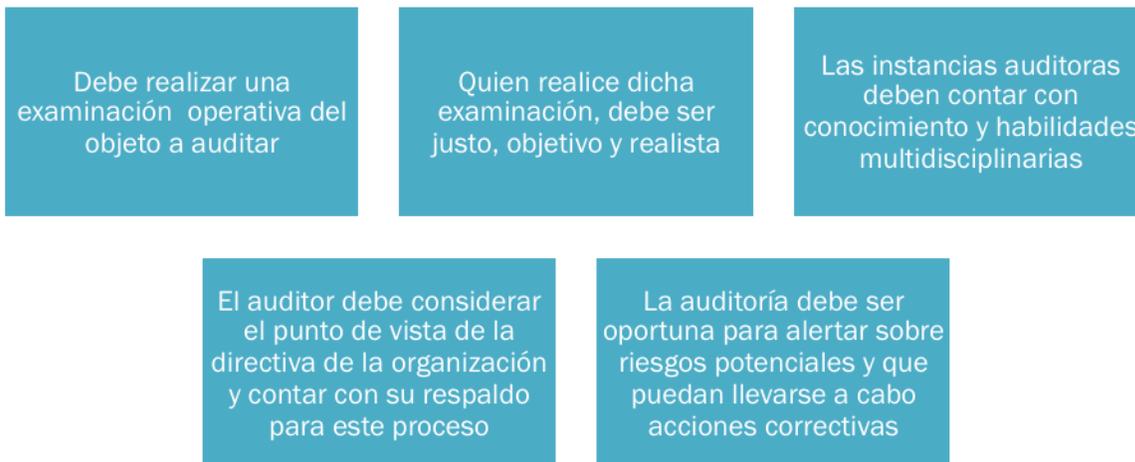


El rol de la auditoría al desempeño en la rendición de cuentas

Figura 1. Características de la auditoría al desempeño



Fuente: Elaboración propia con base en Haliah, Nirwana y Akzhan (2020)

1. Introducción

La auditoría al desempeño, por su naturaleza, constituye una herramienta de gestión de importante valor para la generación sistemática de evidencia sobre el funcionamiento de las organizaciones públicas. A partir de esto, su función en el marco de la rendición de cuentas es un objeto de estudio interesante sobre el que vale la pena profundizar, pues permite tener un mayor entendimiento acerca de la posible complementariedad entre estas dos actividades.

Con base en lo anterior, esta nota toma como pregunta central para guiar la discusión, ¿cuál es el rol de la auditoría al desempeño en los procesos de rendición de cuentas? A partir de este cuestionamiento se ahondará sobre cómo se

relaciona esta actividad con el conjunto de acciones dirigidas a informar y justificar las decisiones y acciones públicas.

La relevancia de analizar esta relación se centra en que se advierte como necesario el diseccionar cuáles son los elementos de convergencia entre ambos conceptos y, a partir de esto, identificar cómo sería posible potenciar su utilidad para la mejora de la gestión pública, así como para fortalecer la legitimidad de las instituciones públicas.

Partiendo de la premisa de que la auditoría al desempeño proviene de una lógica administrativa, es interesante reflexionar sobre

ésta a la luz de su inserción en la lógica política inherente a la rendición de cuentas.

Así, la auditoría al desempeño concebida como un instrumento para mejorar la gestión pública involucra un conjunto de procesos que es importante analizar desde la óptica del funcionamiento de las organizaciones y la relación entre estas. Si bien existe un amplio campo de conocimiento sobre este instrumento (Pollitt y Summa, 1996; Barzelay, 1997) se requiere entender cómo estas dos actividades interactúan en la esfera política y administrativa.

Considerando lo anterior, el texto se estructura en cuatro apartados. En el primero se presenta una breve revisión conceptual de la auditoría al desempeño, se abordan sus fundamentos, características y funciones principales en el marco de la gestión pública. Posteriormente, se discuten algunos de los principales aspectos teóricos de la rendición de cuentas, vista como un instrumento de fortalecimiento democrático y de gobernanza. En el tercer apartado se discute la relación entre ambos conceptos. Por último, se exponen algunas reflexiones sobre este tema.

2. La auditoría al desempeño: Bases conceptuales

La auditoría al desempeño constituye una herramienta implementada por los órganos de fiscalización orientada fundamentalmente a mejorar la gestión de las organizaciones. A partir de esto resulta importante retomar la definición que establece la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI, por sus siglas en inglés) para ésta, la auditoría al desempeño:

es una revisión independiente, objetiva y confiable sobre si las acciones, sistemas, operaciones, programas, actividades u organizaciones del gobierno operan de acuerdo con los principios de economía, eficiencia y eficacia, y sobre si existen áreas de mejora (INTOSAI, s.f.: 2).

En línea con lo anterior, Waring y Morgan definen este tipo de auditoría como “una

evaluación sistemática y objetiva de los logros o procesos de un gobierno programa o actividad con el fin de determinar su eficacia, economía o eficiencia” (Waring y Morgan en Daujotaitė y Mačerinskienė, 2008: 118). Constituye un tipo de auditoría que trasciende la revisión contable o financiera que, en un primer momento, fue la lógica que guio la implementación de la auditoría como un mecanismo de control interno en las organizaciones públicas (Chelimsky, 1985).

Un aspecto que vale la pena señalar es que la utilización de la auditoría al desempeño está estrechamente vinculada con el conjunto de herramientas promovidas por el modelo de la nueva gestión pública (NGP) (New public management, NPM en inglés). Las bases conceptuales de la NGP surgieron de la necesidad de incrementar la eficiencia de la acción pública como consecuencia de las presiones financieras que se identificaron en distintos gobiernos alrededor del mundo y que exigían la adopción de un modelo que favoreciera un manejo más eficiente de los recursos (Parker, Jacobs y Schmitz, 2018). Como señalan Johnsen *et al.*, “en la década de 1980, muchos países desarrollaron instituciones auditoras superiores y ampliaron el papel de los auditores como controladores externos de la administración pública (2019: 3).

Con el surgimiento de la auditoría al desempeño se amplió el alcance del control interno e incluso se generaron nuevas discusiones acerca de su complementariedad con otras herramientas como el monitoreo y la evaluación de políticas (Lonsdale, 2008). Es indiscutible el hecho de que la auditoría en el desempeño ha sido un instrumento que ha permeado de forma importante en la lógica gubernamental alrededor del mundo y que ha impulsado el perfeccionamiento del diseño de los instrumentos que se utilizan para su ejecución.

La implementación de un sistema fiscalizador en donde se inserta la auditoría al desempeño ha sido analizada desde la perspectiva de su

contribución efectiva a la mejora de la gestión. Sobre este punto existen visiones encontradas acerca de que, si bien existen autores que identifican que el uso de los modelos de auditoría al desempeño puede mejorar la confianza en las instituciones, también pueden generar resultados contraproducentes (Reichborn-Kjennerud y Vabo, 2017). Sobre este punto se profundizará en el tercer apartado de este texto.

La lógica que subyace a la auditoría al desempeño está sostenida por dos pilares principales: el cumplimiento de los procesos y la satisfacción del usuario o receptor de los servicios o bienes públicos. Desde esta óptica, como lo identifican Andersson y Nilsson (2011), existe un objetivo dual: por una parte, la atención a los procesos internos que se han establecido para una organización; por otra, la calidad del servicio público. En este tenor, las auditorías del desempeño colocan el énfasis del análisis tanto en los procesos como en los resultados, es decir, en la relación entre estas dos variables.

Al respecto, es útil referirse al trabajo de Haliah, Nirwana y Akzhan (2020) quienes identifican una serie de características de la auditoría al desempeño que vale la pena destacar:

- 1) que exista una examinación operativa del objeto a auditar;
- 2) que quien realice esta examinación, el auditor, sea justo, objetivo y realista;
- 3) que las instancias auditoras cuenten con conocimiento y habilidades multidisciplinarias;
- 4) para que sea un ejercicio exitoso, el auditor debe considerar el punto de vista de la directiva de la organización y contar con su respaldo para este proceso;
- 5) esta inspección operativa debe ser oportuna en el sentido de que permita alertar sobre riesgos

potenciales con el fin de que puedan llevarse a cabo acciones correctivas

A partir de lo anterior, un elemento que destaca es el carácter independiente que tiene la auditoría al desempeño (Chapelow, 2020). Por esta razón, el entramado institucional en el cual se insertan los órganos fiscalizadores es sumamente importante pues este permite que existan las condiciones idóneas para que desempeñen sus tareas, otorgándoles distintos grados de autonomía y asegurándose de que existan capacidades para la ejecución. Si bien no es el foco de este documento, es importante reconocer que el rol y las características de los órganos auditores pueden variar en función de elementos contextuales y de las condiciones organizacionales y democráticas que existen en los distintos países (Reichborn-Kjennerud y Johnsen, 2015).

En este sentido, es posible identificar que la auditoría al desempeño, guiada por los principios de eficacia, economía, eficiencia y calidad, está orientada a responder preguntas clave sobre si se cumplieron los objetivos planteados por una organización pública, sobre si estos se cumplieron adecuadamente y, a partir de lo anterior, emitir una serie de recomendaciones susceptibles de ser implementadas por los entes auditados (García, García y Monzón, 2017). De esto se desprende que las posibles desviaciones identificadas en este proceso constituyan el insumo principal para que se elaboren recomendaciones que permitan precisamente disminuir la brecha entre los procesos y los resultados de la acción pública.

Con base en lo anterior, en este primer apartado es posible distinguir el vínculo entre la auditoría al desempeño y la rendición de cuentas, desde la perspectiva de que la primera es una actividad orientada a proveer evidencia que permita entender la relación entre el conjunto de acciones que un gobierno lleva a cabo y el producto que se genera a partir de este. Es

indispensable ahora proveer algunas bases teóricas sobre la rendición de cuentas y la forma en la que esta se inserta en el fortalecimiento de la democracia y la ampliación de canales de interacción entre gobierno y sociedad, sobre esto versa la siguiente sección.

3. La rendición de cuentas: fundamentos teóricos

Dentro del campo de las ciencias sociales, es posible identificar un número importante de teóricos de la rendición de cuentas, que han abordado este tema desde distintas perspectivas y que, en consecuencia, han generado un vasto cuerpo de conocimiento al respecto (Romzek y Dubnick, 2000; Bovens, Goodin y Schillemans, 2014). Para los propósitos del presente ensayo se retoma la definición propuesta por Cejudo y Ríos, para quienes la rendición de cuentas es:

una relación entre dos actores (A y B), en la que A está formalmente obligado a informar, explicar y justificar su conducta a B (con respecto a R); en esta relación, B tiene la facultad de examinar la conducta de A (con respecto a R) y cuenta con instrumentos para vigilarlo e incidir en su comportamiento –vía sanciones o incentivos–.” (2010: 118).

En esta conceptualización puede verse la convergencia con el pensamiento de Schedler (2004) quien señala que la rendición de cuentas recae en dos pilares principales: la capacidad de respuesta de quienes ostentan el poder público ante un cuestionamiento (*answerability*) y un componente de sanción o castigo ante el incumplimiento de esta obligación (*enforcement*).

Por tanto, la rendición de cuentas está motivada principalmente por la necesidad de disminuir la brecha entre quienes ejercen el poder público y la ciudadanía. En pocas palabras, se trata de generar condiciones más favorables para que la ciudadanía adopte un rol más activo en la discusión sobre lo público. Una política de este tipo, con la adopción de mecanismos de transparencia para poner la información pública

al alcance de todos hace que los “desafíos, opiniones y respuestas a las políticas y la información relacionada con las políticas se vuelva observable, interpretable y compartible” (Brunswick *et al.*, 2019: 588).

Esto es particularmente relevante en el contexto de un sistema democrático como el mexicano en donde existe un sistema de pesos y contrapesos, como señala Rodríguez:

el Legislativo (mediante su organismo de control externo) se encarga de vigilar que se cumplan los objetivos de los programas públicos y que los recursos de la federación se obtengan y se gasten apegados a las normas y leyes, es decir, se encarga de hacer rendir cuentas al Ejecutivo. En concreto, la funcionalidad de los controles externos se deriva principalmente de una lógica política, en la que fungen como una parte del sistema de contrapeso al poder presidencial (2013: 37).

El conjunto de mecanismos con los que cuentan los organismos fiscalizadores para cumplir con el mandato de exigir cuentas al Ejecutivo constituye un objeto de estudio interesante desde la perspectiva de su contribución al fortalecimiento de la democracia, en particular, por las implicaciones que estos procesos tienen en la adopción de mejoras en la acción pública. Al respecto, Mashaw señala:

los regímenes de rendición de cuentas dirigidos hacia el gobierno público tienen como fin reforzar los compromisos normativos del sistema político [...] en una sociedad democrática liberal esperamos que la rendición de cuentas refuerce los mecanismos de consentimiento y asegure que los juicios colectivos (los criterios legales y las políticas públicas) sean aplicados objetivamente (2008: 169).

Uno de los elementos centrales de la rendición de cuentas es que esta pone al ciudadano en una posición más privilegiada -y equitativa- para cuestionar sobre aquello que es de interés público, así como para señalar las violaciones o

conductas que pueden atentar contra este, inhibiendo que estas ocurran (Aguilar, 2008).

Parte importante del poder que la rendición de cuentas otorga a la ciudadanía tiene que ver con la información que se genera y difunde acerca del quehacer público y, de forma más específica, sobre el desempeño de las organizaciones públicas. Esto último visto como la capacidad que demuestran para llevar a cabo las tareas que les han sido encomendadas. Es justamente en esta dimensión de la rendición de cuentas en la que cobra relevancia el tema que ocupa este texto: la auditoría al desempeño. La información que se genera a través de esta herramienta constituye un insumo importante para conocer qué se hace y cómo se hace.

Al respecto, es interesante reflexionar acerca de cómo la lógica de la auditoría al desempeño se inserta en la rendición de cuentas, así como sobre cuáles son los puntos de principal convergencia. Es indudable que la generación de información que conlleva la auditoría al desempeño abona justo al componente de informar y justificar la acción pública que contempla la rendición de cuentas. Esto no es un tema menor, el conjunto de evidencia que puede derivarse de la revisión del desempeño de un programa o una política está basada en una serie de criterios claros y explícitos que favorecen la identificación de desviaciones (Chelimsky, 1985). Estos criterios son la operacionalización de los principios de eficiencia, economía, eficacia y calidad a los que se aludió en la primera parte del texto.

Aunado a lo anterior, el componente de sanción y consecuencia que prevé la rendición de cuentas también encuentra cabida en la auditoría al desempeño en la que la revisión detallada que se hace sobre cómo los procesos derivan en un resultado a partir del cual se generan recomendaciones para la mejora. El seguimiento y la adopción de dichas recomendaciones “se refiere a la examinación que llevan a cabo los

auditores en torno a las acciones preventivas o correctivas emprendidas por la entidad auditada u otra parte responsable” (OSFEM, 2019: 98).

Sobre este último punto vale la pena aludir al hecho de que, tanto los procesos de auditoría, como de rendición de cuentas, han evolucionado en los últimos años, en particular:

ha habido un cambio en cómo interactúan las entidades fiscalizadoras con partes interesadas no estatales (tales como organizaciones de la sociedad civil), en donde han pasado de tener una comunicación unidireccional a un proceso más colaborativo y participativo (CAAF 2020: 2).

Lo anterior plantea un desafío importante en dos vertientes. Por un lado, la implementación de mecanismos tanto de rendición de cuentas como de auditoría requieren la generación de capacidades en la materia en los tres niveles de gobierno, de ahí la importancia de su institucionalización a través de la consolidación de acciones como las que prevé el Sistema Nacional de Fiscalización (SNF). Por otro, estos mecanismos demandan un esfuerzo importante de socialización entre la ciudadanía, de tal forma que el ejercicio de derechos como el acceso a la información no se limite a su existencia en la normatividad, sino que efectivamente se establezcan condiciones para su ejercicio. En este último punto es donde radica la utilidad de herramientas como la auditoría, justamente en asegurar las condiciones para que la información que se genere constituya un insumo relevante para la toma de decisiones. En el caso de México, por ejemplo, esta actividad puede brindar a la Cámara de Diputados evidencia que contribuya a una mejor distribución del presupuesto o a conocer el estado que guarda la gestión gubernamental desde una visión imparcial, objetiva y oportuna (Government Accountability Office, 2008).

Si bien el vínculo entre auditoría al desempeño y rendición de cuentas es claro a partir de su

función como herramienta generadora de evidencia sobre el quehacer gubernamental, esta contribución no ocurre de forma automática y conlleva la necesidad de analizar con mayor detalle esta interacción, la siguiente sección está dedicada a esto.

4. La auditoría al desempeño en la rendición de cuentas: contribuciones y desafíos

La discusión presentada en apartados anteriores permitió sentar las bases teóricas tanto de la auditoría al desempeño como de la rendición de cuentas, a partir de esto es posible tener un entendimiento común sobre la generalidad del vínculo entre estos conceptos. Resulta ahora importante profundizar en la interacción que se genera pues esta presenta aspectos tanto positivos como negativos que han sido abordados por los estudiosos del tema. En particular, se discute la interacción que se gesta entre la esfera política y la administrativa.

Un primer acercamiento a este debate es el potencial conflicto que surge entre los esfuerzos por mejorar el desempeño y aquéllos dirigidos a fortalecer la rendición de cuentas. Un tema nodal en este sentido son los posibles objetivos encontrados de estas dos actividades, dependiendo del propósito que persiga. De acuerdo con Halachmi:

[...] La medición del desempeño para la rendición de cuentas se trata de la verificación de la contabilidad, si los recursos se han utilizado según lo previsto y de la manera más económica.

[...] La medición del desempeño para el desempeño, sin embargo, se trata de exploración y aprender de la experiencia (2002: 371-372).

Esta visión es debatible desde la perspectiva de que la auditoría al desempeño trasciende esta visión contable y produce evidencia relacionada con los resultados de una política o de un programa. Efectivamente, está orientada a informar sobre lo que hacen los servidores públicos no sólo en términos del uso de recursos

sino del cumplimiento de sus atribuciones. A la vez requiere de una mayor reflexión la función de aprendizaje que puede tener la auditoría al desempeño, porque es precisamente esta función la que favorece la adopción de ajustes a los procesos que pueden mejorar sustancialmente la acción pública. No obstante, para que esto ocurra debe haber condiciones de flexibilidad que probablemente sean difíciles de generar dada la lógica que subyace a la actividad fiscalizadora.

Desde el ámbito empírico, la experiencia documentada por Hannaway y Hamilton en el sector educativo estadounidense permite ahondar en este punto. Estas autoras analizaron el caso de los sistemas de rendición de cuentas centrados en el desempeño y obtuvieron resultados mixtos, entre los que destacan:

[...] los incentivos asociados con los sistemas de rendición de cuentas tienen poderosas implicaciones de comportamiento para las aulas y las escuelas ... hay alguna evidencia de que las políticas de rendición de cuentas basadas en el desempeño y la información de desempeño que brindan alientan a los maestros a trabajar más duro, concentrarse más en la instrucción y desarrollar sus capacidades ... (2008: 32-33)

Es difícil generalizar hallazgos de esta naturaleza por el conjunto de factores que pueden afectar el funcionamiento de los sistemas de rendición de cuentas, desde su diseño hasta la actuación de quienes participan en su operación, además de las características propias de los sistemas políticos. Sin embargo, la documentación de estas experiencias permite identificar aspectos clave para considerar en otros casos.

Christensen y Læg Reid (2015) también han analizado la relación entre desempeño y rendición de cuentas. En su opinión, aunque muchas de las reformas de la nueva gestión pública asumieron que mayor rendición de cuentas significaría mejor desempeño lo cierto es que la evidencia es poco concluyente en esta materia.

En línea con lo anterior es útil referirse a lo que Dubnick (2003) denominó “promesas de rendición de cuentas” (“promises of accountability”). En el contexto de las reformas promovidas por la NGP estas promesas se refieren a la idea de que la rendición de cuentas traería consigo mayor apertura y transparencia, arenas políticas más equitativas para señalar y sancionar abusos de autoridad, mayores presiones para exigir mejor desempeño de los funcionarios públicos, así como mejoras en la calidad de los bienes y servicios públicos. Sin embargo, este conjunto de promesas, como cualquier otro modelo de gestión, está sujeto a que ocurra un cúmulo de condiciones que permita su materialización. Lo que se deriva de la postura de Dubnick es que el supuesto de que mayor rendición de cuentas significa mejor desempeño no es que sea falso per se sino que es un supuesto no probado y desarticulado que es necesario estudiar más a fondo.

De aquí se desprende uno de los elementos centrales de esta discusión. Más allá de perpetuar un debate sobre si existe una relación causal entre estas dos variables, la relevancia de esto, desde mi perspectiva, radica en el análisis particular acerca de cómo estas variables se comportan en el contexto de distintas áreas de política. A partir de esto sería posible obtener información no precisamente para generalizar y zanjar la discusión teórica, sino para identificar hallazgos que puedan implementarse en otros casos y que, en la práctica, efectivamente guíen los esfuerzos a potenciar la mejora en el desempeño y en el cumplimiento de las obligaciones asociadas a la rendición de cuentas.

Un caso interesante es el documentado por Desmedt et al. (2017) en Bélgica. De este estudio se desprenden hallazgos interesantes sobre el impacto del uso de la auditoría al desempeño en la administración pública. Quizá el hallazgo principal es que el uso de las recomendaciones fue de carácter conceptual/estratégico más que operativo y, dado el foco de este documento, un

aspecto interesante es el efecto que tiene sobre la auditoría al desempeño que esta se coloque en un sistema de rendición de cuentas que exige continuamente la interacción entre la esfera política y la administrativa.

Dentro de esta discusión también surge como un elemento central el tema de la legitimidad que dan los entes fiscalizadores a la acción pública. Sobre esto versa el trabajo de Oyebisi et al. respecto del caso nigeriano, ellos señalan que:

Para establecer la confianza, es importante que el gobierno proporcione información completa y precisa sobre los activos y pasivos; ingresos y gastos del gobierno. Los legisladores y el público esperan que las auditorías garanticen que las acciones del sector público son éticas y legales, y que los estados financieros reflejan con precisión la verdadera medida de las operaciones del gobierno (2018: 31).

La legitimidad que puede proveer la auditoría al desempeño es un insumo importante para el sistema de rendición de cuentas a partir del seguimiento a las recomendaciones en donde sea posible observar cómo estas se transforman en acciones concretas de mejora de la acción pública, justificar esta decisión y ante la ausencia de esto, ejercer la sanción correspondiente. Esta última parte refleja justo la complementariedad con el segundo pilar de la rendición de cuentas: las consecuencias o el *enforcement* ante las desviaciones de la acción respecto del interés público.

Finalmente, la relación entre la auditoría al desempeño y la rendición de cuentas es una discusión que continuará vigente en tanto se sigan documentando experiencias en las que los hallazgos permitan identificar estrategias que puedan potenciar esta relación. Más allá de esto, el tema de la generación de capacidades sigue siendo importante, en especial, con la intención de homologar o disminuir las brechas que pueden existir entre los distintos niveles de gobierno, así como entre diversos actores como

las instituciones de gobierno, los órganos legislativos y la ciudadanía.

5. Reflexiones finales

La discusión presentada en este ensayo ha permitido diseccionar distintos aspectos de la relación entre la auditoría al desempeño y la rendición de cuentas. La auditoría al desempeño, guiada por una lógica predominantemente administrativa, examina y genera información para mejorar los procesos y, en consecuencia, los resultados de la acción pública. La rendición de cuentas, en cambio, se inserta en una lógica de carácter más bien político que busca equilibrar las condiciones entre quienes ostentan el poder público y la ciudadanía a partir de promover que se informe y se justifiquen las decisiones públicas.

En este contexto, el análisis de la relación entre estas dos actividades expone elementos interesantes para la discusión. Por una parte, es innegable que, a través de los productos de la auditoría al desempeño, es posible conocer más sobre aspectos como la calidad, la eficiencia y la eficacia de los programas públicos. Al mismo tiempo, a través de los mecanismos de rendición de cuentas es que esta información generada por las entidades fiscalizadoras puede encontrar espacios para promover su uso.

Derivado de lo anterior, vista como un insumo para la rendición de cuentas, la auditoría al desempeño conlleva también un rol en materia de legitimidad, al promover que, en los casos en que así ocurra, se ejecuten las sanciones correspondientes en concordancia con el componente punitivo de la rendición de cuentas.

Adicionalmente, esta discusión ha expuesto también los potenciales conflictos que pueden surgir entre los propósitos de mejorar el desempeño público y la rendición de cuentas. Aunque no hay evidencia concluyente sobre si existe una relación causal entre estas dos variables, sí ha sido posible documentar efectos positivos en ambas áreas, tanto en un mejor

desempeño como en el fortalecimiento de la rendición de cuentas.

Más allá del resultado de este debate, el aprendizaje principal sobre este tema radica en resaltar la importancia de documentar las experiencias y socializarlas con el propósito de que estas sean útiles para su consideración en otros contextos.

Referencias

- Aguilar, J. A. (2008). *Transparencia y democracia: claves para un concierto*. Cuadernos de transparencia 10. IFAI: México.
- Andersson, M. y Nilsson, D. (2011). *Financial or Performance auditing? The role of elected auditors in Swedish Municipalities*. Tesis de maestría. Kristianstad University.
- Barzelay, M. (1997). *Central Audit Institutions and Performance Auditing: A Comparative Analysis of Organizational Strategies in the OECD*. *Governance* 10 (3), 235-260.
- Bovens, M., Goodin, R. E. y Schillemans, T. (Eds.) (2014). *The Oxford Handbook of Public Accountability*. Oxford University Press.
- Brunswicker, S., Pujol Priego, L. y Armirall, L. (2019). *Transparency in policy making: A complexity view*. *Government Information Quarterly* 36, 571-591.
- CAAF (2020). *Entendamos la auditoría de desempeño*. Canadian Audit and Accountability Foundation.
- Cejudo, G. y Ríos, A. (2010). *La rendición de cuentas del gobierno municipal en Merino, M.; López Ayllón, S. y Cejudo, G. (coord.). La estructura de la rendición de cuentas en México*. Instituto de Investigaciones Jurídicas, 87-114.
- Chapelow, J. (2020). *Performance Audit*. Investopedia. Disponible en: <https://bit.ly/3ycOab8>

- Chelimsky, E. (1985). Comparing and Contrasting Auditing and Evaluation: Some Notes on Their Relationship. *Evaluation Review* 9 (4), 483-503.
- Christensen, T. y Læg Reid, P. (2015). Performance and Accountability—A Theoretical Discussion and an Empirical Assessment. *Public Organization Review* 15, 207–225.
- Daujotaitė, D. y Mačerinskienė, I. (2008). Development of performance audit in public sector. 5th International Scientific Conference Business and Management 2008, 16-17 mayo 2008, Vilnius, Lituania.
- Desmedt, E., Morin, D., Pattyn, V., y Brans, M. (2017). Impact of performance audit on the Administration: a Belgian study (2005-2010). *Managerial Auditing Journal* 32 (3), 251–275.
- Dubnick, M. J. (2003). Accountability and the Promise of Performance: In Search of the Mechanisms. Institute of Governance Public Policy and Social Research.
- García, G., García, M. y Monzón, E. (2017). Las auditorías de desempeño y su rol en el fortalecimiento de la gestión pública: evaluación de cuatro casos de estudio. Trabajo de Investigación presentado para optar al grado académico de Magíster en Gestión Pública. Universidad del Pacífico.
- Government Accountability Office (2008). Revisión Internacional entre Pares de la Práctica de Auditoría de Desempeño en la Auditoría Superior de la Federación de México. Disponible en: <https://bit.ly/3fnzKfR>
- Halachmi, A. (2002). Performance Measurement, Accountability, and Improved Performance. *Public Performance & Management Review* 25 (4), 370-374.
- Haliah, Dr., Nirwana, S. E. y Akzhan, F. H. (2020). Role of Performance Audit in Public Sector Organization.
- Hannaway, J. y Hamilton, L. (2008). Performance-Based Accountability Policies: Implications for School and Classroom Practices. *Urban Studies*.
- INTOSAI (s.f.). Principios Fundamentales de la Auditoría de Desempeño. Disponible en: <https://bit.ly/3okva69>
- Johnsen, Å., Reichborn-Kjennerud, K., Carrington, T., Jeppesen, K. K., Taro, K., y Vakkuri, J. (2019). Supreme audit institutions in a high-impact context: A comparative analysis of performance audit in four Nordic countries. *Financial Accountability & Management*, 1-24.
- Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación.
- Lonsdale, J. (2008). Balancing Independence and Responsiveness: A Practitioner Perspective on the Relationships Shaping Performance Audit. *Evaluation*, 14 (2), 227-248.
- Mashaw, J. L. (2008). Rendición de cuentas, diseño institucional y la gramática de la gobernabilidad” en Ackerman, J. M. (coord). Más allá del acceso a la información. Transparencia, rendición de cuentas y estado de derecho. Siglo XXI editores, 119-173.
- OSFEM (2019). Metodología de la Auditoría de Desempeño. Órgano Superior de Fiscalización del Estado de México (OSFEM).
- Oyebisi, M. I., Okere, W., Njogo, B., Adegbite, D. (2018). Impact of Public Sector Auditing in Promoting Accountability And Transparency in Nigeria. *Journal of Internet Banking and Commerce*.
- Parker, L. D., Jacobs, K. y Schmitz, J. (2018). New Public Management and the rise of public sector performance audit: Evidence from the Australian case. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*.
- Pollitt, C., y Summa, H. (1996). Performance audit and evaluation: Similar tools, different

relationships? *New Directions for Evaluation* (71), 29-50.

Reichborn-Kjennerud K. y Vabo, S. I. (2017). Performance audit as a contributor to change and improvement in public administration. *Evaluation* 23 (1), 6–23.

Reichborn-Kjennerud, K. y Johnsen, Å. (2015). Performance Audits and Supreme Audit Institutions' Impact on Public Administration: The Case of the Office of the Auditor General in Norway. *Administration & Society*, 1–25.

Rodríguez, R. (2013). La interacción de los controles internos y externos en el combate a la corrupción. XIII Certamen Nacional de Ensayo sobre Fiscalización Superior y Rendición de Cuentas, 2013.

Romzek, B. S. y Dubnick, M. J. (2000). *Accountability. Defining Public Administration*. Routledge.

Schedler, A. (2004). ¿Qué es la rendición de cuentas? Cuadernos de Transparencia 3 IFAI: México.