** valor .0958

Convergencia media.

**Coordinación:** valor .1013

Aceptable nivel de consenso y una convergencia media.

**Buenas Prácticas:** .1036

Las percepciones son moderadamente consistentes, pero no tan unificadas como en la calidad de la fiscalización, hay una convergencia media.

Es decir que de acuerdo con la medición de la convergencia todas las variables convergen entre sí; con una dispersión débil positiva que se encuentra dentro de una convergencia perfecta o casi perfecta.

## DISCUSIÓN

Los resultados en esta investigación muestran un análisis de convergencia divergencia para explicar cómo se relacionan entre sí las variables de armonización, autonomía, independencia, coordinación y buenas prácticas. La investigación se desarrolla en un contexto local, nacional e internacional que identifica áreas de mejora en la forma de fiscalizar.

Como lo señala la (Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OIEFS, s.f.). conocida como la INTOSAI por sus siglas en inglés, representa la organización central para la fiscalización pública, organización no gubernamental y entre lo más relevante es la Declaración de Lima como documento de la (OIEFS, s.f.). que define la importancia de la independencia de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS); se considera lo máximo de la auditoría gubernamental a nivel mundial.

De acuerdo con la (OIEFS, 1977). La Declaración de Lima, estableció en el año 1977 el principio de la independencia; en su documento Declaración de Lima sobre las Líneas Básicas de la Fiscalización, en este contexto existen organismos que han trabajado durante años para homologar la fiscalización de las entidades fiscalizadoras de todo el mundo, es decir que se adopten ciertas pautas para estandarizar una serie de procesos de la fiscalización, en forma específica los relacionados con la Independencia de las Entidades de Fiscalización, con el propósito de que todas las Entidades Fiscalizadoras gocen de independencia y autonomía. (INTOSAI, 1977, La Declaración de Lima, *Declaración de Lima sobre las Líneas Básicas de la Fiscalización*)

En 2007 la (OIEFS), **describe en** el XIX Congreso de la INTOSAI celebrado en el año 2007 en México, donde se emitió el documento: Declaración de México sobre Independencia de

las Entidades Fiscalizadoras Superiores, documento donde se establecen de nuevo principios relacionados con la Independencia de la Entidades de Fiscalización. (INTOSAI, 2007 La Declaración de México, *Declaración de México sobre la independencia de las Entidades de Fiscalización Superior*)

Asimismo, los datos obtenidos de la presente investigación coinciden con lo señalado en la página del Banco Mundial (B.M, 2021), en su documento: Perspectivas Sobre Crecimiento Equitativo, Finanzas e Instituciones, Índice de Independencia de las Entidades Fiscalizadoras Superiores, Informe de síntesis general 2021, como se señala en la tabla siguiente:

**Tabla 3.** Grados de independencia de las EFS

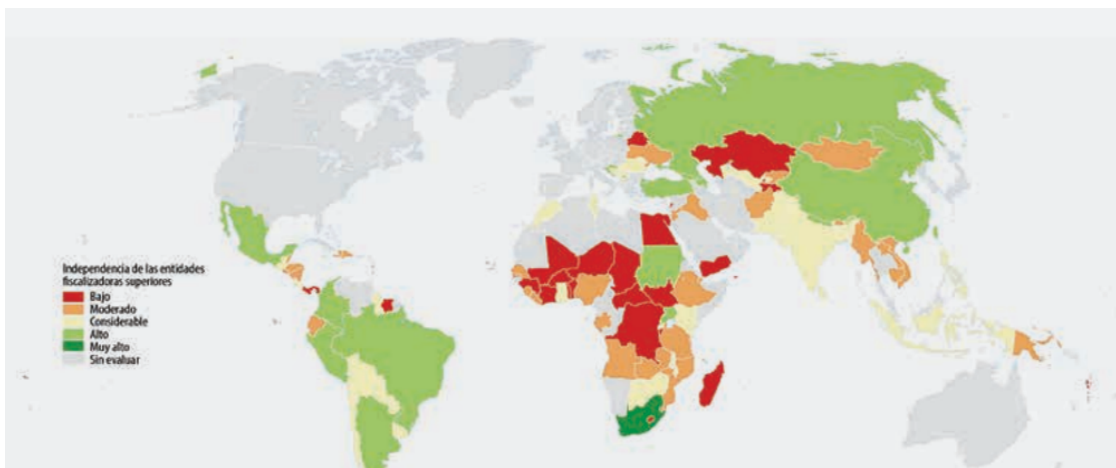
Grado	Categoría	Definición	Puntuación	Cantidad de países
A	Muy alto	Se cumplieron todos los indicadores de independencia.	10	2
B	Alto	Se cumplió la mayoría de los indicadores de independencia.	9,0-9,5	17
C	Considerable	Se cumplieron varios de los indicadores de independencia.	8,0-8,5	33
D	Moderado	Se cumplieron algunos de los indicadores de independencia.	6,0-7,5	37
E	Bajo	Se cumplieron pocos indicadores de independencia.	0-5,5	29

Fuente: Banco Mundial, en su documento: Perspectivas Sobre Crecimiento Equitativo, Finanzas e Instituciones, Índice de Independencia de las Entidades Fiscalizadoras Superiores, Informe de síntesis general 2021.

De 118 países, 2 únicamente obtuvieron la puntuación de 10 que es la categoría muy alta de independencia, en 17 países una categoría alta, considerable en 33, moderado en 37 y bajo en 29. (B.M. 2015).

Como se visualiza en el cuadro que antecede solo 2 países cumplieron con la puntuación de 10 que fue la categoría más alta, por lo que se ve la necesidad de seguir trabajando para impulsar a todas las entidades dedicadas a la fiscalización de que logren la autonomía e independencia y sus resultados cumplan con la eficiencia, eficacia y economía.

**Figura 1.** Nivel de independencia de las EFS



Fuente: Banco Mundial, en su documento: Perspectivas Sobre Crecimiento Equitativo, Finanzas e Instituciones, Índice de Independencia de las Entidades Fiscalizadoras Superiores, Informe de síntesis general 2021.

Con relación a lo descrito en los párrafos que anteceden, se visualiza como a nivel mundial aún falta mucho para que las Entidades de Fiscalización, gocen de plena independencia para el desarrollo de sus actividades.

Otro estudio de gran importancia es el de la Auditoría Superior de la Federación (2023) (ASF) en su Encuesta sobre los Retos de la Fiscalización a Nivel Nacional, aplicada a las 32 EFSL y los 32 OEC, como miembros del Sistema Nacional de Fiscalización (SNF).

La encuesta mostró que los órganos de fiscalización y auditoría gubernamental indicaron que sólo el 47% cuenta con autonomía financiera y/o presupuestaria. En este tema incide la naturaleza de las instituciones, en términos de su mandato, atribuciones, legislación, alcances y objetivos.

Como se visualiza en los resultados de la Encuesta sobre los Retos de la Fiscalización a Nivel Nacional, aplicada a las 32 EFSL y los 32 OEC, con relación a la autonomía, aún hay mucho por trabajar y fortalecer a las Entidades de Fiscalización para que gocen de autonomía en todos sus ámbitos, señala entre otras cosas que los esfuerzos realizados en términos de armonización legislativa, referentes al combate a la corrupción y con impacto en la labor fiscalizadora, resulta imperativo que, a lo establecido en el artículo 42 de la LGSNA, los trabajos de homologación de criterios, estrategias, procedimientos, procesos, programas, técnicas, y normas profesionales en materia de auditoría y fiscalización se vean fortalecidos. (Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción, 2025, Artículo 42)

Así, se puede observar que la fiscalización no constituye un fin en sí misma, sino un factor fundamental en el esquema de la rendición de cuentas y, por consiguiente, un elemento fundamental para la buena gobernanza y el fortalecimiento institucional del país. (SNF, 2023)

Otro documento en lo que refiere la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE, 2023) en su documento Encuesta de confianza, sobre los determinantes de la confianza explora las percepciones de las personas sobre diferentes instituciones públicas en su país y el grado en que confían en su gobierno. Estas percepciones van desde las interacciones cotidianas con las instituciones públicas hasta la toma de decisiones sobre cuestiones políticas complejas.

En este análisis de convergencia divergencia muestra como los procesos de fiscalización solo pueden consolidarse en la medida en que exista autonomía, independencia funcional, técnica operativa, coordinación y buenas prácticas; cuando el órgano fiscalizador carece de alguna de las variables se divide y los procesos se aplican de manera desigual entre áreas o niveles de gobierno. La armonización avanza de manera sólida cuando existe comunicación, cooperación interna y articulación institucional, la coordinación actúa como un mecanismo integrador que facilita la uniformidad en los procedimientos.

Las Buenas Prácticas, es un elemento clave para armonizar procesos, ya que unifica criterios, eleva el nivel técnico y reduce variaciones en la aplicación de procedimientos.

La convergencia indica áreas de fortaleza que impulsan la unificación de procedimientos, mientras que la divergencia evidencia retos pendientes para alcanzar un modelo de fiscalización plenamente armonizado, consistente y profesionalizado.

## **CONCLUSIONES**

El desarrollo de esta investigación permitió identificar, mediante el análisis de convergencia divergencia, los elementos que precisan la armonización de los procesos de fiscalización en la Auditoría Superior de Michoacán. Los resultados del análisis confirmaron la forma en que los componentes de cada variable convergen y divergen, lo que evidencia la existencia de puntos de coincidencia y de diferencia que influyen en la eficacia de dichos procesos. En consecuencia, el

estudio aporta una base analítica que contribuye a fortalecer la coherencia y la uniformidad en los mecanismos de fiscalización institucional.

Con una armonización en los procesos de fiscalización, se facilita la cooperación entre la Auditoría Superior de la Federación (ASF), las Entidades de Fiscalización Superior locales (EFSL) y el Sistema Nacional de Fiscalización (SNF); es necesario que los métodos de auditoría se encuentren vinculados con los de la INTOSAI, aunque debemos enfatizar la necesidad de que estas prácticas se encuentren adaptadas para su correcta aplicación en México. Otro elemento básico es que los mecanismos y los procedimientos deben hacer un uso intensivo de las tecnologías de la información.

La armonización en los procesos de fiscalización impulsa la capacitación constante de los auditores en materia de fiscalización y se debe fortalecer las herramientas jurídicas necesarias para fiscalizar, con el objeto de revisar el uso de los recursos públicos.

Para explicar el análisis de convergencia divergencia se describe por cada variable lo siguiente:

La primera pregunta específica de investigación hace referencia a si existe convergencia entre la armonización de los procesos de fiscalización de la Auditoría Superior de Michoacán y la autonomía del Órgano Técnico, según la percepción de los auditores; conociendo que hay convergencia entre la Autonomía y sus componentes, identificando que el componente que más converge es la importancia de que la Entidad Fiscalizadora, cumpla con lo establecido en las Normas Internacionales de Fiscalización y a las Normas de Auditoría del Sistema Nacional de fiscalización y el que menos converge es la importancia de que el Órgano Fiscalizador dependa del Congreso del Estado.

Como segunda pregunta específica de investigación es cómo incide la independencia del Órgano Técnico y la armonización de los procesos de fiscalización de la Auditoría Superior de Michoacán, según la apreciación de la Entidad Fiscalizadora, identificando de acuerdo con la convergencia sigma están relacionadas con las demás variables; el componente que más converge es la importancia de que la Entidad Fiscalizada, cumpla con lo establecido en las Normas Internacionales de Fiscalización y a las Normas de Auditoría del Sistema Nacional de fiscalización y el que menos converge es la importancia de que el Órgano Fiscalizador dependa del Congreso del Estado.

En la tercer pregunta específica de investigación, señala que si hay convergencia entre la coordinación del Órgano Técnico y la armonización de los procesos de fiscalización de la Auditoría Superior de Michoacán, según la percepción de la Entidad Fiscalizadora, señalando que si hay convergencia entre las variables, conociendo que el componente que más converge es la importancia de la coordinación entre las diferentes áreas que intervienen en la fiscalización y la que menos converge es la de establecer los límites de actuación y competencia.

En la última pregunta específica de investigación, es cómo coincide la armonización de los procesos de fiscalización de la Auditoría Superior de Michoacán y las buenas prácticas del Órgano Técnico, según la apreciación de la Entidad Fiscalizadora, en la que se conoció que sí coinciden en algunos puntos con la variable armonización; el que más converge es la capacitación para quienes realizan la fiscalización y el que menos converge es la supervisión.

A pesar de sus evidentes beneficios, la armonización enfrentaría varios desafíos, uno de los principales es la resistencia al cambio por parte de las o entidades fiscalizadoras, que están acostumbradas a ciertos procedimientos o normas específicas de su jurisdicción. Esta resistencia

puede dificultar la implementación de nuevos marcos normativos armonizados, especialmente si no se acompañan de capacitaciones adecuadas y recursos para facilitar una transición.

Otro obstáculo es la diversidad normativa entre jurisdicciones, en muchos casos, las normativas locales responden a necesidades y contextos específicos, lo que puede dificultar la adopción de criterios estandarizados, así como el aspecto financiero de cada Órgano Técnico de Control. Para superar este reto, es fundamental que los esfuerzos de armonización sean flexibles y permitan la adaptación de los principios comunes a las particularidades de cada contexto.

Con el trabajo de investigación se fortalece la labor de fiscalización, de manera especial en la Auditoría Superior de Michoacán, porque a través de una política pública para armonizar los procesos de fiscalización, permitirá medir los resultados a través de indicadores con otras instancias fiscalizadoras en los diferentes niveles de gobierno incluso a nivel internacional

Se presentan las perspectivas siguientes:

1. Fortalecer el marco normativo para garantizar la autonomía e independencia.
2. Establecer mecanismos de coordinación entre entidades fiscalizadoras.
3. Promover la adopción de buenas prácticas en los procesos de fiscalización para una armonización, en todos los niveles de gobierno, para una mayor eficiencia, eficacia y economía en los resultados.

Finalmente se concluye que para que exista la armonización en los procesos de fiscalización en la Auditoría Superior de Michoacán, se debe contar con autonomía, independencia, coordinación y buenas prácticas, tal y como se demostró en el análisis de convergencia divergencia.

*“Que cada recurso público devengado sea fiscalizado bajo un proceso armonizado”*

## REFERENCIAS

- Auditoría Superior de la Federación (2023). *Informe del Sistema Nacional de Fiscalización; Encuesta sobre los Retos de la Fiscalización a Nivel Nacional, aplicada a las ENSL y los 32 OEC*[https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/816239/Informe\\_SNF\\_CCSNA\\_2022.pdf](https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/816239/Informe_SNF_CCSNA_2022.pdf).
- Banco Mundial (2021). *Perspectivas sobre Crecimiento Equitativo, Finanzas e Instituciones; Índice de Independencia de las Entidades Fiscalizadoras Superiores*.<https://envivo.bancomundial.org/es/evento/2021/mejorar-la-rendicion-de-cuentas-traves-de-la-independencia-de-las-entidades-fiscalizadoras>
- Bernard y Durlauf (1991). *Convergence of International Output Movements*. NBER Working Paper No. w3717, Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=254524>
- Camarero, M., Esteve, V. y Tamarit, C. (1995). *Medición de la convergencia en tasas de inflación: España versus Alemania y el SME*, Papeles de Economía Española.
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, (C.P.E.U.M.), Reformada, Diario Oficial de la Federación (D.O.F.), 15 de octubre de 2025, (México).  
<https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CPEUM.pdf>
- Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Michoacán de Ocampo, (C.P.E.L.S.M.O.), Reformada, Periódico Oficial del Gobierno del Estado de Michoacán de Ocampo, (P.O.G.E.M.O.), 3 de abril de 2025,  
<https://asm.gob.mx/uploads/transparencia/2021/NORMATIVIDAD/Constituci%3%b3nPol%3%adticadelEstadoLibreySoberanodeMichoac%3%a1ndeOcampo.pdf>
- Kerlinger, F.N. (2002). *Investigación del Comportamiento*. McGraw-Hill, pp.192-194.  
<https://drive.google.com/file/d/1vh3z6fMi1ntCKy7cpCsNR987z7sjjZJ2/view>
- La Declaración de Lima, (1977). *Declaración de Lima sobre las Líneas Básicas de la Fiscalización*  
[https://www.asf.gob.mx/uploads/61\\_Publicaciones\\_tecnicas/Declaracion\\_de\\_Lima\\_y\\_Mexico\\_o.pdf](https://www.asf.gob.mx/uploads/61_Publicaciones_tecnicas/Declaracion_de_Lima_y_Mexico_o.pdf), <https://www.issai.org/pronouncements/intosai-p-1-the-lima-declaration/>
- La Declaración de México, (2007). *Declaración de México sobre la independencia de las Entidades de Fiscalización Superior* <https://www.issai.org/pronouncements/intosai-p-10-mexico-declaration-on-sai-independence/>
- Ley de Fiscalización Superior y Rendición de Cuentas del Estado de Michoacán de Ocampo, (L.F.S.R.C.E.M.), Reformada, Periódico Oficial del Gobierno del Estado de Michoacán de Ocampo, (P.O.G.E.M.O.), 15 de noviembre de 2023,

- Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, (L.F.R.C.F.), Reformada, Diario Oficial de la Federación (D.O.F.), 20 de mayo de 2021, (México).  
[https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LFRCF\\_200521.pdf](https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LFRCF_200521.pdf)
- Ley General de Contabilidad Gubernamental. México, (L.G.C.G.), Reformada, Diario Oficial de la Federación (D.O.F.), 16 de julio de 2025, (México).  
<https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LGCG.pdf>
- Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción, (L.G.S.N.A.), Reformada, Diario Oficial de la Federación (D.O.F.), 20 de mayo de 2021, (México).  
[https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LGSNA\\_200521.pdf](https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LGSNA_200521.pdf)
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), (2023). *Encuesta de confianza de la OCDE sobre los determinantes de la confianza*.  
[https://www.oecd.org/es/publications/encuesta-de-la-ocde-sobre-los-determinantes-de-la-confianza-en-las-instituciones-publicas-de-america-latina-y-el-caribe-resultados-2025\\_b4dea13c-es/full-report/trends-and-drivers-of-trust-in-latin-america-and-the-caribbean\\_1e871bb8.html](https://www.oecd.org/es/publications/encuesta-de-la-ocde-sobre-los-determinantes-de-la-confianza-en-las-instituciones-publicas-de-america-latina-y-el-caribe-resultados-2025_b4dea13c-es/full-report/trends-and-drivers-of-trust-in-latin-america-and-the-caribbean_1e871bb8.html)