



UNIVERSIDAD DE CHILE
FACULTAD DE CIENCIAS FÍSICAS Y MATEMÁTICAS
DEPARTAMENTO DE INGENIERIA INDUSTRIAL

**EXPLORANDO LOS FACTORES QUE DETERMINAN LA EFECTIVIDAD DE
LAS UNIDADES DE AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL EN CHILE**

**TESIS PARA OPTAR AL GRADO DE MAGISTER EN GESTIÓN Y POLÍTICAS
PÚBLICAS**

WALTER JAVIER PACHECO PARRA

PROFESOR GUÍA:
JERKO JURETIC DÍAZ

MIEMBROS DE LA COMISIÓN:
EDUARDO CONTRERAS VILLABLANCA
JULIO HASBÚN MANCILLA

SANTIAGO DE CHILE
2021

RESUMEN DE LA TESIS PARA OPTAR AL GRADO DE:
Magister en Gestión y Políticas Públicas
POR: Walter Javier Pacheco Parra
FECHA: 2021
PROFESOR GUÍA: Jerko Juretic Díaz

EXPLORANDO LOS FACTORES QUE DETERMINAN LA EFECTIVIDAD DE LAS UNIDADES DE AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL EN CHILE

El presente estudio tiene por objeto, por un lado, identificar buenas prácticas de otros países que puedan ser útiles para el perfeccionamiento de la Política de Auditoría Interna Gubernamental de Chile y, por otro lado, definir cuáles son las variables que determinan la efectividad de las Unidades de Auditoría Interna en el Estado de Chile

Esta investigación consistió primero, en un análisis de las Políticas de Auditoría Interna Gubernamental en países de América y Europa para comprender el contexto de la Unidades de Auditoría Interna y así identificar las mejores prácticas que podrían servir a Chile. En segundo lugar, se realizó un análisis bibliográfico de variables que determinan la Efectividad de Auditoría Interna en el Estado de Chile. Para este estudio se aplicó un enfoque cuantitativo de carácter exploratorio, utilizando una regresión lineal se evaluó el grado de significancia, en base a información proporcionada por Jefes de Unidades de Auditoría Interna de servicios públicos chilenos, de acuerdo a los principales factores que afectan la efectividad que la literatura ha observado.

Entre los principales hallazgos se puede mencionar que el **nivel de subsanación de observaciones de la Contraloría General de la República**, la **existencia de un estatuto de auditoría interna**, y el **nivel de objetividad del personal de auditoría interna** impactan positivamente en la Efectividad de Auditoría Interna. Mientras que las **amenazas y presiones al trabajo de los auditores internos por parte de los auditados** afectan negativamente.

Entre las conclusiones se puede destacar que contar con un monitoreo continuo de las variables independientes significativas observadas en este estudio, las Unidades de Auditoría Interna del Sector Público podrían aumentar las probabilidades de lograr sus objetivos y de esta manera cumplir con su propósito final, de agregar valor a la organización, Jefes de servicio, Ministros, ciudadanía y otros grupos de interés.

La principal limitación de esta investigación fue el foco solo en servicios públicos que son coordinados por el Consejo de Auditoría General de Gobierno, por lo tanto, continúa siendo una interrogante si estas variables son replicables a otros tipos de organismos públicos como municipalidades, servicios autónomos, entre otros. En base a lo anterior, que se propone para futuras investigaciones la evaluación de estas variables en los organismos antes mencionados no analizados, al igual que replicar esta investigación en otros países de la región.

Finalmente, y dada la escasa literatura en el país y Latinoamérica, este trabajo exploratorio contribuye a futuras investigaciones tanto en Políticas de Auditoría Interna Gubernamental como en Efectividad de Auditoría Interna en el sector público.

AGRADECIMIENTOS

Agradezco a mi profesor guía, por su paciencia, generosidad y motivación a terminar este estudio.

Al equipo del Magíster en Gestión y Políticas Públicas por su excelente disposición a las necesidades que se presentaron.

A los auditores internos gubernamentales de Chile que día a día trabajan por tener un mejor Estado.

A mi familia y amigos que me esperaron durante estos casi tres años incondicionalmente.

Tabla de contenido

<i>Índice de tablas</i>	<i>iv</i>
<i>Índice de ilustraciones</i>	<i>v</i>
<i>Siglas</i>	<i>vi</i>
1. INTRODUCCIÓN	1
1.1. Antecedentes del estudio	3
1.2 Exposición del problema	5
1.3 Objetivo del estudio	7
1.3.1 Objetivo general	7
1.3.2 Objetivo específico	7
1.4 Preguntas de investigación	7
1.5 Hipótesis de investigación	7
1.6 Importancia del estudio	8
1.7 Alcance	9
1.8 Organización del estudio	9
2. MARCO TEÓRICO	10
2.1 Introducción	10
2.2 Revisión bibliográfica de Políticas en Auditoría Interna Gubernamental	10
2.2.1 Países de la OCDE	12
2.2.2 Países de la Unión Europea	18
2.2.3 Países Nórdicos	23
2.2.4 Países Latinoamericanos	25
2.2.5 Chile	31
2.2.6 Comparación entre Políticas de Auditoría Interna Gubernamental	33
2.3 Revisión bibliográfica de literatura asociada a la Efectividad de Auditoría Interna	38
2.3.1. Efectividad de las Unidades de Auditoría Interna	38
2.3.2. Factores que determinan la efectividad de las Unidades de Auditoría Interna.	39
2.4 Resumen	41
2.4.1. Variables dependientes	41
2.4.2. Variables independientes	41
3. DISEÑO Y METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	43
3.1. Introducción	43
3.2. Diseño de la investigación	43
3.3. Técnicas de muestreo	44
3.4. Tamaño de la muestra	44
3.5. Instrumento de recopilación de datos	44
3.6. Variables utilizadas en la investigación	45
3.6.1. Variables dependientes	45

3.6.2. Variables independientes _____	46
3.7. Método de análisis de datos _____	50
3.8. Especificación del modelo _____	50
4. RESULTADOS _____	51
4.1. Introducción _____	51
4.2. Estadísticas descriptivas _____	51
4.2.1 Perfil de los Servicios encuestados _____	51
4.2.2 Perfil de las UAI encuestadas _____	53
4.2.3 Perfil de las jefaturas encuestadas _____	56
4.3. Resultados de la regresión lineal _____	59
4.3.1. Resultados de regresión lineal para la variable VD1 _____	59
4.3.2. Resultados de regresión lineal para la variable VD2 _____	60
4.3.3. Resultados de regresión lineal para la variable VD3 _____	62
5. CONCLUSIÓN Y RECOMENDACIÓN _____	63
5.1. Resumen de los hallazgos principales _____	63
5.3. Discusión _____	65
5.2. Conclusión _____	67
5.3. Limitaciones _____	68
5.4. Recomendaciones _____	69
Glosario _____	70
Bibliografía _____	73
Anexos _____	78
Anexo A: Cuestionario _____	78
Anexo B: Listado de servicios coordinados por el CAIGG _____	83
Anexo C: Tabla de Políticas de Auditoría Interna y externa _____	91

Índice de tablas

Tabla 1: Ranking Índice de Percepción de la Corrupción 2021	11
Tabla 2. Cumplimiento de buenas prácticas internacionales	34
Tabla 3. Variables dependientes	41
Tabla 4. Variables Independientes	42
Tabla 5. Secciones del cuestionario	45
Tabla 6. Preguntas y alternativas del cuestionario para evaluar las variables dependientes	46
Tabla 7. Preguntas del cuestionario para evaluar las variables independientes directas	47
Tabla 8. Preguntas del cuestionario para evaluar variables independientes indirectas	49
Tabla 9. Tipo de Servicio Público	51
Tabla 10. Primer Nivel jerárquico sujeto a ADP	51
Tabla 11. Segundo Nivel jerárquico sujeto a ADP	52
Tabla 12. Nivel de cumplimiento del CDC	52
Tabla 13. Nivel de cumplimiento de PMG	52
Tabla 14. Número de trabajadores	53
Tabla 15. Fecha de creación de la UAI	53
Tabla 16. Existencia de Estatuto de Auditoría Interna	53
Tabla 17. Dependencia de la UAI	54
Tabla 18. Existencia de Presupuesto en las UAI	54
Tabla 19. Número de personas que trabajan en la UAI	54
Tabla 20. Número de auditores que trabajan en la UAI	55
Tabla 21: Número de auditores certificados internacionalmente	55
Tabla 22. Número de UAI que usan CAAT's	55
Tabla 23. Género de las jefaturas de las UAI	56
Tabla 24. Grado de las jefaturas de la UAI	56
Tabla 25. Profesión de las jefaturas de las UAI	57
Tabla 26. Jefaturas de las UAI con diplomado	57
Tabla 27. Jefaturas de las UAI con Magister y/o Doctorado	57
Tabla 28. Jefaturas de la UAI certificadas internacionalmente	58
Tabla 29. Tipo de contrato de las Jefaturas de las UAI	58
Tabla 30. Jefaturas de las UAI sujetas a ADP	58
Tabla 31. Años de experiencia de las jefaturas de las UAI	58
Tabla 32. Años de experiencia total de las jefaturas de las UAI	59
Tabla 33. Resumen del modelo para la VD1	60
Tabla 34. Resumen del modelo para la VD2	61
Tabla 35. Resumen del Modelo para la VD3	62
Tabla 36. Resumen del modelo entre variables dependientes	64

Índice de ilustraciones

Ilustración 1: Modelo de las tres líneas de defensa (Institute of internal Auditors Global, 2013).	26
Ilustración 2. Estructura Organizacional de la RAIG (Consejo de Auditoría Interna de Gobierno, 2017).	32
Ilustración 3: Modelo Efectividad de Auditoría Interna	49
Ilustración 4: Modelo de Efectividad de Auditoría Interna N° 1	63
Ilustración 5: Modelo de Efectividad de Auditoría Interna N° 2	64

Siglas

- AI Auditoría Interna
- AIG Auditoría Interna Gubernamental
- CAE Chief Audit Executive (en español, Director Ejecutivo de Auditoría)
- CAIGG Consejo de Auditoría General de Gobierno
- CEF Certificación de Estados Financieros
- CGR Contraloría General de la República
- EAI Efectividad de Auditoría Interna
- EFS Entidad Fiscalizadora Superior
- EPIAF Errores, prácticas ineficientes, antieconómicas y fraude
- FAIG Función de Auditoría Interna Gubernamental
- JAI Jefe de Auditoría Interna
- JUAI Jefe de Unidad de Auditoría Interna
- IIA Global Institute of Internal Auditors Global
- INTOSAI International Organization of Supreme Audit Institutions
- IPPF International Professional Practices Framework
- OCDE Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos
- OCI Oficina de Control Interno
- PAIG Política de Auditoría Interna Gubernamental
- UAI Unidad de Auditoría Interna
- UAM Unidad de Auditoría Ministerial
- UE Unión Europea
- VD Variable dependiente
- VI Variable independiente

1. INTRODUCCIÓN

En la actualidad, las operaciones y actividades de la administración pública son cada vez más complejas; a su especificidad, se ha sumado el hecho de que la labor de los gobiernos está siendo permanentemente observada por la ciudadanía y por diversos grupos de interés, por lo que se ha tornado inevitable dar constantemente señales de probidad, transparencia, eficiencia, eficacia y economicidad.

Adicionalmente, en el último tiempo, el país ha conocido un sinnúmero de situaciones relacionadas a conflictos de intereses, tráfico de influencias y corrupción, afectando a los negocios, a la política, al servicio público y a la relación entre éstos. El ejercicio de las funciones públicas obliga a sus titulares a dar estricto cumplimiento al principio de probidad en todas sus actuaciones.

Acorde con lo anterior, los gobiernos de diversos países han requerido de una mirada que esté fuera de las operaciones y acciones de línea de la administración, pero dentro de la institución, que les permita tener una visión independiente y objetiva de cómo se están llevando a cabo las políticas y lineamientos gubernamentales y del nivel de cumplimiento de los objetivos de eficiencia, eficacia y economicidad propios de la gestión, y que les sirva de apoyo en el mejoramiento de las operaciones y procesos del Estado, colaborando al cumplimiento de sus objetivos, a través de un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la gestión de riesgos y el control interno, sin que lo anterior reemplace o contradiga los objetivos del control externo ejecutado por las Entidades de Fiscalización Superior (EFS). Esta mirada, de carácter interno, y que apoya directamente a la gestión y a las decisiones de la autoridad, es provista por una herramienta fundamental, con la que cuenta el poder ejecutivo, que es la Auditoría Interna.

En base a lo anterior, que la Efectividad de Auditoría Interna (EAI) cobra relevancia. Los estudios en la materia en Chile y Latinoamérica son escasos. A nivel internacional si bien existen extensos estudios de la EAI, predominan los del ámbito privado. Asimismo, no existe un acuerdo definitivo en la literatura para evaluarla.

La presente Tesis busca investigar los factores que influyen en la EAI en el Estado de Chile. En el país, las Unidades de Auditoría Interna (UAI) de los servicios públicos fueron creadas hace más de 30 años. En sus inicios, se enfocaron en verificar el manejo de los recursos humanos, materiales y financieros, evaluando en términos de economía, eficiencia y eficacia, y que las metas y objetivos atribuibles a la organización se cumplieran. Actualmente, la auditoría interna gubernamental se encuentra en un estado “medio de madurez” luego de haber pasado por un proceso de fortalecimiento, entre los años 2014 y 2018, que implicó diversas estrategias y acciones, por ejemplo, establecer, en servicios públicos pilotos, un programa de calidad y mejora continua.

Adicionalmente, es importante considerar que Chile, es un país que presenta características particulares; se trata de una economía extractivista basada en la explotación de recursos minerales y con un Estado Subsidiario que deja buena parte en los sectores estratégicos en manos privadas (Pizarro, 2020). Además, existe una cultura de nepotismo, clientelismo y patronazgo en el Sector Público (Mimica & Navia, 2019). En

consecuencia, es probable que las UAI, que operan como un mecanismo de control para mitigar errores, prácticas ineficientes, antieconómicas y fraude (EPIAF), podrían verse presionadas o amenazadas por grupos de interés que se benefician de esta situación (Stewart, J. & Subramaniam, N., 2010).

En este contexto, surge la idea de investigar la EAI en el Sector Público de Chile, para evaluar y proponer nuevos desafíos y así contar con una función de auditoría de gobierno efectiva y acorde al espíritu de nuestro tiempo.

1.1. Antecedentes del estudio

La EAI es un concepto bastante estudiado en el campo de la Auditoría Interna y debatido activamente en la práctica (Deloitte, 2010). Existen varias aproximaciones en la investigación académica (Arena & Azzone, 2009), (Cohen & Sayag, 2010) y (Soh & Martinov-Bennie, 2011). Sin embargo, son escasas las aproximaciones en Chile y Latinoamérica.

Para estudiar la EAI, primero se debe comprender el concepto de "Efectividad". La Real Academia Española (RAE) define la efectividad como la "capacidad de lograr el efecto que se desea o se espera" (Real Academia Española, 2021). Cabe destacar, que para el concepto de "eficacia", la RAE presenta la misma definición. Por lo tanto, para esta Tesis efectividad es sinónimo de eficacia. Según un autor, la efectividad de una función ayuda a las organizaciones a lograr sus objetivos, aunque el mismo autor reconoce la dificultad para medir este concepto (Dittenhofer, 2001). Cuando algo es "efectivo" es adecuado para lograr un objetivo. Desde esa perspectiva, efectividad es sinónimo de logro de metas. Por lo tanto, y en base a las dos fuentes anteriores, la primera aproximación a efectividad es la "capacidad de lograr objetivos".

Respecto al concepto de EAI, existen autores que plantean que esta se sustenta con el impacto de los resultados de los informes de auditoría interna (Brombacher, 2012), y que mientras más y profundos cambios generen en la organización los informes de auditoría interna, esta es más efectiva. Sin embargo, es difícil evaluar el real cambio cuando se considera el tiempo ya que medidas en el corto plazo que resultan eficaces podrían no serlo en el largo plazo. Asimismo, existen otros investigadores que señalan que la efectividad se relaciona con las expectativas de los *stakeholders* (auditados, gerencias, directorio, entre otros), en la medida que satisfacemos a los grupos de interés de la auditoría, esta es más efectiva (Mihret, James, & Mula, 2010). También, existen autores (Soh & Martinov-Bennie, 2011) que plantean que la medida de la efectividad está basada en acciones que ejecuta la auditoría interna, que son: cumplimiento del plan anual y adopción de las recomendaciones por parte de la administración.

Por otro lado, existen autores (Lenz, R., 2012) que plantean, en ocasiones, analizar el desempeño de las UAI es inútil en contextos en donde esta actividad no se desea y se considere una "Función Cenicienta"¹ para la gerencia (Davies, 2009). El contexto organizacional en el que se encuentra la auditoría interna es un factor muy relevante y que afecta su efectividad.

Es en este último aspecto, que algunos autores (Soh & Martinov-Bennie, 2011) señalan que la calidad (percibida) del trabajo de la auditoría interna puede variar según la perspectiva del espectador, especialmente porque las partes interesadas pueden ser numerosas, y sus expectativas no se encuentran necesariamente alineadas. Por ejemplo, los Jefes de UAI generalmente señalan que son más efectivas de lo que dicen los auditados. La academia se refiere con frecuencia a cumplir con las expectativas del comité de auditoría y el directorio (o Jefe de servicio para el caso del Sector Público)

¹ Función cenicienta, es una función que es injustamente postergada, abandonada o despreciada sin fundamento, o no se aprecia su real aporte a la organización.

como la verdadera efectividad (Arena & Azzone, 2009), (Davies, 2009) y (Goodwin, 2003).

Esta tesis considerará la literatura más actualizada disponible y busca medir la efectividad considerando más de un solo indicador (variable dependiente) y varios factores (variables independientes).

1.2 Exposición del problema

En los últimos años, la ciudadanía ha conocido varios casos de default público² en Chile (Comisión Especial Investigadora de SENAME, 2017), (Comisión Especial Investigadora de Carabineros, 2017), (Comisión Especial Investigadora de la JUNAEB, 2016) y (Comisión Especial Investigadora del Ejército de Chile, 2016).

El Congreso, con el objetivo de indagar y reunir información sobre la gestión de estos organismos públicos y analizar eventuales irregularidades, ha dispuesto distintas comisiones investigadoras, que a través de sus informes finales han dejado de manifiesto las profundas fallas en el control interno del Estado.

En estos informes se puede apreciar una frase recurrente: - **deficiencias en la función de auditoría interna**-. Si, por un lado, el SENAME carece de procesos y procedimientos de auditoría interna, Carabineros de Chile requiere una reestructuración organizacional de su UAI, con el objeto de contar con los recursos suficientes y una adecuada independencia al pasar de depender de una subdirección intermedia al más alto nivel jerárquico de la organización.

Asimismo, si en la JUNAEB se observan debilidades en procedimientos internos de auditoría, requiriendo fortalecer el proceso de selección de auditores internos atendiendo a criterios objetivos, como los de la Alta Dirección Pública, en el Ejército de Chile, es necesario dotar de personal y de los recursos suficientes para cumplir con los planes y programas de control para la mitigación de riesgos y auditar los procesos. El monto de lo defraudado, sólo en los casos de Carabineros y del Ejército, ascienden a más de \$50.000 millones, (El Mostrador, 2021), lo que equivale a construir 10 CESFAM regionales o entregar más de 200.000 sueldos mínimos.

En el mundo se calcula que el 5% del PIB se pierde en corrupción (Publicaciones Semana, 2019). Sin embargo, en Chile, y dado los altos puntajes mostrados en el ranking de corrupción (que en el último tiempo han ido cayendo), esta pérdida como porcentaje del PIB debería ser menor. Sin embargo, es importante, consignar una salvedad, si bien las UAI deben tener suficientes conocimientos para identificar los indicadores de fraude³, no poseen los conocimientos de aquellas personas cuya responsabilidad principal es la detección e investigación del fraude.

En donde, las UAI sí tienen un alto potencial de detección es en la ineficiencia del gasto público que, en proporción del PIB, en Chile es la menor de Latinoamérica, alcanzando el 1.8% del PIB en el año 2018 (Izquierdo & Pessino, 2018), equivalentes a más de 5 mil

² Default público significa que un Servicio Público presenta una crisis reputacional debido a errores, prácticas ineficientes, antieconómicas y fraude (EPIAF). En otras palabras, es la situación de un servicio público cuando se materializa el riesgo de imagen. Este concepto es similar al default privado que ocurre cuando una empresa no puede cumplir con sus obligaciones (principalmente financieras) a causa de situaciones similares que el default público, impactando en su imagen frente al mercado.

³ Fraude, según la Asociación de Examinadores de Fraude Certificados de España, significa cualquier delito para ganancia que utiliza el engaño como su principal modus operandi. Esta misma Asociación clasifica la corrupción como un tipo de fraude (ACFE, 2018) .

millones de dólares, o sea, lo que cuesta la gratuidad en educación superior.

En base a lo anterior, que el estudio de los factores que determinan la efectividad de la auditoría interna cobra relevancia, ya que gracias a esta herramienta es posible disminuir la probabilidad de EPIAF en los servicios públicos, y así ahorrar recursos para ser reasignados para otras labores públicas.

1.3 Objetivo del estudio

1.3.1 Objetivo general

El propósito general de este estudio es investigar las variables que determinan la efectividad de auditoría interna de las unidades de auditoría interna gubernamentales de los servicios públicos chilenos durante el año 2020.

1.3.2 Objetivo específico

La investigación pretende alcanzar los siguientes objetivos específicos:

- Examinar las variables que impactan positivamente en la EAI.
- Examinar las variables que impactan negativamente en la EAI.
- Evaluar la contribución de los sistemas de aseguramiento de calidad en la EAI.
- Evaluar la contribución de la independencia organizacional de las UAI en la EAI.
- Evaluar la contribución del apoyo brindado por el Jefe de Servicio a la UAI en la EAI.
- Evaluar la contribución de la objetividad de la UAI en la EAI.

1.4 Preguntas de investigación

La investigación se ha propuesto dar respuesta a las siguientes preguntas de investigación:

- ¿Importa contar con un sistema de aseguramiento de calidad para la efectividad de la Unidad de Auditoría Interna?
- ¿El apoyo brindado por el Jefe de Servicio a la UAI mejora la efectividad de la EAI?
- ¿La independencia organizacional de la Unidad de Auditoría Interna afecta la efectividad de la AI?
- ¿El nivel de objetividad de las UAI impacta en la EAI?

1.5 Hipótesis de investigación

Después de revisar la literatura relacionada tanto en el sector público como en el privado se construyeron las siguientes hipótesis:

H1: Tener un sistema de aseguramiento de calidad impacta de manera positiva a la EAI

H2: El apoyo del Jefe de Servicio a la UAI afecta positivamente a la EAI

H3: La independencia organizativa de la UAI se relaciona positivamente con la EAI

H4: La objetividad de las UAI impacta positivamente en la EAI

1.6 Importancia del estudio

La función de auditoría interna tiene un impacto significativo en el cumplimiento de políticas, planes, procedimientos, leyes y reglamentos del Estado. En la medida que los servicios públicos buscan cumplir con sus objetivos, surge el riesgo de no cumplir estos mismos. Los riesgos se definen como la probabilidad de ocurrencia del incumplimiento del objetivo por el impacto de la ocurrencia. Para abordar los riesgos, los servicios públicos establecen controles para disminuir el riesgo. La función de auditoría interna revisa y fortalece los controles, por lo tanto, disminuye la probabilidad e impacto de los riesgos y aumenta la probabilidad de cumplir con los objetivos organizacionales.

Si lo anterior lo definiéramos en términos de una ecuación tendríamos lo siguiente:

$$\text{Objetivo} = [\text{Probabilidad} * \text{Impacto}] / \text{Control}$$

Por lo tanto, el funcionamiento de la función de auditoría interna impacta en el logro de objetivos de las organizaciones. Adicionalmente, y como se ha mencionado anteriormente, la efectividad de la auditoría interna disminuye las probabilidades de EPIAF en los servicios públicos generando ahorro de costos en el Sector Público (Postula et al, 2020), permitiendo que los recursos ahorrados puedan ser reasignados a otras prioridades públicas, como, por ejemplo, construcción de viviendas sociales o mejores pensiones.

1.7 Alcance

Esta investigación, se enfoca en las variables que afectan la EAI. El estudio sería más completo si fuera realizado en todos los servicios públicos y no sólo en los que son coordinados por el Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno (CAIGG). De esta manera, se tendría una visión global de la auditoría interna en todo el Sector público. Sin embargo, lo anterior será considerado en futuras investigaciones.

Los tipos de instituciones públicas consideradas en este trabajo fueron las siguientes:

- Servicios Públicos
- Servicios de Salud
- Servicios Locales de Educación
- Empresas Públicas
- Subsecretarías

La información de estas organizaciones fue proporcionada por los mismos servicios públicos a través de un cuestionario que se les solicitó responder a los Jefes de UAI. Es importante recalcar que las municipalidades (gobiernos locales), y los servicios autónomos no fueron considerados en esta investigación.

Esto evidentemente sesga el estudio, dado que son los mismos servicios quienes auto evalúan su desempeño. Eso debe explicitarse. También, el hecho que de no contar con otros actores relevantes externos a los servicios, como organizaciones ciudadanas, centros de investigación u otros, hace que solo podamos analizar la perspectiva interna de estas organizaciones, y no la externa. Ambas limitaciones no son ningún problema, siempre y cuando las explícites.

1.8 Organización del estudio

Esta investigación consta de cinco capítulos. El primer capítulo presenta la introducción, planteamiento del problema, objetivos de investigación, preguntas de investigación, hipótesis de investigación, importancia de la realización del estudio, alcance del estudio. El segundo capítulo muestra, por una parte, las Políticas en Auditoría Interna Gubernamental alrededor del mundo, y por otra, examina la literatura relacionada a la EAI en el Sector Público y Privado. El tercer capítulo presenta la metodología y su ejecución para determinar los factores que determinan en la EAI en el Estado de Chile. El cuarto capítulo presenta los resultados de los modelos de regresión y, finalmente, el último capítulo detalla las conclusiones y recomendaciones del estudio, seguido de las referencias y anexos.

2. MARCO TEÓRICO

2.1 Introducción

En este capítulo se definirán los principales conceptos que dan sustento al objeto de nuestra investigación: la Efectividad de Auditoría Interna. Para comprender esta categoría, en el ámbito público, es necesario analizar antes las Políticas en Auditoría Interna Gubernamental (PAIG) de otros países para observar el contexto donde se desarrollan las funciones de auditoría interna.

2.2 Revisión bibliográfica de Políticas en Auditoría Interna Gubernamental

En esta investigación se analizaron los modelos de PAIG, de los países de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), Unión Europea (UE), Nórdicos, Latinoamericanos y Chile con distintos puestos en el ranking de percepción de la corrupción.

Posteriormente se procederá a comparar las mejores prácticas internacionales con las que se encuentran implementadas en Chile para a fin de analizar y realizar recomendaciones que puedan continuar fortaleciendo la PAIG de Chile.

Tabla 1: Ranking Índice de Percepción de la Corrupción 2021

PUESTO	PUNTOS	PAÍS	PUESTO	PUNTOS	PAÍS
1	88	Dinamarca	47	55	Fiji
2	88	Finlandia	48	55	Georgia
3	88	Nueva Zelanda	49	54	República Checa
4	85	Noruega	50	54	Malta
5	85	Singapur	51	54	Mauricio
6	85	Suecia	52	53	Granada
7	84	Suiza	53	53	Chipre
8	82	Países Bajos	54	53	Ruanda
9	81	Luxemburgo	55	53	Arabia Saudí
10	80	Alemania	56	52	Omán
11	78	Reino Unido	57	52	Eslovaquia
12	76	Hong Kong	58	49	Armenia
13	74	Canadá	59	49	Grecia
14	74	Islandia	60	49	Jordania
15	74	Irlanda	61	49	Namibia
16	74	Estonia	62	48	Malasia
17	74	Austria	63	47	Croacia
18	73	Australia	64	46	Cuba
19	73	Bélgica	65	46	Montenegro
20	73	Japón	66	45	China
21	73	Uruguay	67	45	Rumanía
22	71	Francia	68	45	Santo Tomé y Príncipe
23	70	Seychelles	69	45	Vanuatu
24	69	Emiratos Árabes Unidos	70	44	Jamaica
25	68	Bután	71	44	Sudáfrica
26	68	Taiwán	72	44	Túnez
27	67	Chile	73	43	Ghana
28	67	Estados Unidos de América	74	43	Hungría
29	65	Barbados	75	43	Kuwait
30	64	Bahamas	76	43	Senegal
31	63	Catar	77	43	Islas Salomón
32	62	Corea del Sur	78	42	Baréin
33	62	Portugal	79	42	Benín
34	61	Lituania	80	42	Burkina Faso
35	61	España	81	42	Bulgaria
36	59	Israel	82	41	Timor Oriental
37	59	Letonia	83	41	Bielorrusia
38	59	San Vicente y las Granadinas	84	41	Trinidad y Tobago
39	58	Cabo Verde	85	40	India
40	58	Costa Rica	86	40	Maldivas
41	57	Eslovenia	87	39	Kosovo
42	56	Italia	88	39	Colombia
43	56	Polonia	89	39	Etiopía
44	56	Santa Lucía	90	39	Guyana
45	55	Botsuana	91	39	Marruecos
46	55	Dominica			

Fuente: Elaboración propia en base a Informe Índice de Percepción de la Corrupción 2021 (Transparencia Internacional, s.f.).

2.2.1 Países de la OCDE

Para analizar los países de la OCDE se consideró un informe de este organismo (OECD, 2015) que tiene como objetivo identificar los nuevos desarrollos en la administración pública que conducen a una mejor relación “Value for money⁴”. En su capítulo 10, se enfoca en la gestión de auditoría interna, como componente del control interno, específicamente en lo que respecta al monitoreo de riesgos, minimizando la probabilidad de que se produzcan EPIAF, repercutiendo no solo en el control interno y gobernanza de los servicios sino, que además en la rentabilidad de los gobiernos. Por lo tanto, la auditoría interna, desde el punto de vista de los Gobiernos, es una herramienta capaz de reducir costos sustanciales.

El texto comienza con una comparación entre la auditoría interna y la externa. En principio, los objetivos y tareas de ambas son los mismos, apoyar al Estado, para mitigar el riesgo de que se produzcan EPIAF. Sin embargo, su situación legal y su línea jerárquica difieren.

La auditoría externa recae en las Entidades de Fiscalización Superior (EFS). Las EFS son organismos autónomos y sus funciones e independencia están garantizados principalmente por la constitución o por la ley, y el principal cliente de sus informes son el Parlamento y la ciudadanía. La auditoría interna recae en las Unidades de Auditoría Interna (UAI) de Servicios Públicos y Ministerios. El funcionamiento e independencia de los auditores internos está garantizada por ley o por decreto y los auditores internos dependen de la más alta jerarquía de un Ministerio o servicio público. Los auditores internos y las EFS a menudo coordinan sus actividades. Esta coordinación puede incluir el intercambio de planes e informes, y la cooperación en metodología y formación, sin comprometer la independencia de ninguna. Las normas de auditoría interna y externa coinciden que el principio de eficiencia y cobertura son claves, es por ello promueven coordinar los trabajos de ambas funciones para que no existan ni duplicidad ni vacíos de revisión siempre y cuando los trabajos del otro cumplan con los más altos estándares de calidad.

El informe señala que, en los países de la OCDE, en general, los Ministerios de Finanzas (o Ministerios de Hacienda para el caso de Latinoamérica) desarrollan las normas nacionales de auditoría interna, generalmente basadas en las Normas Internacionales para la Práctica Profesional de Auditoría Interna (IPPF, por sus siglas en inglés), y coordinan el funcionamiento de esta función. Las IPPF son desarrolladas por el Instituto de Auditores Internos del Mundo (IIA Global). Aunque estas normas se centran, principalmente, en organizaciones privadas, existen documentos de orientación para el Sector Público.

⁴ En español, valor por dinero, se ha definido como un objetivo de cada peso gastado por el Estado, relación calidad-precio (PwC Rwanda, 2021). Esta relación no se basa solo en el precio mínimo de compra (economía) sino también en la máxima eficiencia y eficacia de la compra. Lo anterior, implica una preocupación por la economía (minimización de costos), la eficiencia (maximización del producto) y la efectividad (logro total de los resultados previstos). Además, dependiendo de la metodología utilizada, este concepto incluye la equidad (equidad que genera un peso gastado) lo que da como resultado que el valor por dinero mide las 4E's (economía, eficiencia, eficacia y equidad).

El documento analiza una muestra de diez países de la OCDE. En orden del ranking de percepción de corrupción del año 2021: Dinamarca (1°), Finlandia (2°), Nuevo Zelanda (3°), Noruega (4°), Suecia (6°), Holanda (8°), Canadá (13°), Austria (17°), Australia (18°), España (35°). El documento propone tres reformas⁵ para asegurar la efectividad de la política de auditoría interna gubernamental:

- La primera reforma es asegurar la independencia de la función de auditoría interna.
- La segunda, se refiere a la definición de criterios para definir el tamaño adecuado de la función de auditoría interna.
- La tercera reforma está relacionada con la tarea principal de la auditoría interna: ayudar a la gestión en la consecución de sus objetivos con el menor riesgo posible.

Respecto a la primera reforma, el informe propone que es necesario regular con exactitud la independencia de la auditoría interna en el Sector Público. Los países establecen normas legales para asegurar la independencia. Estas normas van desde decretos del ejecutivo hasta disposiciones en la constitución. Este estudio propone, que la independencia funcional y operativa debe estar respaldada, preferiblemente por ley.

Los 10 países de la muestra cuentan con funciones de auditoría interna reguladas por ley u otras normas de menor rango. La mayoría de ellos, tienen leyes en los Códigos de Presupuesto o leyes similares sobre Contabilidad Gubernamental o Gestión Financiera. Estos son, Australia, Austria, Canadá, Finlandia, Países Bajos, Nueva Zelanda y España, ninguno a nivel constitucional. Los países del norte de Europa Dinamarca, Noruega y Suecia han hecho otros arreglos de menor rango legal.

El IIA Global sugiere, que la auditoría interna debe ser independiente y los auditores deben ser objetivos en el desempeño de su trabajo (Institute of Internal Auditors, 2017). La objetividad significa que los auditores estén libres de presiones en la determinación del alcance del trabajo, el desempeño del trabajo y la comunicación de resultados a la alta dirección. La independencia significa que la UAI esté subordinada al más alto nivel jerárquico del Servicio Público, lo que corresponde al Ministro o Jefe de servicio respectivo. Esto contribuye a que el auditor interno pueda operar en plena libertad. Por lo tanto, existe cierta causalidad. La independencia asegura la objetividad.

El procedimiento para el nombramiento y cese, de al menos el Jefe de UAI, debe contener garantías especiales. En el caso de que un Jefe de servicio quiera destituir al Jefe de auditoría interna, el Ministerio de Finanzas o el coordinador de la auditoría interna dentro del Estado, el comité de auditoría (si es que existe) y la EFS deberían participar de tal decisión.

La independencia de la auditoría interna podría fortalecerse si se crean comités de

⁵ El término Reforma del Estado se utiliza para describir un sinnúmero de transformaciones, que en cada país adquieren modalidades distintas y responden a diversas causas. La Reforma del Estado en los países de América Latina ha avanzado en las reformas asociadas a la gravedad de la situación económica, y como una receta para sanear las finanzas públicas (Sánchez, 2009).

auditoría. Las tareas de los comités de auditoría pueden diferir en cada país. Las tareas principales son las de asesorar a los procesos de gobierno, gestión de riesgos y control, y se involucran en la planificación de la auditoría, la evaluación de los resultados y el seguimiento de las recomendaciones de auditoría interna de los servicios públicos.

En Canadá, los comités de auditoría interna brindan asesoramiento al Jefe de servicio sobre gestión de riesgos y auditoría interna. Para garantizar la independencia de la auditoría interna, los miembros de los comités deberían ser preferiblemente independientes de la Administración Pública. Los comités de auditoría deben incluir una mayoría de miembros externos del servicio público. Además, se fomenta la diversidad colectiva de habilidades, conocimientos y experiencia que permita al comité desempeñar sus funciones de manera competente y eficiente. Los miembros del comité de auditoría son seleccionados conjuntamente por el Jefe de servicio y el Contralor General (máxima jefatura de la EFS canadiense) y su nombramiento es aprobado por la Junta del Tesoro de Canadá (Coordinador en Canadá de la auditoría interna gubernamental, dependiente del Ministerio de Hacienda). El Contralor General participa en el proceso de selección, en la evaluación de desempeño y en su remoción. Asimismo, es responsable de respaldar la función de auditoría interna en todo el gobierno, determinar los estándares profesionales en el gobierno federal, brindar asesoramiento, orientación y apoyo en la aplicación de la Política de Auditoría Interna, contribuir al establecimiento y funcionamiento de comités de auditoría debidamente calificados, entre otros.

El texto enfatiza, que la independencia de los auditores internos puede mejorarse aún más mediante el tipo de empleo. En general es recomendable que tengan el estatus de funcionario público con toda la protección que implica esa condición. Además, debe garantizarse la independencia de al menos los Jefes de auditoría interna. Una posición sólida en una organización, acceso a la alta dirección y protección por parte de varias salvaguardas legales fortalecen la función de auditoría interna en su tarea de apoyar a la gestión con recomendaciones objetivas sobre los riesgos.

Respecto a la segunda reforma, el documento, plantea que el papel de la auditoría interna en los países miembros de la OCDE ha evolucionado en las dos últimas décadas. Desde una actividad de control ex post orientada a las transacciones con enfoque en el cumplimiento y regularidad, a un enfoque continuo en base a riesgos. Este cambio de enfoque ha ocurrido, tanto en el sector privado como en el sector público y ha sido provocado por la introducción de nuevos avances, tales como los controles del Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway (COSO), entre otros. Sin embargo, la creación y el tamaño de las unidades de auditoría interna, difiere entre países. Entre los 10 países del estudio, el número de auditores internos varía de 769 en total en Holanda a 33 en Finlandia. Las UAI deben establecerse cuando exista una justificación real y, si se establece, debe existir masa crítica para evaluar su funcionamiento. Los países analizados han abordado este tema bajo dos enfoques.

El primero, es el enfoque basado en eficacia, en donde se fomenta que el establecimiento de unidades de auditoría interna y su tamaño sea decisión del Ministro o Jefe de servicio, si bien pueden existir criterios objetivos para definir las características de las UAI estas no requieren ser justificadas frente a ningún ente externo. Los países que han adoptado este enfoque (Australia y Canadá) han generado unidades de auditoría interna

relativamente grandes, que privilegian la eficacia⁶ por sobre la eficiencia.

Por otro lado, existe el enfoque basado en la eficiencia, en donde los Estados evalúan los costos y los beneficios de la creación y el tamaño de las unidades de auditoría interna, esta evaluación debe ser consultada a algún ente externo, por ejemplo, al Ministerio de Finanzas. Los países que han adoptado este enfoque (Suecia y Noruega) han generado UAI relativamente pequeñas, que privilegian la eficiencia por sobre la eficacia.

El informe muestra que, la mayoría de los países presenta una función de auditoría interna descentralizada, esto quiere decir que existen UAI en cada uno de los Ministerios y servicios públicos. Esto refleja la necesidad de que los auditores internos tengan acceso directo a los Ministros y Jefes de servicio. Los auditores internos en modelos descentralizados generan mayor especialización que si estos estuvieran en modelos centralizados, ya que al estar dentro de los servicios pueden observar de cerca las operaciones de la institución, lo que va generando conocimiento pero solo de los procesos del Servicio al que pertenece. Sin embargo, en España y Holanda han optado por el modelo centralizado, o sea la función de auditoría interna se encuentra centralizada en una sola entidad para todo el Gobierno.

Un caso interesante, que plantea el estudio, es el caso de Holanda. En este país, la auditoría interna tiene un modelo centralizado. Como consecuencia de un programa de eficiencia gubernamental, Holanda comenzó a partir del año 2010 a concentrar las UAI de cuatro ministerios en un servicio de auditoría interministerial. Esto ha sido parte de un esfuerzo para concentrar los servicios de apoyo, las Tecnologías de la información y la comunicación (TIC), recursos humanos, para beneficiarse de economías de escala y compartir conocimientos especializados (por ejemplo, en auditoría de sistemas). Este proceso de centralización continuará hasta que todas las UAI estén centralizadas en el Ministerio de Hacienda, coordinador de la auditoría interna en este país. En comparación con otros países que participaron en el estudio, el número de personal de auditoría interna en Holanda es relativamente alto. Lo anterior, se explica principalmente por la tarea central que tiene la auditoría interna en este país, que es la Certificación de Estados Financieros (CEF) y no la de apoyar a la alta dirección en la mitigación de los riesgos. Es importante señalar que la CEF también es llevada a cabo por el Tribunal de Cuentas (EFS de este país), creando una duplicidad de esfuerzos y recursos empleados. En consecuencia, si la tarea central fuera la mitigación de riesgos, tarea principal de auditoría interna según el IIA Global, y la CEF sea delegada solo en la EFS, el tamaño de la auditoría interna podría reducirse sustancialmente generando importantes ahorros al Estado.

Respecto a la tercera y última reforma, la investigación plantea que, la tarea principal de la auditoría interna es apoyar a la administración dando una opinión sobre riesgo de EPIAF. Algunos países, como se ha visto anteriormente, también asignan otras funciones, como son la CEF, tarea que también es ejecutada por las EFS (Ejemplo, Holanda, Dinamarca y España). Sin embargo, es necesario limitar el mandato de las UAI para que no pierdan su foco. Por ejemplo, en Canadá, mediante la ley "Política de

⁶ Eficacia y efectividad, según la RAE (Real Academia Española, 2021) son sinónimos. Por lo tanto, para efectos de esta Tesis son conceptos similares, a no ser que se haga la diferencia explícita. Efectividad significa capacidad de lograr el efecto que se desea o se espera.

Auditoría Interna”, de la Junta del Tesoro de Canadá, delimita sus funciones.

En Dinamarca, en la práctica, las UAI actúan como unidades dependientes de la EFS, ya que la EFS determina cuándo se crea una, así como las condiciones en la que debería funcionar la unidad. En la práctica, la EFS es cautelosa al establecer nuevas UAI. Sólo cuando la EFS esté convencida de que las deficiencias en gestión financiera de un Servicio no han sido subsanadas, cooperará en la creación de una UAI. Asimismo, las UAI apoyan a la EFS en la CEF. Actualmente el desarrollo de la función de auditoría interna en Dinamarca va en la dirección opuesta de los países de la OCDE. El establecimiento de las UAI en Ministerios y Servicios de otros países de la OCDE generalmente es una decisión del Ejecutivo.

En Holanda, La función de auditoría interna se estableció en el año 1987. La ley de auditoría interna de este país, Ley de Cuentas Gubernamentales, define tres tareas para las UAI a nivel estatal: CEF, auditorías de desempeño (incluyendo auditoría de cumplimiento y de tecnologías de la información, entre otros), y auditorías a terceros, que reciben y gastan fondos públicos. Desde el origen de la auditoría interna en Holanda, las tareas han evolucionado en la medida que la gestión financiera y los controles se han ido fortaleciendo. Sin embargo, la gran expansión de las UAI (50 auditores internos en 1987 versus los 769 auditores internos en 2010), ha generado el debate sobre la eficacia y la eficiencia de la auditoría interna.

A nivel internacional, generalmente la tarea central de la auditoría externa, o sea de las EFS, es la CEF, la que se encuentra regulada por la INTOSAI (Asociación internacional de las EFS). Un argumento, ha surgido en los últimos años respecto a la participación de la auditoría interna en la CEF, en la medida que las UAI participan en los resultados financieros de los servicios públicos, a través de sus observaciones y recomendaciones comprometen su objetividad al momento de emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros dando lugar a un conflicto de interés importante.

Algunos países, han abordado este problema, centralizando las actividades de Auditoría Interna en el Ministerio de Finanzas. Sin embargo, si bien esta medida resuelve el problema anterior, crea otro. A la larga, los auditores internos podrían convertirse en representantes del Ministerio de Finanzas, privilegiando intereses de este, como un “perro guardián”, por sobre los intereses del ministerio sectorial que busca validar sus estados financieros. Según las IPPF del IIA Global, la auditoría interna es una herramienta de la dirección y el auditor interno es parte de la organización que audita (considerando todas las salvedades para no violar su independencia).

Transferir totalmente la tarea de CEF a la EFS (Tribunal de Cuentas, en Holanda) debería ser lo ideal. La transferencia de la tarea de certificación no solo conduciría a una división clara de tareas entre auditoría interna y externa, sino que, además evitaría la duplicidad de esfuerzos, generando ahorro de costos para el Estado. Por ejemplo, en Holanda un tercio de la dotación de la EFS (Tribunal de Cuentas) está reservada para la CEF. Por lo tanto, un ahorro sustancial podría realizarse mediante la eliminación de la tarea de certificación por parte de las Unidades de Auditoría Interna.

Otro caso interesante que presenta este estudio es el caso de España. En este país, la

Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) es el órgano encargado de la auditoría interna, control interno, gestión económica y financiera del Gobierno. Está a cargo de verificar, mediante control previo de legalidad y control financiero permanente, que la actividad económica y financiera del Gobierno cumpla con los principios de legalidad, economía, eficiencia y eficacia. Además de esta tarea, la IGAE tiene las siguientes funciones: certificación de los Estados Financieros, auditorías de cumplimiento y todo tipo de auditorías de desempeño. La IGAE es la única institución que realiza auditorías internas (a nivel federal) y cuenta con 180 empleados a su disposición para todas sus funciones. La CEF anuales del Gobierno puede requerir recursos importantes. Al igual que en el caso Holanda, la EFS española, el Tribunal de Cuentas, también efectúa CEF de todos los servicios públicos, duplicando los esfuerzos. En consecuencia, para contar con mayor eficiencia y ahorro de costos, la IGAE podría transferir la CEF al Tribunal de cuentas para dedicarse exclusivamente a lo que realmente importa, según las IPPF, que es el aseguramiento de los riesgos.

En conclusión, el texto plantea los siguientes aspectos para una apropiada política pública de auditoría interna gubernamental:

- Asegurar la independencia de las UAI a través de una ley, que limite el actuar de los auditores internos (por ejemplo, no ejecutar labores de línea).
- Crear comités de auditoría, con miembros externos a la administración pública
- Contratar a los auditores internos gubernamentales mediante los contratos más estables con los que cuente el Estado.
- Contar con normas nacionales basadas en las normas internacionales emitidas por el Instituto de Auditores Internos o utilizar estas últimas como el estándar.
- Permitir y justificar la creación, centralización y descentralización de las UAI frente al ente coordinador de la auditoría interna (parte del poder ejecutivo), mediante un análisis de costo-beneficio.
- No duplicar esfuerzos respecto a las tareas que deben ejecutar las EFS.

2.2.2 Países de la Unión Europea

Para analizar los países de la Unión Europea (UE) se consideró un compendio de la UE (European Union, 2014). Este documento proporciona una descripción estructurada de los diversos controles internos que presenta el sector público en cada uno de los 28 estados miembros. El objetivo principal del Compendio es ser una fuente de información para el debate entre las organizaciones responsables del desarrollo nacional de sistemas de control, ya sean gobiernos dentro y fuera de la Unión Europea. Para esta tesis se consideraron cuatro países, no considerados por el documento anterior. En orden de ranking de percepción de la corrupción: Alemania (10°), Reino Unido (11°) y Bélgica (19°), Eslovenia (41°).

El primer país revisado es Eslovenia. En este país, la organización y operaciones de la auditoría interna están establecidos por la Ley de Finanzas Públicas y por las Directrices para auditoría interna estatal, que se basa en las IPPF del IIA Global. Para el cargo de auditor interno de un servicio público, sólo las personas con el certificado de auditor interno nacional pueden ser contratadas (en español, Certificado de formación de auditores internos del Sector Público, CTIAPS). Este certificado nacional es entregado por el Ministerio de Finanzas, en conjunto con el Colegio de Contadores Públicos de Eslovenia (Asian Development Bank, 2016), luego de completar el programa de estudios. La Oficina de Supervisión Presupuestaria (BSO, por sus siglas en inglés), es el órgano coordinador de la auditoría interna, que depende del Ministerio de Finanzas y asegura la implementación del programa de capacitación para auditores internos estatales. La Ley de Finanzas Públicas establece explícitamente el requisito de garantizar el funcionamiento independiente e imparcial de los auditores internos. La Ley de organización interna y clasificación de puestos, sitúa organizacionalmente a la UAI directamente bajo la responsabilidad del Jefe de servicio. Además, esta ley garantiza el derecho al acceso irrestricto a las instalaciones, personas y documentación por parte de los auditores internos. También establece que, los seguimientos de la implementación de las recomendaciones deben ser informados a la BSO. Existe la posibilidad de contratar a auditores externos para acceder a conocimientos especializados o capacidad adicional en caso de ser requerido.

La BSO realiza auditorías de cumplimiento a las UAI en base a las directrices para la auditoría interna del estado y brinda recomendaciones para mejorar los informes que se presentan al Jefe de servicio. En el marco legal de control interno de las finanzas públicas, el Jefe de servicio es responsable de asegurar que el sistema de control interno funcione de manera adecuada y eficiente. Las UAI tienen como tarea todos los tipos de auditoría, particularmente de cumplimiento y eficiencia, y también incluye funciones de asesoría. De acuerdo con las regulaciones y las directrices para la auditoría interna estatal, un auditor interno debe informar sin demora al Jefe de servicio y a la BSO sobre cualquier sospecha de fraude u otro delito penal.

Respecto a la cooperación entre auditoría externa e interna, se ha establecido una cooperación activa, aunque informal, entre el Tribunal de Cuentas (EFS), los auditores internos y la BSO. Esta cooperación se observa en intercambio de conocimientos de sus respectivas áreas de especialización en conferencias y talleres. La cooperación entre los auditores internos y externos ayuda a aliviar la carga de trabajo de los servicios públicos,

ya que no se auditan dos veces los mismos procesos o programa en el año. La BSO y el Tribunal de Cuentas intercambian regularmente información y opiniones sobre cuestiones relacionadas con el desarrollo del sistema de control interno de cada servicio público. Finalmente, es importante mencionar que en Eslovenia no existen comités de auditoría.

El segundo país considerado es Alemania. En este país, la función de auditoría interna se lleva a cabo en todos los servicios públicos. No existe una base legal, pero todos los servicios públicos siguen las "Recomendaciones para las auditorías internas en la Administración Federal", elaboradas por el Ministerio del Interior. Las UAI reportan inmediatamente el informe final de auditoría al Jefe de servicio. Sobre la base de un análisis de amenazas o riesgos relacionados con la autoridad y teniendo en cuenta la relación costo-beneficio, la UAI elabora un catálogo de temas de auditoría en los que basa su Plan Anual de Auditoría Interna (PAAI), luego la dirección lo aprueba o rechaza. La auditoría interna no acepta deberes que estén fuera del alcance de sus servicios. Las UAI toman las medidas adecuadas para asegurar la calidad de su trabajo. Estos pueden incluir capacitación básica y especializada. Los Ministerios aseguran el intercambio de experiencias entre servicios públicos de un mismo Ministerio, mientras que el Ministerio del Interior asegura el intercambio de experiencias interministeriales. No existe una certificación para los auditores internos. Las auditorías pueden tomar la forma de auditorías de cumplimiento, de inventario, de sistemas, de inspección, entre otros. Dependiendo de su enfoque, las auditorías se llevan a cabo de acuerdo con los siguientes criterios en particular: legalidad, corrección, seguridad, rentabilidad, durabilidad, utilidad, eficacia e impacto. La dirección decide cómo se implementarán las recomendaciones de la UAI. El Tribunal de Cuentas Federal (EFS de Alemania) realiza auditorías externas independientemente de las revisiones efectuadas por la auditoría interna. No existen comités de auditoría, ni tampoco existe un organismo de coordinación de la auditoría interna.

El tercer país considerado en este análisis es el Reino Unido. Los Ministerios son responsables de la elaboración de las políticas públicas. Sin embargo, no son responsables de la implementación de estas. Los servicios públicos se hacen cargo de esto último, el mayor ejecutivo administrativo dentro de un servicio público es el Oficial Contable (Accounting Officer, en inglés). Además de apoyar al Jefe de servicio y al Ministro, es responsable ante el Parlamento y la ciudadanía por la idoneidad, regularidad y relación calidad-precio de los fondos que consume su organización. También, debe mantener un sólido sistema de control interno en la administración de su organización. Anualmente, deben firmar una declaración para dar fe de que la han mantenido bajo revisión el control interno, revelando cualquier debilidad significativa, que se incorpora a los estados financieros anuales.

La auditoría interna no es un requisito legal, pero está consagrada como un elemento obligatorio en todos los servicios públicos. El propósito principal de la auditoría interna es proporcionar una evaluación contable objetiva y una opinión sobre la idoneidad y eficacia de las operaciones, en términos de gobierno, gestión y control de riesgos. La opinión del Jefe de UAI es un elemento clave que el Oficial Contable considera para firmar su declaración de control interno. Por esta razón, el Jefe de UAI designado por cada organismo gubernamental debe estar calificado profesionalmente. Para mantener su independencia dentro de la organización, la auditoría interna debe reportar directamente

al Oficial Contable. También debe reportar al Comité de Auditoría y Aseguramiento de Riesgos (CAAR) del servicio público. Los estatutos de auditoría interna establecen el propósito, la autoridad y la responsabilidad de la auditoría interna, abordan sus necesidades de independencia, y son aprobados por la alta dirección. Los auditores internos no deben desempeñar funciones fuera de su competencia. En caso de hacerlo, dichos deberes deben divulgarse abiertamente y deben tomarse las medidas asociadas para evitar comprometer su objetividad e Independencia. El programa de trabajo de auditoría requiere un juicio profesional para determinar qué cobertura es necesaria para proporcionar una garantía suficientemente sólida sobre el marco de gestión de riesgos, control y gobernanza.

Las estrategias y planes de auditoría deben basarse en el riesgo acordado entre el Oficial Contable y el CAAR para asegurar que estén dirigidos y dotados de los recursos adecuados. Esto permite incorporar muchos tipos de auditorías; financiera, de Sistemas, de estrategia, programática y proyectos, de seguridad y revisión regulatoria. El trabajo de auditoría cubre áreas clave de riesgo, eficiencia, eficacia y economía, prestando atención al riesgo de fraude.

La función de auditoría interna no gestiona el riesgo de fraude en nombre de la organización, sino que proporciona una seguridad razonable de que los riesgos, incluyendo este, se gestionan de forma eficaz. Durante una asignación de auditoría, los auditores internos identifican debilidades de control que podrían encontrar evidencia de que se ha cometido o se está cometiendo un fraude, frente a esos casos deben consultar al plan de respuesta a fraudes de la organización. El CAAR juega un papel clave para asegurar que la respuesta de la gerencia y solución sea satisfactoria. Las responsabilidades se establecen en el Manual del CAAR publicado por el Ministerio de Hacienda. Las IPPF requieren que los auditores internos lleven a cabo revisiones internas periódicas de su propia eficacia y, al menos una vez cada cinco años, encargue una revisión externa independiente.

Respecto a la relación con la auditoría externa, la Oficina Nacional de Auditoría (NAO, por sus siglas en inglés), es la EFS del Reino Unido, ejecuta las CEF de todos servicios públicos e informa de los resultados al Parlamento. También realiza casi 60 estudios de “valor por dinero” cada año, en el que analizan cómo el gobierno gasta los recursos. Durante los últimos años, se han emprendido esfuerzos para que la auditoría interna y la auditoría externa colaboren, compartiendo estrategias, planes y prácticas de trabajo para optimizar la cobertura de auditoría y reducir la carga de auditoría en las organizaciones. Los auditores externos pueden confiar en el trabajo de auditoría interna de acuerdo con la Normas Internacionales de Auditoría de la INTOSAI (NIA, por sus siglas en inglés) considera que el trabajo es suficientemente objetivo y técnicamente competente y se ha llevado a cabo con el debido cuidado profesional.

El cuarto país considerado en el estudio es Bélgica. En este país la existencia de actividades de auditoría interna está legalmente consagrada en el Real Decreto de 17 agosto de 2007. Este decreto establece la creación de UAI dentro de algunos servicios públicos del ejecutivo federal (22 instituciones). La normativa permite realizar las actividades de auditoría interna de tres formas distintas: servicio de auditoría exclusivo dentro de la institución (la forma más utilizada), servicio de auditoría interna compartida

(una unidad para varias instituciones) o un servicio externo (outsourcing). Esta última opción implica que las actividades de auditoría interna las lleve a cabo una empresa privada o una UAI existente, que puede o no ser compartida, dentro de otras instituciones. El Comité de Auditoría Federal (ACFA, por sus siglas en inglés) es el órgano coordinador de la auditoría interna al interior del ejecutivo, asesora al consejo de ministros sobre cómo organizar la auditoría interna dentro de sus servicios y depende del Primer Ministro. La evaluación del control interno es la tarea principal de las UAI. Estas se encuentran sujetas a las IPPF del IIA Global. Deben ser evaluados al menos una vez cada cinco años por un evaluador o equipo competente e independiente de las personas que trabajan para la institución en cuestión.

La UAI debe elaborar un programa de trabajo, basado en un análisis de riesgo, este programa debe ser aprobado por el ACFA. Luego, se informa al Jefe de servicio. Ningún auditor puede asumir oficialmente alguna tarea que sea responsabilidad del Jefe de servicio. Los derechos y obligaciones de los auditores internos y su cargo dentro del servicio deben especificarse en un Estatuto de Auditoría Interna, que se redacta en consulta con el Jefe de servicio y que debe ser aprobado por el ACFA. El estatuto debe incluir arreglos para informar y establecer las reglas para resolver conflictos y resguardar la confidencialidad. Eso también debe incluir un compromiso por parte de la dirección de que respetarán la independencia de los auditores internos y no tomará represalias contra personas que cooperan con las actividades de las UAI.

La descripción del puesto y el perfil de competencias de la persona a cargo de las UAI deben enviarse al ACFA para obtener asesoramiento antes de que el Jefe de servicio proponga un candidato al Ministro. La opinión del ACFA es vinculante. Los Jefes de UAI pueden ocupar el cargo por períodos de seis años y pueden ser renovados una única vez dentro del mismo servicio (máximo de 12 años en el mismo servicio), están sujetos a una evaluación anual por parte de un miembro del ACFA y el Jefe de servicio.

Respecto a la relación, entre la auditoría interna y externa, no existen protocolos o acuerdos oficiales entre el ACFA, las UAI y el Tribunal de Cuentas (EFS de Bélgica). En el Estado belga, existe el principio de auditoría única⁷: con el objetivo de evitar duplicidad de auditorías (internas y externas). Este principio asegura que un proceso o programa puede ser auditado a lo más una vez al año, para ello existe un acuerdo entre el Ejecutivo y el Tribunal de Cuentas.

El ACFA ha sido clave para la expansión de las actividades de auditoría interna. Además, protege la independencia de las actividades de auditoría interna y garantiza su eficacia y calidad. El Comité elabora dos informes, uno de estos es para los ministros responsables de las observaciones, y el otro informe es para el Consejo de Ministros. Los informes tienen como objetivo comunicar a los Ministros y Gobierno una visión general de la situación de los sistemas de control interno dentro de las instituciones en cuestión.

⁷ El principio de la auditoría única fue adoptado originalmente en los Estados Unidos de América, tiene por objeto conseguir una buena relación costo-beneficio, por cuanto se realiza una sola auditoría y no múltiples auditorías a los distintos programas públicos en un año. En las auditorías de la Organización de Naciones Unidas también se considera este principio (Organización de Naciones Unidas, 2010) .

En conclusión, el texto plantea los siguientes aspectos para una robusta política de auditoría interna gubernamental:

- Contar con un coordinador de la función de auditoría interna.
- Certificar el conocimiento y la experiencia mínima de los auditores internos.
- Establecer que los auditores internos dependan de la máxima autoridad en donde se desempeñen.
- Intercambiar experiencias con auditores externos y otros auditores internos.
- Responsabilidades claras por parte de las autoridades de los servicios públicos.
- Elaborar estatutos de auditoría interna en cada servicio público
- Brindar asesorías a las autoridades del servicio público.
- Efectuar auditorías de cumplimiento
- Evaluar periódicamente la calidad de las Unidades de Auditoría Interna
- Definir periodos máximos en el cargo para jefaturas y equipos de auditoría interna.
- Considerar el principio de auditoría única anual

2.2.3 Países Nórdicos

Para analizar estos países, se consideró un texto escrito por jefas de auditoría interna de servicios públicos nórdicos (Jóhannesdóttir et al, 2018). Esta investigación presenta una comparación del desarrollo de la auditoría interna dentro del Sector Público en los países nórdicos. Estos son, en orden de ranking de percepción de corrupción; Dinamarca (1°), Noruega (4°), Suecia (6°), Islandia (14°). Estos países han desarrollado leyes y regulaciones que establecen las bases para fortalecer la función de auditoría interna, excepto en Dinamarca. La reforma de estas leyes y reglamentos se ha realizado como respuesta ante crisis económicas o escándalos de corrupción. En todos los países nórdicos operan UAI dentro del Sector Público. Sin embargo, existen diferencias entre los países en cuanto a la estructura y funcionamiento de sus UAI.

El texto comienza, describiendo la auditoría interna, como una función importante para el entorno de control interno de una organización, y contribuye a una gestión de riesgos más eficaz. La auditoría interna es un factor clave para ayudar a los directivos y políticos (representantes electos) al ejercer una función de fiscalización al interior de los servicios que lideran, alcanzar las metas de transparencia y uso eficiente de recursos públicos.

Este artículo, presenta un enfoque basado en la Guía complementaria del IIA Global (Institute of Internal Auditors Global, 2011). El Sector Público opera en cuatro niveles conforme al territorio que abarca: Internacional (entidades o asociaciones multiestatales), Nacional (un estado independiente), Regional (una provincia / condado dentro de un estado) y Local (organismo de nivel municipal, como una ciudad). Puede haber varios tipos o naturaleza de funciones u organizaciones públicas dentro de cada uno de estos niveles, que van desde servicios públicos a empresas de propiedad pública. Para esta tesis se consideraron sólo dos niveles, Nacional y Regional.

En Suecia, la función de auditoría interna no se encuentra institucionalizada por ley. En el año 2006, el Gobierno emitió una ordenanza sobre auditoría interna. Esta ordenanza establece las obligaciones que debe cumplir una UAI. La decisión de establecer una UAI la toma el Gobierno. A nivel Ministerial, existe una unidad de auditoría interna centralizada, que es responsable de la auditoría interna de todos los Ministerios. Esta unidad de auditoría interna Ministerial está ubicada en la oficina del Primer Ministro. A nivel de servicio público, existe un modelo descentralizado, es decir, existen UAI en cada servicio público que así lo decida. Existen criterios formales que fundamentan la creación de una UAI en un servicio público. Entre los criterios se pueden mencionar los siguientes: flujos de caja o costos totales superiores a 1.000 millones de coronas suecas (un poco más de 120 millones de dólares) o plantilla sobre 1.000 empleados.

En Dinamarca, depende de cada Ministerio si establece una función de auditoría interna. Actualmente la función se encuentra presente en tres Ministerios. Existe una norma nacional de auditoría interna gubernamental, "The Good Public Audit Standard", emitida por la EFS, aunque no es obligatoria. A nivel de servicio público, la función de auditoría tiene un enfoque dual, una estructura centralizada y descentralizada. En algunos casos los servicios públicos tienen su propia unidad de auditoría interna y en otros casos algunos ministerios son responsables de la auditoría interna de las agencias que se encuentran bajo su dependencia. En general, las auditorías internas son reportadas al

Jefe de servicio. Los servicios públicos pueden suscribir convenios con la EFS, y sus informes son enviados a este.

En Finlandia, la función de auditoría interna se encuentra establecida en el Decreto de Presupuestos del Estado (1243/1992). No es obligación contar con una UAI en todos los Ministerios y servicios públicos. En algunos casos, una UAI dentro de un Ministerio es responsable de la auditoría interna para los servicios públicos bajo su dependencia.

En Islandia, la Ley de Finanzas Públicas N° 123/2015, ordena a los Ministerios y servicios públicos tener una UAI sobre la base de un reglamento adoptado por cada Ministro, y de acuerdo con las IPPF y código de ética de auditoría interna emitido por el IIA Global.

En Noruega, no existe una ley para el establecimiento de la función de auditoría interna. El Ministerio de Finanzas emitió una ordenanza sobre auditoría interna para servicios públicos, en donde señala que se puede crear una UAI como parte de la gestión y sistema de control de la organización. Los servicios públicos que tienen gastos o ingresos superiores a \$300 millones de coronas noruegas (un poco más de 30 millones de dólares) deben evaluar la creación de una UAI. Al igual que en Finlandia, en algunos casos, una unidad de auditoría dentro de un ministerio es responsable de la auditoría interna de los servicios públicos bajo su dependencia.

Respecto a características comunes, podemos mencionar que la Unión Europea exige establecer una UAI cuando financia algún programa o servicio público. Además, en todos los países del estudio se utilizan las IPPF del IIA Global como guía. No existen comités de auditoría en ninguno de estos países. Respecto a la transparencia de los informes, varía entre los países si los informes de auditoría son públicos o no, en general no son públicos. Sin embargo, existen casos que se pueden entregar mediante solicitud ciudadana.

En conclusión, podemos identificar las siguientes buenas prácticas:

- Evaluación externa de calidad cada 5 años conforme a las normas internacionales
- Cuando amerite se pueda centralizar, a nivel ministerial, la función de auditoría interna.
- Los informes de auditoría, mediante solicitud y resguardando datos sensibles, podrían ser públicos.

2.2.4 Países Latinoamericanos

Para analizar los países latinoamericanos, se consideró el Informe “La Integridad Pública en América Latina y el Caribe 2018-2019”, en específico el capítulo 4 (OCDE, 2019). El texto plantea, que una característica común a toda la región de América Latina y el Caribe es la creciente desconexión entre los ciudadanos y las instituciones públicas que han de representarlos. Un posible elemento explicativo es la corrupción que afecta a los países del continente en los últimos años. A su vez, la experiencia demuestra que para combatir la corrupción es fundamental un sistema de integridad sólido y transversal, que involucre al sector privado y a la sociedad en su conjunto. Los países considerados, en base a su puesto en el ranking de percepción de corrupción: Colombia (88) , Costa Rica (40), Perú (1), México (1), Argentina (1)

La OCDE recomienda a los responsables políticos una visión estratégica de la integridad pública, cambiando políticas de integridad reactivas, ad hoc, por políticas proactivas que tienen en cuenta el contexto en el que se aplican, utilizando un enfoque conductual y basado en riesgos con especial énfasis en promover una cultura de integridad en toda la sociedad.

Los Estados cuentan con una herramienta fundamental para cumplir con estrategias proactivas, basada en riesgos, esta es la auditoría interna. El principal marco, que robustece la integridad desde la auditoría interna, que promueve el IIA Global es el modelo de las tres líneas de defensa (Institute of internal Auditors Global, 2013). Este modelo distingue la existencia de tres grupos dentro de la organización para la efectiva gestión del riesgo y el control, los que actuando efectivamente aseguran mejor el cumplimiento de los objetivos organizacionales. Dicho modelo enfrenta desafíos particulares en Latinoamérica, entre los que se destacan la necesidad de fortalecer y promover la independencia de la función de auditoría interna, promover la apropiación de la gestión de riesgos por parte de la administración, y una mejor diferenciación entre la segunda y la tercera línea de defensa.

El modelo de las tres líneas de defensa ayuda a definir roles y deberes en la gestión de riesgos y el control en las organizaciones. El modelo distingue la existencia de tres grupos dentro de la organización para la efectiva gestión del riesgo y el control, los que actuando efectivamente aseguran mejor el cumplimiento de los objetivos organizacionales.

La primera línea de defensa (gestión) está reflejada por los encargados de la línea frontal de operación, quienes deben apropiarse y administrar el control y el riesgo. Son quienes conocen la operación y ejecutan directamente las actividades propias de la organización.

La segunda línea (supervisión) está compuesta por quienes supervisan, mediante labores de monitoreo del riesgo y control, en apoyo a la administración y eventualmente colaboran en el diseño de controles. Muchas veces están a cargo de áreas de administración en la organización, y desarrollan labores de control de gestión, control financiero, seguridad de la información, cumplimiento, calidad, inspección y gestión de riesgos.

La tercera línea (auditoría interna), provee aseguramiento independiente al directorio acerca de la efectividad de la gestión del riesgo y el control efectuados por la

organización. Esta línea no participa de labores propias de la gestión, lo que la diferencia de la segunda línea de defensa.

Ilustración 1: Modelo de las tres líneas de defensa (Institute of internal Auditors Global, 2013).



Fuente: Instituto de Auditores Internos Global

El propósito de este modelo es que el directorio reciba información confiable sobre los riesgos más significativos y sobre cómo la administración está respondiendo a esos riesgos (Institute of internal Auditors Global, 2013). Este modelo puede aplicarse a los servicios públicos, cualquiera sea el sistema de gobierno y la organización interna de dichas entidades. En el contexto público, en general, no existen directorios, por lo tanto, en vez de directorio se debe reemplazar por quien cumple con ese rol, que corresponde al Jefe de servicio.

Según expertos internacionales y la OCDE, para aplicar con éxito el modelo de las tres líneas de defensa es necesario lo siguiente:

- Fortalecer la independencia y las capacidades de las UAI.
- Delimitar las funciones de la UAI en relación a otras unidades del control.
- Mejorar la segunda línea de defensa y reforzar el rol de aseguramiento de las UAI.
- Hacer más eficiente y efectiva la labor de la UAI.

El primer desafío, fortalecer la independencia y las capacidades de las UAI, se puede fortalecer mediante diversas medidas. Primero, se puede lograr mayor independencia a través de la profesionalización de la función de auditoría interna en las entidades públicas gracias a procesos de selección meritocráticos.

En Colombia, la OCDE ha recomendado, mejorar los servicios de auditoría interna mediante la implementación de políticas de gestión de recursos humanos que garanticen su independencia. Específicamente ha recomendado el establecimiento de un sistema de selección del personal basado en el mérito y fomentando el desarrollo de la capacidad técnica y profesional de control en todos los niveles de la administración. En Colombia se han dado pasos, especialmente si se toma en cuenta que en los últimos años los Jefes

de las Oficinas de Control Interno (OCI, que desempeñan el rol de una UAI) de las entidades nacionales han sido designados de acuerdo a un proceso de selección basado en el mérito. Sin embargo, el proceso de remoción de estos jefes sigue siendo discrecional.

En Colombia, México y Perú, se podrían explorar los beneficios de introducir comités de auditoría y de riesgo, en relación con la eficacia y la eficiencia de la función de gestión de riesgos y de control interno. La eficacia del marco normativo de la gestión de riesgos, incluida la concientización del valor agregado del control interno entre la dirección superior y el fortalecimiento de la independencia y la objetividad de la función de auditoría interna, podría beneficiarse de la introducción de comités de riesgo y auditorías independientes. Una manera de llevarlo a cabo es desarrollar un plan de acción piloto para el establecimiento de comités independientes de auditoría y riesgos en sectores seleccionados.

Los expertos entrevistados de Costa Rica pusieron el acento en la importancia que tiene para el sistema de control interno que los auditores internos tengan las competencias profesionales adecuadas. Así, más allá de la necesidad de aplicar sistemas de selección de personal que aseguren el mérito, los órganos rectores deben colaborar estrechamente con las organizaciones competentes, para desarrollar los mecanismos adecuados para atraer, desarrollar y retener a personas competentes, que tengan el conjunto adecuado de habilidades y compromiso ético, para trabajar en el área de auditoría interna.

En Perú, se han incrementado los esfuerzos de profesionalización y de desarrollo de capacidades de auditoría interna en materia de gestión de riesgos, auditoría forense y prevención y detección del fraude y la corrupción. Lo anterior, ha sido impulsado por la Escuela Nacional de Control en el Perú que provee formaciones y especializaciones para capacitar a los actores del Sistema Nacional de Control y a los servidores públicos en control gubernamental, administración pública y temas afines.

Respecto al segundo desafío, separar y aclarar las funciones de la unidad de auditoría interna en relación a otras unidades del control, es importante fomentar la apropiación del control interno por parte de la Administración. Algunos sistemas de control cuentan con UAI con roles muy cercanos a otras funciones de control y de gestión. Esto desdibuja la imagen de la UAI en las entidades públicas y favorece prácticas de participación de la UAI en la gestión de línea comprometiendo su independencia. El modelo de las tres líneas de defensa busca que la tercera línea sea desarrollada por la auditoría interna, que provee aseguramiento independiente al Jefe de servicio acerca de la efectividad de la gestión del riesgo y el control efectuados por la organización. Esta línea no participa de labores propias de la gestión, lo que la diferencia de la segunda línea de defensa.

En Perú, el desafío consiste en comprender y gestionar la separación de roles entre auditoría interna y externa. Las Oficinas de Control Institucional (OCI), dependen funcional y administrativamente de la Contraloría General de la República (CGR), y como tal forman parte del control y de la auditoría externa. Con excepción de algunas entidades públicas, faltaría todavía una función de auditoría interna que asesore y apoye a la dirección superior, asegurando la adecuación de los procesos de control interno.

En Colombia podría mejorar la definición de las funciones y de las responsabilidades

concretas de las OCI para prevenir, detectar y hacer frente a los esquemas de fraude y corrupción. Junto con eso, la OCDE señaló que el nombre de las Oficinas de Control Interno podría cambiarse a Unidades de Auditoría Interna, para reflejar su misión básica de aseguramiento y asesoría y deslindarse claramente de otras entidades.

En México se podría evaluar la estructura y el modelo operativo de los Órganos Internos de Control (OIC), teniendo también en cuenta los requisitos de la nueva ley anticorrupción y la necesidad de separar el papel de la función de auditoría interna en el combate a la corrupción, con respecto al rol de las investigaciones de fraude y corrupción. También se podrían separar la función de auditoría interna de las OIC, atendido que las OIC tienen variadas y amplias atribuciones y competencias que incluyen las de auditoría interna, control interno, gestión de riesgos e investigación de fraude. En este caso, aún no se ha tomado una decisión gubernamental en tal sentido, pero sí se constata que la nueva ley de responsabilidades administrativas ha motivado que algunas OIC hayan separado la función de auditoría y la de investigación de fraude.

En Costa Rica, la función de auditoría interna en el nivel nacional es fácilmente identificable en sus funciones, pero en el nivel local parece estar menos clara y ser inefectiva. El término de auditor interno parece estar mal concebido, se entiende como una extensión de facto de la CGR en el nivel local generando aversiones.

El tercer desafío, mejorar la primera y segunda línea de defensa y reforzar el rol de aseguramiento de las unidades de auditoría interna, requiere insistir en el papel de aseguramiento de la función de auditoría interna, garantizando que los auditores internos no participen en actividades de segunda línea de defensa (gestión del riesgo, revisión de cumplimiento, gestión de programas, entre otros), asignando roles y responsabilidades claros en las tres líneas de defensa, entre todo el personal, a lo largo y ancho de la entidad.

En Argentina hay síntomas de una mejora de las primeras dos líneas de defensa. Según expertos, hace 20 años había entidades, por ejemplo, sin estructura orgánica y sin manuales de procedimiento. Hoy los manuales de procedimientos son revisados por la UAI que a su vez recibe el apoyo de la Sindicatura General de la Nación (SIGEN, coordinador de la auditoría interna en este país), y las UAI apoyan las líneas de defensa en aspectos básicos del entorno de control (mapas de procesos, estructuras organizacionales, entre otros). Sin embargo, en la actualidad, las UAI también hacen la evaluación de riesgo, ya que pocas veces una entidad genera su propio mapa. Sería recomendable separar la gestión de riesgos claramente de la auditoría para que los gerentes asuman la responsabilidad de los riesgos y se sienten facultados para identificar esos riesgos sin temor.

En Colombia, es necesario empoderar a las unidades de planificación, de llevar a cabo la separación de las tres líneas de defensa en el nivel territorial, pero también en algunas entidades nacionales donde aún puede persistir confusión sobre la segunda línea.

En México, los expertos nacionales identifican como relevante la labor de aseguramiento de la tercera línea de defensa. En ese país, son las OIC las que elaboran los mapas de riesgos, tomando en cuenta los objetivos y metas institucionales, e identificando riesgos en base a la historia de la entidad y los hallazgos y las recomendaciones de informes

anteriores. Los riesgos que evalúan usualmente son de procesos y presupuestales, y en algunas áreas riesgos de fraude y corrupción, como es en la obra pública y en las contrataciones.

En Perú, el desafío podría estar en los tres niveles. La primera línea de defensa no está clara, y podría estar no activa en numerosas entidades. La segunda línea de defensa parece escasa, existiendo sólo en algunas entidades y empresas. Sólo excepcionalmente habría una tercera línea de defensa. Esta situación de debilidad de las tres líneas es facilitada por el desconocimiento en los gestores públicos y por la alta rotación de personal en el Estado.

El cuarto y último desafío, hacer más eficiente y efectiva la labor de la auditoría interna, es hacer más con menos, en un contexto de escasez de recursos. Las UAI deben aprovechar recursos propios y sinergias posibles con otras unidades de control y de auditoría, especialmente de aquellas de su sector.

En Brasil, los expertos sugieren evaluar las actividades de las UAI de un servicio público o de un sector, a través de un benchmarking de actividades de auditoría interna conducido por equipos del Tribunal de Cuentas de la Unión (TCU, es la EFS de Brasil). Asimismo, es deseable en el mediano y largo plazo estudiar la factibilidad de servicio de auditoría compartido en la Administración Pública.

En Colombia, se podrían explorar los beneficios de los modelos de servicios de auditoría compartidos, adaptados a las necesidades y a la capacidad de la Administración Pública, en un sector determinado o a nivel municipal. Además, es recomendable que las UAI podrían contar con mayor efectividad si contaran con lineamientos técnicos y apoyo en materia de fraude y corrupción.

En Perú, se considera que la sinergia entre control interno, auditoría interna y prevención del fraude debe estar en las recomendaciones oportunas de la UAI al titular de la entidad; retroalimentación que hoy no existe, sin perjuicio que se hacen recomendaciones de gestión en el control posterior, y de esas recomendaciones se elabora un plan de acción al cual el OCI le hace seguimiento.

Finalmente, expertos de la OCDE han destacado la importancia de que los auditores internos cuenten con herramientas informáticas apropiadas para el trabajo de auditoría. La tecnología y los datos se pueden usar para gestionar riesgos de manera más efectiva, por ejemplo, mediante la implementación de herramientas de macro datos (big data). El análisis de datos y el big data puede ser explotado para fortalecer la transparencia y dar sustento a un enfoque anticipatorio basado en el riesgo para la lucha contra el fraude y la corrupción.

En conclusión, el texto plantea como elementos centrales para una correcta política pública de auditoría interna los siguientes aspectos:

- Seleccionar auditores internos en base a concurso público (meritocrático y transparente)
- Despedir auditores internos en base a instrumentos objetivos

- Separar la función de auditoría interna de otras, y designar a las unidades de auditoría interna esta función.
- Asegurar que los auditores internos no participen en actividades de segunda línea de defensa.
- Alinear la identificación de riesgos con actividades estratégicas del servicio
- Concientizar a los servidores públicos y desarrollar sus capacidades en la gestión del riesgo.
- Usar datos y desarrollar herramientas tecnológicas
- Articular la función de auditoría interna con otras funciones (control interno, prevención de fraudes, gestión de riesgos, entre otros).

2.2.5 Chile⁸

Para estudiar el contexto chileno, se consideró la Memoria del CAIGG (Consejo de Auditoría Interna de Gobierno, 2017). La función de auditoría interna recae en la Red de Auditoría Interna de Gobierno (RAIG) y es coordinada por el CAIGG. Desde el año 1994 se han llevado a cabo iniciativas para establecer una Función de Auditoría Interna de Gobierno. Asimismo, se puede citar el Instructivo N° 6 del Presidente de la República Eduardo Frei Ruiz-Tagle, del 6 de mayo de 1994, dirigido a todos los Ministros, dándoles a conocer el propósito de promover acciones destinadas al desarrollo de políticas -tanto de auditoría moderna de apoyo a la gestión, como preventivas- al interior de los Ministerios, Empresas Públicas y Servicios adscritos.

El CAIGG, es un colaborador permanente de las autoridades de la Administración del Estado, contribuyendo a que las organizaciones logren sus objetivos y mejoren sus procesos; agregando valor al quehacer institucional. Por esta razón, debe orientarse a evaluar y sugerir mejoras a la gestión y el desempeño de la entidad. Esto es coincidente con los lineamientos de la OCDE, que señala que los gobiernos necesitan un órgano asesor que -en forma cercana y oportuna- les permita conocer si han cumplido las metas que se han fijado, y los riesgos que podrían impedir o retrasar ese cumplimiento, impactando negativamente en la imagen del gobierno ante sus ciudadanos.

La auditoría interna, a través de su labor de aseguramiento y consultoría, entrega una mirada técnica y objetiva, que permite conocer el nivel de cumplimiento de los planes de gobierno y de los requerimientos normativos. En razón de ello, es necesario que la autoridad cuente con una función de auditoría interna fuerte que apoye a la gestión, identificando debilidades y fortalezas y sugiriendo mejoras en los procesos organizacionales.

El CAIGG está conformado por el Presidente, los Consejeros, y el Auditor General de Gobierno. El Presidente y los Consejeros tienen la responsabilidad de participar en el Consejo para asesorar al Presidente de la República, proponiendo políticas, planes, programas y medidas de auditoría interna. Tradicionalmente, la composición de los consejeros del CAIGG, ha considerado la incorporación de autoridades, tales como Ministros, Subsecretarios o Jefes de servicio; y en los últimos diez años se han integrado personas externas a la administración del Estado, de trayectoria en el mundo de la auditoría interna, el control interno y/o en el sector público. El cargo de Presidente del Consejo de Auditoría durante el periodo 2014-2018, fue ocupado por quienes ejercieron el cargo de Subsecretario General de la Presidencia.

Por su parte, el Auditor General de Gobierno es designado por el Presidente de la República, y entre sus funciones está la de asesorar, a través del CAIGG, en todas aquellas actividades propias de su función. Además, reporta directamente al Presidente de la República y al Presidente del Consejo de Auditoría.

Por otro lado, la RAIG está conformada por las Unidades de Auditoría Ministeriales (UAM) y las Unidades de Auditoría Interna (UAI) que se desempeñan en el Sector Público

⁸ Chile, se encuentra en el puesto 27° del ranking de índice de percepción de la corrupción año 2021.

(Consejo de Auditoría Interna de Gobierno, 2017) .

Las políticas, planes, programas y medidas de auditoría y control interno son formuladas por el CAIGG, y son aplicadas por la RAIG. Cada Ministerio cuenta con un Auditor Ministerial y una Unidad de Auditoría Interna Ministerial (UAM) que reporta, al más alto nivel jerárquico, o sea al Ministro, y que se coordina con el CAIGG. Entre las funciones de los Auditores Ministeriales se destaca el proponer al Ministro de su cartera las políticas, planes, programas y/o acciones de aseguramiento orientados al uso eficiente y eficaz de los recursos públicos, al control de la eficacia y eficiencia de las operaciones financieras y contables específicas de ese Ministerio sectorial.

Asimismo, cada servicio público cuenta con un área denominada UAI, cuyo Jefe de Auditoría Interna reporta a la más alta jerarquía de la entidad, esto es, el Jefe de servicio. Las actividades de auditoría que realicen dichas unidades están contenidas en el PAAI. El plan es revisado técnicamente por el Auditor Ministerial y el CAIGG, y es aprobado por el Jefe de servicio.

Ilustración 2. Estructura Organizacional de la RAIG (Consejo de Auditoría Interna de Gobierno, 2017).



Fuente: Consejo de Auditoría Interna de Gobierno

Los auditores internos de los servicios -así como también los auditores ministeriales- deben trabajar en base a las directrices técnicas para aseguramiento y consultoría, que han sido definidas por el CAIGG, tanto en materias asociadas al proceso de auditoría interna, como en los trabajos de aseguramiento asociados con el proceso de gestión de riesgos y a la forma en que deben cumplir con los objetivos gubernamentales de auditoría definidos por el Presidente de la República.

En Chile, no existe en la actualidad legislación que regule la función de la auditoría interna gubernamental. Todo se regula mediante decretos, instructivos presidenciales y guías técnicas del CAIGG. Sin embargo, se ha reconocido la necesidad de dotar legalmente de mayor independencia a las UAI. A pesar del buen nivel de los profesionales de la

estructura de auditoría gubernamental chilena, es necesario que exista una ley que garantice la independencia de estas unidades. Actualmente, existe un Proyecto de Ley en la Cámara de Diputados, presentado en el año 2016 (Cámara de Diputados de Chile, 2016) que tiene como objetivo institucionalizar la auditoría interna gubernamental al interior del Estado.

El enfoque de la función de auditoría interna es descentralizado a nivel Ministerial y a nivel de servicio público, esto significa que todos los ministerios y servicios públicos cuentan con una Unidad de Auditoría. Según la memoria del CAIGG, existen 964 auditores internos en el gobierno central. Respecto a la línea de reporte, el Auditor General de Gobierno reporta al Presidente de la República, los Auditores Ministeriales reportan a los Ministros, y los Auditores Internos reportan a los Jefes de Servicio.

Por otro lado, en términos de recursos humanos se puede mencionar que no existen disposiciones legales para asegurar la selección en base a criterios objetivos de los Auditores Ministeriales, Jefes de auditoría interna y equipos de auditoría. Por lo tanto, depende de cada Ministerio y servicio público establecer los parámetros de selección. Es importante destacar que existen casos en donde los servicios adscriben los cargos de jefatura de auditoría interna, de tercer nivel jerárquico, -al sistema de alta dirección pública- (Servicio Civil, 2018). Si bien no existe un certificado nacional o requisitos mínimos transversales para contratar auditores internos es valorado como una ventaja⁹ generalmente en los procesos de selección contar con cursos de especialización, diplomados, magister y certificados internacionales en la materia.

Respecto al financiamiento, el presupuesto para auditoría interna se incluye dentro del presupuesto del respectivo ministerio o servicio público. Existen UAI o UAM que cuentan con presupuesto propio para el gasto de sus actividades. Sin embargo, queda a criterio de cada institución funcionar mediante esta modalidad.

Existen lineamientos técnicos del CAIGG para que cada UAI establezca, mediante aprobación del Jefe de servicio, un Estatuto de Auditoría Interna en donde se indique el propósito, la autoridad y la responsabilidad de la auditoría interna. Sin embargo, no existen lineamientos para establecer comités de auditoría Interna. Por otro lado, los documentos técnicos impartidos por el CAIGG provienen del IPPF del IIA Global. Finalmente, existen lineamientos para que cada UAI cuente con un modelo de aseguramiento de la calidad.

2.2.6 Comparación entre Políticas de Auditoría Interna Gubernamental

En base a la información recolectada de los países de la OCDE, UE, Nórdicos y Latinoamericanos se procedió a efectuar una comparación de las buenas prácticas internacionales y la PAIG de Chile. Lo anterior, se presenta en la siguiente tabla:

⁹ Es interesante contrastar esta situación con lo que sucede en Eslovenia en donde los auditores internos deben contar con la certificación nacional (CTIAPS) sino no pueden ejercer como auditores internos gubernamentales. Por lo tanto, en ese país la certificación se considera un requisito mínimo y no una ventaja.

Tabla 2. Cumplimiento de buenas prácticas internacionales

Grupo de países	Buena práctica	Existe en Chile	Observaciones
OCDE	Asegurar la independencia de las Unidades de Auditoría Interna a través de una ley, que limite el actuar de los auditores internos (por ejemplo, que no ejecuten labores de línea).	X	Actualmente no existe una Ley que respalde la Auditoría Interna. Desde el año 2016 se encuentra en el Congreso un proyecto de ley que crea la Auditoría Interna.
OCDE	Crear comités de auditoría, con miembros externos a la administración pública	X	No existen lineamientos al respecto
OCDE	Contratar a los auditores internos gubernamentales mediante los contratos más estables con los que cuente el Estado.	X	Si bien existen Auditores Internos en contrataciones y plantas, no existe un lineamiento que establezca que los auditores internos cuenten con el contrato más estable de la administración pública (planta)
OCDE	Contar con normas nacionales basadas en las normas internacionales emitidas por el Instituto de Auditores Internos o sencillamente utilizar estas últimas como el estándar.	✓	
OCDE	Justificar la creación, centralización y descentralización de las unidades de auditoría interna frente al ente coordinador de la auditoría interna (parte del poder ejecutivo), mediante un análisis de costo-beneficio.	X	No existen lineamientos al respecto
OCDE	No duplicar esfuerzos respecto a las tareas que deben ejecutar las EFS y las UAI	X	No existen lineamientos al respecto
UE	Contar con un coordinador de la función de auditoría interna.	✓	
UE	Certificar el conocimiento y la experiencia mínima de los auditores internos.	X	No existe un lineamiento o certificación que acredite experiencia y conocimiento mínimo de los Auditores Internos
UE	Establecer que los auditores internos dependan de la máxima autoridad en donde se desempeñen.	✓	
UE	Intercambiar experiencias con auditores externos y otros auditores internos.	X	Si bien existen Congresos y Seminarios del CAIGG y la CGR estos no son obligatorios ni forman parte de una estrategia conocida e intencionada
UE	Responsabilidades claras por parte de las autoridades de los servicios públicos.	✓	
UE	Elaborar estatutos de auditoría interna en cada servicio público	✓	
UE	Brindar asesorías a las autoridades del servicio público.	✓	
UE	Efectuar auditorías de cumplimiento	✓	
UE	Evaluar periódicamente la calidad de las Unidades de Auditoría Interna	✓	
UE	Definir periodos máximos en el cargo para jefaturas y equipos de auditoría interna.	X	
UE	Considerar el principio de auditoría única anual	X	No existen lineamientos al respecto
Nórdicos	Evaluación externa de calidad cada 5 años conforme a las normas internacionales	✓	
Nórdicos	Cuando amerite se pueda centralizar, a nivel ministerial, la función de auditoría interna.	X	No existen lineamientos al respecto
Nórdicos	Los informes de auditoría, mediante solicitud y resguardando datos sensibles, podrían ser públicos.	X	No existen lineamientos al respecto
Latinoamérica	Seleccionar auditores internos en base a concurso público (meritocrático y transparente)	X	En algunos servicios el cargo de jefatura de Auditoría Interna está sujeto al Sistema de Alta Dirección Pública
Latinoamérica	Despedir auditores internos en base a instrumentos objetivos	X	En algunos servicios el cargo de jefatura de Auditoría Interna está sujeto al Sistema de Alta Dirección Pública
Latinoamérica	Separar la función de auditoría interna de otras, y designar a las unidades de auditoría interna esta función.	✓	
Latinoamérica	Asegurar que los auditores internos no participen en actividades de segunda línea de defensa.	✓	
Latinoamérica	Alinear la identificación de riesgos con actividades estratégicas del servicio	✓	
Latinoamérica	Concientizar a los servidores públicos y desarrollar sus capacidades en la gestión del riesgo.	✓	
Latinoamérica	Usar datos y desarrollar herramientas tecnológicas de apoyo a la gestión	X	No existe un software para auditoría interna
Latinoamérica	Articular la función de auditoría interna con otras funciones (control interno, prevención de fraudes, gestión de riesgos, entre otros).	✓	

Fuente: Elaboración propia.

En base a las buenas prácticas internacionales y no implementadas en Chile se procedió a un análisis para definir la factibilidad de estas acciones:

- **Ley de auditoría interna gubernamental:** como se ha señalado anteriormente, desde el año 2016 que se encuentra en el Congreso el proyecto de ley que crea la función de auditoría interna gubernamental. En estos momentos el país vive un proceso constituyente, que eventualmente previa votación, podría derivar en una nueva carta magna. Lo anterior significa, que la promulgación de la ley de auditoría interna no se encuentra entre las prioridades, por lo menos, en el corto plazo. Por lo tanto, será un desafío para los nuevos Gobiernos y Parlamentos recoger y/o adaptar leyes como esta para que se ajusten a la eventual nueva constitución.
- **Comités de auditoría:** Contar con comités con miembros externos a la administración pública por cada servicio público, por supuesto que implicaría una inversión de recursos importante, además de todos los ajustes legales que se necesitarían para evitar conflictos de interés, lobby indebido, entre otros para resguardar la gobernanza. Sin embargo, esto podría pilotarse en algunos servicios para aprender de la experiencia y así cautelar debidamente la independencia de las UAI y UAM. Por ejemplo, que los miembros externos pertenezcan a cada ministerio y participen del comité de este y de cada comité de los servicios públicos bajo su dependencia.
- **Jefatura de Auditoría Interna:** Respecto a la selección de las jefaturas de auditoría interna es recomendable utilizar concursos públicos (meritocráticos y transparentes), por periodos máximos y que las remociones sean en base a instrumentos objetivos. Lo anterior, puede ser abordado por el actual Sistema de Alta Dirección Pública, administrado por el Servicio Civil. No se aprecian impedimentos para que estos cargos estén sujetos al Sistema de Alta Dirección Pública (SADP) en el corto plazo. Por otro lado, el establecimiento de una certificación para las jefaturas de auditoría interna es un avance razonable para acreditar la experiencia y conocimientos de las personas que desempeñan estos cargos. Existen dos estrategias; un certificado nacional o uno internacional.

La primera estrategia conlleva a que el CAIGG deba establecer todo un aparato, que actualmente no existe, y que obviamente implicaría recursos no menores considerando el acotado presupuesto (\$1.363 millones para el año 2021) con el que cuenta actualmente este Consejo, para hacerse cargo de la planeación de los contenidos a evaluar, toma de exámenes para la certificación, y gestión de certificados, por mencionar algunas de las tareas que deberían llevarse a cabo. Esto sin considerar que quizás sea necesario impartir cursos para nivelar el conocimiento, lo cual podría acarrear una mayor inversión al CAIGG, o sea, al Estado. Una opción, para paliar los costos, sería realizar esta labor en conjunto con otros organismos como el Instituto de Auditores Internos de Chile y/o Universidades interesadas.

La segunda estrategia no implicaría tantos costos, ya que el aparato ya existe y es soportado por el IIA Global. Lo importante sería determinar qué nivel de

acreditación mínima deberían tener las jefaturas de auditoría interna, aprobar sólo la parte 1 del Certified Internal Auditor (CIA Practitioner) o la certificación completa que significa aprobar las tres partes del examen para obtener el CIA¹⁰, esto último requiere más tiempo y recursos por parte de los auditores internos o del Servicio, dependiendo como se establezca esta directriz. También habría que evaluar si otro tipo de certificaciones (CGAP, CRMA, CISA, QA, GRC, entre otros) serían convalidables con el estándar que se elija. Finalmente, se necesitaría un periodo de gracia para que las jefaturas actuales no certificadas regularicen su situación, por ejemplo, en un periodo máximo de 3 años, y/o que se encuentre comprometido dentro de sus convenios de alta dirección pública, en los casos que el cargo se encuentre sujeto al SADP.

- **Equipo de Auditoría Interna:** Respecto a la selección de profesionales de las UAI se podría considerar los sistemas de contratación para todo empleo administrados por el Servicio Civil, en donde se obliga a los Servicios llevar un proceso de selección meritocrático y transparente (empleospublicos.cl y trabajaeneleestado.cl). A lo anterior, se le podría añadir un periodo máximo en el cargo, y que la remoción sea en base a instrumentos objetivos. Respecto a la certificación, el dilema es similar a lo que sucede con la jefatura. Es importante definir si la certificación, independiente de la estrategia que se elija, será la misma que la exigida para las jefaturas, o, por ejemplo, a las jefaturas se les exigirá el CIA y a los profesionales de los equipos el CIA Practitioner. La idea anterior, parece la más razonable.
- **Centralización de UAI, auditores internos compartidos, trabajos en conjunto y rotación de auditores internos:** El Decreto que regula la auditoría interna gubernamental obliga a que todos los Servicios cuenten con una UAI. Sin embargo, un lineamiento estándar de este estilo podría subejecutar recursos humanos que quizás hacen más falta en la UAI de un servicio más grande o en las UAM. En Chile, existen muchos servicios con un auditor interno. Sería beneficioso, y mientras sea fundado, que exista la flexibilidad de centralizar y descentralizar alrededor, por ejemplo, de las UAM y esta defina el destino de un auditor interno dependiendo de las circunstancias del Sector. Asimismo, sería una contribución el compartirse entre UAI y UAM auditores especializados, por ejemplo, auditores de sistemas que sean de una institución puedan ser enviados en comisión de servicio a otra o que se puedan efectuar auditorías en conjunto en donde dos o más instituciones revisen desde distintos puntos de vista y con sus respectivos alcances el mismo proceso o programa. Otra buena práctica a implementar, podría ser la rotación de auditores internos, para que el tiempo prolongado en un mismo servicio no se vuelva nocivo, ya que muchas veces, se va confundiendo la lealtad con la profesión con la lealtad con el Jefe de servicio, fenómeno llamado en la literatura como independencia gris¹¹ (Roussy, 2013).

¹⁰ La certificación CIA es la designación por excelencia de la Auditoría Interna, aceptada globalmente por entidades supervisoras y reguladoras de todo el mundo, en la cual los profesionales demuestran su competencia y conocimientos para facilitar y manejar responsabilidades complejas de la Auditoría Interna bajo las mejores prácticas internacionales. Esta Certificación cuenta con tres partes () que deben ser aprobadas para lograr el CIA. Si se aprueba la primera parte se obtiene el CIA Practitioner (IIA del Ecuador, 2021) .

¹¹ Este estudio canadiense acuñó el término de “independencia gris” para representar un fenómeno que ocurre en ciertas organizaciones en donde los auditores internos confunden su lealtad.

- **No duplicar esfuerzos respecto a las tareas que debe ejecutar la CGR:** En el último tiempo el CAIGG y la CGR han emprendido esfuerzos para coordinar y colaborar el trabajo conjunto. Sin embargo, muchas veces, por parte de las UAI y UAM se desconocen los fines y formas de estas coordinaciones. Por lo tanto, es importante que esto se encuentre consignado en algún Decreto o Convenio transparente para tener claridad sobre planes de auditoría, intercambio de información y experiencias, duplicidad de esfuerzos, trabajos en conjunto, compartir especialistas, entre otros. Otro aspecto relevante, es la duplicidad de esfuerzos que muchas veces se observa entre la auditoría externa e interna, y que repercute en el funcionamiento de los servicios públicos, el principio de auditoría única, observado en USA y en países Europeos, podría ser un elemento útil para obligar la coordinación entre ambas auditorías (interna y externa), y que un mismo proceso o programa no sea revisado más de una vez en el año, ahorrando costos para los auditores y disminuyendo el entorpecimiento en las funciones del auditado.
- **Uso de herramientas tecnológicas:** Actualmente, las UAI cuentan con pocas herramientas tecnológicas de vanguardia, las técnicas de auditoría asistida por computadora (CAAT's, por sus siglas en inglés) son poco utilizadas y desconocidas por muchas UAI. El CAIGG, actualmente, no imparte cursos en data analytics, big data, inteligencia de negocios, entre otras materias. Sumado a lo anterior, no existe un software de gestión de auditoría transversal al interior de la RAIG. La CGR, desde hace un tiempo está utilizando intensivamente herramientas tecnológicas y cuenta con un software de gestión de auditorías. A partir del año 2021 se han emprendido esfuerzos para crear un sistema de auditoría interna por parte de la CGR para que sea utilizado por las UAI y así, estas puedan documentar sus trabajos. Asimismo existe la posibilidad de generar economías de escala para la adquisición de cursos y softwares como RAIG o como Ministerio, independientemente de la estrategia, esta sería más barata que cada institución contrate servicios por separado.
- **Transparencia Pública:** Actualmente no es obligatorio que las UAI o UAM publiquen sus Informes de Auditoría Interna en la web de transparencia institucional. Sin embargo, en caso de ser solicitado por transparencia pasiva, en general, los servicios deberían entregar los Informes, obviamente con salvedad de los datos sensibles que estos pueden contener u otras justificaciones (ejemplo, seguridad nacional). Conforme a las Directivas que emite el Consejo para la Transparencia (CPLT), es considerada una buena práctica y no una obligación publicar los informes de auditoría interna en la web institucional (Consejo para la Transparencia, 2013) . La publicación de los Informes de auditoría interna no solo expone el trabajo de la UAI, sino también, mediante las observaciones, expone el trabajo de los auditados del Servicio. Lo anterior, y tal como existe experiencia en otras latitudes, puede ser tomado como una herramienta disuasiva para subsanar oportunamente observaciones graves. Por lo tanto, es recomendable publicar los Informes de Auditoría Interna en la web de transparencia institucional con las salvedades respectivas.

2.3 Revisión bibliográfica de literatura asociada a la Efectividad de Auditoría Interna

La Efectividad de Auditoría Interna (EAI) es definida por el Instituto de Auditores Internos del mundo (IIA Global), como “el grado, incluida la calidad, del logro de los objetivos establecidos” (Dubis et al, 2010) . Por lo tanto, va a depender de cada organización, y, en consecuencia, de cada UAI los objetivos definidos. Este mismo Instituto, expone la dificultad de evaluar la efectividad, dado que no existe un único indicador para medir este valor. Es por ello, que propone cinco ámbitos para evaluar la efectividad; medidas básicas, nivel de servicio según *stakeholders*, conocimiento del negocio, desarrollo técnico e innovación.

Literatura sobre EAI a nivel nacional no existe. A nivel internacional si bien existen extensos estudios de la EAI, predominan los estudios del ámbito privado. Sin embargo, dado que las normas internacionales utilizadas al interior de las UAI, en el caso de Chile, coinciden con las que deben cumplir sus pares del sector privado es razonable considerar variables de este sector dentro del análisis. Sin embargo, existen autores que plantean que las organizaciones privadas generalmente están interesadas en maximizar sus ganancias, mientras que las organizaciones públicas se centran en mejorar sus servicios. Por lo tanto, las lógicas de ambos contextos resultan ser diferentes (Cohen, A. & Sayag, G., 2010) .

Sumado a lo anterior, (Goodwin J., 2004), en dos estudios que examinan auditores internos en Australia y Nueva Zelanda, identifican importantes diferencias entre la Auditoría Interna en lo privado versus lo público, señala dos aspectos en donde las organizaciones públicas y privadas divergen. Primero, los servicios públicos operan en un marco rígido donde las actividades de la organización deben ser autorizadas por legislación. Por lo tanto, muchas variables en el corto y mediano plazo permanecen constantes. En segundo lugar, estos servicios están orientadas al servicio del usuario, y por lo tanto otorgan menor prioridad a los factores de costo y problemas asociados con la rentabilidad.

En base a lo anterior, es que se separan las variables independientes y dependientes, según sector, para luego analizar su pertinencia dentro en el contexto chileno.

2.3.1. Efectividad de las Unidades de Auditoría Interna

El CAIGG establece que los objetivos de las UAI deben estar contenidos en el plan anual de auditoría (CAIGG, 2020). Siguiendo la definición del IIA Global, el porcentaje de cumplimiento del plan anual de auditoría, para el caso chileno, podría ser una métrica factible para evaluar la EAI.

Otros estudios consideran que la EAI se encuentra relacionada a la capacidad de la función para satisfacer las necesidades de los auditados (Cohen, A. & Sayag, G., 2010). También existen estudios que utilizaron, como medida de EAI, el porcentaje de recomendaciones de auditoría interna que son implementadas por la administración (Mihret, D. & Yismaw, A., 2007) .

Existen estudios que consideran como medida de EAI, la calidad y eficiencia de la función percibida por los auditados, a través de encuestas, específicamente a los gerentes de los departamentos auditados dentro de los servicios públicos investigados (Alzeban, A., & Gwilliam, D., 2015) .

La percepción de la alta dirección y el comité de auditoría respecto a la función auditoría interna, también ha servido como una medida de EAI. Otros estudios, a través de encuestas, determinaron que una función de auditoría interna -es efectiva cuando agrega valor a la organización- (Erasmus, L., & Coetzee, P., 2018).

Algunos estudios, han medido la efectividad como el cumplimiento de las IPPF (Fadzil et al, 2005). Sin embargo, ese enfoque ha sido criticado por centrarse completamente en la ejecución de procedimientos y no considerar los resultados en términos de los requisitos de los principales interesados (Lampe, J. & Sutton, S., 1994). También existen otros autores, (Sarens, G. & Beelde, I., 2006), que proponen que la expectativa de la alta dirección sobre la función de auditoría interna es una medida válida de EAI.

2.3.2. Factores que determinan la efectividad de las Unidades de Auditoría Interna.

Existen investigaciones que sugieren que el apoyo de la administración impulsa la EAI (Alzeban, A., & Gwilliam, D., 2015). Por otro lado, otros autores definieron 23 variables independientes de la EAI, de los cuales se destacan: características del jefe de la UAI, independencia de la UAI, funcionamiento de la UAI, estatus de la UAI, competencias de los auditores internos y tipos de servicios que brinda la UAI (Coetzee, P. & Erasmus, L., 2017).

Algunos autores (Mihret, D. & Yismaw, A., 2007), a través de casos de estudio en una Universidad Pública de Etiopía, destacaron que la efectividad de la auditoría interna está fuertemente influenciada por la calidad de auditoría interna ¹²y el apoyo de la gerencia, mientras que el entorno organizacional y los atributos del auditado no tienen un fuerte impacto en la efectividad de la auditoría.

También existen investigaciones (Mustika A., 2015), en base a casos de estudio en servicios públicos de Indonesia, en donde se descubrió que la EAI se puede lograr mediante el aumento de la independencia y la relación entre el auditor interno y externo. Algunas autoras (Cioban A. et al, 2015) se preguntaron ¿Qué debemos hacer para obtener un resultado favorable y medible de la actividad de auditoría interna gubernamental?, en el contexto rumano. En base a una revisión documental y un análisis descriptivo determinaron que el impacto de la auditoría interna en el Sector Público es fuertemente influenciado por la misión de auditoría interna y también por la detección temprana y precisa de los riesgos.

Existen investigadores (Baharud-din, Z. et al, 2014), que en base a una encuesta aplicada a los servicios públicos de un estado de Malasia, descubrieron que las competencias de

¹² La calidad de la auditoría interna se define como la capacidad de la UAI para proporcionar hallazgos y recomendaciones útiles (Institute of Internal Auditors, 2017).

los auditores, independencia y objetividad de los auditores y apoyo administrativo impactan significativamente en la EAI.

El IIA Global, a través de su fundación dedicada a la investigación, propone 9 factores que determinan la EAI, entre las que se destaca: estatuto de auditoría (mandato formal), acceso sin restricciones, financiamiento adecuado, características del jefe de auditoría interna, credibilidad del área y IPPF (MacRae, E., & Gils, D., 2014).

Otras investigaciones han determinado que los comités de auditoría asumen importantes responsabilidades con respecto a la auditoría interna, produciendo que el nivel de relación con estos impacte en la EAI (Zain M. et al, 2006).

Algunos autores determinaron como factores que contribuyen a la efectividad de la auditoría interna, al personal capacitado, liderazgo competente y una relación sólida con el comité de auditoría (Soh & Martinov-Bennie, 2011).

Existen estudios que a través de encuestas, y análisis de regresión arrojaron como resultado que los factores que afectan la efectividad de la auditoría interna son, calidad de la auditoría interna, competencia del equipo de auditoría interna, independencia de la auditoría interna y apoyo de la administración (Drogalas G. et al, 2015).

Algunas autoras analizaron diferentes indicadores de efectividad, agrupándolos en tres categorías: proceso; producto y resultado. Utilizaron como indicador de efectividad, el porcentaje de recomendaciones de auditoría implementadas (producto), descubriendo que esta aumenta cuando: la relación entre el número de auditores internos y los empleados aumenta, cuando el jefe de la UAI se encuentra afiliado al Instituto de Auditoría Interna y el comité de auditoría participa activamente en las actividades de los auditores internos (Arena & Azzone, 2009).

En investigaciones sobre la independencia y objetividad, factores que determinan negativamente la efectividad, se han identificado las amenazas y presión social derivadas de la relación entre auditores internos y las gerencias (Stewart, J. & Subramaniam, N., 2010).

Existe una valiosa investigación que recolectó muchas variables dependientes para evaluar la EAI, entre ellas destaca el “número de certificaciones en el equipo”, “informar hallazgos claves y recomendaciones a parte interesadas”, y “capacidad para satisfacer necesidades de partes interesadas” (Türetken, O. et al, 2020).

El estudio de académicos de Bélgica consideraron las características de la organización, como las políticas escritas y documentadas, como factores influyentes en la EAI (Lenz & Ulrich, 2015). Por otro lado, otras investigaciones, exponen la influencia positiva de la existencia de un proceso de seguimiento para la EAI (Mihret, D. & Yismaw, A., 2007).

Finalmente, existen estudios, que encontraron que los planes de capacitación impactan significativamente en la EAI en gobiernos locales de Ghana (Tackie G. et al, 2016). Asimismo, algunas investigaciones han determinado que un factor que impacta en la EAI es la tecnología que utiliza la auditoría interna (Belay, 2007).

2.4 Resumen

En base a la revisión bibliográfica, se procedió a ordenar las variables dependientes e independientes según el ámbito en las cuales han sido observadas, públicas o privadas. Posteriormente las variables fueron examinadas para determinar su pertinencia.

2.4.1. Variables dependientes

En la tabla N° 2 se presentan las variables dependientes que serán consideradas en la investigación: “Porcentaje de cumplimiento del Plan Anual”, “Porcentaje de recomendaciones implementadas” y “Valor agregado a la organización”.

Tabla 3. Variables dependientes

Variable independiente	Literatura Sector Privado	Literatura Sector Público	Considerado dentro del modelo	Justificación para no considerar
Porcentaje de cumplimiento del Plan Anual		✓	Si	
Satisfacción de las necesidades de los auditados		✓	No	El cuestionario se aplicará a las jefaturas de auditoría interna y no a los auditados
Porcentaje de recomendaciones implementadas		✓	Si	
Calidad de la función percibida por los auditados		✓	No	El cuestionario se aplicará a las jefaturas de auditoría interna y no a los auditados
Eficiencia de la función percibida por los auditados		✓	No	El cuestionario se aplicará a las jefaturas de auditoría interna y no a los auditados
Valor agregado a la organización		✓	Si	
Satisfacción de la alta dirección	✓	✓	No	El cuestionario se aplicará a las jefaturas de auditoría interna y no a la alta dirección
Cumplimiento de las Normas Internacionales	✓		No	Dada la discusión en la literatura será considerada como variable independiente

Fuente: Elaboración propia.

2.4.2. Variables independientes

En la tabla N° 3 se presentan las variables independientes que serán consideradas en el modelo:

Tabla 4. Variables Independientes

Variable dependiente	Literatura Sector Privado	Literatura Sector Público	Considerado dentro del modelo	Justificación para no considerar
Apoyo de la administración	✓	✓	Si	
Características del CAE ¹³	✓	✓	No	Dificultad para medir objetivamente las características del CAE, ya que son ellos mismos quienes se evalúan
Independencia de la UAI	✓	✓	Si	
Funcionamiento de la UAI		✓	No	Dificultad técnica para medir el funcionamiento de la UAI, ya que funcionamiento en el contexto chileno resulta muy amplio, y no se encontraron atributos que caractericen esta variable
Estatus de la UAI		✓	No	Dificultad para medir objetivamente el estatus del área, ya que es el CAE quien evalúa
Competencias de los auditores internos	✓	✓	Si	
Servicios que brinda la UAI.		✓	Si	
Calidad de auditoría interna	✓	✓	Si	
Relación entre el auditor interno y externo.		✓	Si	
Análisis de riesgos		✓	Si	
Objetividad de los auditores		✓	Si	
Estatuto de Auditoría Interna		✓	Si	
Acceso sin restricciones		✓	Si	
Financiamiento adecuado		✓	Si	
Liderazgo competente		✓	No	Dificultad técnica para medir el Liderazgo competente, ya que requiere conocimientos previos para una evaluación realista. Además, son los mismos CAE quienes se evalúan
Credibilidad del área		✓	No	Dificultad para medir objetivamente la Credibilidad del área, ya que es el CAE quien evalúa
Relación con el comité de riesgos	✓	✓	Si	
Relación entre el número de auditores internos y los empleados	✓		Si	
Director Ejecutivo de Auditoría Interna está afiliado al Instituto de Auditores Interno	✓		Si	
Presión social entre auditores internos y las gerencias.	✓		Si	
Cumplimiento de las Normas Internacionales	✓	✓	Si	
Número de auditores certificados internacionalmente		✓	Si	
Informar hallazgos claves y recomendaciones a partes interesadas	✓		Si	
Capacidad para satisfacer necesidades de partes interesadas	✓		Si	
Uso de Tecnología	✓		Si	
Plan de capacitación		✓	Si	
Características Organizacionales	✓		Si	
Proceso de Seguimiento	✓	✓	Si	
Entorno de control	✓		Si	

Fuente: Elaboración propia.

¹³ CAE, en inglés, Chief Audit Executive. En el Sector Público chileno corresponde al Jefe de Auditoría Interna o Jefe UAI.

3. DISEÑO Y METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

3.1. Introducción

Para este trabajo, se utilizó una metodología de investigación cuantitativa. El objeto de este análisis son las Unidades de Auditoría Interna (UAI) de los servicios públicos que son coordinados por el CAIGG.

En primer lugar, se aplicó un cuestionario a los Jefes UAI en base a las principales variables dependientes e independientes examinadas anteriormente. Luego se recepcionaron y validaron las respuestas recibidas. Finalmente, se aplicó una regresión lineal para determinar los niveles de significancia de las variables independientes.

3.2. Diseño de la investigación

Esta investigación explora los determinantes de la efectividad de la auditoría interna en las UAI del Sector Público. Los datos utilizados fueron obtenidos mediante cuestionarios en Formularios de Google, gracias al patrocinio del CAIGG, aplicados a las jefaturas de las UAI que son coordinadas por este Consejo (Google Forms, 2021) .

Los cuestionarios cuentan con seis secciones: Información General del Servicio, Información General de la Unidad de Auditoría Interna del Servicio, Información General de la Jefatura de Auditoría Interna, Preguntas y/o afirmaciones relacionadas a las variables dependientes, Preguntas y/o afirmaciones relacionadas a las variables independientes y un espacio de Observaciones sobre esta investigación. Los cuestionarios pueden ser encontrados en el Anexo A.

El cuestionario estuvo disponible en la web durante dos semanas. Para aumentar la tasa de respuesta, se solicitó el patrocinio del CAIGG. Este Consejo, envió los cuestionarios a los correos electrónicos de todas las jefaturas bajo su coordinación. El cuestionario fue elaborado en Formulario Google. Un 20% de los cuestionarios fueron respondidos, lo que corresponde a 64 jefaturas de UAI.

En el transcurso del análisis preliminar se decidió eliminar un cuestionario ya que la información proporcionada era inconsistente. Además, y gracias al análisis preliminar de datos se pudo suponer razonablemente, dadas las restricciones de confidencialidad, que un servicio respondió por error tres veces por lo que se procedió a considerar su última respuesta. Por lo tanto, los cuestionarios válidamente respondidos fueron 61 alcanzando un 19% del Universo.

3.3. Técnicas de muestreo

La población objetivo de esta investigación fueron las UAI coordinadas por el CAIGG. Estas ascienden a 327 oficinas. No todas las UAI del Sector Público son coordinadas por el CAIGG. En este estudio quedaron fuera las municipalidades (gobiernos locales) y los servicios autónomos, como el Banco Central, entre otros.

3.4. Tamaño de la muestra

Según el CAIGG, el número total de UAI coordinadas por ellos es de alrededor de 327 oficinas, las que se clasifican en:

- Servicios Públicos
- Servicios de Salud
- Servicios Locales de Educación
- Empresas Públicas
- Subsecretarías

3.5. Instrumento de recopilación de datos

La información fue recopilada mediante cuestionarios elaborados en Formularios de Google. Los cuestionarios fueron enviados a las 327 jefaturas de las UAI de los servicios públicos coordinados por el CAIGG, los servicios públicos contemplados pueden ser consultados en el Anexo B. Las preguntas en todos los cuestionarios fueron las mismas.

Estos cuestionarios se diseñaron en escala Likert de cinco puntos (muy en desacuerdo, desacuerdo, de acuerdo, muy de acuerdo, y no sabe/ no responde). Los cuestionarios distribuidos se estructuraron en seis secciones:

Tabla 5. Secciones del cuestionario

Secciones		Descripción
Información General del Servicio		Esta sección tiene por objetivo recolectar información del Servicio al que pertenece el jefe de la UAI durante el año 2020.
Información General de la Unidad de Auditoría Interna del Servicio		Esta sección tiene por objetivo recolectar información de la UAI durante el año 2020.
Información General de la Jefatura de Auditoría Interna		Esta sección tiene por objetivo recolectar información de la jefatura de la UAI durante el año 2020.
Preguntas relacionadas a las variables dependientes	y/o afirmaciones a las variables dependientes	Las preguntas y/o afirmaciones relacionadas a las variables dependientes se estructuraron en escala Likert de cinco niveles o porcentajes dependiendo del caso, y estuvieron pensadas para el año 2020. Para el caso de la escala de Likert, se permiten los siguientes valores: 5 = No sabe/No responde, 4 = totalmente de acuerdo, 3 = de acuerdo, 2 = en desacuerdo y 1 = totalmente en desacuerdo.
Preguntas relacionadas a las variables independientes	y/o afirmaciones a las variables independientes	Las preguntas y/o afirmaciones relacionadas a las variables independientes se estructuraron en escala Likert de cinco valores o en una respuesta dicotómica (Sí o No), y fueron pensadas para el año 2020. La escala de Likert permite los siguientes valores: 5 = No sabe/No responde, 4 = totalmente de acuerdo, 3 = de acuerdo, 2 = en desacuerdo y 1 = totalmente en desacuerdo.
Observaciones sobre esta investigación		En caso de que el encuestados tuviera observaciones y/o precisiones sobre esta investigación se les brindó este espacio para escribir.

Fuente: Elaboración propia.

En el siguiente punto se detallarán las variables dependientes e independientes que fueron utilizadas para el estudio.

3.6. Variables utilizadas en la investigación

En el marco teórico de esta investigación se determinaron variables dependientes e independientes a evaluar en base a la literatura analizada. En base a entrevistas, previas a la aplicación del cuestionario, con Auditores Ministeriales y personas expertas del CAIGG que se modificaron y/o eliminaron algunas variables.

3.6.1. Variables dependientes

Existe un gran debate en la literatura, tal como se aprecia en el marco teórico de esta investigación, sobre cómo medir la efectividad de las UAI. Para este trabajo se consideraron variables tanto del sector público como del privado, siempre y cuando fue factible medir mediante el cuestionario aplicado a las jefaturas de UAI. A continuación, se presenta una breve descripción de los tres indicadores de EAI o variables dependientes consideradas en este estudio:

Tabla 6. Preguntas y alternativas del cuestionario para evaluar las variables dependientes

Código	Variable	Pregunta/afirmación	Tipo de alternativa	Alternativas
VD1	Recomendaciones-compromisos de auditoría interna que son implementadas	Porcentaje de compromisos de auditoría interna implementados durante el año 2020	Cerrada	0-20% 21-40% 41-60% 61-80% 81-100%
VD2	Cumplimiento del Plan Anual de Auditoría	Porcentaje de cumplimiento del plan anual año 2020	Cerrada	0-20% 21-40% 41-60% 61-80% 81-100%
VD3	Percepción de Valor agregado de las recomendaciones de la función de auditoría interna	Las recomendaciones de la función de auditoría interna mejoran los procesos de la organización (año 2020)	Cerrada	Muy en desacuerdo De acuerdo En desacuerdo Muy en desacuerdo No sabe/no responde

Fuente: Elaboración propia.

3.6.2. Variables independientes

Entre los factores que impactan en la efectividad de las UAI, y tal como se aprecia en el marco teórico existe una amplia gama de variables. Para este trabajo se consideraron variables tanto del sector público como el privado, siempre y cuando fue factible medir mediante el cuestionario aplicado a las jefaturas de auditoría interna. A continuación, se presenta una breve descripción de las 24 variables independientes (19 directas y 5 indirectas) consideradas en este estudio:

Variables independientes directas: Estas variables fueron evaluadas directamente mediante la respuesta de una afirmación y/o pregunta en el cuestionario.

Tabla 7. Preguntas del cuestionario para evaluar las variables independientes directas

Cód	Variable	Pregunta/afirmación	Tipo alternativa	de	Alternativas
V11	Existencia de comités de auditoría	¿Existe un Comité de Auditoría Interna en el Servicio?	Cerrada		Si No
V12	Calidad de la auditoría interna	¿La Unidad de Auditoría Interna cuenta con un programa de aseguramiento y mejora de la calidad?	Cerrada		Si No
V13	Competencia del equipo de auditoría interna	¿La Unidad de Auditoría Interna efectúa una adecuada evaluación de desempeño?	Cerrada		Muy en desacuerdo De acuerdo En desacuerdo Muy en desacuerdo No sabe/no responde
V14	Apoyo de la administración	¿El Jefe de Servicio proporciona recursos suficientes para que la Unidad de auditoría interna cumpla con su plan anual?	Cerrada		Muy en desacuerdo De acuerdo En desacuerdo Muy en desacuerdo No sabe/no responde
V15	Afiliación al Instituto de Auditores Interno	¿El Jefe de Auditoría Interna se encuentra afiliado al Instituto de Auditoría Interna (Chileno y/o Mundial)?	Cerrada		Si No
V16	Informar hallazgos y recomendaciones	¿Los Informes de Auditoría Interna se reportan al Jefe de Servicio?	Cerrada		Muy en desacuerdo De acuerdo En desacuerdo Muy en desacuerdo No sabe/no responde
V17	Capacidad para responder a las necesidades de la alta dirección	¿La Unidad de auditoría interna ejecuta los trabajos solicitados por el Jefe de Servicio?	Cerrada		Muy en desacuerdo De acuerdo En desacuerdo Muy en desacuerdo No sabe/no responde
V18	Tecnologías suficientes para la función de auditoría interna	¿Existen tecnologías suficientes para la Unidad de auditoría interna?	Cerrada		Muy en desacuerdo De acuerdo En desacuerdo Muy en desacuerdo No sabe/no responde
V19	Cumplimiento de las Normas Internacionales para la Práctica Profesional de Auditoría Interna	¿La Unidad de auditoría interna cumple con los estándares internacionales para la práctica profesional de auditoría interna emitido por el Instituto de Auditores Internos del Mundo (IIA Global)?	Cerrada		Muy en desacuerdo De acuerdo En desacuerdo Muy en desacuerdo No sabe/no responde
V110	Capacitación continua	¿La Unidad de auditoría interna tiene un programa de capacitación continua adecuado?	Cerrada		Muy en desacuerdo De acuerdo En desacuerdo Muy en desacuerdo No sabe/no responde
V111	Inexistencia de amenazas y presión social derivadas de la relación con las gerencias	¿Existen limitaciones para el trabajo de la Unidad de auditoría interna?	Cerrada		Muy en desacuerdo De acuerdo En desacuerdo Muy en desacuerdo No sabe/no responde
V112	Relación con auditores externos	¿En general, las observaciones de la Contraloría General República son subsanadas?	Cerrada		Muy en desacuerdo De acuerdo En desacuerdo Muy en desacuerdo No sabe/no responde
V113	Diversidad de servicios que brinda la UAI	¿La Unidad de auditoría interna presta servicios de consultoría a otras Unidades del Servicio?	Cerrada		Muy en desacuerdo De acuerdo En desacuerdo Muy en desacuerdo No sabe/no responde
V114	Revisión de la gestión de riesgos	¿La Unidad de Auditoría Interna audita el proceso de gestión de riesgos?	Cerrada		Muy en desacuerdo De acuerdo En desacuerdo Muy en desacuerdo No sabe/no responde
V115	Acceso sin restricciones	¿El Jefe de Servicio ha declarado, de manera escrita y/o verbal, que la	Cerrada		Muy en desacuerdo De acuerdo

		función de auditoría interna tiene acceso irrestricto al personal, archivos y documentos del Servicio?		En desacuerdo Muy en desacuerdo No sabe/no responde
V116	Objetividad del personal de auditoría interna	¿La Unidad de Auditoría Interna está libre de conflictos de intereses?	Cerrada	Muy en desacuerdo De acuerdo En desacuerdo Muy en desacuerdo No sabe/no responde
V117	Características Organizacionales	¿En general, las política y procedimientos del Servicio se encuentran documentados y aprobados por acto administrativo?	Cerrada	Muy en desacuerdo De acuerdo En desacuerdo Muy en desacuerdo No sabe/no responde
V118	Proceso de Seguimiento	¿La Unidad de Auditoría Interna cuenta con un Proceso de Seguimiento de compromisos?	Cerrada	Muy en desacuerdo De acuerdo En desacuerdo Muy en desacuerdo No sabe/no responde
V119	Entorno de control	¿En el Servicio existe un código de ética aprobado por acto administrativo?	Cerrada	Muy en desacuerdo De acuerdo En desacuerdo Muy en desacuerdo No sabe/no responde

Fuente: Elaboración propia.

Variables independientes indirectas: Estas variables fueron construidas mediante las respuestas obtenidas de otras afirmaciones y/o preguntas.

Tabla 8. Preguntas del cuestionario para evaluar variables independientes indirectas

Código	Variable	Pregunta/afirmación	Tipo de alternativa	Alternativas
VI20	Función de auditoría interna dependiente del más alto nivel jerárquico	¿De quién depende formalmente la Unidad Auditoría Interna?	Cerrada	Jefe de Servicio Directorio Gerente General Jefe/a de Gabinete Gabinete Jefe/a División de Planificación Jefe/a División Jurídica Jefe/a de Administración y Finanzas Otros
VI21	Relación entre número de auditores internos por número de trabajadores	Número de auditores internos y número de funcionarios.	Abierta	Número entero/ Número entero
VI22	Número de Auditores internos con certificaciones internacionales emitidas por el IIA Global u otra institución internacional	¿Cuántos Auditores Internos cuentan con certificación internacional de algún tipo?	Abierta	Número entero
VI23	Existencia de Estatuto de Auditoría Interna	¿Cuenta con Estatuto de Auditoría Interna aprobado por acto administrativo?	Cerrada	Si No
VI24	Presupuesto propio para la función de auditoría interna	¿Cuenta con presupuesto propio para el año 2020?	Cerrada	Si No

Fuente: Elaboración propia.

En consecuencia, el modelo de factores que determinan la efectividad de auditoría interna se puede representar de la siguiente manera:

Ilustración 3: Modelo Efectividad de Auditoría Interna



Fuente: Elaboración propia.

3.7. Método de análisis de datos

El análisis de los datos, obtenidos de los cuestionarios, se realizó mediante una estadística descriptiva para proporcionar detalles sobre la caracterización de los servicios públicos, equipos de auditoría interna y jefaturas de auditoría interna. El otro análisis, fue evaluar los efectos de las variables independientes definidas sobre las tres variables dependientes, donde se utilizó un análisis de correlación a través del software paquete estadístico para las ciencias sociales (SPSS) versión 20.

3.8. Especificación del modelo

Cada una de las tres variables dependientes fueron analizadas por separado respecto de las 24 variables independientes. En caso de existir variables independientes significativas se procedió a construir un modelo de regresión lineal.

4. RESULTADOS

4.1. Introducción

En esta sección se presentan los análisis y discusiones de los resultados de la investigación obtenidos a partir de los cuestionarios.

4.2. Estadísticas descriptivas

4.2.1 Perfil de los Servicios encuestados

Las tablas que se presentan a continuación describen los hallazgos generales con respecto al tipo de servicio público, Alta Dirección Pública, cumplimiento de metas, entre otros de los servicios que respondieron el cuestionario.

Tabla 9. Tipo de Servicio Público

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido Empresa Pública	3	4,9	4,9	4,9
Servicio de Salud	18	29,5	29,5	34,4
Servicio Local de Educación	2	3,3	3,3	37,7
Servicio Público	33	54,1	54,1	91,8
Subsecretaría	5	8,2	8,2	100,0
Total	61	100,0	100,0	

Fuente: Elaboración propia.

El 54,1% de las organizaciones que respondieron la encuesta corresponden a servicios públicos.

Tabla 10. Primer Nivel jerárquico sujeto a ADP

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido No	22	36,1	36,1	36,1
Si	39	63,9	63,9	100,0
Total	61	100,0	100,0	

Fuente: Elaboración propia.

El 63,9% de las organizaciones que respondieron la encuesta tienen su primer nivel jerárquico sujeto a Alta Dirección Pública.

Tabla 11. Segundo Nivel jerárquico sujeto a ADP

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	No	23	37,7	37,7	37,7
	Si	38	62,3	62,3	100,0
	Total	61	100,0	100,0	

Fuente: Elaboración propia.

El 62,3% de las organizaciones que respondieron la encuesta tienen su segundo nivel jerárquico sujeto a Alta Dirección Pública.

Tabla 12. Nivel de cumplimiento del CDC

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	21%-40%	1	1,6	1,6	1,6
	61%-80%	3	4,9	4,9	6,6
	81%-100%	50	82,0	82,0	88,5
	No tiene Convenio de Desempeño Colectivo (CDC)	7	11,5	11,5	100,0
	Total	61	100,0	100,0	

Fuente: Elaboración propia.

El 82% de las organizaciones que respondieron la encuesta cumplieron con el Convenio de Desempeño Colectivo (CDC) entre el 81% y 100%.

Tabla 13. Nivel de cumplimiento de PMG

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	61%-80%	4	6,6	6,6	6,6
	81%-100%	46	75,4	75,4	82,0
	No tiene Programa de Mejoramiento de la Gestión (PMG)	11	18,0	18,0	100,0
Total		61	100,0	100,0	

Fuente: Elaboración propia.

El 75,4% de las organizaciones que respondieron la encuesta cumplieron con el Programa de Mejoramiento de la Gestión (PMG) entre el 81% y 100%.

Tabla 14. Número de trabajadores

	N	Mínimo	Máximo	Media
6. ¿Cuál es el número de trabajadores (contrata , planta, honorarios, agentes públicos y otras personas con contrato laboral) de su Servicio en el año 2020?	61	3	20000	1529,52
N válido (por lista)	61			

Fuente: Elaboración propia.

El número de trabajadores de las organizaciones que respondieron la encuesta se encuentra entre 3 y 20.000, con una media de 1.529 trabajadores.

4.2.2 Perfil de las UAI encuestadas

Las tablas que se presentan a continuación describen los hallazgos generales con respecto a la fecha de creación, dependencia, entre otros de las UAI que respondieron el cuestionario.

Tabla 15. Fecha de creación de la UAI

	N	Mínimo	Máximo	Media
1.b. ¿Cuál es la fecha de creación de la Unidad de Auditoría Interna?	61	1971	2019	2004,25
N válido (por lista)	61			

Fuente: Elaboración propia.

Las UAI que respondieron la encuesta fueron creadas entre el año 1971 y 2019.

Tabla 16. Existencia de Estatuto de Auditoría Interna

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido No	8	13,1	13,1	13,1
Si	53	86,9	86,9	100,0
Total	61	100,0	100,0	

Fuente: Elaboración propia.

El 86,9% de las UAI que respondieron la encuesta cuentan con un Estatuto de Auditoría

Interna formal.

Tabla 17. Dependencia de la UAI

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido Directorio	3	4,9	4,9	4,9
Gerente General	1	1,6	1,6	6,6
Jefe de Servicio	56	91,8	91,8	98,4
Otros	1	1,6	1,6	100,0
Total	61	100,0	100,0	

Fuente: Elaboración propia.

El 96,7% de las UAI que respondieron la encuesta dependen del Jefe de Servicio o el más alto nivel jerárquico.

Tabla 18. Existencia de Presupuesto en las UAI

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido No	47	77,0	77,0	77,0
Si	14	23,0	23,0	100,0
Total	61	100,0	100,0	

Fuente: Elaboración propia.

El 23% de las UAI que respondieron la encuesta cuentan con presupuesto propio.

Tabla 19. Número de personas que trabajan en la UAI

	N	Mínimo	Máximo	Media
5. ¿Cuántas personas trabajan en la Unidad de Auditoría Interna en el año 2020? (Incluye auditores internos y no auditores internos)	61	1	30	4,23
N válido (por lista)	61			

Fuente: Elaboración propia.

En las UAI que respondieron la encuesta trabajan entre 1 y 30 personas. En promedio trabaja 4,23 personas.

Tabla 20. Número de auditores que trabajan en la UAI

	N	Mínimo	Máximo	Media
6. ¿Cuántos auditores internos trabajan en la Unidad de Auditoría Interna en el año 2020? (sólo auditores internos)	61	1	30	3,67
N válido (por lista)	61			

Fuente: Elaboración propia.

En las UAI que respondieron la encuesta trabajan entre 1 y 30 auditores internos. En promedio trabaja 3,67 auditores internos.

Tabla 21: Número de auditores certificados internacionalmente

	N	Mínimo	Máximo	Media
7. ¿Cuántos Auditores Internos cuentan con certificación internacional de algún tipo? (Ya sea del Instituto de Auditores Internos u otros colegios profesionales internacionales. Ejemplo: CIA, CGAP, CRSA, CISA, entre otros)	61	0	3	,15
N válido (por lista)	61			

Fuente: Elaboración propia.

Las UAI que respondieron la encuesta cuentan entre 0 y 3 auditores certificados internacionalmente.

Tabla 22. Número de UAI que usan CAAT's

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido No	56	91,8	91,8	91,8
Si	5	8,2	8,2	100,0
Total	61	100,0	100,0	

Fuente: Elaboración propia.

El 8,2% de las UAI cuentan con herramientas de auditoría asistida por computadora

4.2.3 Perfil de las jefaturas encuestadas

Las tablas que se presentan a continuación describen los hallazgos generales con respecto al género, años de experiencia, profesión, nivel académico, certificación internacional, tipo de contrato, entre otros de las jefaturas que respondieron el cuestionario.

Tabla 23. Género de las jefaturas de las UAI

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Femenino	27	44,3	44,3	44,3
	Masculino	34	55,7	55,7	100,0
	Total	61	100,0	100,0	

Fuente: Elaboración propia.

De los encuestados 34 (55,7%) son hombres y 27 (44,3%) son mujeres.

Tabla 24. Grado de las jefaturas de la UAI

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	10	2	3,3	3,3	3,3
	12	1	1,6	1,6	4,9
	14	1	1,6	1,6	6,6
	3	1	1,6	1,6	8,2
	4	10	16,4	16,4	24,6
	5	12	19,7	19,7	44,3
	6	14	23,0	23,0	67,2
	7	7	11,5	11,5	78,7
	8	3	4,9	4,9	83,6
	9	3	4,9	4,9	88,5
	Otro	7	11,5	11,5	100,0
	Total	61	100,0	100,0	

Fuente: Elaboración propia.

El 70,6% de las jefaturas de las UAI que respondieron la encuesta tienen grado entre 4 y 7.

Tabla 25. Profesión de las jefaturas de las UAI

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido Abogado	2	3,3	3,3	3,3
Administración Pública	7	11,5	11,5	14,8
Contador Público y Auditor	30	49,2	49,2	63,9
Ingeniería Comercial	12	19,7	19,7	83,6
Ingeniería en Informática y Civil Informática	1	1,6	1,6	85,2
Ingeniería Industrial y Civil Industrial	2	3,3	3,3	88,5
Otra	7	11,5	11,5	100,0
Total	61	100,0	100,0	

Fuente: Elaboración propia.

La profesión más frecuente entre las jefaturas de las UAI encuestadas corresponde a la de Contador Público y Auditor (49,2%). Luego, vienen las profesiones de Ingeniería Comercial (19,7%) y Administración Pública (11,5%).

Tabla 26. Jefaturas de las UAI con diplomado

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido No	10	16,4	16,4	16,4
Si	51	83,6	83,6	100,0
Total	61	100,0	100,0	

Fuente: Elaboración propia.

El 83% de las jefaturas de las UAI que respondieron la encuesta cuentan con algún diplomado.

Tabla 27. Jefaturas de las UAI con Magister y/o Doctorado

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido No	48	78,7	78,7	78,7
Si	13	21,3	21,3	100,0
Total	61	100,0	100,0	

Fuente: Elaboración propia.

El 21% de las jefaturas de las UAI que respondieron la encuesta cuentan con algún Magister y/o Doctorado.

Tabla 28. Jefaturas de la UAI certificadas internacionalmente

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido No	56	91,8	91,8	91,8
Si	5	8,2	8,2	100,0
Total	61	100,0	100,0	

Fuente: Elaboración propia.

El 8,2% de las jefaturas de las UAI que respondieron la encuesta cuentan con algún certificado internacional.

Tabla 29. Tipo de contrato de las Jefaturas de las UAI

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido Código del trabajo	4	6,6	6,6	6,6
Contrata	44	72,1	72,1	78,7
Otro	2	3,3	3,3	82,0
Planta	11	18,0	18,0	100,0
Total	61	100,0	100,0	

Fuente: Elaboración propia.

El 72,1% de las jefaturas de las UAI que respondieron la encuesta están bajo modalidad de contrata.

Tabla 30. Jefaturas de las UAI sujetas a ADP

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido No	55	90,2	90,2	90,2
Si	6	9,8	9,8	100,0
Total	61	100,0	100,0	

Fuente: Elaboración propia.

El 9,8% de las jefaturas de las UAI que respondieron la encuesta están sujetas al Sistema de Alta Dirección Pública.

Tabla 31. Años de experiencia de las jefaturas de las UAI

	N	Mínimo	Máximo	Media
9. ¿Cuántos años tiene de experiencia en el cargo de Jefatura de Auditoría Interna en este Servicio?	61	0	15	5,51
N válido (por lista)	61			

Fuente: Elaboración propia.

Los años de experiencia de las jefaturas a cargo de la UAI del servicio actual van desde 0 a 15 años, teniendo como media 5,51 años.

Tabla 32. Años de experiencia total de las jefaturas de las UAI

	N	Mínimo	Máximo	Media
10. ¿Cuántos años tiene de experiencia? (Considere todos los años de su carrera siendo o no auditor interno)	61	1	43	19,70
N válido (por lista)	61			

Fuente: Elaboración propia.

Respecto a los años de experiencia, a lo largo de su carrera, de las personas a cargo de la UAI van desde 1 a 43 años, teniendo como media 19,7 años.

4.3. Resultados de la regresión lineal

Cada una de las tres variables dependientes fueron analizadas respecto de las 24 variables independientes definidas, a continuación, se presentan los resultados de estos tres ejercicios.

4.3.1. Resultados de regresión lineal para la variable VD1

A partir de la revisión de la literatura, se construyó un modelo para cuantificar si existe causalidad entre las Recomendaciones-compromisos de auditoría interna que son implementadas (VD1) y cada una de las 24 variables independientes consideradas en este estudio. Dado que solamente la variable VI12 (Relación con auditores externos) resultó significativa, ya que se obtuvo un valor p menor a 0,05. En consecuencia, se redujo el modelo a únicamente esta variable, como se muestra en la siguiente tabla:

Tabla 33. Resumen del modelo para la VD1

Modelo	R	R cuadrado	R cuadrado ajustado	Error estándar de la estimación
1	,382 ^a	,146	,130	1,0045

a. Predictores: (Constante), VI12

Modelo		Suma de cuadrados	gl	Media cuadrática	F	Sig.
1	Regresión	9,482	1	9,482	9,396	,003 ^b
	Residuo	55,501	55	1,009		
	Total	64,982	56			

a. Variable dependiente: VD1

b. Predictores: (Constante), VI12

Modelo		Coeficientes no estandarizados		Coeficientes estandarizados	t	Sig.
		B	Error estándar	Beta		
1	(Constante)	1,804	,723		2,496	,016
	VI12	,664	,217	,382	3,065	,003

a. Variable dependiente: VD1

Fuente: Elaboración propia.

Por lo tanto, ante el aumento de una unidad (un punto en el cuestionario) de la variable Relación con auditores externos (VI12), la variable Recomendaciones-compromisos de auditoría interna que son implementadas (VD1) aumenta en 0,664 unidades (porcentaje de implementación). Además, la relación entre ambas variables es positiva, y el coeficiente de la constante también es significativo. Por lo tanto, la ecuación del modelo es la siguiente:

$$VD1 = 1,804 + 66,4\% * VI12 + \partial$$

El coeficiente de determinación es R cuadrado = 14,6%, esto quiere decir que la variable VD1 (Recomendaciones-compromisos de auditoría interna que son implementadas) es explicada en un 14,6% por la variable VI12 (Relación con auditores externos).

4.3.2. Resultados de regresión lineal para la variable VD2

A partir de la revisión de la literatura, se construyó un modelo para cuantificar si existe causalidad entre el Cumplimiento del Plan Anual de Auditoría (VD2) y cada una de las 24 variables independientes consideradas en este estudio. Las variables VI11 (Inexistencia de amenazas y presión social derivadas de la relación con las gerencias) y VI23 (Existencia de Estatuto de Auditoría Interna) resultaron significativas, ya que se obtuvieron valores p menores a 0,05. En consecuencia, se redujo el modelo a estas dos variables, como se muestra en la siguiente tabla:

Tabla 34. Resumen del modelo para la VD2

Resumen del modelo

Modelo	R	R cuadrado	R cuadrado ajustado	Error estándar de la estimación
1	,504 ^a	,254	,228	,7431

a. Predictores: (Constante), VI23, VI11

ANOVA^a

Modelo		Suma de cuadrados	gl	Media cuadrática	F	Sig.
1	Regresión	10,710	2	5,355	9,699	,000 ^b
	Residuo	31,473	57	,552		
	Total	42,183	59			

a. Variable dependiente: VD2

b. Predictores: (Constante), VI23, VI11

Coefficientes^a

Modelo		Coefficients no estandarizados		Coefficients estandarizados	t	Sig.
		B	Error estándar	Beta		
1	(Constante)	4,804	,392		12,257	,000
	VI11	-,323	,101	-,366	-3,194	,002
	VI23	,797	,283	,323	2,817	,007

a. Variable dependiente: VD2

Fuente: Elaboración propia.

Por lo tanto, ante el aumento de una unidad (un punto en el cuestionario) de la variable de Inexistencia de amenazas y presión social derivadas de la relación con las gerencias (VI11), el Cumplimiento del Plan Anual de Auditoría (VD2) disminuye en 0,323 unidades (porcentaje de cumplimiento del plan). Además, la relación entre ambas variables es negativa.

Por otro lado, ante el aumento de una unidad (un punto en el cuestionario) de la variable Existencia de Estatuto de Auditoría Interna (VI23), el Cumplimiento del Plan Anual de Auditoría (VD2) aumenta en 0,797 unidades. Además, la relación entre ambas variables es positiva.

El coeficiente de la constante también es significativo. Por lo tanto, la ecuación del modelo es la siguiente:

$$VD2 = 4,804 - 32,3\% * VI11 + 79,7\% * VI23 + \partial$$

El coeficiente de determinación es R cuadrado= 25,4%, esto quiere decir que las variables VI11 (Inexistencia de amenazas y presión social derivadas de la relación con las gerencias) y VI23 (Existencia de Estatuto de Auditoría Interna) explican en un 25,4% la variable VD2 (Cumplimiento del Plan Anual de Auditoría).

4.3.3. Resultados de regresión lineal para la variable VD3

A partir de la revisión de la literatura, se construyó un modelo para cuantificar si existe causalidad entre la Percepción de Valor agregado de las recomendaciones de la función de auditoría interna (VD3) y cada una de las 24 variables independientes consideradas en este estudio. Dado que solamente la variable VI16 (Objetividad del personal de auditoría interna) resultó significativa, ya que se obtuvo un valor p menor a 0,05. En consecuencia, se redujo el modelo a únicamente esta variable, como se muestra en la siguiente tabla:

Tabla 35. Resumen del Modelo para la VD3

Modelo	R	R cuadrado	R cuadrado ajustado	Error estándar de la estimación
1	.282 ^a	.079	.064	.6648

a. Predictores: (Constante), VI16

Modelo		Suma de cuadrados	gl	Media cuadrática	F	Sig.
1	Regresión	2,250	1	2,250	5,090	.028 ^b
	Residuo	26,078	59	,442		
	Total	28,328	60			

a. Variable dependiente: VD3

b. Predictores: (Constante), VI16

Modelo		Coefficients no estandarizados		Coefficients estandarizados	t	Sig.
		B	Error estándar	Beta		
1	(Constante)	2,071	,585		3,539	,001
	VI16	,351	,156	,282	2,256	,028

a. Variable dependiente: VD3

Fuente: Elaboración propia.

Por lo tanto, ante el aumento de una unidad (un punto en el cuestionario) de la variable Objetividad del personal de auditoría interna (VI16), la Percepción de Valor agregado de las recomendaciones de la función de auditoría interna (VD3) aumenta en 0,351 unidades (puntos en la encuesta). Además, la relación entre ambas variables es positiva y el coeficiente de la constante también es significativo. Por lo tanto, la ecuación del modelo es la siguiente:

$$VD3 = 2,071 + 35,1\% * VI16 + \partial$$

El coeficiente de determinación es R cuadrado= 7,9%, esto quiere decir que la variable VD3 (Percepción de Valor agregado de las recomendaciones de la función de auditoría interna) es explicada en un 7,9% por la variable VI16 (Objetividad del personal de auditoría interna).

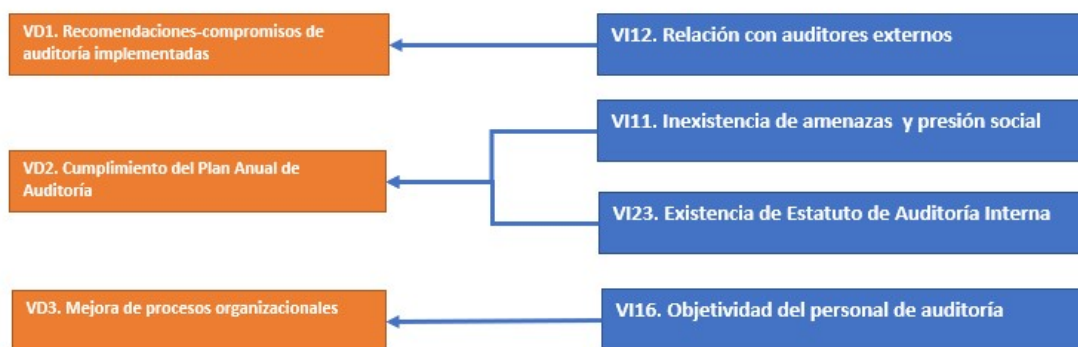
5. CONCLUSIÓN Y RECOMENDACIÓN

Es importante mencionar que las primeras tres hipótesis construidas al inicio de este estudio (apoyo del Jefe de Servicio, contar con un sistema de aseguramiento de calidad e independencia organizativa) fueron rechazadas ya que, no resultaron significativas para ninguna de las variables dependientes que representaban la efectividad de auditoría interna. Por otro lado, la H4 no pudo ser rechazada evidenciando así que la objetividad de las UAI impacta positivamente en la EAI.

5.1. Resumen de los hallazgos principales

De acuerdo con el resultado de las regresiones, cuatro variables independientes impactaron significativamente (tres de manera positiva y una de forma negativa) a la efectividad de auditoría interna en el Sector Público de Chile, representadas en las tres variables dependientes estudiadas.

Ilustración 4: Modelo de Efectividad de Auditoría Interna N° 1



Fuente: Elaboración propia.

Dado que este trabajo es una investigación exploratoria que se procedió a analizar las variables dependientes entre ellas, lo que arrojó los siguientes resultados:

Tabla 36. Resumen del modelo entre variables dependientes

Modelo	R	R cuadrado	R cuadrado ajustado	Error estándar de la estimación
1	,626 ^a	,392	,360	,5498

a. Predictores: (Constante), VI16, VD1, VD2

ANOVA^a

Modelo		Suma de cuadrados	gl	Media cuadrática	F	Sig.
1	Regresión	11,095	3	3,698	12,233	,000 ^b
	Residuo	17,233	57	,302		
	Total	28,328	60			

a. Variable dependiente: VD3

b. Predictores: (Constante), VI16, VD1, VD2

Coefficientes^a

Modelo		Coeficientes no estandarizados		Coeficientes estandarizados		t	Sig.
		B	Error estándar	Beta			
1	(Constante)	,141	,606			,233	,817
	VD1	,181	,068	,297		2,666	,010
	VD2	,309	,091	,377		3,372	,001
	VI16	,293	,129	,235		2,267	,027

a. Variable dependiente: VD3

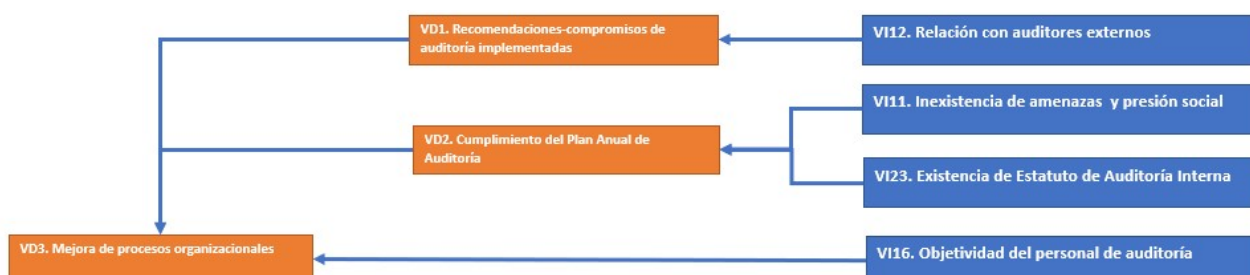
Fuente: Elaboración propia.

El resultado de la regresión muestra que los coeficientes VD1, VD2 y VI16 son significativos respecto a la VD3, pues son menores a 0,05. El coeficiente de la constante no es significativo. Por lo tanto, la ecuación del modelo es la siguiente:

$$VD3 = 18,1\% * VD1 + 30,9\% * VD2 + 29,3\% * VI16$$

El coeficiente de determinación es R cuadrado= 39,2%, esto quiere decir que la variable VD3 es explicada en un 39,2% por las variables VD1, VD2 y VI16. En consecuencia, el modelo final podría ser representado de la siguiente forma:

Ilustración 5: Modelo de Efectividad de Auditoría Interna N° 2



Fuente: Elaboración propia.

5.3. Discusión

Este estudio se centró en las principales variables, que señala la literatura, que impactan en la efectividad de auditoría interna. Entre los hallazgos es importante discutir lo siguiente:

Respecto a la relación con auditores externos (VI12), la literatura avala la significancia de esta variable. Investigaciones plantean que la auditoría interna debe tener una buena comunicación con el auditor externo, con el objetivo de discutir el alcance de sus respectivas labores y de esta manera no se dupliquen los esfuerzos (Mustika A., 2015). Lo anterior, por un tema de eficiencia, ya que los gastos en los trabajos de auditoría interna, si bien son imputados al poder ejecutivo y los gastos de auditoría externa, son imputados al presupuesto del organismo contralor autónomo (EFS), ambos corresponden a recursos públicos. Por otro lado, existen autores que plantean que los trabajos de auditoría interna son muy utilizados por los auditores externos y tienden a confiar más si la auditoría se realiza con altas competencias (Al-Tawaijry et al, 2004). Asimismo, otros autores indican que la cooperación apropiada entre auditores internos y externos aumentan la economía, la eficiencia y la eficacia lo que se traduce en aumentar la calidad de los servicios públicos (Alzeban, A., & Gwilliam, D., 2015). Estos mismos autores señalan los efectos que ocurren cuando no existe debida cooperación entre auditores internos y externos (por ejemplo, EPIAFS). Por lo tanto, es razonable que esta variable impacte en la EAI.

Respecto a la existencia de Estatuto de Auditoría Interna (VI23), la literatura confirma lo observado. Diversos autores, en base al análisis de las normas internacionales, señalan que el estatuto de auditoría interna es la base de la independencia, compromisos y líneas de comunicación de la actividad de auditoría interna. El estatuto es aprobado por el Comité de auditoría, y en él se detalla el propósito, la autoridad y responsabilidad de la actividad (Van der Nest, 2008). En otras investigaciones se plantea que el estatuto establece el poder de la actividad de auditoría. La existencia de un estatuto de auditoría adecuado ayuda a la función de auditoría a desempeñar su papel con efectividad y con independencia de la administración (Belay, 2007). Por lo tanto, es razonable que esta variable impacte en la EAI.

Respecto a la objetividad del personal de auditoría (VI16), la literatura avala la significancia de esta variable. Existen investigadores que señalan que la objetividad significa tener una actitud imparcial y evitar cualquier conflicto de interés (Stewart, J. & Subramaniam, N., 2010). Si bien existen críticas sobre el alto nivel de subjetividad involucrado en la medición de esta variable (Erasmus, L., & Coetzee, P., 2018), la literatura utiliza cuestionarios con escalas tipo Likert, como en esta tesis, para obtener el nivel de objetividad de la función de auditoría interna (Dellai, Ali, & Omri, 2016), dándole validez a las investigaciones de esta variable, y confirmando que la objetividad es considerada como uno de los impulsores clave para la efectividad de la IA (Alzeban, A., & Gwilliam, D., 2015). En consecuencia, es comprensible que esta variable afecte en la EAI.

Respecto a la inexistencia de amenazas y presión social (VI11), la literatura confirma lo observado. En diversas investigaciones, se han identificado las amenazas y presión social que surgen de la relación entre auditores internos y las gerencias (Stewart, J. & Subramaniam, N., 2010). Los auditores internos están en una posición única como empleados de una organización con la responsabilidad de evaluar y monitorear las decisiones tomadas por la administración y también para asesorar a la gerencia sobre la adecuación y eficacia de los controles internos (Sarens y de Beelde, 2006a). Existen investigaciones que plantean que la información cualitativa cuando es verificada por auditores internos aumenta las probabilidades las amenazas de objetividad derivadas de la presión social (Stewart, J. & Subramaniam, N., 2010). Existe una causalidad entre las amenazas y presión social y la objetividad. La inexistencia de amenazas y presión social aumenta la objetividad. La objetividad es considerada como un factor de la efectividad. En consecuencia, es razonable que esta variable impacte en la EAI.

Finalmente, es importante mencionar que, conforme a la interpretación del coeficiente de determinación, existen variables fuera de los modelos construidos que impactan significativamente en la EAI. En base a la literatura consultada (Türetken, O. et al, 2020) se pudieron identificar las siguientes variables:

- Competencia de la UAI (jefatura y equipo)
- Procedimiento de la función de auditoría interna
- UAI como campo de entrenamiento
- Gestión de Riesgos
- Calidad del trabajo de la UAI
- Estilo de liderazgo del jefe de la UAI
- Cultura organizacional
- Cultura de la UAI
- Funcionamiento de la UAI
- Credibilidad de la UAI

5.2. Conclusión

La función de auditoría interna es una de las principales herramientas para enfrentar los EPIAF en los servicios públicos, y, por ende, protege que estos no caigan en default público, cuidando así los recursos públicos del Estado. En base a lo anterior, que se estudiaron las mejores prácticas internacionales en cuanto a PAIG y, por otro lado, las variables que impactan en la EAI en el Estado de Chile.

Respecto a las mejores prácticas internacionales en cuanto a políticas de auditoría interna gubernamental, se identificaron las siguientes buenas prácticas para implementar en Chile: asegurar la independencia de las Unidades de Auditoría Interna mediante una ley que limite el actuar de los auditores internos, crear comités de auditoría con miembros externos a la administración pública, evitar duplicidad de esfuerzos respecto a las tareas que debe ejecutar la auditoría interna y externa, certificar el conocimiento y la experiencia mínima de los auditores internos, definir periodos máximos en el cargo para jefaturas y equipos de auditoría interna, considerar el principio de auditoría única anual, publicar los informes de auditoría con las salvedades respectivas, seleccionar y despedir auditores internos a criterios objetivos e implementar herramientas tecnológicas y de datos.

Respecto a la EAI en el Estado de Chile, y en base a los resultados arrojados por las regresiones, cuatro variables contribuyeron significativamente en la efectividad de las unidades de auditoría interna en los servicios públicos de Chile. Por tanto, los servicios públicos, y en específico, las UAI deben fortalecer las relaciones con los auditores externos, mediante la subsanación de las observaciones de la Contraloría General de la República. Además, los Jefes de Servicio deben proteger el trabajo de la función de auditoría interna de amenazas y presiones estableciendo mecanismos para prevenir y corregir estas coacciones. Asimismo, se deben establecer Estatutos de Auditoría Interna en todos los servicios públicos, incorporando recomendaciones nacionales e internacionales. Además, se debe resguardar la objetividad del personal de auditoría interna evitando cualquier conflicto de interés.

Finalmente, contar con un monitoreo continuo de los cuatro factores significativos observados en este estudio podría aumentar las probabilidades de lograr la efectividad y de esta manera cumplir con el espíritu de auditoría interna, de agregar valor a la organización y por ende a la ciudadanía, Jefes de servicio y otros grupos de interés.

5.3. Limitaciones

En el transcurso de esta investigación se observaron cinco limitaciones. En primer lugar, esta investigación no consideró servicios autónomos, ni municipalidades, ya que estos no están dentro de la jurisdicción del CAIGG. En consecuencia, los resultados de este estudio no son extrapolables para este conjunto de servicios públicos. Por lo tanto, al hablar de esta investigación aplicada al sector público se debe considerar esta salvedad.

En segundo lugar, el cuestionario fue respondido sólo por jefaturas de UAI, por lo tanto, quedaron fuera los equipos de auditoría interna, los auditados o sus jefaturas, el jefe de servicio, auditores ministeriales, y funcionarios del CAIGG. Lo anterior, podría generar un eventual riesgo ya que la evaluación la efectúan las mismas personas en evaluación. En consecuencia, y en vista de que los actores antes mencionados han sido considerados en otras investigaciones, es recomendable considerar la opinión de estos en futuras investigaciones.

En tercer lugar, es dable señalar que del universo de 327 servicios que podrían haber contestado el cuestionario solo fue respondido por 65 (20% del universo), de los cuales 61 fueron considerados como válidos. Si bien este cuestionario era de carácter voluntario, para un análisis estadístico de este tipo es preferible contar con más datos, por lo tanto, es recomendable contar con un plan con acciones para aumentar las probabilidades de respuesta. Entre las acciones se pueden mencionar las siguientes: brindar más tiempo para responder el cuestionario, reiterar semanalmente la necesidad de responder el cuestionario, que personas claves del ámbito de la auditoría interna respalden el cuestionario, entre otros.

Otra limitación observada, tiene relación con la pandemia COVID-19 que ha impactado al mundo desde principio del año 2020. El CAIGG durante el año 2020 solicitó, a los servicios públicos, sobre nuevas acciones y lineamientos para enfrentar la pandemia. Lo anterior, pudo haber traído más auditorías u otras labores adicionales a las UAI que en un año normal, o que podría sesgar los resultados del cuestionario, ya que se centra en el año 2020.

En último lugar, es importante señalar los bajos porcentajes arrojados por los coeficientes de determinación (R^2) en todos los modelos construidos en esta investigación. En síntesis, esto significa que existen variables independientes que no fueron consideradas en el estudio y que si impactan en la EAI. Por lo tanto, para futuras investigaciones es necesario considerar variables no estudiadas en esta investigación.

5.4. Recomendaciones

Esta sección es abordada en dos apartados, en primer lugar, respecto a la política pública de auditoría interna gubernamental, y, en segundo lugar, respecto a los resultados de la investigación en materia de efectividad de auditoría interna.

Respecto a la política pública de auditoría interna gubernamental se han definido las siguientes sugerencias para fortalecer la auditoría interna:

- Promulgar una Ley de auditoría interna gubernamental
- Crear comités de auditoría con integrantes independientes
- Establecer procesos de selección en función de criterios meritocráticos y transparentes
- Incorporar los cargos de jefaturas de auditoría interna al SADP
- Establecer certificación internacional como condición mínima para ser jefe de UAI
- Establecer buenas prácticas como auditorías en conjunto y auditores compartidos
- Profundizar la coordinación entre el CAIGG y la CGR
- Intensificar el uso de herramientas tecnológicas
- Publicar en la web institucional los informes de auditoría interna

Finalmente, en base a los resultados arrojados por la investigación que se han definido las siguientes recomendaciones para fortalecer las Unidades de auditoría interna:

- Subsanan las observaciones de la Contraloría General de la República.
- Resguardar a las UAI de amenazas y presión social
- Elaborar de manera obligatoria Estatutos de Auditoría Interna en todos los servicios.
- Proteger la objetividad del personal de auditoría interna

Glosario

- **Auditoría Interna:** Es una actividad de aseguramiento, consultoría, seguimiento, rutinarias y/o obligatorias por ley o solicitudes realizadas por el Jefe de Servicio, que está contenida en el Plan Anual de Auditoría de una organización gubernamental, aprobado por la Jefatura del Servicio.
- **Auditor Interno Gubernamental:** Profesional que se desempeña en la disciplina de auditoría interna, en cualquier posición, dentro de las Unidades de Auditoría Interna.
- **Auditoría Externa (AE) o Control Externo (CE):** Es una función imprescindible de una Entidad Fiscalizadora Superior que debe señalar, oportunamente, las desviaciones normativas y las infracciones de los principios de legalidad, rentabilidad, utilidad y racionalidad de las operaciones financieras, de tal modo que puedan adoptarse las medidas correctivas convenientes en cada caso, determinarse la responsabilidad del órgano culpable, exigirse la indemnización correspondiente o adoptarse las determinaciones que impidan o, por lo menos, dificulten, la repetición de tales infracciones en el futuro.
- **Auditor Ministerial (AM):** Es el auditor interno gubernamental que ejerce la máxima autoridad de una Unidad de Auditoría Ministerial (UAM), y es el responsable de la gestión efectiva de dicha actividad en un Ministerio. El auditor ministerial es el encargado de coordinar el trabajo de los auditores de la Secretaría de Estado, en relación a los temas de su competencia.
- **Auditoría de Gestión:** También conocida como auditoría de desempeño o de rendimiento. Este tipo de auditoría corresponde fundamentalmente al examen independiente y objetivo de la economicidad, eficiencia, eficacia y efectividad de las organizaciones, programas y acciones del gobierno.
- **Control:** Cualquier medida que tome la dirección u otros componentes de una organización gubernamental, para gestionar los riesgos y aumentar la probabilidad de alcanzar los objetivos y metas establecidos. La planificación, organización y supervisión de las acciones suficientes para proporcionar una seguridad razonable de que se alcanzaran los objetivos y metas, corresponde al jefe superior.
- **Control Interno (CI):** Proceso efectuado por todo el personal de una organización gubernamental, para proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto al logro de los objetivos dentro de las siguientes categorías: a) Eficacia y eficiencia de las operaciones, b) Fiabilidad de la información, y c) Cumplimiento de las leyes y normas aplicables.
- **Default público:** significa que un Servicio Público presenta una crisis reputacional

debido a errores, prácticas ineficientes, antieconómicas y fraude (EPIAF). En otras palabras, es la situación de un servicio público cuando se materializa el riesgo de imagen. Este concepto es similar al default privado que ocurre cuando una empresa no puede cumplir con sus obligaciones a causa de situaciones similares del default público, impactando en su imagen frente al mercado.

- **Entidad de Fiscalización Superior (EFS):** Es la organización que ejecuta el control externo al interior de un Estado, el nombre y sus funciones varía de país en país. Generalmente son llamados Contralorías, Tribunales de cuentas, Auditoría Nacional.
- **Estatuto de Auditoría Interna:** Documento formal que define el objetivo, autoridad y responsabilidad de la actividad de auditoría interna. El Estatuto debe: (a) establecer la posición de la actividad de auditoría interna dentro de la organización; (b) autorizar el acceso a los registros, al personal y a los bienes pertinentes para la ejecución de los trabajos; y (c) definir el ámbito de actuación de las actividades de auditoría interna.
- **Fraude:** Cualquier acto ilegal caracterizado por engaño, ocultación o violación de confianza. Estos actos no requieren la aplicación de amenaza de violencia o de fuerza física. Los fraudes son perpetrados por individuos y por organizaciones para obtener dinero, bienes o servicios, para evitar pagos o pérdidas de servicios, o para asegurarse ventajas personales o de negocio.
- **Gestión de Riesgos:** Es un proceso estructurado, consistente y continuo implementado a través de toda la organización gubernamental para identificar, evaluar, medir y reportar amenazas y oportunidades que afectan el logro de sus objetivos.
- **Gobernanza (Gobierno):** Combinación de sistemas, procesos y estructuras organizativos implantados por el jefe superior para informar, dirigir, gestionar y vigilar las actividades de la organización gubernamental, con el fin de lograr sus objetivos.
- **Impacto:** Consecuencia que puede ocasionar a la organización la materialización del riesgo. Puede haber más de una consecuencia de un mismo evento. Las consecuencias pueden estar en el rango de positivas a negativas. Las consecuencias se pueden expresar cualitativa o cuantitativamente. Las consecuencias se determinan en relación con el logro de objetivos.
- **Independencia:** Libertad de condicionamientos que amenazan la capacidad de la auditoría interna para llevar a cabo sus responsabilidades de forma imparcial.
- **Jefe de Auditoría Interna (JAI) o Jefe de Unidad de Auditoría Interna (JUAI):** Es el auditor interno gubernamental que ejerce la máxima autoridad en la actividad de auditoría interna dentro de una organización gubernamental, y es el responsable dentro de esta de la gestión efectiva de dicha actividad.

- **Jefe de Servicio:** Máxima autoridad de una organización gubernamental.
- **Normas Internacionales de Auditoría Interna (IPPF en inglés):** Normas emitidas por el The Institute of Internal Auditors (IIA Global).
- **Objetividad:** Actitud mental independiente, que permite que los auditores internos lleven a cabo sus trabajos con confianza en el producto de su labor y sin comprometer su calidad.
- **Objetivo:** Finalidad principal de gestión que se debe alcanzar en una etapa u o subproceso componente de un subproceso o proceso de una organización.
- **Plan Anual de Auditoría Interna (PAAI):** Documento que establece el enfoque general y los énfasis del trabajo que desarrollará la unidad de auditoría para un periodo determinado, generalmente un año. El Plan Anual de Auditoría debe individualizar cada trabajo que lo compone y definir en forma global los riesgos críticos de la actividad operativa, los objetivos y alcance globales del trabajo y las estimaciones de recursos humanos y financieros..
- **Probabilidad:** La posibilidad de ocurrencia de un resultado o riesgo específico. La probabilidad se puede expresar en términos cuantitativos, mediante escalas que identifiquen niveles desde muy improbables hasta casi certeza
- **Recomendaciones de Auditoría:** Las recomendaciones o sugerencias son acciones solicitadas a los responsables de la actividad operativa donde se realizó el trabajo de auditoría, por el auditor interno con el fin de corregir o mejorar las operaciones.
- **Riesgo:** Contingencia o proximidad de que suceda algo que tendrá un impacto en los objetivos. La posibilidad de que ocurra un acontecimiento que tenga un impacto en el alcance de los objetivos. El riesgo se mide en términos de impacto y probabilidad.
- **Técnicas de Auditoría Asistidas por Computador:** En este tipo de procedimiento el auditor interno utiliza básicamente; software, sistemas y tecnologías como principal medio para su aplicación. Estos mecanismos ayudan al auditor interno a probar directamente las actividades de control creadas en sistemas de información computarizados y los datos incluidos en archivos digitales.
- **The Institute of Internal Auditors (IIA Global en inglés):** Es el Instituto de Auditores Internos del Mundo. Es una organización que aboga, ofrece conferencias educativas y desarrolla estándares, orientación y certificaciones para la profesión de auditoría interna.
- **Unidad de Auditoría Interna (UAI):** División, departamento, u otro nivel similar, que proporciona servicios independientes y objetivos de aseguramiento y asesoramiento concebidos para agregar valor y mejorar las operaciones de una

organización gubernamental. Ayuda a cumplir con los objetivos de la organización aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control interno y gobernanza.

Bibliografía

- ACFE. (2018). Obtenido de Asociación de Examinadores de Fraude Certificados de España: <https://acfe-spain.com/recursos-contra-fraude/que-es-el-fraude>
- Al-Tawaijry et al. (2004). An Examination of The Relationship Between Internal dan External Audit in The Saudi Arabian Corporate Sector. *Journal of Managerial Auditing*, 929-944.
- Alzeban, A., & Gwilliam, D. (2015). Factors affecting the internal audit the effectiveness: A survey of Saudi public sector. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 74-86.
- Arena, M., & Azzone, G. (2009). Identifying Organizational Drivers of Internal Audit Effectiveness. *International Journal of Auditing*, 43–60 .
- Asian Development Bank. (2016). Training for Internal Auditors in the Public Sector: An Alternative Approach for State Internal Auditors. *Knowledge Showcases*, Issue 68.
- Baharud-din, Z. et al. (2014). Factors that Contribute to the Effectiveness of Internal Audit in Public Sector . *International Proceedings of Economics Development and Research*, Vol 74.
- Belay, Z. (2007). A Study on Effective Implementation of Internal Audit Function to promote Good Governance in the Public Sector. *Conference: "The Achievements, Challenges, and Prospects of the Civil Service Reform Program Implementation in Ethiopia"*. Ethiopia.
- Brombacher, J. (2012). Wirkungsanalyse als Instrument der Internen Revision zur Evaluierung von Prozessen: Schwerpunkt Internes Kontrollsystem, in: Amling, Thomas and Bantleon, U. *Praxis der Internen Revision*, 391-417.
- CAIGG. (2020). *Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno: Documento Técnico N° 108: Plan Anual de Auditoría*. Santiago.
- Cámara de Diputados de Chile. (2 de 6 de 2016). *Sesión 28*. Obtenido de <https://www.camara.cl/verDoc.aspx?prmID=11827%20&prmTIPO=TEXTOSESION>
- Cioban A. et al. (2015). The impact and results of the internal audit activity exercised in the public sector in Romania. *Procedia Economics and Finance*, Vol 32, 394 – 399.
- Coetzee, P. & Erasmus, L. (2017). What drives and measures public sector internal audit effectiveness? Dependent and independent variables. *International Journal of Auditing*, Vol. 21, 237-248.
- Cohen, A. & Sayag, G. (2010). The Effectiveness of Internal Auditing: An Empirical Examination of its Determinants in Israeli Organisations. *Australian Accounting Review*.

- Cohen, A., & Sayag, G. (2010). The Effectiveness of Internal Auditing: An Empirical Examination of its Determinants in Israeli Organisations. *Australian Accounting Review* , No. 54 Vol. 20 Issue 3 .
- Comision Especial Investigadora de Carabineros. (2017). *Informe de las irregularidades en la gestión y administración financiera en Carabineros de Chile y en relación a las actuaciones de los distintos organismos públicos en la materia*. Cámara de Diputados, Valparaíso, Chile.
- Comisión Especial Investigadora de la JUNAEB. (2016). *Informe de eventuales irregularidades ocurridas en JUNAEB, durante los años 2014 al 2015, con ocasión de la ejecución del programa de alimentación escolar en distintas regiones del país*. Cámara de Diputados, Valparaíso, Chile.
- Comisión Especial Investigadora de SENAME. (2017). *Informe de la forma en que las autoridades han atendido las propuestas de la Cámara de Diputados, por la aprobación del informe de la comisión investigadora del SENAME en el año 2014, y la situación de menores de edad*. Cámara de Diputados, Valparaíso, Chile.
- Comisión Especial Investigadora del Ejercito de Chile. (2016). *Informe de responsabilidades administrativas que permitieron el fraude fiscal ocurrido en el ejército a través de la apropiación indebida de fondos derivados de la ley reservada del cobre entre los años 2011 y el presente*. Cámara de Diputados de Chile, Valparaíso, Chile.
- Consejo de Auditoría Interna de Gobierno. (2017). *Memoria del Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno de Chile, Tomo I: Fortalecimiento y Mejora Continua de la Auditoría Interna de Gobierno, 2014 – 2018*. Santiago, Chile.
- Consejo para la Transparencia. (2013). *Instrucción General N° 11*. Santiago, Chile.
- Davies, M. (2009). Effective working relationships between audit committees and internal audit – the cornerstone of corporate governance in local authorities, a Welsh perspective. *Journal of Management & Governance*, 41-73.
- Dellai, H., Ali, M., & Omri, B. (2016). Factors Affecting the Internal Audit Effectiveness in Tunisian Organizations. *International Journal of Finance and Accounting*, 7(16), 2222–2847.
- Deloitte. (2010). *The broken triangle? Improving the relationship between internal audit*. Deloitte Development LLC.
- Dittenhofer, M. (2001). Internal Auditing Effectiveness: An Expansion of Present Methods. *Managerial Auditing Journal*, 443–50.
- Drogalas G. et al. (2015). Factors associated with Internal Audit Effectiveness: Evidence from Greece. *Journal of Accounting and Taxation*, Vol. 7, 113-122.
- Dubis et al. (2010). *Practice Guide: Measuring internal audit effectiveness and efficiency*. The Institute of Internal Global, Florida, USA.

- El Mostrador. (9 de 8 de 2021). *Diario Digital El Mostrador*. Obtenido de <https://www.elmostrador.cl/dia/2021/08/09/mauricio-weibel-estima-que-entre-milicogate-y-el-pacogate-se-habrian-defraudado-50-mil-millones/>
- Erasmus, L., & Coetzee, P. (2018). Drivers of stakeholders' view of internal audit effectiveness Management versus audit committee. *Managerial Auditing Journal*, 90-114.
- European Union. (2014). *Compendium of the public internal control systems in the EU Member States*. Publications Office of the European Union, Luxembourg.
- Fadzil et al. (2005). Internal auditing practices and internal control system. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 20, No. 8, 844-866.
- Goodwin J. (2004). A comparison of internal audit in the private and public sectors. *Managerial Auditing Journal*, 640-650.
- Goodwin, J. (2003). The Relationship Between the Audit Committee and the Internal Audit Function: Evidence from Australia and New Zealand. *International Journal of Auditing*, 263-278.
- Google Forms. (2021). Obtenido de <https://forms.gle/z2AxuAW3HiKVNiCS9>
- IIA del Ecuador. (2021). *Instituto de Auditores Internos del Ecuador*. Obtenido de <https://iaiecuador.org/certificaciones/>
- Institute of Internal Auditors Global. (2011). *Supplemental Guidance: Public Sector Definition*. Florida, USA.
- Institute of Internal Auditors. (2017). *International Standards for the Professional practice of Internal Audit*.
- Institute of internal Auditors Global. (2013). *Declaración de Posición: Las tres líneas de defensa para una efectiva gestión de riesgos y control*. Florida, USA.
- Izquierdo, A., & Pessino, C. (2018). La (in)eficiencia del gasto público. En A. Izquierdo, C. Pessino, & G. Vuletin, *Mejor gasto para mejores vidas. Cómo América Latina y el Caribe puede hacer más con menos*. Washington, DC: Banco Interamericano de Desarrollo.
- Jóhannesdóttir et al. (2018). Internal audit in the public sector – comparative study between the Nordic auditing within the public sector in the. *Icelandic Review of Politics and Administration*, 19-44.
- Lampe, J. & Sutton, S. (1994). *Developing Productivity in Quality Measurements Systems for Internal Audit Departments*. Altamonte Springs, FL.: The Institute of Internal Auditors Research Foundation.
- Lenz, R. (2012). *Internal audit effectiveness: multiple case study research in germany applying role theory and the relational theory of coordination*. Université Catholique de Louvain, Louvain School of Management.

- Lenz, R., & Ulrich, H. (2015). A synthesis of empirical internal audit effectiveness literature pointing to new research opportunities. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 30, No. 1, 5-33.
- MacRae, E., & Gils, D. (2014). *Nine Elements Required for Internal Audit Effectiveness in the Public Sector. Global Internal Audit Common Body of Knowledge (CBOK)*. Altamonte Springs, Florida, USA: The Institute of Internal Auditors Research Foundation (IIARF).
- Mihret, D. & Yismaw, A. (2007). Internal audit effectiveness: an Ethiopian public sector case study. *Managerial Auditing Journal*, 470-484.
- Mihret, D., James, K., & Mula, J. (2010). Antecedents and organizational performance implications of internal audit effectiveness. *Pacific Accounting Review*, 224-252.
- Mimica, N., & Navia, P. (2019). Causas y efectos del patronazgo en municipios de Chile, 2008-2012. *Perfiles Latinoamericanos, Flacso México*.
- Mustika A. (2015). Factors affecting the internal audit effectiveness. *Jurnal Akuntansi & Auditing*, Volume 12, No. 2, 110-122.
- OCDE. (2019). *Estudios de la OCDE sobre Gobernanza Pública: La Integridad Pública en América Latina y el Caribe 2018-2019*. OECD Publishing, Paris.
- OECD. (2015). *Internal audit management, in Building on Basics*. OECD Publishing, Paris.
- Organización de Naciones Unidas. (2010). *La función de auditoría en el sistema: Dependencia Común de Inspección*. Ginebra.
- Pizarro, F. (2020). Chile: rebelión contra el Estado subsidiario. *El trimestre económico - Fondo de Cultura Económica*, vol. LXXXVII(2), núm. 346, pp. 333-365.
- Postula et al. (2020). Internal Audit as a Tool to Improve the Efficiency of Public Service. *European Research Studies Journal*, Volume XXIII, Issue 3, 699-715.
- Publicaciones Semana. (7 de Noviembre de 2019). *¿Por qué la corrupción vale 5% del PIB mundial y cómo reducir ese costo?* Obtenido de <https://www.semana.com/economia/articulo/por-que-la-corrupcion-vale-5-del-pib-mundial-y-como-reducir-ese-costo/278798/>
- PwC Rwanda. (5 de 2 de 2021). *Insights and publications*. Obtenido de <https://www.pwc.com/rw/en/publications/value-for-money.html>
- Real Academia Española. (2021). <https://dle.rae.es/efectividad>.
- Roussy, M. (2013). Internal auditors' roles: From watchdogs to helpers and protectors of the top manager. *Critical Perspectives on Accounting*, Volume 24, Issues 7–8, 550-571.
- Sánchez, J. J. (2009). La dimensión ciudadana en las reformas de la administración pública. *Revista Chilena de Administración Pública*, 88-105.

- Sarens, G. & Beelde, I. (2006). The Relationship between Internal Audit and Senior Management: A Qualitative Analysis of Expectations and Perceptions. *International Journal of Auditing*, Vol 10, 219–241 .
- Servicio Civil. (15 de 05 de 2018). *Sistema de Alta Dirección Pública*. Obtenido de <https://www.serviciocivil.cl/sistema-de-alta-direccion-publica-2/>
- Soh, D., & Martinov-Bennie, N. (2011). The internal audit function: Perceptions of internal audit roles, effectiveness and evaluation. *Managerial Auditing Journal*, 605-622.
- Stewart, J. & Subramaniam, N. (2010). Internal audit independence and objectivity: emerging research opportunities. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 25 No. 4, 328-360.
- Tackie G. et al. (2016). Determinants of Internal Audit Effectiveness in Decentralized Local Government Administrative Systems. *International Journal of Business and Management*, Vol. 11, No. 11.
- Transparencia Internacional. (s.f.). Obtenido de www.transparency.org
- Türetken, O. et al. (2020). Internal audit effectiveness: operationalization and influencing factors. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 35, 238-271.
- Van der Nest, D. P. (2008). The perceived effectiveness of audit committees in the South African public service. *Meditari Accountancy Research* , 175-188.
- Zain M. et al. (2006). Internal Auditors' Assessment of their Contribution to Financial Statement Audits: The Relation with Audit Committee and Internal Audit Function Characteristics. *International Journal of Auditing*, Vol. 10, 1-18.

Anexos

Anexo A: Cuestionario

"EXPLORANDO LAS VARIABLES QUE DETERMINAN LA EFECTIVIDAD DE LAS UNIDADES DE AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL, CASO CHILENO"

El Objetivo de este cuestionario es explorar las variables que determinan la Efectividad de Auditoría Interna (EAI) en el sector público para el caso chileno, en el contexto de una tesis de investigación para cumplir las disposiciones del Magíster en Gestión y Políticas Públicas de la Universidad de Chile.

Los cuestionarios han sido distribuidos a jefaturas de Unidades de Auditoría Interna de servicios públicos. La información recolectada será tratada con estricta confidencialidad y se utilizará únicamente con el propósito de esta investigación. Las conclusiones del estudio se extraerán en términos agregados, sin ninguna individualización a encuestados o Servicios Públicos y serán compartidos con usted a modo de reconocimiento a su participación.

Su respuesta honesta y reflexiva es valiosa para estudiar nuestras Unidades de Auditoría Interna del Sector Público Chileno.

Responder el cuestionario no le tomará más de 15 minutos.

En caso de cualquier duda o consulta por favor comunicarse al correo wpacheco@ug.uchile.cl

De antemano muchas gracias por su apoyo y participación.

Sección 1: Información General de su Servicio: En esta sección se espera recolectar información del Servicio al que Ud. pertenece durante el año 2020	Respuesta
1. ¿A qué tipo de servicio público corresponde su organización?	1. Subsecretaría 2. Servicio Público 3. Servicio de Salud 4. Servicio Local de Educación 5. Empresa Pública 6. Otro
2. ¿El Primer Nivel jerárquico pertenece al Sistema de Alta Dirección Pública?	1. Si 2. No
3. ¿El Segundo Nivel jerárquico pertenece al Sistema de Alta Dirección Pública?	1. Si 2. No
4. ¿Cuál es el Porcentaje de cumplimiento del Convenio de Desempeño Colectivo (CDC) año 2020 de su Servicio?	1. 0%-20% 2. 21%-40% 3. 41%-60% 4. 61%-80% 5. 81%-100% 6. No tiene Convenio de Desempeño Colectivo (CDC)
5. ¿Cuál es el Porcentaje de cumplimiento del Programa de Mejoramiento de la Gestión (PMG) año 2020 de su Servicio?	1. 0%-20% 2. 21%-40% 3. 41%-60% 4. 61%-80% 5. 81%-100% 6. No tiene Programa de Mejoramiento de la Gestión (PMG)
6. ¿Cuál es el número de trabajadores (contrata , planta, honorarios, agentes públicos y otras personas con contrato laboral) de su Servicio en el año 2020?	Número entero
Sección 2: Información General de la Unidad de Auditoría Interna de su Servicio: En esta sección se espera recolectar información de la Unidad de Auditoría Interna del año 2020 de su Servicio, sin incluir a la jefatura de auditoría interna	Respuesta
1. ¿Cuál es la fecha de creación de la Unidad de Auditoría Interna?	Fecha
2. ¿Cuenta con Estatuto de Auditoría Interna aprobado por acto administrativo?	1. Si 2. No

3. ¿De quién depende formalmente la Unidad Auditoría Interna?	1. Jefe de Servicio 2. Directorio 3. Gerente General 4. Jefe/a de Gabinete 5. Gabinete 6. Jefe/a División de Planificación 7. Jefe/a División Jurídica 8. Jefe/a de Administración y Finanzas 9. Otros
4. ¿Cuenta con presupuesto propio para el año 2020?	1. Si 2. No
5. ¿Cuántas personas trabajan en la Unidad de Auditoría Interna en el año 2020? (Incluye auditores internos y no auditores internos)	Número entero
6. ¿Cuántos auditores internos trabajan en la Unidad de Auditoría Interna en el año 2020? (sólo auditores internos)	Número entero
7. ¿Cuántos Auditores Internos cuentan con certificación internacional de algún tipo? (Ya sea del Instituto de Auditores Internos u otros colegios profesionales internacionales. Ejemplo: CIA, CGAP, CRSA, CISA, entre otros)	Número entero
8. ¿Cuenta con CAAT (herramienta de auditoría asistida por computadora. Ejemplo: Idea, ACL, entre otros)?	1. Si 2. No
Sección 3: Información General de la Jefatura de Auditoría Interna: En esta sección se espera recolectar información de la Jefatura de Auditoría Interna durante el año 2020	
1. ¿Cuál es el género de la jefatura de Auditoría Interna?	1. Femenino 2. Masculino 3. Otro
2. ¿Cuál es el grado de la jefatura de Auditoría Interna?	Número entero
3. ¿Cuál es la Profesión de la jefatura de Auditoría Interna?	1. Contador Público y Auditor 2. Ingeniería Comercial 3. Ingeniería Industrial y Civil Industrial 4. Ingeniería en Informática y Civil Informática 5. Administración Pública 6. Abogado 7. Otra
4. ¿La jefatura de Auditoría Interna cuenta con un Diplomado?	1. Si 2. No
5. ¿La jefatura de Auditoría Interna cuenta con un Magíster y/o Doctorado?	1. Si 2. No
6. ¿La jefatura de Auditoría Interna cuenta con un Certificado Internacional? (Ya sea del Instituto de Auditores Internos u otros colegios profesionales internacionales. Ejemplo: CIA, CGAP, CRSA, CISA, entre otros)	1. Si 2. No
7. ¿Cuál es el tipo de contrato de la jefatura de Auditoría Interna?	1. Planta 2. Contrata 3. Honorarios 4. Código del trabajo 5. Otro
8. ¿El cargo de jefatura de Auditoría Interna pertenece al Sistema de Alta Dirección Pública?	1. Si 2. No
9. ¿Cuántos años tiene de experiencia en el cargo de Jefatura de Auditoría Interna en este Servicio?	Número entero
10. ¿Cuántos años tiene de experiencia? (Considere todos los años de su carrera siendo o no auditor interno)	Número entero

Sección 4: Preguntas y/o afirmaciones relacionadas a las variables dependientes: Las preguntas y/o afirmaciones relacionadas a las variables dependientes se estructuran en escala Likert de cuatro valores o porcentajes dependiendo del caso, y están pensadas para el año 2020. Para el caso de la escala de Likert, se permiten los siguientes valores: 5 = No sabe/No responde, 4 = totalmente de acuerdo, 3 = de acuerdo, 2 = en desacuerdo y 1 = totalmente en desacuerdo	Respuesta
1. Porcentaje de compromisos de auditoría interna implementados durante el año 2020	1. 0%-20% 2. 21%-40% 3. 41%-60% 4. 61%-80% 5. 81%-100%
2. Porcentaje de cumplimiento del plan anual año 2020	1. 0%-20% 2. 21%-40% 3. 41%-60% 4. 61%-80% 5. 81%-100%
3. Los auditados, en general, se encuentran satisfechos con el trabajo de la Unidad de Auditoría Interna (año 2020)	1. Totalmente en desacuerdo 2. En desacuerdo 3. De acuerdo 4. Totalmente de acuerdo 5. No sabe/No responde
4. Número de observaciones de auditoría interna durante el año 2020	Número entero
5. Número de auditorías (trabajos de aseguramiento, de consultoría y solicitadas por la Dirección) realizadas durante el año 2020	Número entero
6. Las recomendaciones de la función de auditoría interna mejoran los procesos de la organización (año 2020)	1. Totalmente en desacuerdo 2. En desacuerdo 3. De acuerdo 4. Totalmente de acuerdo 5. No sabe/No responde
Sección 5: Preguntas y/o afirmaciones relacionadas a las variables independientes: Las preguntas y/o afirmaciones relacionadas a las variables independientes se estructuran en escala Likert de cuatro valores o en una respuesta dicotómica (Si o No), y están pensadas para el año 2020. La escala de Likert permite los siguientes valores: 5 = No sabe/No responde, 4 = totalmente de acuerdo, 3 = de acuerdo, 2 = en desacuerdo y 1 = totalmente en desacuerdo.	Respuesta
1. Existe un Comité de Auditoría Interna en el Servicio	1. Si 2. No
2. La Unidad de Auditoría Interna cuenta con un programa de aseguramiento y mejora de la calidad	1. Si 2. No
3. La Unidad de Auditoría Interna efectúa una adecuada evaluación de desempeño	1. Totalmente en desacuerdo 2. En desacuerdo 3. De acuerdo 4. Totalmente de acuerdo 5. No sabe/No responde
4. El Jefe de Servicio proporciona recursos suficientes para que la Unidad de auditoría interna cumpla con su plan anual	1. Totalmente en desacuerdo 2. En desacuerdo 3. De acuerdo 4. Totalmente de acuerdo 5. No sabe/No responde
5. El Jefe de Auditoría Interno se encuentra afiliado al Instituto de Auditoría Interna (Chileno y/o Mundial)	1. Si 2. No

6. Los Informes de Auditoría se reportan al Jefe de Servicio	<ol style="list-style-type: none"> 1. Totalmente en desacuerdo 2. En desacuerdo 3. De acuerdo 4. Totalmente de acuerdo 5. No sabe/No responde
7. La Unidad de auditoría interna ejecuta los trabajos solicitados por el Jefe de Servicio	<ol style="list-style-type: none"> 1. Totalmente en desacuerdo 2. En desacuerdo 3. De acuerdo 4. Totalmente de acuerdo 5. No sabe/No responde
8. Existen tecnologías suficientes para la Unidad de auditoría interna	<ol style="list-style-type: none"> 1. Totalmente en desacuerdo 2. En desacuerdo 3. De acuerdo 4. Totalmente de acuerdo 5. No sabe/No responde
9. La Unidad de auditoría interna cumple con los estándares internacionales para la práctica profesional de auditoría interna emitido por el Instituto de Auditores Internos del Mundo (IIA Global)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Totalmente en desacuerdo 2. En desacuerdo 3. De acuerdo 4. Totalmente de acuerdo 5. No sabe/No responde
10. La Unidad de auditoría interna tiene un programa de capacitación continua adecuado	<ol style="list-style-type: none"> 1. Totalmente en desacuerdo 2. En desacuerdo 3. De acuerdo 4. Totalmente de acuerdo 5. No sabe/No responde
11. Existen limitaciones para el trabajo de la Unidad de auditoría interna	<ol style="list-style-type: none"> 1. Totalmente en desacuerdo 2. En desacuerdo 3. De acuerdo 4. Totalmente de acuerdo 5. No sabe/No responde
12. En general, las observaciones de la Contraloría General República son subsanadas	<ol style="list-style-type: none"> 1. Totalmente en desacuerdo 2. En desacuerdo 3. De acuerdo 4. Totalmente de acuerdo 5. No sabe/No responde
13. La Unidad de auditoría interna presta servicios de consultoría a otras Unidades del Servicio	<ol style="list-style-type: none"> 1. Totalmente en desacuerdo 2. En desacuerdo 3. De acuerdo 4. Totalmente de acuerdo 5. No sabe/No responde
14. La Unidad de Auditoría Interna audita el proceso de gestión de riesgos	<ol style="list-style-type: none"> 1. Totalmente en desacuerdo 2. En desacuerdo 3. De acuerdo 4. Totalmente de acuerdo 5. No sabe/No responde
15. El Jefe de Servicio ha declarado, de manera escrita y/o verbal, que la función de auditoría interna tiene acceso irrestricto al personal, archivos y documentos del Servicio	<ol style="list-style-type: none"> 1. Totalmente en desacuerdo 2. En desacuerdo 3. De acuerdo 4. Totalmente de acuerdo 5. No sabe/No responde

16. La Unidad de Auditoría Interna está libre de conflictos de intereses	<ul style="list-style-type: none"> 1. Totalmente en desacuerdo 2. En desacuerdo 3. De acuerdo 4. Totalmente de acuerdo 5. No sabe/No responde
17. En general, las política y procedimientos del Servicio se encuentran documentados y aprobados por acto administrativo	<ul style="list-style-type: none"> 1. Totalmente en desacuerdo 2. En desacuerdo 3. De acuerdo 4. Totalmente de acuerdo 5. No sabe/No responde
18. La Unidad de Auditoría Interna cuenta con un Proceso de Seguimiento de compromisos	<ul style="list-style-type: none"> 1. Totalmente en desacuerdo 2. En desacuerdo 3. De acuerdo 4. Totalmente de acuerdo 5. No sabe/No responde
19. En el Servicio existe un código de ética aprobado por acto administrativo	<ul style="list-style-type: none"> 1. Totalmente en desacuerdo 2. En desacuerdo 3. De acuerdo 4. Totalmente de acuerdo 5. No sabe/No responde
Sección 6: Observaciones sobre esta investigación: En caso de tener observaciones y/o precisiones sobre esta investigación, agradeceríamos registrarlas aquí	
Favor sentirse libre en efectuar observaciones o retroalimentación sobre esta investigación	Respuesta Texto

Anexo B: Listado de servicios coordinados por el CAIGG

CORR	MINISTERIO	TIPO	SERVICIO
1	AGRICULTURA	SERVICIO PÚBLICO	CENTRO DE INFORMACIÓN DE RECURSOS NATURALES
2	AGRICULTURA	SERVICIO PÚBLICO	COMISIÓN NACIONAL DE RIEGO (CNR)
3	AGRICULTURA	SERVICIO PÚBLICO	CORPORACIÓN NACIONAL FORESTAL
4	AGRICULTURA	SERVICIO PÚBLICO	FUNDACIÓN DE COMUNICACIÓN, CAPACITACIÓN Y CULTURA DEL AGRO
5	AGRICULTURA	SERVICIO PÚBLICO	FUNDACIÓN PARA LA INNOVACIÓN AGRARIA
6	AGRICULTURA	SERVICIO PÚBLICO	INSTITUTO DE DESARROLLO AGROPECUARIO (INDAP)
7	AGRICULTURA	SERVICIO PÚBLICO	INSTITUTO FORESTAL
8	AGRICULTURA	SERVICIO PÚBLICO	INSTITUTO INVESTIGACIONES AGROPECUARIAS
9	AGRICULTURA	SERVICIO PÚBLICO	OFICINA DE ESTUDIOS Y POLÍTICAS AGRARIAS (ODEPA)
10	AGRICULTURA	SERVICIO PÚBLICO	SERVICIO AGRÍCOLA Y GANADERO (SAG)
11	AGRICULTURA	SUBSECRETARIA	SUBSECRETARIA DE AGRICULTURA
12	BIENES NACIONALES	SUBSECRETARIA	SUBSECRETARÍA DE BIENES NACIONALES
13	CIENCIA, TECNOLOGÍA, CONOCIMIENTO E INNOVACIÓN	SERVICIO PÚBLICO	AGENCIA NACIONAL DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO (ANID)
14	CULTURAS LAS ARTES Y EL PATRIMONIO CULTURAL	SERVICIO PÚBLICO	SERVICIO NACIONAL DEL PATRIMONIO CULTURAL
15	CULTURAS LAS ARTES Y EL PATRIMONIO CULTURAL	SUBSECRETARIA	SUBSECRETARÍA DE LAS CULTURAS Y LAS ARTES
16	CULTURAS LAS ARTES Y EL PATRIMONIO CULTURAL	SUBSECRETARIA	SUBSECRETARÍA DEL PATRIMONIO CULTURAL
17	DEFENSA NACIONAL	SERVICIO PÚBLICO	ACADEMIA NACIONAL DE ESTUDIOS POLÍTICOS Y ESTRATÉGICOS
18	DEFENSA NACIONAL	SERVICIO PÚBLICO	ARMADA DE CHILE
19	DEFENSA NACIONAL	SERVICIO PÚBLICO	CAJA DE PREVISIÓN DE LA DEFENSA NACIONAL
20	DEFENSA NACIONAL	SERVICIO PÚBLICO	DEFENSA CIVIL DE CHILE
21	DEFENSA NACIONAL	SERVICIO PÚBLICO	DIRECCIÓN GENERAL DE AERONÁUTICA CIVIL
22	DEFENSA NACIONAL	SERVICIO PÚBLICO	DIRECCIÓN GENERAL DE MOVILIZACIÓN NACIONAL
23	DEFENSA NACIONAL	SERVICIO PÚBLICO	EJERCITO DE CHILE
24	DEFENSA NACIONAL	SERVICIO PÚBLICO	ESTADO MAYOR CONJUNTO
25	DEFENSA NACIONAL	SERVICIO PÚBLICO	FUERZA AÉREA DE CHILE
26	DEFENSA NACIONAL	SUBSECRETARIA	SUBSECRETARIA DE DEFENSA
27	DEFENSA NACIONAL	SUBSECRETARIA	SUBSECRETARÍA PARA LAS FUERZAS ARMADAS
28	DEPORTE	SERVICIO PÚBLICO	INSTITUTO NACIONAL DE DEPORTES
29	DEPORTE	SUBSECRETARIA	SUBSECRETARÍA DEL DEPORTE
30	DESARROLLO SOCIAL Y FAMILIA	SERVICIO PÚBLICO	CORPORACIÓN NACIONAL DE DESARROLLO INDÍGENA (CONADIS)
31	DESARROLLO SOCIAL Y FAMILIA	SERVICIO PÚBLICO	FONDO DE SOLIDARIDAD E INVERSIÓN SOCIAL (FOSIS)
32	DESARROLLO SOCIAL Y FAMILIA	SERVICIO PÚBLICO	INSTITUTO NACIONAL DE LA JUVENTUD
33	DESARROLLO SOCIAL Y FAMILIA	SERVICIO PÚBLICO	SERVICIO NACIONAL DE LA DISCAPACIDAD (SENADIS)
34	DESARROLLO SOCIAL Y FAMILIA	SERVICIO PÚBLICO	SERVICIO NACIONAL DEL ADULTO MAYOR
35	DESARROLLO SOCIAL Y FAMILIA	SUBSECRETARIA	SUBSECRETARIA DE EVALUACIÓN SOCIAL
36	DESARROLLO SOCIAL Y FAMILIA	SUBSECRETARIA	SUBSECRETARÍA DE LA NIÑEZ
37	DESARROLLO SOCIAL Y FAMILIA	SUBSECRETARIA	SUBSECRETARIA DE SERVICIOS SOCIALES

38	ECONOMÍA, TURISMO	FOMENTO	Y	SERVICIO PÚBLICO	AGENCIA DE LA PROMOCIÓN DE LA INVERSIÓN EXTRANJERA
39	ECONOMÍA, TURISMO	FOMENTO	Y	SERVICIO PÚBLICO	CORPORACIÓN DE FOMENTO DE LA PRODUCCIÓN (CORFO)
40	ECONOMÍA, TURISMO	FOMENTO	Y	SERVICIO PÚBLICO	FISCALÍA NACIONAL ECONÓMICA
41	ECONOMÍA, TURISMO	FOMENTO	Y	SERVICIO PÚBLICO	INSTITUTO NACIONAL DE DESARROLLO DE LA PESCA ARTESANAL Y DE LA ACUICULTURA DE PEQUEÑA ESCALA
42	ECONOMÍA, TURISMO	FOMENTO	Y	SERVICIO PÚBLICO	INSTITUTO NACIONAL DE ESTADÍSTICAS (INE)
43	ECONOMÍA, TURISMO	FOMENTO	Y	SERVICIO PÚBLICO	INSTITUTO NACIONAL DE PROPIEDAD INDUSTRIAL
44	ECONOMÍA, TURISMO	FOMENTO	Y	SERVICIO PÚBLICO	SERVICIO DE COOPERACIÓN TÉCNICA
45	ECONOMÍA, TURISMO	FOMENTO	Y	SERVICIO PÚBLICO	SERVICIO NACIONAL DE PESCA
46	ECONOMÍA, TURISMO	FOMENTO	Y	SERVICIO PÚBLICO	SERVICIO NACIONAL DE TURISMO (SERNATUR)
47	ECONOMÍA, TURISMO	FOMENTO	Y	SERVICIO PÚBLICO	SERVICIO NACIONAL DEL CONSUMIDOR (SERNAC)
48	ECONOMÍA, TURISMO	FOMENTO	Y	SUBSECRETARIA	SUBSECRETARÍA DE ECONOMÍA, FOMENTO Y EMPRESAS DE MENOR TAMAÑO
49	ECONOMÍA, TURISMO	FOMENTO	Y	SUBSECRETARIA	SUBSECRETARIA DE PESCA
50	ECONOMÍA, TURISMO	FOMENTO	Y	SUBSECRETARIA	SUBSECRETARIA DE TURISMO
51	ECONOMÍA, TURISMO	FOMENTO	Y	SERVICIO PÚBLICO	SUPERINTENDENCIA DE INSOLVENCIA Y REEMPRENDIMIENTO
52	EDUCACIÓN			SERVICIO PÚBLICO	AGENCIA DE CALIDAD
53	EDUCACIÓN			SERVICIO PÚBLICO	COMISIÓN NACIONAL DE ACREDITACIÓN
54	EDUCACIÓN			SERVICIO PÚBLICO	CONSEJO NACIONAL DE EDUCACIÓN
55	EDUCACIÓN			SERVICIO PÚBLICO	DIRECCIÓN DE EDUCACIÓN PÚBLICA
56	EDUCACIÓN			SERVICIO PÚBLICO	JUNTA NACIONAL DE AUXILIO ESCOLAR Y BECAS (JUNAEB)
57	EDUCACIÓN			SERVICIO PÚBLICO	JUNTA NACIONAL DE JARDINES INFANTILES (JUNJI)
58	EDUCACIÓN			SERVICIO LOCAL DE EDUCACIÓN	SERVICIO LOCAL DE EDUCACIÓN PÚBLICA ANDALÍEN SUR
59	EDUCACIÓN			SERVICIO LOCAL DE EDUCACIÓN	SERVICIO LOCAL DE EDUCACIÓN PÚBLICA BARRANCAS
60	EDUCACIÓN			SERVICIO LOCAL DE EDUCACIÓN	SERVICIO LOCAL DE EDUCACIÓN PÚBLICA CHINCHORRO
61	EDUCACIÓN			SERVICIO LOCAL DE EDUCACIÓN	SERVICIO LOCAL DE EDUCACIÓN PÚBLICA COSTA ARAUCANÍA
62	EDUCACIÓN			SERVICIO LOCAL DE EDUCACIÓN	SERVICIO LOCAL DE EDUCACIÓN PÚBLICA GABRIELA MISTRAL
63	EDUCACIÓN			SERVICIO LOCAL DE EDUCACIÓN	SERVICIO LOCAL DE EDUCACIÓN PÚBLICA HUASCO
64	EDUCACIÓN			SERVICIO LOCAL DE EDUCACIÓN	SERVICIO LOCAL DE EDUCACIÓN PÚBLICA PUERTO CORDILLERA
65	EDUCACIÓN			SUBSECRETARIA	SUBSECRETARIA DE EDUCACION PARVULARIA
66	EDUCACIÓN			SERVICIO PÚBLICO	SUPERINTENDENCIA DE EDUCACIÓN
67	EDUCACIÓN			SERVICIO PÚBLICO	SUPERINTENDENCIA DE EDUCACIÓN SUPERIOR
68	EMPRESAS DEL ESTADO			EMPRESAS DEL ESTADO	DEL Astillero y Maestranzas de la Armada
69	EMPRESAS DEL ESTADO			EMPRESAS DEL ESTADO	DEL BANCO ESTADO
70	EMPRESAS DEL ESTADO			EMPRESAS DEL ESTADO	DEL CORREOS DE CHILE
71	EMPRESAS DEL ESTADO			EMPRESAS DEL ESTADO	DEL EMPRESA DE FERROCARRILES DEL ESTADO
72	EMPRESAS DEL ESTADO			EMPRESAS DEL ESTADO	DEL Empresa de Transporte de Pasajeros Metro S.A.
73	EMPRESAS DEL ESTADO			EMPRESAS DEL ESTADO	DEL EMPRESA NACIONAL DEL PETROLEO
74	EMPRESAS DEL ESTADO			EMPRESAS DEL ESTADO	DEL EMPRESA PORTUARIA DE CHACABUCO

75	EMPRESAS DEL ESTADO	EMPRESAS DEL ESTADO	DEL	EMPRESA PORTUARIA DE IQUIQUE
76	EMPRESAS DEL ESTADO	EMPRESAS DEL ESTADO	DEL	EMPRESA PORTUARIA DE PUERTO MONTT
77	EMPRESAS DEL ESTADO	EMPRESAS DEL ESTADO	DEL	Fabrica y Maestranza del Ejercito
78	ENERGÍA	SERVICIO PÚBLICO		COMISIÓN CHILENA DE ENERGÍA NUCLEAR
79	ENERGÍA	SERVICIO PÚBLICO		COMISIÓN NACIONAL DE ENERGÍA
80	ENERGÍA	SERVICIO PÚBLICO		SUPERINTENDENCIA DE ELECTRICIDAD Y COMBUSTIBLES
81	HACIENDA	SERVICIO PÚBLICO		COMISIÓN PARA EL MERCADO FINANCIERO
82	HACIENDA	SERVICIO PÚBLICO		CONSEJO DE DEFENSA DEL ESTADO
83	HACIENDA	SERVICIO PÚBLICO		DIRECCIÓN DE COMPRAS Y CONTRATACIÓN PUBLICA (CHILECOMPRA)
84	HACIENDA	SERVICIO PÚBLICO		DIRECCIÓN DE PRESUPUESTOS
85	HACIENDA	SERVICIO PÚBLICO		DIRECCIÓN NACIONAL DEL SERVICIO CIVIL
86	HACIENDA	SERVICIO PÚBLICO		SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS
87	HACIENDA	SERVICIO PÚBLICO		SERVICIO NACIONAL DE ADUANAS
88	HACIENDA	SUBSECRETARIA		SUBSECRETARIA DE HACIENDA
89	HACIENDA	SERVICIO PÚBLICO		SUPERINTENDENCIA DE CASINOS DE JUEGO
90	HACIENDA	SERVICIO PÚBLICO		TESORERÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
91	HACIENDA	SERVICIO PÚBLICO		UNIDAD ADMINISTRADORA DE LOS TRIBUNALES TRIBUTARIOS Y ADUANEROS
92	HACIENDA	SERVICIO PÚBLICO		UNIDAD DE ANÁLISIS FINANCIERO
93	INTERIOR Y SEGURIDAD PUBLICA	SERVICIO PÚBLICO		CARABINEROS DE CHILE
94	INTERIOR Y SEGURIDAD PUBLICA	SERVICIO PÚBLICO		DIRECCIÓN PREVISIÓN DE CARABINEROS DE CHILE
95	INTERIOR Y SEGURIDAD PUBLICA	SERVICIO PÚBLICO		GOBIERNO REGIONAL DE ANTOFAGASTA
96	INTERIOR Y SEGURIDAD PUBLICA	SERVICIO PÚBLICO		GOBIERNO REGIONAL DE ARICA Y PARINACOTA
97	INTERIOR Y SEGURIDAD PUBLICA	SERVICIO PÚBLICO		GOBIERNO REGIONAL DE ATACAMA
98	INTERIOR Y SEGURIDAD PUBLICA	SERVICIO PÚBLICO		GOBIERNO REGIONAL DE AYSÉN
99	INTERIOR Y SEGURIDAD PUBLICA	SERVICIO PÚBLICO		GOBIERNO REGIONAL DE BÍO-BÍO
100	INTERIOR Y SEGURIDAD PUBLICA	SERVICIO PÚBLICO		GOBIERNO REGIONAL DE COQUIMBO
101	INTERIOR Y SEGURIDAD PUBLICA	SERVICIO PÚBLICO		GOBIERNO REGIONAL DE LA ARAUCANÍA
102	INTERIOR Y SEGURIDAD PUBLICA	SERVICIO PÚBLICO		GOBIERNO REGIONAL DE LOS LAGOS
103	INTERIOR Y SEGURIDAD PUBLICA	SERVICIO PÚBLICO		GOBIERNO REGIONAL DE LOS RÍOS
104	INTERIOR Y SEGURIDAD PUBLICA	SERVICIO PÚBLICO		GOBIERNO REGIONAL DE MAGALLANES Y LA ANTÁRTICA CHILENA
105	INTERIOR Y SEGURIDAD PUBLICA	SERVICIO PÚBLICO		GOBIERNO REGIONAL DE MAULE
106	INTERIOR Y SEGURIDAD PUBLICA	SERVICIO PÚBLICO		GOBIERNO REGIONAL DE ÑUBLE
107	INTERIOR Y SEGURIDAD PUBLICA	SERVICIO PÚBLICO		GOBIERNO REGIONAL DE O'HIGGINS
108	INTERIOR Y SEGURIDAD PUBLICA	SERVICIO PÚBLICO		GOBIERNO REGIONAL DE SANTIAGO
109	INTERIOR Y SEGURIDAD PUBLICA	SERVICIO PÚBLICO		GOBIERNO REGIONAL DE TARAPACÁ
110	INTERIOR Y SEGURIDAD PUBLICA	SERVICIO PÚBLICO		GOBIERNO REGIONAL DE VALPARAÍSO
111	INTERIOR Y SEGURIDAD PUBLICA	SERVICIO PÚBLICO		OFICINA NACIONAL DE EMERGENCIA
112	INTERIOR Y SEGURIDAD PUBLICA	SERVICIO PÚBLICO		POLICIA DE INVESTIGACIONES
113	INTERIOR Y SEGURIDAD PUBLICA	SERVICIO PÚBLICO		SERVICIO NACIONAL PARA LA PREVENCIÓN Y REHABILITACIÓN DEL CONSUMO DE DROGAS Y

				ALCOHOL
114	INTERIOR Y SEGURIDAD PUBLICA	SUBSECRETARIA		SUBSECRETARIA DE DESARROLLO REGIONAL Y ADMINISTRATIVO
115	INTERIOR Y SEGURIDAD PUBLICA	SUBSECRETARIA		SUBSECRETARIA DE INTERIOR
116	INTERIOR Y SEGURIDAD PUBLICA	SUBSECRETARIA		SUBSECRETARÍA DE PREVENCIÓN DEL DELITO
117	JUSTICIA	SERVICIO PÚBLICO		CORPORACIÓN DE ASISTENCIA JUDICIAL BÍO-BÍO
118	JUSTICIA	SERVICIO PÚBLICO		CORPORACIÓN DE ASISTENCIA JUDICIAL REGIÓN METROPOLITANA
119	JUSTICIA	SERVICIO PÚBLICO		CORPORACIÓN DE ASISTENCIA JUDICIAL TARAPACÁ Y ANTOFAGASTA
120	JUSTICIA	SERVICIO PÚBLICO		CORPORACIÓN DE ASISTENCIA JUDICIAL VALPARAÍSO
121	JUSTICIA	SERVICIO PÚBLICO		DEFENSORÍA PENAL PUBLICA
122	JUSTICIA	SERVICIO PÚBLICO		GENDARMERÍA DE CHILE
123	JUSTICIA	SERVICIO PÚBLICO		SERVICIO DE REGISTRO CIVIL E IDENTIFICACIÓN
124	JUSTICIA	SERVICIO PÚBLICO		SERVICIO MÉDICO LEGAL
125	JUSTICIA	SERVICIO PÚBLICO		SERVICIO NACIONAL DE MENORES
126	JUSTICIA	SUBSECRETARIA		SUBSECRETARIA DE DERECHOS HUMANOS
127	JUSTICIA	SUBSECRETARIA		SUBSECRETARIA DE JUSTICIA
128	MEDIO AMBIENTE	SERVICIO PÚBLICO		SERVICIO DE EVALUACIÓN AMBIENTAL
129	MEDIO AMBIENTE	SERVICIO PÚBLICO		SUPERINTENDENCIA DEL MEDIO AMBIENTE
130	MINERÍA	SERVICIO PÚBLICO		COMISIÓN CHILENA DEL COBRE
131	MINERÍA	SERVICIO PÚBLICO		SERVICIO NACIONAL DE GEOLOGÍA Y MINERÍA
132	MINERÍA	SUBSECRETARIA		SUBSECRETARIA DE MINERÍA
133	MINISTERIO DE LA MUJER Y LA EQUIDAD DE GÉNERO	SERVICIO PÚBLICO		SERVICIO NACIONAL DE LA MUJER Y LA EQUIDAD DE GÉNERO
134	MINISTERIO DE LA MUJER Y LA EQUIDAD DE GÉNERO	SUBSECRETARIA		SUBSECRETARÍA DE LA MUJER Y LA EQUIDAD DE GÉNERO
135	OBRAS PÚBLICAS	SERVICIO PÚBLICO		DIRECCIÓN DE AEROPUERTOS
136	OBRAS PÚBLICAS	SERVICIO PÚBLICO		DIRECCIÓN DE ARQUITECTURA
137	OBRAS PÚBLICAS	SERVICIO PÚBLICO		DIRECCIÓN DE CONTABILIDAD Y FINANZAS
138	OBRAS PÚBLICAS	SERVICIO PÚBLICO		DIRECCIÓN DE OBRAS HIDRÁULICAS
139	OBRAS PÚBLICAS	SERVICIO PÚBLICO		DIRECCIÓN DE OBRAS PORTUARIAS
140	OBRAS PÚBLICAS	SERVICIO PÚBLICO		DIRECCIÓN DE PLANEAMIENTO
141	OBRAS PÚBLICAS	SERVICIO PÚBLICO		DIRECCIÓN DE VIALIDAD
142	OBRAS PÚBLICAS	SERVICIO PÚBLICO		DIRECCIÓN GENERAL DE AGUAS
143	OBRAS PÚBLICAS	SERVICIO PÚBLICO		DIRECCIÓN GENERAL DE CONCESIONES.
144	OBRAS PÚBLICAS	SERVICIO PÚBLICO		DIRECCIÓN GENERAL DE OBRAS PÚBLICAS
145	OBRAS PÚBLICAS	SERVICIO PÚBLICO		FISCALÍA MINISTERIO DE OBRAS PUBLICAS
146	OBRAS PÚBLICAS	SERVICIO PÚBLICO		INSTITUTO NACIONAL DE HIDRÁULICA
147	OBRAS PÚBLICAS	SUBSECRETARIA		SUBSECRETARIA DE OBRAS PÚBLICAS
148	OBRAS PÚBLICAS	SERVICIO PÚBLICO		SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS SANITARIOS
149	PRESIDENCIA DE LA REPUBLICA	SERVICIO PÚBLICO		DIRECCIÓN ADMINISTRATIVA DE LA PRESIDENCIA
150	RELACIONES EXTERIORES	SERVICIO PÚBLICO		AGENCIA DE COOPERACIÓN INTERNACIONAL DE CHILE
151	RELACIONES EXTERIORES	SERVICIO PÚBLICO		DIRECCIÓN DE FRONTERAS Y LIMITES DEL ESTADO
152	RELACIONES EXTERIORES	SERVICIO PÚBLICO		DIRECCIÓN GENERAL DE PROMOCIÓN DE EXPORTACIONES
153	RELACIONES EXTERIORES	SERVICIO PÚBLICO		INSTITUTO ANTÁRTICO CHILENO
154	RELACIONES EXTERIORES	SUBSECRETARIA		SUBSECRETARÍA DE RELACIONES ECONÓMICAS INTERNACIONALES
155	RELACIONES EXTERIORES	SUBSECRETARIA		SUBSECRETARIA DE RELACIONES EXTERIORES
156	SALUD	SERVICIO DE SALUD		CENTRAL DE ABASTECIMIENTO DEL SISTEMA NACIONAL DE SERVICIOS DE SALUD
157	SALUD	SERVICIO DE SALUD		CENTRO DE REFERENCIA DE SALUD DE MAIPÚ

158	SALUD	SERVICIO DE SALUD	CENTRO DE REFERENCIA DE SALUD DE PEÑALOLÉN CORDILLERA ORIENTE
159	SALUD	SERVICIO DE SALUD	CENTRO METROPOLITANO DE ATENCIÓN PREHOSPITALARIA
160	SALUD	SERVICIO DE SALUD	COMPLEJO ASISTENCIAL DR. VÍCTOR RÍOS RUIZ - LOS ÁNGELES
161	SALUD	SERVICIO DE SALUD	COMPLEJO HOSPITALARIO DR. SÓTERO DEL RÍO
162	SALUD	SERVICIO DE SALUD	COMPLEJO HOSPITALARIO SAN JOSÉ
163	SALUD	SERVICIO DE SALUD	CRS HOSPITAL PROVINCIAL CORDILLERA
164	SALUD	SERVICIO DE SALUD	CRS SALVADOR ALLENDE
165	SALUD	SERVICIO DE SALUD	FONDO NACIONAL DE SALUD (FONASA)
166	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSP. PDTE. CARLOS IBÁÑEZ DEL CAMPO - LINARES
167	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL ADALBERTO STEEGER - TALAGANTE
168	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL BARROS LUCO TRUDEAU
169	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL BASE DE OSORNO
170	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL CARLOS VAN BUREN - VALPARAÍSO
171	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL CLAUDIO VICUÑA - SAN ANTONIO
172	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL CLÍNICO EL CARMEN
173	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL CLÍNICO HERMINDA MARTÍN - CHILLÁN
174	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL CLÍNICO METROPOLITANO LA FLORIDA
175	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL CLÍNICO REGIONAL DR. GUILLERMO GRANT BENAVENTE
176	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL CLÍNICO REGIONAL- VALDIVIA
177	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL CLÍNICO SAN BORJA-ARRIARÁN
178	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DE CASTRO
179	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DE CONSTITUCIÓN
180	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DE CURACAVÍ
181	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DE CUREPTO
182	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DE HUALAÑÉ
183	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DE LICANTÉN
184	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DE LOTA
185	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DE MOLINA
186	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DE PEÑAFLOR
187	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DE PUERTO MONTT
188	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DE QUILPUÉ
189	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DE SAN CAMILO - SAN FELIPE
190	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DE SAN CARLOS
191	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DE SAN LUIS
192	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DE TENO
193	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DE TOMÉ
194	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DE URGENCIA ASISTENCIA PÚBLICA DR. ALEJANDRO DEL RÍO
195	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DEL SALVADOR
196	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DR. ABEL FUENTEALBA LAGOS - SAN JAVIER
197	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DR. ANTONIO TIRADO LANAS - OVALLE
198	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DR. AUGUSTO ESSMANN BURGOS - NATALES
199	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DR. BENJAMÍN PEDREROS - CHANCO
200	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DR. CARLOS CISTERNAS - CALAMA
201	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DR. CÉSAR GARAVAGNO BUROTTO - TALCA
202	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DR. EDO. PEREIRA RAMÍREZ - VALPARAÍSO
203	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DR. EXEQUIEL GONZÁLEZ CORTÉS
204	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DR. FÉLIX BULNES CERDA

205	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DR. GUSTAVO FRICKE - VIÑA DEL MAR
206	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DR. HERNÁN HENRÍQUEZ ARAVENA - TEMUCO
207	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DR. LAUTARO NAVARRO AVARIA -PUNTA ARENAS
208	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DR. LUIS CALVO MACKENNA
209	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DR. LUIS TISNÉ BROUSSE
210	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DR. MARCO ANTONIO CHAMORRO - PORVENIR
211	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DR. MAURICIO HEYERMANN - ANGOL
212	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DR. RICARDO VALENZUELA SÁEZ - RENGÓ
213	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DR. ROBERTO DEL RÍO
214	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL EL PINO
215	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL ERNESTO TORRES GALDAMES
216	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL JUAN NOÉ CREVANNI
217	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL LAS HIGUERAS - TALCAHUANO
218	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL NAVAL - PUERTO WILLIAMS
219	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL PADRE ALBERTO HURTADO
220	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL PENCO - LIRQUÉN
221	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL PSIQUIÁTRICO EL PERAL
222	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL REGIONAL COYHAIQUE
223	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL REGIONAL DE ANTOFAGASTA
224	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL REGIONAL LIBERTADOR BERNARDO OHIGGINS
225	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL SAN JOSÉ - CORONEL
226	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL SAN JOSÉ - MELIPILLA
227	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL SAN JOSÉ - PARRAL
228	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL SAN JOSÉ - VICTORIA
229	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL SAN JOSÉ DE MAIPO
230	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL SAN JOSÉ DEL CARMEN - COPIAPÓ
231	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL SAN JUAN DE DIOS
232	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL SAN JUAN DE DIOS - CAUQUENES
233	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL SAN JUAN DE DIOS - LA SERENA
234	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL SAN JUAN DE DIOS - LOS ANDES
235	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL SAN JUAN DE DIOS - SAN FERNANDO
236	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL SAN JUAN DE DIOS DE CURICÓ
237	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL SAN MARTÍN - QUILLOTA
238	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL SAN PABLO - COQUIMBO
239	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL DE ENFERMEDADES INFECCIOSAS DR. LUCIO CÓRDOVA
240	SALUD	SERVICIO DE SALUD	HOSPITAL PROVINCIAL DEL HUASCO MONSEÑOR FDO. ARIZTÍA RUIZ - VALLENAR
241	SALUD	SERVICIO DE SALUD	INSTITUTO DE REHABILITACIÓN INFANTIL PRESIDENTE PEDRO AGUIRRE CERDA
242	SALUD	SERVICIO DE SALUD	INSTITUTO DE NEUROCIRUGÍA DR. ALFONSO ASENJO
243	SALUD	SERVICIO DE SALUD	INSTITUTO DE SALUD PÚBLICA DE CHILE
244	SALUD	SERVICIO DE SALUD	INSTITUTO NACIONAL DE ENFERMEDADES RESPIRATORIAS Y CIRUGÍA TORÁCICA
245	SALUD	SERVICIO DE SALUD	INSTITUTO NACIONAL DEL CÁNCER DR. CAUPOLICÁN PARDO CORREA
246	SALUD	SERVICIO DE SALUD	INSTITUTO NACIONAL GERIÁTRICO PRESIDENTE EDUARDO FREI MONTALVA
247	SALUD	SERVICIO DE SALUD	INSTITUTO PSIQUIÁTRICO DR. JOSÉ HORWITZ BARAK
248	SALUD	SERVICIO DE SALUD	INSTITUTO TRAUMATOLÓGICO DR. TEODORO GEBAUER
249	SALUD	SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD ACONCAGUA
250	SALUD	SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD ANTOFAGASTA

251	SALUD			SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD ARAUCANÍA NORTE
252	SALUD			SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD ARAUCANÍA SUR
253	SALUD			SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD ARAUCO
254	SALUD			SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD ARICA
255	SALUD			SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD ATACAMA
256	SALUD			SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD AYSÉN
257	SALUD			SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD BERNARDO O'HIGGINS
258	SALUD			SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD BÍO-BÍO
259	SALUD			SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD CHILOÉ
260	SALUD			SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD CONCEPCIÓN
261	SALUD			SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD COQUIMBO
262	SALUD			SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD IQUIQUE
263	SALUD			SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD MAGALLANES
264	SALUD			SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD MAULE
265	SALUD			SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD METROPOLITANO CENTRAL
266	SALUD			SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD METROPOLITANO NORTE
267	SALUD			SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD METROPOLITANO OCCIDENTE
268	SALUD			SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD METROPOLITANO ORIENTE
269	SALUD			SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD METROPOLITANO SUR
270	SALUD			SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD METROPOLITANO SUR ORIENTE
271	SALUD			SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD ÑUBLE
272	SALUD			SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD OSORNO
273	SALUD			SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD RELONCAVÍ
274	SALUD			SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD TALCAHUANO
275	SALUD			SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD VALDIVIA
276	SALUD			SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD VALPARAÍSO/SAN ANTONIO
277	SALUD			SERVICIO DE SALUD	SERVICIO DE SALUD VIÑA DEL MAR/QUILLOTA
278	SALUD			SUBSECRETARIA	SUBSECRETARIA DE REDES ASISTENCIALES
279	SALUD			SUBSECRETARIA	SUBSECRETARÍA DE SALUD
280	SALUD			SERVICIO PÚBLICO	SUPERINTENDENCIA DE SALUD
281	TRABAJO SOCIAL	Y	PREVISIÓN	SERVICIO PÚBLICO	CHILEVALORA
282	TRABAJO SOCIAL	Y	PREVISIÓN	SERVICIO PÚBLICO	DIRECCIÓN DEL TRABAJO
283	TRABAJO SOCIAL	Y	PREVISIÓN	SERVICIO PÚBLICO	DIRECCIÓN GENERAL DE CRÉDITO PRENDARIO
284	TRABAJO SOCIAL	Y	PREVISIÓN	SERVICIO PÚBLICO	INSTITUTO DE PREVISIÓN SOCIAL
285	TRABAJO SOCIAL	Y	PREVISIÓN	SERVICIO PÚBLICO	INSTITUTO DE SEGURIDAD LABORAL
286	TRABAJO SOCIAL	Y	PREVISIÓN	SERVICIO PÚBLICO	SERVICIO NACIONAL DE CAPACITACIÓN Y EMPLEO
287	TRABAJO SOCIAL	Y	PREVISIÓN	SUBSECRETARIA	SUBSECRETARIA DE PREVISIÓN SOCIAL
288	TRABAJO SOCIAL	Y	PREVISIÓN	SUBSECRETARIA	SUBSECRETARIA DEL TRABAJO
289	TRABAJO SOCIAL	Y	PREVISIÓN	SERVICIO PÚBLICO	SUPERINTENDENCIA DE PENSIONES
290	TRABAJO SOCIAL	Y	PREVISIÓN	SERVICIO PÚBLICO	SUPERINTENDENCIA DE SEGURIDAD SOCIAL
291	TRANSPORTES TELECOMUNICACIONES		Y	SERVICIO PÚBLICO	JUNTA DE AERONÁUTICA CIVIL
292	TRANSPORTES TELECOMUNICACIONES		Y	SUBSECRETARIA	SUBSECRETARIA DE TELECOMUNICACIONES
293	TRANSPORTES TELECOMUNICACIONES		Y	SUBSECRETARIA	SUBSECRETARIA DE TRANSPORTES
294	VIVIENDA Y URBANISMO			SERVICIO PÚBLICO	PARQUE METROPOLITANO DE SANTIAGO
295	VIVIENDA Y URBANISMO			SERVICIO PÚBLICO	SEREMI DE VIVIENDA Y URBANISMO REGIÓN AYSÉN

DEL GENERAL CARLOS IBÁÑEZ DEL CAMPO			
296	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SEREMI DE VIVIENDA Y URBANISMO REGIÓN DE ANTOFAGASTA
297	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SEREMI DE VIVIENDA Y URBANISMO REGIÓN DE ARICA Y PARINACOTA
298	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SEREMI DE VIVIENDA Y URBANISMO REGIÓN DE ATACAMA
299	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SEREMI DE VIVIENDA Y URBANISMO REGIÓN DE COQUIMBO
300	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SEREMI DE VIVIENDA Y URBANISMO REGIÓN DE LA ARAUCANÍA
301	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SEREMI DE VIVIENDA Y URBANISMO REGIÓN DE LOS LAGOS
302	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SEREMI DE VIVIENDA Y URBANISMO REGIÓN DE LOS RÍOS
303	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SEREMI DE VIVIENDA Y URBANISMO REGIÓN DE MAGALLANES Y ANTÁRTICA CHILENA
304	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SEREMI DE VIVIENDA Y URBANISMO REGIÓN DE ÑUBLE
305	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SEREMI DE VIVIENDA Y URBANISMO REGIÓN DE TARAPACÁ
306	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SEREMI DE VIVIENDA Y URBANISMO REGIÓN DE VALPARAÍSO
307	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SEREMI DE VIVIENDA Y URBANISMO REGIÓN DEL BÍO
308	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SEREMI DE VIVIENDA Y URBANISMO REGIÓN DEL LIBERTADOR GENERAL BERNARDO OHIGGINS
309	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SEREMI DE VIVIENDA Y URBANISMO REGIÓN DEL MAULE
310	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SEREMI DE VIVIENDA Y URBANISMO REGIÓN METROPOLITANA
311	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SERVIU METROPOLITANO
312	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SERVIU REGIÓN AYSÉN DEL GENERAL CARLOS IBÁÑEZ DEL CAMPO
313	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SERVIU REGIÓN DE ANTOFAGASTA
314	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SERVIU REGIÓN DE ARICA Y PARINACOTA
315	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SERVIU REGIÓN DE ATACAMA
316	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SERVIU REGIÓN DE COQUIMBO
317	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SERVIU REGIÓN DE LA ARAUCANÍA
318	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SERVIU REGIÓN DE LOS LAGOS
319	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SERVIU REGIÓN DE LOS RÍOS
320	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SERVIU REGIÓN DE MAGALLANES Y ANTÁRTICA CHILENA
321	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SERVIU REGIÓN DE ÑUBLE
322	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SERVIU REGIÓN DE TARAPACÁ
323	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SERVIU REGIÓN DE VALPARAÍSO
324	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SERVIU REGIÓN DEL BÍO
325	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SERVIU REGIÓN DEL LIBERTADOR GENERAL BERNARDO OHIGGINS
326	VIVIENDA Y URBANISMO	SERVICIO PÚBLICO	SERVIU REGIÓN DEL MAULE
327	VIVIENDA Y URBANISMO	SUBSECRETARIA	SUBSECRETARÍA DE VIVIENDA Y URBANISMO

Anexo C: Tabla de Políticas de Auditoría Interna y externa

Países	Política de auditoría interna gubernamental			Política de auditoría externa gubernamental		
	Base Legal	Estructura organizacional	Coordinador de Auditoría Interna	Base Legal	EFS	Dependencia
Alemania	No existe	Descentralizado	Ministerio del Interior	Constitucional	Tribunal federal de Auditores (Bundesrechnungshof)	Autónomo
Argentina	Legal	Descentralizado	Sindicatura General de la Nación (SIGEN)	Constitucional	Auditoría General de la Nación (AGN)	Autónomo
Australia	Legal	Descentralizado	No existe	Legal	Oficina Nacional de Auditoría de Australia (ANAO)	Parlamento
Bélgica	No legal	Descentralizado	Comité de Auditoría de la Administración Federal (ACFA), Consejo de Ministros	Constitucional	Tribunal de Cuentas de Bélgica	Autónomo
Brasil	Constitucional	Centralizado	Secretaría de Control Interno Federal, Contraloría General de la Unión (CGU)	Constitucional	Tribunal de Cuentas de la Unión	Autónomo
Canadá	Legal	Descentralizado	Sindicatura General de Canadá, Secretaría del Consejo del Tesoro de Canadá	Legal	Oficina del Auditor General de Columbia Británica (OAG)	Parlamento
Chile	No legal	Descentralizado	Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno, Ministerio Secretaría General de la Presidencia	Constitucional	Contraloría General de la República	Autónomo
Corea	Constitucional	Descentralizado	Junta de Auditoría e Inspección	Constitucional	Junta de Auditoría e Inspección	Ejecutivo
Costa Rica	Legal	Descentralizado	Contraloría General de la República	Constitucional	Contraloría General de la República	Autónomo
Dinamarca	No existe	Descentralizado	Ministerio de Finanzas	Legal	Oficina Nacional de Auditoría (Rigsrevision)	Parlamento
Eslovenia	Legal	Descentralizado	Oficina de Supervisión Presupuestaria (BSO), Ministerio de Finanzas	Constitucional	Tribunal de Cuentas	Autónomo
España	Legal	Centralizado	Intervención General de la Administración del Estado (IGAE), Ministerio de Economía y Finanzas	Constitucional	Tribunal de Cuentas	Autónomo
Finlandia	No legal	Descentralizado	Contraloría financiera del gobierno, Ministerio de Finanzas.	Legal	Oficina Nacional de Auditoría de Finlandia	Autónomo
Guatemala	Constitucional	Descentralizado	Contraloría General de Cuentas	Constitucional	Contraloría General de Cuentas	Autónomo
Holanda	Legal	Centralizado y Descentralizado	Ministerio de Hacienda	Constitucional	Tribunal de Cuentas (Algemene Rekenkamer)	Autónomo
México	Constitucional	Descentralizado	Secretaría de la función pública, Ministerio de Administración Pública	Constitucional	Auditoría Superior de la Federación de México	Parlamento
Noruega	No legal	Centralizado y Descentralizado	Ministerio de Hacienda	Constitucional	Oficina del Auditor General (Riksrevisjonen)	Parlamento
Nueva Zelanda	Legal	Descentralizado	No existe	Legal	Oficina del Auditor General	Parlamento
Perú	Constitucional	Descentralizado	Contraloría General de la República	Constitucional	Contraloría General de la República	Autónomo
Portugal	Legal	Descentralizado	Consejo de Coordinación de Auditoría Interna	Constitucional	Tribunal de Cuentas	Autónomo
Reino Unido	No existe	Descentralizado	Comité de Auditoría y Aseguramiento de Riesgos y Agencia Gubernamental de Auditoría Interna (GIAA), Ministerio de economía y finanzas	No existe	Oficina Nacional de Auditoría	Parlamento
Suecia	No legal	Descentralizado	Oficina del Primer Ministro	Constitucional	Oficina Nacional de Auditoría (Riksrevisjonen)	Autónomo