

Orientaciones para un control interno fuerte y eficiente

Y una coordinación efectiva con la Contraloría General de la República

Alicia De la Cruz M.

Universidad Alberto Hurtado y Universidad de Chile

Fernanda Garcés R.

Bofill Mir & Álvarez Jana

Resumen /

El Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno (CAIGG) encabeza actualmente los esfuerzos de control interno al interior del Gobierno. Lo hace, eso sí, con una institucionalidad débil, con potestades poco definidas y graves falencias en la definición de la dependencia de los auditores ministeriales e internos; lo que se suma a una permanente falta de coordinación con la Contraloría General de la República (CGR), principal entidad de fiscalización superior del Estado. El CAIGG debe asumir un rol coordinador en el control interno, para lo cual requiere de una institucionalidad más robusta, la que no puede diseñarse sin tener en cuenta la existencia de una poderosa CGR. Una mirada colaborativa entre ambas entidades permitirá una mayor eficacia en el objetivo de control, con miras a una eficiente y proba administración del Estado, enfocando sus esfuerzos en las fortalezas que cada uno ostenta en vez de competir en la detección de los hallazgos. Mientras el CAIGG tiene la ventaja de la cercanía con quienes ejecutan las políticas públicas, la CGR está en una posición más imparcial para controlar los resultados de esa ejecución.

1 /

Introducción

La necesidad de modernizar el Estado con miras a una más eficaz y eficiente ejecución de las políticas públicas es un objetivo permanentemente añorado que no distingue sectores políticos. Pueden variar las herramientas o las ingenierías estructurales para lograrlo; se habla de Centro de Gobierno, de racionalización de ministerios, de mejoramiento del servicio público y mejora en los procedimientos, entre otros. Pero cualquiera sea la fórmula elegida, para hacerla efectiva, requerirá control.

Se necesita un control que, en forma independiente, vigile el eficaz y eficiente manejo de los recursos públicos a la luz de los objetivos planteados por el Ejecutivo y un control que, desde el interior de los servicios, vigile el comportamiento también eficaz, eficiente y comprometido de los funcionarios, y coordine los lineamientos planteados desde quien encabece el Gobierno.

En Chile, el primer tipo de control está en manos de la Contraloría General de la República (“CGR” o “la Contraloría”), órgano constitucionalmente autónomo y de larga trayectoria institucional. El segundo, en tanto, está encabezado por el Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno (“CAIGG”), de más reciente creación, con una institucionalidad débil que se contiene en un decreto supremo y cuya aspiración es alcanzar un rango legal que lo refuerce.

Dos han sido los intentos por otorgarle reconocimiento legal al CAIGG; el primero^[1] frustrado tras un informe negativo de la

[1] Boletín N° 3937, primer trámite constitucional en la Cámara de Diputados.

Contraloría, mientras el segundo^[2] duerme actualmente en el Congreso. Sin embargo, los recientes hallazgos relativos a capturas o faltas a la probidad detectados en algunos órganos de la administración pública y en los que no intervinieron los controles institucionales, refuerzan la necesidad de repensar el actual sistema de control interno, respecto de su especialidad y de la relación CAIGG-Contraloría.

Para eso, la meta del Ejecutivo en conjunto con el CAIGG, en el corto y mediano plazo, debe estar en: la definición clara de sus objetivos y ámbitos de actuación, el otorgamiento de potestades robustas para el cumplimiento de dichos objetivos y –como no– contar con auditores debidamente capacitados. Todo ello, en armonía y coordinación con las funciones que ejerce la Contraloría.

En efecto, por razones históricas y muchas veces por un errado entendimiento de los roles que le competen a cada uno, ha existido una suerte de rivalidad entre ambos organismos pese al imperativo de coordinación general que establece la Ley de Bases Generales de la Administración del Estado (LOCBGAE) y a la dependencia técnica de los auditores internos a la CGR, de conformidad a la Ley N° 10.336 de Organización y Atribuciones de la CGR.^[3]

Y es que, aunque los controles internos de buena parte de los Estados en el mundo se basan en los informes COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*), en nuestro país esta directriz no puede dejar de lado la existencia de la CGR, como entidad superior de control externo, única en el mundo por la amplia variedad de funciones y potestades que ejerce. No se trata, entonces, de disputar

[2] Boletín N° 10727, primer trámite constitucional en la Cámara de Diputados.

[3] Ley N° 10.336, Art. 18. – Los servicios sometidos a la fiscalización de la Contraloría General deberán organizar las oficinas especiales de control que determine este organismo, en los casos y de acuerdo con la naturaleza y modalidades propias de cada entidad. Los contralores, inspectores, auditores o empleados con otras denominaciones que tengan a su cargo estas labores quedarán sujetos a la dependencia técnica de la Contraloría General, y en caso de que aquellos funcionarios representen actos de sus jefes, estos no podrán insistir en su tramitación sin que haya previamente un pronunciamiento escrito de ese organismo favorable al acto.

Los funcionarios y empleados ocupados en examinar e inspeccionar cuentas en otras reparticiones públicas que la Contraloría, podrán pasar, a petición del Contralor y con aprobación del Presidente de la República, a prestar sus servicios en la Contraloría General, donde se centralizarán y ejecutarán todas esas labores.

competencias sino de valorar las fortalezas de cada uno: la cercanía en el caso del CAIGG y la independencia en el caso de la CGR. Solo así, se podrán concentrar los esfuerzos hacia el objetivo común: una eficiente, correcta y buena administración.

El presente trabajo pretende, primero, definir los tipos de controles que corresponden tanto al CAIGG como a la CGR, con énfasis en el control interno, cómo se inserta en el ámbito público, sus fortalezas y alcances. Luego, nos centramos en la realidad chilena, ofreciendo una descripción del CAIGG y de cómo ha evolucionado desde su creación. Se verá en seguida lo que está pendiente, particularmente respecto a la coordinación que debe existir entre el CAIGG y la CGR, y cómo se armoniza este sistema de control en el marco del sistema COSO para, finalmente, proponer algunos fundamentos que puedan servir de base para una correcta gestión del control interno.

2 /

Tipos de control

La Constitución Política de la República (“CPR” o “la Constitución”) consagra un control político-administrativo de carácter intra-funcional (por dirección y jerarquía), inter-funcional (entre órganos) y un control inter-territorial (los distintos controles se extienden a lo largo de todo el territorio nacional).^[4] Esto último se explica claramente por la naturaleza de Estado unitario de la República de Chile lo que, sin duda, facilita la fiscalización y directrices de control.

Ahora bien, con matices, la doctrina tradicional distingue el control –especialmente en materia de gasto público– desde la perspectiva de quien lo ejerce, entre externo o interno; respecto del momento en que se ejerce, entre preventivo, concomitante y represivo; y desde el objeto, entre control de legalidad o formal, y de gestión o mérito.

2.1. *Interno/Externo*

En nuestro país el control externo lo ejerce la Contraloría desde 1927, en tanto que el control interno lo lidera esencialmente el CAIGG, desde

[4] Las categorías corresponden a la clasificación que hace Parejo (2016)

su creación por Decreto Supremo N° 12 de 1997, del Ministerio Secretaría General de la Presidencia, en coordinación con los contralores internos de los diversos servicios.

a) Control interno

Por control interno se entiende aquel que se realiza al interior de la administración, sea este preventivo o represivo. La doctrina, cuando habla de control interno se refiere, primeramente, a la operatividad de los recursos administrativos que son resueltos precisamente por la administración y que se contienen en la Ley N° 19.880 de Bases de los Procedimientos Administrativos que Rigen los Actos de los Órganos de la Administración del Estado, así como en leyes especiales, como es el caso de las superintendencias. También se habla de soluciones alternativas como puede ser la mediación o arbitraje.

Pero en lo que a este estudio compete, preocupa el control por la vía de la fiscalización que internamente encabeza el CAIGG, cuya misión –no del todo cumplida– debería ser liderar y coordinar todo el sistema de contralorías internas de los órganos de la administración pública. Se trata de una tarea crucial para la gestión de gobierno ya que, a diferencia del control externo, el control interno debe reportar al Presidente de la República, que es el jefe de la administración (Art. 24 CPR). Y es que, como recuerda Domínguez, “la creación de una Administración más objetiva (imparcial) ha de ser compatible con el mandato, también constitucional, estatutario o legal, de que cada Administración se someta a la dirección política de un gobierno y a la existencia de un ámbito de actuación discrecional.” (2016, 94). Eso no significa que el control interno no sea eficaz; debe serlo para cumplir su función ante el Jefe de Estado; sin embargo, por la relación de dependencia con el Presidente es que también se precisa de los controles externos.

b) Control externo

Las Entidades de Fiscalización Superior (“EFS”) y muy especialmente la Contraloría, por su regulación y autonomía, apuntan a una fiscalización menos comprometida con el Ejecutivo, aunque no por ello, menos colaborativa. Actualmente, tanto los informes de auditoría al igual como los dic-

támenes de la Contraloría son públicos. Así, tanto la administración como los ciudadanos quedan en una posición evaluadora de la gestión pública a partir de los resultados de los instrumentos de fiscalización.

Al final de la cadena del control externo –aunque más que control propiamente tal constituye asignación de responsabilidad– están los tribunales establecidos en la Constitución como una instancia a la que siempre es factible de recurrir.

2.2. Preventivo, Concomitante y Represivo

a) Preventivo

El control es preventivo cuando se requiere antes de la adopción de una decisión o emisión de un acto administrativo. Este se puede dar al interior del propio servicio controlado o bien de forma externa. Tal como señala Cordero V. (2007, 33-34) en algunos casos puede recaer en el Senado, como cuando el Presidente requiere de su venia, en conformidad al Art. 53 N° 5 de la CPR, o cuando los tribunales suspenden la emisión o ejecución de un acto imponiendo una medida cautelar. También puede, por cierto, quedar en manos de la auditoría interna que podría examinar actos antes, incluso, de que sean enviados para su revisión a la Contraloría.

El más importante y llamativo de estos controles es, sin duda, la toma de razón que realiza la Contraloría a través de un juicio de juridicidad del acto. La toma de razón ha sido cuestionada, entre otras razones, por considerársela un trámite que provocaría retrasos en la gestión administrativa, por lo que estaría en cuestión “...tanto por la cantidad de actos administrativos sujetos a ella (sea por exceso o por defecto), como por su naturaleza (devaluada a meramente formal) y su tendencial conflicto con la eficiencia (ausencia de plazos)” (Rajevic 2007, 51).

Sin embargo, este trámite también puede ser utilizado como incentivo y coordinación con el control interno: “La exención de algunas entidades públicas de la TdR podría servir de base para incentivar mejoras a través de toda la administración pública. Del mismo modo, la posible sanción de volver a la toma de razón para las entidades públicas que descuiden el control interno podría servir como medio para asegurar que la administración se haga responsable del mantenimiento de estos controles” (OCDE, 2014).

Por lo demás, la recomendación de la OCDE en orden a eventuales exenciones de toma de razón para incentivar el control interno de los servicios se asoció al éxito de herramientas de mejoramiento de gestión como el Programa ChileGestiona, el Programa de Mejoramiento de Gestión (“PMG”) o los Convenios de Desempeño Colectivo (“CDC”). Sin embargo, el Programa ChileGestiona dejó de desarrollarse el 2015 y tanto el PMG como los CDC, en cierto sentido, han perdido su objetivo, debido a que generalmente se cumplen las metas propuestas, transformándose en un incremento remuneratorio más que en un instrumento de gestión o control.^[5]

El CAIGG no podría reemplazar nunca la toma de razón tanto por sus objetivos, por su falta de independencia y por la naturaleza constitucional del trámite. Sin embargo, ello no obsta a que pudiera coordinarse con la Contraloría para la evaluación del buen comportamiento de un órgano para, eventualmente, eximirla del trámite constitucional, al menos mientras permanezca el buen comportamiento, evaluado en el control *ex post*.

b) Control concomitante o simultáneo

Es el control que se ejerce al momento de actuar, por lo que se identifica más bien con el auto control. Dice relación, con la capacitación técnica y la formación ética del funcionario que ejecuta las tareas.

c) Control represivo o *ex post*

El control será represivo cuando se ejerce con posterioridad a la emisión del acto. Este se puede dar a través de recursos administrativos o de oficio, en virtud de la jerarquía y supervigilancia. El objeto es modificar o incluso invalidar el acto que ya se encuentra vigente. Desde esta pers-

[5] Ver por ejemplo:

El Mercurio, “Gobierno alista proyecto para reformar sistema de incentivos de remuneraciones”, 24 de agosto de 2017, p. B.2, disponible en <https://goo.gl/sTrQ7J>.

El Mercurio, “Mucho control, poca gestión”, 31 de agosto de 2017, columna de opinión, p. A.2, disponible en <https://goo.gl/ZAxBjJ>.

DIPRES, “Dirección de Presupuestos entrega resultados de Evaluaciones de Programas”, disponible en <https://goo.gl/G3BZ9h>.

pectiva, que también es legal, puede ser ejercido por los Tribunales de Justicia y, en algunos casos, por la CGR, que no podrá invalidar por sí misma, pero sí declarar la ilegalidad del acto instando a su invalidación.

Asimismo, constituyen control represivo las diversas especies de auditorías que puede realizar la propia administración u órganos de control externo, las que se enfocarán en los procesos y resultados de la gestión administrativa. Los alcances y objetivos específicos de las mismas son materia de discusión entre los órganos de control interno y externo por eventuales superposiciones potestativas y posibles duplicidades en el trabajo realizado.

También tiene carácter de represivo el control que surge a partir de las potestades consultivas que poseen algunos órganos internos o externos de la administración (García-Trevijano 1994, 130). En efecto, al emitir declaraciones de juicio determinan lo correcto y por lo tanto controlan (Pérez-Tenessa 1979, 345).

Es la función que cumple la Contraloría a través de sus dictámenes que conforman la jurisprudencia administrativa, como señala el Art. 8 de la Ley N° 10.336. No cabe duda de que, a través de estas decisiones de juicio, imperativas para la administración, no solo controla, sino que además resuelve adjudicando derechos, ejerciendo jurisdicción administrativa.

Internamente, algo semejante ocurre con el CAIGG, al que continuamente se consulta. Sin ir más lejos, durante los años 2010-2013, al menos, el CAIGG realizó un gran esfuerzo por recopilar y sistematizar la labor de la Contraloría (dictámenes, auditorías y sumarios) para conocer y entender adecuadamente sus criterios, recomendaciones y prioridades principalmente en materia de control y probidad. El objetivo era facilitarles la gestión a los servicios, al establecer no un mero repositorio de información, sino que la provisión de una sistematización dinámica sobre la regulación administrativa (sin que se traduzca en mapas de riesgo ininteligibles), sobre la cual se pueda generar asesoría interna al respecto.

De esta forma, el CAIGG, aun no habiéndosele atribuido la potestad consultiva, puede responder y asesorar conforme a la jurisprudencia contralora y, por supuesto, a los estándares establecidos por los tribunales superiores de justicia a través de sus sentencias. Hay que tomar en

cuenta que, tal como establece el Art. 6 de la Ley N° 10.336, "...solo las decisiones y dictámenes de la Contraloría General de la República serán los medios que podrán hacerse valer como constitutivos de la jurisprudencia administrativa...". A lo que debe sumarse lo que la propia Corte Suprema ha fallado reiteradamente, en cuanto a que su propia jurisprudencia constituye fuente del derecho administrativo.^[6]

Esta función asesora del CAIGG, y que está en directa relación con la labor de la Contraloría, está expresamente dispuesta en el DS N° 12. En el más reciente proyecto de ley en tramitación en el Congreso solo se reconoce tíbiamente la función consultiva del CAIGG, sin expresamente mencionarla, aunque podría enmarcarse en la función asesora que le reconoce el Art. 6 de dicho proyecto.

2.3. Legalidad o formal / Gestión o mérito

a) Legalidad o formal

El control será formal cuando apunta a los procedimientos, al cumplimiento de las formas que deben respetarse en la gestión y, por supuesto, a la legalidad. "La legalidad controla no solo las expresiones externas de la administración, actos administrativos, sino también el procedimiento a través de los cuales llegan a sus decisiones." (Cordero 2007, 30).

No cabe duda que, tanto la CGR como el CAIGG deben vigilar la legalidad, de conformidad al imperativo que establece la Constitución en su Art. 6; el asunto más bien dice relación con los énfasis o miradas con los que cada cual debe operar.

b) Mérito o gestión

El control de gestión es amplio y apunta a la eficiencia y eficacia, cuestión que se identifica, normalmente, con el mérito.

Así, el CAIGG reporta al Jefe de Estado, a quien debiera interesar, especialmente, la eficiencia y eficacia de su gestión, sin olvidar la legalidad. No cabe duda, entonces, que su control debe considerar el mérito.

[6] Lo anterior, a partir del fallo "Zapallar" (Rol N° 2791-2012)

La Contraloría, en tanto, tiene un límite normativo. El Art. 21B de la Ley N° 10.336 establece que, con motivo del control de legalidad o de las auditorías, no podrá evaluar los aspectos de mérito o de conveniencia de las decisiones políticas o administrativas. Una disposición nada fácil de interpretar cuando la exigencia fiscalizadora que le atribuye la Constitución considera todo ajuste a aquella y a la ley, lo que incluye el Art. 3 de la LOCBGAE que impone a la administración actuar con eficiencia, eficacia y coordinación, entre otros principios. La eficacia es más fácil de comprobar; más difícil es la eficiencia e imperativo es la coordinación. Eso no significa necesariamente evaluar mérito o conveniencia, tal como lo reconoció el ya citado informe de la OCDE, cuando afirma que la CGR podría contemplar la auditoría de desempeño, “...en la medida que no emita ningún juicio sobre el mérito de las políticas públicas.” (OCDE 2014, 105).

3 /

El surgimiento de la necesidad de un control interno en la administración

Lo que conocemos hoy como control interno surge –a partir de la revolución industrial– del interés de los hombres de negocios por asegurar la buena gestión cuando la supervisión se comienza a hacer compleja por el avance de la tecnología. Las empresas deben enfrentar una creciente regulación que las obliga a estar atentas a los riesgos frente al incumplimiento de las normas que las rigen con las consecuencias patrimoniales que ello implica.

En 1985, en Estados Unidos, la *Treadway Commission* creó un grupo de trabajo que, bajo la sigla COSO, tuvo por objeto definir un marco conceptual para un efectivo control interno. Tanto el informe COSO, surgido en 1997, como las iniciativas legales y reglamentarias que sirvieron de antecedentes al mismo (*Watergate*, *Foreign Corrupt Practices Act*, de 1977; el Informe *Cadbury* de Gran Bretaña de 1991; la Comisión *Cohen*; Comisión de Cambio y Valores o Comisión de Valores y Bolsas (SEC); el Comité *Minahan*; Fundación para Investigaciones Ejecutivas (FERF) y Pronunciamientos de Auditoría, entre otros), apuntaron a la necesaria fiscalización interna de las grandes corporaciones, muchas

de las cuales –se descubrió– habían estado involucradas en operaciones ilegales, la mayoría de las veces vinculadas a financiar irregularmente a agentes políticos. Tanto el primer informe, como los dos que lo siguieron, se orientaban a la empresa privada pero se comenzaron a hacer extensivos a la administración pública a partir del esfuerzo realizado por las organizaciones internacionales que agrupan a las EFS de los diversos Estados y, especialmente, a partir de la gestión del Instituto Internacional de Auditores Internos, que ha creado un marco internacional para la práctica de auditoría interna, considerado trasversalmente como *el* referente internacional en la materia.

Es un hecho que los estudios que han servido de base al desarrollo de los controles internos de la administración surgen del informe COSO y este, a su vez, de los estudios que sobre empresas, corporaciones y fusiones privadas se realizaron, vinculados principalmente a la sociología y psicología. Y, pese a las grandes diferencias que pueden existir entre las organizaciones del sector privado y las del sector público, hay factores que son asimilables; entre ellos, la confianza y el riesgo.

De hecho, a partir de las iniciativas ya señaladas, surgió el concepto de *corporate governance* para el sector privado que luego, especialmente promovido por la OCDE, se ha incorporado a la gestión del sector público, construyendo una serie de principios sobre las que se sustenta y que constituyen los objetivos básicos a seguir en esta materia.

En el corazón de estos objetivos está la identificación del riesgo. Como afirman Barrio y Barrio (2008, 57): “La evaluación del riesgo consiste en la identificación y análisis de los factores que podrían afectar a la consecución de los objetivos para determinar la forma en que los riesgos deben ser gestionados”. Un objetivo, defectuoso o incompletamente planteado, constituye un riesgo en sí mismo ya que su operatividad dependerá exclusivamente de quien lo interprete.

El riesgo y su relación con la confianza están presentes en las visiones más modernas de control interno, especialmente en el objetivo de alcanzar un ambiente de confianza y autocontrol al interior de la organización transformando al auditor interno en un factor de esa confianza colaborando a la identificación del riesgo (Moraga y Téllez 1999).

Fortalezas del control interno en relación con el control externo

4.1. Su inserción en la institucionalidad informal

Las personas y las organizaciones buscan desarrollarse a través de instituciones formales (normas formales) e informales (costumbres, religión, etc.). A su turno, las organizaciones tienen instituciones para manejar su funcionamiento modificando, a su vez, el comportamiento de los individuos.

Especial atención debemos poner en las instituciones informales, entre las que destacan –por ejemplo– la tendencia a la cooperación mutua entre personas que no necesariamente se reúnen con frecuencia. “La ética y los valores también suelen restringir el comportamiento individual, ya que establecen códigos informales de conducta. Las normas políticas, que a menudo son implícitas también suelen restringir el comportamiento de los políticos y funcionarios públicos” (Burki y Perry 1998, 12).

La norma se puede imponer, pero no se obedecerá si no se ajusta a la realidad de las personas que forman parte de la institucionalidad informal y esta no es detectable si no se forma parte de la misma. Sin control interno, la administración (sus funcionarios) tiende a hacer las cosas “como siempre se han hecho”. No hay duda que los cambios normativos son más fáciles de realizar que la práctica que modifican. O, como graficó Lampedusa en el Gatopardo, las cosas cambian para que sigan igual a menos que se vigile e incentive el verdadero cambio, comprendiendo y utilizando las señales de la institucionalidad informal. Las fortalezas aquí son del control interno.

Además, hay que tomar en cuenta que el cambio de las normas informales es más lento que el de las formales por lo que, una reforma formal requiere de tiempo para su ajuste real ya que, entre otros factores, se precisa de formación. Por ejemplo, las nuevas técnicas de gestión pública gerencial, que reemplazaron con éxito las tradicionales weberianas en los países occidentales de origen anglosajón, no tuvieron el mismo resultado en los países en vías de desarrollo. De hecho, “las actitudes y

comportamientos de los funcionarios cambian al hacerles creer que son gerentes de empresa” (Diego, 2009).

Mientras el control externo se centra más bien en el control de la institucionalidad formal –la legalidad–, el control interno está en una mejor posición para evaluar la institucionalidad informal, para influir en ella y controlar con mayor eficacia los riesgos. Y es que, como dice Marcel (2002, 213) la institucionalidad informal es lo que “hace particularmente difícil el camino de las reformas administrativas tradicionales”; su gestión.

Esto no significa, en todo caso, que el efecto publicitario que tienen los informes de la Contraloría no pueda influir también en el ambiente interno de la administración que, normalmente, es muy receptiva a los hallazgos contralores.

Especialmente importante para potenciar las fortalezas de la auditoría interna y, particularmente, de los auditores ministeriales e internos, es la dependencia y especialidad de los mismos, de tal forma que puedan cumplir, con conocimiento técnico y suficiente independencia, la labor de control que se les encomienda. Para ello, bien podría mirarse como ejemplo la figura del Director de Obras Municipal, el que está bajo la dependencia jerárquica del Alcalde a pesar de su dependencia funcional de la Secretaría Regional Ministerial de Vivienda respectiva. En este sentido, una opción podría ser que el auditor sectorial sea nombrado por el ministro o jefe del servicio respectivo, a través del Sistema de Alta Dirección Pública, pero que dependa jerárquicamente del Auditor General. Así, se garantiza el conocimiento del ámbito en que se desenvolverá, pero no responderá al jefe del servicio que controla, sino al Auditor General. Otra alternativa es que en la remoción del auditor participe tanto la autoridad que lo nombra como el Auditor General, no bastando una simple comunicación, tal como lo plantea el más reciente proyecto de ley en tramitación. Con ello se evita también que pueda recibir influencias desde su jefatura sectorial a la hora de fiscalizar.

4.2. La cercanía con los funcionarios en su dimensión personal

Vinculado con la institucionalidad informal está la cercanía con las personas, con su comportamiento.

No cabe duda que la independencia que caracteriza al control externo facilita el cumplimiento de su misión, así como la cercanía es un factor claramente diferenciador para el éxito del control de comportamiento.

Conforme a Das y Bing-Sheng (2001, 259), en el control formal, lo que marca la diferencia entre el control de comportamiento o de proceso y el de los resultados del comportamiento es el riesgo. Así, proponen que el riesgo relacional percibido (relativo al compromiso o entrega) se reducirá en forma más efectiva a través del control de comportamiento que el de resultado. En cambio, señalan, el riesgo de actuación se reduce más efectivamente a través del control de resultados que del control de comportamiento.

Ahora, si admitimos que la cercanía es un factor importante para el control de comportamiento, ciertamente este será un objetivo más intenso para los órganos de control interno. El resultado parece un objetivo más apropiado para órganos de control externo. Sin embargo, no se puede exagerar atendido que un control intensivo en los funcionarios puede hacer decaer sus buenas intenciones al sentirse menospreciados en su confianza. Con todo, el control interno está más preparado y más cerca de los funcionarios que sacan adelante las políticas públicas, por lo que puede apreciar con mayor facilidad el compromiso y la lealtad de los mismos en el cumplimiento correcto de sus funciones, así como detectar señales de captura o faltas a la probidad.

Los órganos de control interno integrantes o dependientes del CAIGG pueden enfrentar mejor el riesgo relacional, por ejemplo, detectando líderes carismáticos que provocan confianzas sin certificación de competencias, que pueden tener una agenda propia que prime por sobre la del gobierno y que –por lo tanto– elevan peligrosamente el riesgo en el resultado. El control de comportamiento es más fácil para quien está adentro. La posibilidad de descubrir y neutralizar este tipo de situaciones negativas se enmarca en el ámbito que, lógicamente, debe abordar el CAIGG en coordinación con los auditores ministeriales e internos de los servicios, a los que debe liderar.

En cambio los resultados generales de la ejecución presupuestaria y la legalidad general de la gestión de la administración corresponden a la Contraloría que, como ente autónomo, puede enfrentar un control más independiente; lo que no implica que el control interno no deba

ser imparcial. Por lo demás, el control interno también debería, en una etapa previa, estar atento a que las cosas se hagan correctamente, no solo desde lo subjetivo, sino también desde la eficacia, eficiencia y legalidad. Pero el riesgo estará más bien centrado en los sujetos.

5 /

Lo existente y lo pendiente en materia de control interno

5.1. Lo existente: Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno

Por mucho tiempo, la auditoría interna fue una herramienta considerada solo en ciertas instituciones y empresas públicas, sin que existiera una estructura y organización transversal a nivel gubernamental, que permitiera una coordinación y estrategia permanente de control.

A medida que el Estado fue creciendo y tornándose más complejo, se hizo evidente la necesidad de establecer una red y estructura de auditoría interna preventiva y continua (Moraga y Téllez 1999, 344-345). Basándose en las atribuciones que nuestro ordenamiento jurídico otorga, particularmente la Constitución (Art. 24), en 1994 se dieron los primeros pasos para la creación del CAIGG. De esta forma, en julio de ese año, se desarrolló una evaluación integral a las unidades de auditoría interna existentes en el aparato público con el propósito de entender qué había y cómo funcionaba, evaluación que arrojó como resultado que tan solo seis ministerios contaban con una unidad, además de la realización de labores impropias de auditoría y la dependencia errada en términos de subordinación y jerarquía (Moraga y Téllez 1999, 347).

Teniendo meridianamente claro cuál era el diagnóstico, el entonces Presidente de la República, Eduardo Frei Ruiz-Tagle, emitió el Instructivo Presidencial N° 6, de fecha 03 de mayo de 1994, en el que se dispone la designación de un auditor ministerial con el propósito que implementara “los planes de control, cumplimiento y ejecución que surjan, de acuerdo a las características de cada cartera ministerial”. Asimismo, por primera vez, se creó el cargo de Director de Asuntos de Gestión de la Presidencia de la República.

Estos primeros pasos en el proceso de creación del CAIGG no terminaron ahí. Ese mismo año se dictaron diversos documentos técnicos con el propósito de facilitar la instalación de un sistema de auditoría interna, tales como el Instructivo Presidencial N° 4214, con instrucciones para que cada ministerio preparara un plan prototipo de auditoría sectorial para el año 1994; el Documento Técnico N° 6, que contenía las bases para la creación de unidades de auditoría interna, entre otros.

A partir de 1995, el Presidente de la República define los “Objetivos Gubernamentales” para cada año, en el que se fijan instrucciones a todas las unidades de auditoría interna y a los auditores ministeriales. Así, pasarían tres años en los que el sistema de auditoría interna funcionó con cierta estructura y sistematización, hasta que el año 1997 se dicta el decreto supremo que crea formalmente el CAIGG.

a) Creación del CAIGG

Con fecha 18 de febrero de 1997, se publica el Decreto Supremo N° 12 que crea el Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno (“DS N° 12”), el que ha sido modificado en diversas ocasiones, principalmente en relación a la composición del Consejo además de acotados cambios de fondo.

El CAIGG se crea como un órgano asesor del Presidente de la República, cuya función es efectuar “proposiciones en torno a la formulación de políticas, planes, programas y medidas de control interno de la gestión gubernamental, en sus diversas instancias, conforme a las directrices definidas al efecto por el Gobierno y que tiendan a fortalecer la gestión de los organismos que conforman la administración del Estado y el uso debido de los recursos públicos asignados para el cumplimiento de sus programas y responsabilidades institucionales” (Art. 1).

En relación a lo anterior, cabe destacar, al menos, tres aspectos del CAIGG:

- Nace formalmente como un órgano asesor del Presidente de la República. Es decir, su principal “cliente” es el Jefe de Estado y de Gobierno, lo que lo sitúa en una posición especial dentro del gran organigrama público.

- Su función dice relación con la generación de medidas de control interno de la gestión de los organismos que conforman la administración, con el propósito que dicha gestión se fortalezca, así como el uso debido de los recursos públicos asignados para el cumplimiento de los planes y programas en cada organismo público.
- El cumplimiento de dicha función exige una coordinación permanente entre las distintas unidades de auditoría interna que existan en la administración.

b) Atribuciones del CAIGG

En cuanto a las atribuciones del CAIGG, el Art. 2 del DS N° 12 enumera una larga lista que se puede ordenar de la siguiente manera:

Estudio y Proposición de Políticas de Auditoría Interna (AI)	Recomendación y proposición de programas y normas técnicas de AI	Capacitación del personal del sistema de AI	Recepción de criterios y jurisprudencia CGR	Asesoría a la Presidencia en probidad y transparencia
Estudiar y proponer un Plan General de Auditoría Interna de Gobierno	Recomendar la ejecución de programas y/o acciones de Exámenes Selectivos para evaluar la gestión en áreas de especial interés para el gobierno	Proponer la promoción de planes de capacitación a las unidades de control interno	Acoger los criterios y recomendaciones de la CGR para su difusión a los órganos de la administración del Estado	Proponer al Presidente políticas y planes para la promoción de la probidad y transparencia de la función pública y prevención de la corrupción
Proponer al Presidente los Planes Anuales de AI	Proponer los instrumentos y normas técnicas para el desarrollo de un sistema de control interno en armonía con la CGR			Conocer y evaluar normas y mecanismos nacionales e internacionales que promuevan la probidad y combatan la corrupción y seguimiento legislativo en la materia

Conocer y coordinar la formulación de planes y programas sectoriales y ministeriales de control interno				Estudiar y analizar los resultados y obstáculos identificados en la aplicación de las políticas de probidad y transparencia y de prevención de la corrupción
Estudiar y analizar los resultados y evaluaciones de los objetivos de control de los servicios informando al Presidente y recomendando soluciones				Asesorar y recomendar acciones y medidas que promuevan la probidad y transparencia de la función pública
Someter a la consideración del Presidente los estudios regulatorios relativos a la AI General de Gobierno				Recomendar políticas, planes, programas, metodologías e instrumentos técnicos de control y AI para prevenir y minimizar los riesgos en la gestión pública

Fuente: Elaboración propia.

Como se puede apreciar, a primera vista, el DS N° 12 pareciera entregarle una amplia gama de atribuciones al CAIGG; atribuciones que, sin embargo, como buen órgano asesor, están limitadas al estudio, análisis y recomendación de acciones y medidas en el ámbito del control interno, probidad y transparencia.

Destacamos desde ya la mención expresa que se hace a la labor de la Contraloría en cuanto se señala que no solo se deben “acoger con especial preocupación” los criterios y recomendaciones de dicho órgano contra-

lor, sino que además se debe propender a la difusión, adopción y asimilación de aquellas por parte de los órganos de la administración pública. Aún más, y reconociendo el rango y funciones que cumple la Contraloría, el Art. 3 del DS N° 12 señala expresamente que las tareas que se le asignan al CAIGG no podrán afectar ni interferir en modo alguno con las funciones que le corresponden a la Contraloría, debiendo contemplar los mecanismos que faciliten la coordinación entre ambos organismos.

Como ya se señaló, en la práctica, la relación que ha existido entre el CAIGG y la Contraloría no siempre ha resultado fácil ni sencilla, principalmente debido a la dependencia técnica de los auditores, relacionado con la falta de personalidad jurídica del CAIGG.

c) Estructura del CAIGG

Para el cumplimiento de sus funciones el Sistema de Auditoría Interna Gubernamental está integrado actualmente por un Consejo de Auditoría Interna, el Comité Técnico Asesor, los Auditores Ministeriales, el Comité de Auditoría Ministerial de cada sector y las Unidades de Auditorías Internas.

El Consejo del CAIGG estaba compuesto originalmente por un presidente, un vicepresidente y otros 5 miembros. Con el tiempo y coincidentemente con los cambios de gobierno, dicha composición ha ido mutando tanto respecto del número como de las personas que lo integran, migrando hacia una composición mixta entre autoridades de gobierno y personas ajenas a la administración con experiencia en la materia.^[7]

Lo cierto es que el Consejo, tal como está conformado en la actualidad, con un CAIGG funcional e institucionalmente débil, parece tener sentido. Sin embargo, en la medida que el rol del CAIGG se fortalezca pareciera ser más conveniente reforzar técnicamente su integración, manteniendo la participación de los subsecretarios de Hacienda y de la

[7] La actual composición del CAIGG es: (1) El (La) Subsecretario (a) General de la Presidencia, quien lo presidirá; (2) El (La) Subsecretario (a) de Hacienda, quien actuará como Vicepresidente; (3) El (La) Ministro (a) del Trabajo y Previsión Social o quien le represente; (4) El (La) Subsecretario (a) de Obras Públicas; (5) El (La) Subsecretario (a) de Redes Asistenciales; (6) El (La) Subsecretario (a) de Vivienda y Urbanismo; (7) El (La) Subsecretario (a) de Agricultura; (8) El (La) Subsecretario (a) de Minería; (9) El (La) Director (a) de Presupuestos; (10) Gonzalo Sánchez García-Huidobro; (11) Rafael Pizarro Rodríguez.

Secretaría General de la Presidencia, en atención a sus roles, funciones y trayectoria en el CAIGG. De hecho, por muchos años, el CAIGG fue concebido como un programa dependiente del Ministerio de Hacienda, hasta que en el año 2014 pasó a depender del Ministerio Secretaría General de la Presidencia.

Actualmente, el Presidente del Consejo tiene a su cargo la conducción del mismo y cuenta con las atribuciones necesarias para el cumplimiento de los acuerdos de este, particularmente, presentar para la aprobación del Presidente de la República el Plan de Auditoría Interna General de Gobierno y coordinar el funcionamiento del Consejo convocándolo una vez al mes o en forma extraordinaria cuando ello sea necesario.

El Secretario Ejecutivo del Consejo es designado por el Presidente de la República, y se denomina Auditor General de Gobierno. En la práctica, es una especie de “jefe de servicio” del CAIGG y, para tales efectos, asiste al Presidente del Consejo en todas aquellas actividades propias de su función; actúa como coordinador del Consejo frente a los servicios que integran la administración del Estado, y dirige y convoca al Comité de Asesoría Técnica del Consejo. En la práctica, es la cara visible del CAIGG tanto al interior de la administración, como respecto de la Contraloría y, finalmente, la ciudadanía (aunque esto último, tiende a evitarse).

Para el ejercicio permanente de dichas labores la Secretaría Ejecutiva cuenta con un equipo de profesionales en el área jurídica y de auditoría. Actualmente, 38 personas se desempeñan en el CAIGG, todos a honorarios, primando la profesión de contador público y contador auditor (CAIGG 2015).

El Comité de Asesoría Técnica sirve de apoyo al Consejo y está integrado, además del Auditor General de Gobierno, por los auditores ministeriales.

El auditor ministerial es un profesional destinado a asesorar a los ministros de Estado, en materias de auditoría y control interno, y a coordinar la aplicación de la política de auditoría interna gubernamental en los servicios y empresas del Estado dependientes de la cartera ministerial respectiva. Dicho auditor depende directamente del ministro del ramo y se relaciona, en el ejercicio de sus funciones, con los subsecretarios y las jefaturas de las instituciones relacionadas, dirige las sesiones del Comité de Auditoría Ministerial, y es miembro integrante del Comité de Asesoría Técnica.

En la práctica, el auditor ministerial responde a dos jefaturas: por una parte, a su respectivo ministro, y por otra, al Auditor de Gobierno, en cuanto a la elaboración y cumplimiento de normas técnicas de gestión de riesgos, control interno y auditoría; aunque su dependencia jerárquica está asociada al ministro, quien tiene atribuciones para removerlo. Lo anterior tiende a dificultar la debida coordinación que exige la función del auditor ministerial con el CAIGG, por ejemplo, ante la simultaneidad de instrucciones, encargos y urgencias (¿A quién le responde el teléfono primero?).

El Comité de Auditoría Ministerial es una instancia de intercambio, colaboración y coordinación permanente de la actividad de auditoría realizada en las empresas y servicios adscritos o dependientes de una cartera de Estado. Participan de este comité los jefes de las unidades de auditoría de todas las entidades relacionadas con un ministerio, y el auditor ministerial respectivo, quien lo coordina. Esta instancia permite el conocimiento común de los principales objetivos de la política de auditoría interna de gobierno, así como la discusión y tratamiento de las metodologías, alcances y resultados, de las diversas materias aplicadas en el curso de cada período anual.

Finalmente, la auditoría interna es una unidad de apoyo a la función directiva de un ministerio, empresa pública o servicio adscrito, que califica y evalúa el grado de economía, eficiencia y eficacia con que se manejan los recursos institucionales y se alcanzan los propósitos fundamentales de la organización. Los auditores internos enfrentan una situación similar a la descrita respecto de los auditores ministeriales. Al depender formalmente de sus respectivas jefaturas institucionales la debida coordinación con el CAIGG a veces se puede tornar compleja.

Para el adecuado funcionamiento del sistema de auditoría interna resulta esencial que la relación entre el CAIGG y sus auditores sea lo más directa, fluida y cercana posible. Al final del día, el CAIGG se nutre de la información que le aporta cada auditor ministerial e interno. Si dicha comunicación se rompe o, en el peor de los casos, nunca existe, el sistema deja de funcionar y pierde eficacia.

En este sentido, desde su creación, ha sido sumamente relevante el apoyo “político” que le ha otorgado el Presidente de la República al CAIGG, como una forma de empoderamiento respecto de la red de órganos

que conforman la administración. Lo anterior, por cierto, contribuye al fortalecimiento de un adecuado “ambiente de control”.

A marzo de 2016, la red de auditores ministeriales e internos estaba compuesta por 969 personas, siendo el Ministerio de Salud el sector que más aportaba con 309 auditores, y el con menos, el Servicio Nacional de la Mujer, con dos auditores (ver Tabla N° 1 para más detalles).

TABLA N° 1 / Número total de auditores ministeriales e internos a marzo 2016

Ministerio	N° de auditores ministeriales e internos
Agricultura	48
Bienes Nacionales	5
Consejo Nacional de Cultura y las Artes	1
Defensa Nacional	81
Deporte	9
Desarrollo Social	21
Economía, Fomento y Turismo	46
Educación	46
Energía	11
Hacienda	63
Interior y Seguridad Pública	66
Justicia	98
Medioambiente	8
Minería	6
Obras Públicas	36
Presidencia de la República	6
Relaciones Exteriores	15
Salud	309
Secretaría General de Gobierno	6
Secretaría General de la Presidencia	2
Servicio Nacional de la Mujer	3
Trabajo y Previsión Social	55
Transporte y Telecomunicaciones	8
Vivienda y Urbanismo	20
Total	969

Fuente: MINSEGPRES.

d) Aspectos funcionales de la política de auditoría interna general de gobierno y líneas de acción

1. Líneas de Acción^[8]

El CAIGG ha desarrollado un marco de trabajo en base a seis líneas de acción estratégicas para el período 2014-2018.

- i) *Auditoría Interna*: se basa en la aplicación de las normas de auditoría interna emitidas por el Colegio de Contadores de Chile a nivel nacional, y aquellas dictadas por *The Institute of Internal Auditors* a nivel internacional, todas las cuales deberán ser aplicadas al sector público para ayudar a los objetivos de cada organismo público y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno. A este respecto, el CAIGG puso a disposición de los auditores internos un “Modelo Integral de Auditoría Interna de Gobierno”, como una directriz técnica en el desarrollo de las labores de auditoría interna, además de acciones concretas para el aseguramiento de materias específicas, tales como el proceso de compras públicas, procesos de soporte financieros, concesiones, entre otros.
- ii) *Gestión de riesgos*: se basa en la implementación de un proceso de gestión de riesgos en el sector público (en base a las NCH-ISO 31000 y NCH-ISO 31010 emitidas por el INN, así como el Marco COSO ERM-Enterprise *Risk Management* emitido por la Organización COSO) y su objetivo es gestionar riesgos críticos mediante su identificación, evaluación, medición, comunicación y tratamiento. Para estos efectos, se señalan cuáles son las fases genéricas del proceso de gestión de riesgos, así como el marco metodológico para su implementación y actualización permanente. De acuerdo a lo informado por el CAIGG en su página web los procesos transversales en el Estado que presentan mayor cantidad de riesgos identificados, analizados y gestionados son: servicios de atención al ciudadano, servicios de atención social/previsional/salud, adquisiciones y abastecimiento y los sistemas informáticos.

[8] Información disponible en la página web del CAIGG, <https://goo.gl/gZBYGU>.

Entre los años 2000-2010, el CAIGG se enfocó fuertemente en el desarrollo de una matriz de riesgos para cada ministerio y servicio público, llegando al absurdo de tener identificado más de ochenta y tres mil riesgos. Como resulta evidente, dicha enorme matriz se tornó bastante ineficiente al no contar el CAIGG con prioridades claras dentro de ese gran universo de riesgos. A partir del 2010 se comenzó a trabajar en una depuración de la matriz, de manera tal de contar con un instrumento que identificara los riesgos más críticos, permitiendo al CAIGG cumplir efectivamente con sus funciones.

iii) *Control interno*: se basa en la aplicación del Marco COSO I emitido por la Organización COSO y su objetivo es proporcionar un grado de aseguramiento razonable en cuanto al logro de los objetivos relativos a las operaciones, información y cumplimiento.

iv) *Ética pública y probidad*: se basa en todas las normas y programas que existen en materia de ética pública y probidad, con el propósito de determinar el nivel de exposición a riesgos que afectan el cumplimiento de todas aquellas normas y regulaciones aplicables, así como el nivel de eficiencia de los controles existentes. Especial énfasis se le otorga a los distintos delitos funcionarios en los que se pueden incurrir.

Sobre este punto, resulta esencial el análisis y uso que se haga de las opiniones y recomendaciones que haga la Contraloría al respecto.

v) *Técnicas y herramientas de trabajo*: se basa en la aplicación de herramientas y técnicas para el control de procesos y la gestión de calidad, durante las diferentes etapas de los procesos de auditoría interna y de gestión de riesgos.

vi) *Competencias profesionales en auditoría interna*: se basa en la formulación de un modelo de competencias para auditores internos, en base al Marco para el Ejercicio Profesional de *The Institute of Internal Auditors*. Para estos efectos, el CAIGG cuenta con diversos cursos online y presenciales para su red de auditores.

Esta es, probablemente, el área que mejor ha desarrollado el CAIGG. Desde su creación, ha existido un fuerte énfasis en la

elaboración de cursos, documentos y guías técnicas que permitan la capacitación de la red de auditores, para mantenerlos actualizados en las distintas áreas de su gestión.

Cada una de estas líneas de acción cuenta con el respaldo de diversos documentos técnicos elaborados por el CAIGG, con el objetivo de permitir su ejecución e implementación. Cabe destacar que el año 2013 el Banco Interamericano de Desarrollo, en el marco del proceso de validación de los sistemas fiduciarios financieros nacionales, emitió un informe sobre el Diagnóstico de las Prácticas de Auditoría Interna Gubernamental en nuestro país realizadas por el CAIGG y las unidades de auditoría interna en los servicios. El informe le otorgó al sistema de auditoría interna la más alta calificación en el nivel de desarrollo del sistema.

En general, cualquiera sea la línea de acción de que se trate, pero particularmente las cuatro primeras, resultará relevante el enfoque que se le dé a esta función en cuanto a su focalización (enfoque en los puntos más críticos o más bien disperso), su oportunidad (enfoque preventivo o reactivo) y el grado de involucramiento que se le dé a la autoridad en caso de encontrarse hallazgos (si la responsabilidad de disponer de un control interno adecuado a los riesgos propios de su entidad radica en quien dirige el respectivo órgano).

2. Objetivos de Auditoría

Con el propósito de poder cumplir con su labor y líneas de acción, periódicamente se dictan objetivos de auditoría tanto a nivel gubernamental como ministerial y de servicio, de manera tal de poder contar con un conjunto de acciones en el mediano y largo plazo en relación a la auditoría interna, gestión de riesgo y control interno.

- i) *Objetivos Gubernamentales de Auditoría*: ellos son definidos por el Presidente de la República, y son formulados para el sector público en su conjunto.^[9] Los Objetivos Gubernamentales de-

[9] Actualmente rige el Gab. Pres. N° 369, de fecha 06 de marzo de 2015, que Establece los Objetivos Gubernamentales de Auditoría para el período 2015-2018, fijándose cuatro objetivos: aseguramiento de la probidad administrativa y la transparencia; mantención, mejoramiento y aseguramiento del proceso de gestión de riesgos; examen del sistema de control interno financiero y no financiero; y otros temas.

ben ser incorporados en los planes anuales de auditoría interna, remitiendo dicha información anualmente al Consejo del CAIGG. Asimismo, el CAIGG dicta las respectivas guías técnicas para cada uno de estos objetivos con el propósito de cumplir con su cometido en tiempo y forma.

- ii) *Objetivos Ministeriales de Auditoría*: son definidos por los ministros y las autoridades superiores de cada cartera, con el propósito de fomentar la coordinación sectorial e incentivar la adhesión a la ejecución de planes recurrentes de control.
- iii) *Objetivos Institucionales de Auditoría*: son formulados por los jefes de servicio y los gerentes de empresas del Estado, que corresponden a objetivos propios de cada entidad y obedecen a las necesidades específicas de control de las entidades.

5.2. *Lo pendiente: armonizar lo existente*

El CAIGG y la Contraloría deben coordinarse no solo por el imperativo que establece la LOCBGAE, sino porque es la forma en que se logrará una mayor eficacia y eficiencia en la gestión de la administración. Para ello, en lo inmediato, no se requiere ley. Basta comprender sus objetivos y fortalezas.

a) Cada uno a lo suyo, de acuerdo a sus fortalezas

Hay lecciones que se deben aprender. Partiendo por identificar las instituciones subjetivas en que se desenvuelve la administración. El 2002, Marcel identificaba un Estado que, a su juicio, arrastraba una tradición “jerárquica y autoritaria que forma parte de su cultura organizacional” (2002, 276). Se hicieron muchos cambios, entre los que se incluyó la transparencia y participación, pero esos cambios demoran. Será tarea del control interno monitorear ese cambio, mientras el externo deberá vigilar que las nuevas leyes se cumplan. Ambos sistemas de control deben armonizarse. Es más, el control externo –enfocado más hacia las instituciones formales– tiene que aportar y reforzar el interno que persigue un objetivo más valorativo: hacer bien las cosas.

No se trata de prescindir de uno u otro, sino que ambos se coordinen. En efecto, el control externo tendrá que estar atento a los mandatos que la ley impone a la administración en la ejecución presupuestaria y de las políticas públicas.

El fundamento del control interno es diferente, no responde a la necesidad de asegurar el cumplimiento de una obligación impuesta desde fuera, aunque no cabe olvidar que este es en la práctica uno de sus resultados, sino que responde a un principio de autocontrol, esto es, la administración, para garantizar su adecuado funcionamiento, se dota de estructuras internas de control que vigilen la corrección de la gestión económica pública. Pero en la medida en que el control interno cumple los objetivos para los que se establece, la gestión del ejecutivo responderá con mayores garantías a las exigencias del control externo. (Díaz Zurro 2002, 93).

En este sentido, no parece suficiente el más reciente proyecto de ley en tramitación en el Congreso, cuyo Art. 7 establece: “La Auditoría Interna de Gobierno ejercerá sus funciones y atribuciones propias en coordinación, cuando corresponda, con la Contraloría General de la República, de conformidad con las facultades que constitucional y legalmente corresponden a esta última.”

Nada dice respecto al carácter vinculante de las indicaciones y recomendaciones de la Contraloría o la dependencia técnica a la que están sometidos los auditores internos conforme al Art. 18 de la Ley N° 10.336, siendo este último punto un permanente tema de discusión entre ambos organismos.

A su turno, las herramientas que se empleen pueden ser semejantes, aunque con una mirada diferente. Se utilizarán controles preventivos y represivos en el marco de las competencias. Así podrán considerarse autorizaciones y auditorías, entre ellas las de desempeño, cuyos énfasis deberán estar condicionados por los riesgos que se enfrentan y las confianzas que existan. La auditoría de desempeño, con más énfasis en el mérito, parece resultar más adecuada al control interno de carácter relacional ya que deberá medir aspectos subjetivos en la gestión de los funcionarios. La Contraloría podría recurrir a esta herramienta únicamente en el caso que no evalúe mérito, ya que aquello le está prohibido conforme al Art. 21 letra b de su Ley Orgánica.

Ambos controles, por lo demás, deben constituir una herramienta de colaboración para una buena administración. Pero, así como la Contraloría debe someterse a los fallos de los tribunales, el CAIGG debe someterse a la jurisprudencia y supervisión técnica de la Contraloría y,

por cierto, a la jurisprudencia judicial. Nada de eso es abordado en el más reciente proyecto de ley enviado al Congreso.

b) Sistema COSO y las particularidades chilenas

Tal como se señaló, el CAIGG se funda, básicamente, en el sistema COSO que –a su vez– define el control interno como “...un proceso llevado a cabo por el Directorio de una entidad, la gerencia y otro personal, diseñado para proporcionar seguridad razonable en relación con el logro de objetivos en las categorías siguientes:

- Eficacia y eficiencia de las operaciones.
- Confiabilidad de la información financiera.
- Cumplimiento con leyes y reglamentos aplicables.” (COSO 1994)

En Chile, estos objetivos no se distinguen de aquellos del control externo, lo que no es de extrañar considerando que en el mundo el control externo responde a dos modelos: tribunales de cuenta o auditores. Por eso, en el resto del mundo el control interno debe preocuparse tanto de los aspectos en que son fuertes, por ejemplo, por cercanía (riesgo relacional) como respecto de los que no los son, precisamente, por esa misma cercanía y debilidad en la imparcialidad (riesgo de resultado). En Chile, existe la CGR.

COSO identifica también cinco componentes integrantes del control interno: ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación, y supervisión. Si bien el DS N° 12 no los especifica, el CAIGG ha desarrollado su labor en torno a estos componentes. El más reciente proyecto de ley en tramitación en el Congreso solo los asume parcialmente en su Art. 4 relativo a las definiciones.

Conforme a la normativa internacional el ambiente de control considera numerosos aspectos relacionados con el riesgo relacional y formación del personal, cuestión que hemos concluido, es una de las principales fortalezas del control interno. Los riesgos, en cambio, los aborda hacia el exterior (globalización, mercados, catástrofes, etc.) más que hacia el comportamiento interno, aunque tangencialmente los incluye a partir de la gestión y evaluación de la estructura organizacional. Importante también para efectos de una eficiente coordinación es el valor que se le otorga a la información y comunicación.

En definitiva, el análisis y aproximación del sistema COSO constituye un aporte de alto valor que, sin embargo, en Chile no puede ser abordado sin considerar la presencia de la Contraloría. Y, más allá de la necesidad de re estudiar su estructura y gestión, la CGR es una institución presente en el sistema de control que aborda con autonomía y conocimiento una buena parte de los objetivos planteados por COSO. No se trata, entonces, de disputar competencias sino de valorar las fortalezas de cada uno, concentrando esfuerzos y potenciándose frente al objetivo común: una buena administración.

6 /

Evaluación y conclusiones

- i) *Funciones directiva y evaluativa.* Conforme al DS N° 12 que lo regula, el CAIGG es un órgano asesor en el control interno en la gestión gubernamental y en la formulación de planes de auditoría y temas de probidad. De la interpretación que se realice de este rol dependerá cuan efectiva será la actuación del CAIGG. Si entendemos que el CAIGG simplemente debe aconsejar a las auditorías internas de cada organismo y servicio, no tendría mucho sentido legislar respecto de su orgánica y sus funciones ni tampoco correspondería que evaluara el mérito de la gestión gubernativa. Distinto es si lo entendemos, como creemos debe hacerse, como un órgano de control, coordinador y asesor en materia de control interno. Si es así, el CAIGG debe abordar tanto la función directiva como la evaluativa, precisamente porque la ley exige al Ejecutivo controlar internamente el mérito de la gestión^[10] de la adminis-

.....
[10] Art. 52 Ley de Administración Financiera del Estado (Decreto Ley N° 1263): “Corresponderá a la Contraloría General de la República, en cuanto al control financiero del Estado, fiscalizar el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias que dicen relación con la administración de los recursos del Estado y efectuar auditorías para verificar la recaudación, percepción e inversión de esos ingresos y de las entradas propias de los servicios públicos.

La verificación y evaluación del cumplimiento de los fines y de la obtención de las metas programadas para los servicios públicos, son funciones que le competen a la Administración del Estado y cuyo ejercicio corresponde al Ejecutivo.”

tración para la consecución de los objetivos planteados por el Jefe del Estado y de Gobierno. La Contraloría debería centrarse en la función evaluativa aunque mirando los objetivos planteados. Un tema aparte es la evaluación que el gobierno pueda hacer de sus políticas públicas, por ejemplo, a través de una agencia de evaluación de políticas públicas, cuestión que no corresponde ni al CAIGG ni a la Contraloría.

- ii) *Dependencia de los auditores internos.* Tanto el CAIGG como la Contraloría ejercen un control inter-funcional e inter-territorial. Sin embargo, la actual orgánica del CAIGG hace casi imposible el cumplimiento cabal de esta dimensión de su tarea. En efecto, sin una dependencia directa de los auditores internos de los órganos y servicios públicos (que llamaremos sectoriales) y sin una adecuada formación técnica de los auditores en relación con los objetivos del CAIGG, no es posible llevar adelante un plan integral de control y auditoría interna. Hay que tener en cuenta que, desde una perspectiva netamente formal, el CAIGG debe contar con representación en prácticamente toda la administración del Estado y esto debe incluir a las Fuerzas Armadas y las Fuerzas de Orden y Seguridad Pública. El más reciente proyecto de ley que se encuentra en el Congreso considera un Auditor General, como funcionario de exclusiva confianza del Presidente y jefe superior de la auditoría interna de gobierno, manteniendo la red de auditores bajo la dependencia del ministro o jefe de servicio respectivo. Dado el delicado papel de los auditores sectoriales, podrían plantearse dos alternativas de cambios al respecto. Como se señaló anteriormente, primero, que el auditor sectorial sea nombrado por el ministro o jefe del servicio respectivo, a través del Sistema de Alta Dirección Pública, pero que dependa funcional y jerárquicamente del Auditor General. Así, se garantiza el conocimiento del ámbito en que se desenvolverá, pero no responderá al jefe del servicio que controla, sino al Auditor General. Otra alternativa es que en la remoción del auditor participe tanto la autoridad que lo nombra como el Auditor General. Con ello se evita también que pueda recibir influencias desde su jefatura sectorial a la hora de fiscalizar. El

desafío es hacer los cambios necesarios de tal forma que esta extensa red de auditores opere de acuerdo a las directrices que fije el Consejo a través del Auditor de Gobierno y que reporten en tiempo y forma.

- iii) *El CAIGG “juega de local”*. Porque es “local” puede apreciar con más facilidad si un funcionario está realmente comprometido con el objetivo, más allá de si está o no capacitado, y el efecto que estos factores tienen en el resultado. De allí que el riesgo relacional percibido, aquel que se refiere al compromiso, probidad, objetividad etc., en la gestión del personal, se reduce más efectivamente a través del control de comportamiento (en el proceso que precede a la conclusión) que en el de resultado, que es lo que enfrenta el control externo. A cambio, el riesgo de actuación o falta de capacidad se reduce mejor en el control de resultado; que medirán ambos, pero con mayor énfasis la CGR ya que el CAIGG debería concentrarse principalmente en la etapa anterior.
- iv) *El Presidente es quien debe saber para corregir*. La tarea del CAIGG no es de rendición de cuentas ni a la ciudadanía ni al Jefe de Estado y de Gobierno. El CAIGG, como resultado de su labor, debe ser capaz de levantar y recopilar información sobre los distintos aspectos que involucra el control interno, tanto en relación con los lineamientos jurisdiccionales administrativos o judiciales, como en lo relativo a las prácticas negativas o errores comunes. Esa información servirá al Jefe de Estado y de Gobierno para ver si los funcionarios están haciendo bien las cosas. Pero de nada servirá la gestión del CAIGG si el Presidente no está dispuesto a escucharlo y a apoyarlo. Como siempre, el respaldo que le entregue el Presidente al CAIGG resultará preponderante a los ojos de la administración aun cuando ese respaldo sea meramente simbólico. Desde esta perspectiva, resulta razonable que sea el primero que conozca los hallazgos del CAIGG, pero eso no significa que los informes no se transparenten en un plazo adecuado. El más reciente proyecto de ley en el Congreso establece un plazo de dieciocho meses contados desde la remisión del informe de auditoría al Presidente de la República, lo que resulta claramente excesivo para una gestión que dura solo cuatro años.

- v) *La mirada del CAIGG no debe enfrentar a la de la Contraloría.* El CAIGG debería auditar mirando un circuito que en la entrada considera el objetivo y presupuesto asignado; y en la salida, la ejecución presupuestaria y la eficiencia y eficacia para hacerlo. Esto, por supuesto, incluye la probidad considerando que la ausencia de probidad es el principal escollo para el cumplimiento de los objetivos. Se es probo no solo porque no se es corrupto, sino porque se actúa para el logro de los objetivos planteados, no los propios (aunque puedan coincidir).
- En seguida se debe apuntar al corazón del proceso: el comportamiento que cada responsable tuvo en el éxito o fracaso de la gestión, su compromiso y el manejo que pudo hacer de los recursos que tenía a su disposición. Para eso deberá analizar los procedimientos, la necesidad de incentivos y el *compliance*. Muy especialmente deberá hacerlo en las situaciones cuyo riesgo inherente sea mayor, como las comunicaciones, las compras públicas y licitaciones. Deberá ser especialmente diligente cuando las bases no vayan a toma de razón; no tendría sentido revisar elementos que serán evaluado por la CGR y devuelto en el caso de presentar disconformidades. El objetivo del CAIGG no es evitar que la Contraloría encuentre hallazgos, aunque aquello se obtenga como resultado, sino aportar con su gestión a que las cosas se hagan bien. Es un trabajo coordinado. Por eso el control interno deberá estar muy atento respecto de quienes –habiéndoseles indicado esas falencias por parte de la Contraloría– no corrijan o demoren la corrección. Un adecuado intercambio de información es deseable con miras a la obtención de mejores resultados en la gestión de cada institución, manteniéndose, en todo caso, la independencia de ambas.
- vi) *La Contraloría debe adecuarse.* Supera el objetivo de este trabajo referirnos a las reformas que requiere el órgano contralor para enfrentar, no solo su coordinación con el CAIGG sino la dimensión de su tarea, dadas las competencias que la ley le ha entregado. Especialmente importante resultan la necesidad de analizar la estructura jerárquica dentro de la CGR, y establecer procedimientos transparentes y que establezcan las garantías mí-

nimas de un debido proceso que permitan que los interesados, tanto particulares como administración, presenten antecedentes cuando estimen que un determinado acto pueda afectarlos. No corresponde profundizar aquí en la materia, pero no se puede dejar de mencionar la necesidad de enfrentar este desafío.

- vii) *Coordinación estratégica con otros organismos.* El CAIGG no solo debe lograr una adecuada coordinación con los auditores sectoriales y con la Contraloría. También debe propender alcanzar una fluida comunicación con organismos que generan información que puede resultar relevante a la hora de cumplir su rol, tales como la Dirección de Compras Públicas, la Comisión Defensora Ciudadana, el Consejo para la Transparencia, la Comisión del Mercado Financiero, la Dirección de Presupuestos, entre otros.
- viii) *Una auditoría interna robusta.* Sin lugar a dudas contar con una auditoría interna de Gobierno fuerte y eficaz tendrá ventajas preventivas de posibles irregularidades y facilitará la total incorporación de las Fuerzas Armadas y las Fuerzas de Orden y Seguridad Pública a este sistema lo que, a la luz de las defraudaciones detectadas en algunos institutos armados, hace de este objetivo un imperativo.

Referencias /

Aragón Reyes, M. (1999). *Constitución y control del poder*. U.E. de Colombia, Ed. Disponible en <https://goo.gl/1v5d7G>

Aragón Sánchez, C. (n.d.). “Clasificación básica del control de la actividad económico-financiera del sector público (especial referencia a las entidades locales)”. *Crónica*. Tribunal de Cuentas, 1-15.

Banco Interamericano de Desarrollo (2013). *Diagnóstico sobre Prácticas de Auditoría Interna Gubernamental*, Consejo de Auditoría Interna de Gobierno (CAIGG).

Kaufmann, J., M. Sanginés & M. García Moreno (eds.) (2015). *Construyendo gobiernos efectivos. Logros y retos de la gestión pública para resultados en América Latina y el Caribe*. Banco Interamericano de Desarrollo.

Banco Interamericano de Desarrollo y Banco Mundial (2004). *República de Chile. Evaluación de la Responsabilidad Financiera Pública*.

Bañon, R., & E. Carrillo (compiladores) (1997). *La nueva Administración Pública*. (Primera). Madrid: Alianza Universidad Textos. Disponible en <https://goo.gl/LaARaC>.

Barnes, J. (2006). “Sobre el procedimiento administrativo. Evolución y perspectivas”. *Innovación y reforma en el Derecho Administrativo*. Sevilla: Derecho Global.

Barrio Tato, L. & S. Barrio Carvajal (2008). “El informe de control interno en la Administración Pública”. *Auditoría y Gestión de los Fondos Públicos*, 46, 51-60.

Burki, J. S. & G. Perry (1998). *Más allá del Consenso de Washington: La hora de la reforma institucional* (Primera). Washington: Banco Mundial. Disponible en <https://goo.gl/q7Cmdz>.

Caldana Fulss, D. (2016). “Estrategias para Fortalecimiento de la Auditoría Interna de Gobierno”. Presentación en el seminario Desafíos y Oportunidades para una Auditoría Interna de Gobierno en el Nuevo Escenario de Chile del Bicentenario.

Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno. “Programa Global de Auditoría para Aseguramiento del Sistema de Control Interno de Organizaciones Gubernamentales. Basado en el Marco Integrado de Control Interno COSO I, Versión 2013”. Documento Técnico N° 72, Versión 0.1.

Cordero Vega, L. (2007). *El control de la Administración del Estado* (Primera). Santiago: Lexis Nexis.

--- (2016). “Los ecosistemas institucionales como formas de organización administrativa”. Ponencia para las XLVI Jornadas Chilenas de Derecho Público. Santiago.

da Costa Marques, M. da C. (2007). “La “corporate governance” en el sector público. Principios, elementos y enmarcación conceptual”. El Comportamiento de la empresa ante entornos dinámicos: XIX Congreso Anual y XV Congreso Hispano Francés de AEDEM, 2, 1-12.

Das, T. & T. Bing-Sheng (2001). “Trust, Control, and Risk in Strategic Alliances: An Integrated Framework”. *Organization Studies*, 22/2, 251-283.

--- (2004). “The risk-based view of trust : A conceptual framework”. *Journal of Business and Psychology*, 19, 85-116.

Díaz Zurro, A. (2002). “El control externo visto desde el control interno”. *Revista Española de Control Externo*, 4, 89-112.

Diego Bautista, O. (2009). *Ética pública y buen gobierno. Fundamentos, estado de la cuestión y valores para el servicio público*. (Primera). Toluca, México: Instituto de Administración Pública del Estado de México, A.C.

Domínguez Martín, M. (2016). “El sistema de justicia administrativa y la incidencia de los mecanismos administrativos de control en la jurisdicción contencioso-administrativa: Reformas y necesidades”. En *Control Administrativo y justicia administrativa* (Primera). Instituto Nacional de Administración Pública.

Fernández-Ríos, M. & J. Sánchez (1997). *Eficacia organizacional: Concepto, desarrollo y evaluación* (Primera). Madrid: Ediciones Díaz de Santos.

Ferrada Bórquez, J. C. (2000). “El principio del control en la Administración del Estado. El principio del control en la década 1990-2000”. En *La Administración del Estado de Chile. Decenio 1990-2000* (Primera, pp. 593-634). Santiago: Editorial Jurídica Cono Sur.

Freeman, J. & J. Rossi (2012). “Agency coordination in shared regulatory space”. *Harvard Law Review*, 125(5), 1131-1211.

García-Trevijano Garnica, E. (1994). “La función consultiva de las administraciones públicas con especial referencia al consejo de Estado y las Comunidades Autónomas”. *Revista de Administración Pública*, 133, 129-154.

López Hernández, A. & D. Ortiz Rodríguez (2005). “El Control de la Gestión Económico-Financiera de las Administraciones Públicas”. En *La ciencia de la contabilidad. Doctor Mario Pifarré* (pp. 501-518). Editorial Universidad de Barcelona.

Marcel, M. (2002). “Las opciones para la reforma del Estado en Chile”. En *Reforma del Estado. Vol. II* (pp. 213-282). Santiago: Centro de Estudios Públicos.

Moraga Guerrero, R. & L. Téllez Mellado (1999). *Auditoría Interna de Gobierno. La experiencia chilena 1994/1999*. (C. de A. I. G. de Gobierno, Ed.) (Primera). Santiago: Antártica Quebecor.

OCDE (2014). *Entidad Fiscalizadora Superior de Chile. Mejorando la agilidad estratégica y la confianza pública*. Revisiones sobre Gobernanza Pública.

Ouchi, W. G. (1979). “A Conceptual Framework for the Design of Organizational Control Mechanisms”. *Management Science*, 25(9), 833-848.

Parejo Alfonso, L. (2016). “La vigilancia, la supervisión y el control administrativos. Reflexiones sobre su formación, evolución y situación actual”. En *Control Administrativo y Justicia Administrativa* (Primera, pp. 13-42). Instituto Nacional de Administración Pública (Ed.), INAP.

Pérez Tenessa, A. (1979). “Perspectivas del Consejo de Estado”. *Revista Española de Derecho Administrativo*, 22, 339.

Rajevic, E. (2007). “La urgente reforma del sistema de control administrativo: una exigencia de la probidad”. *Revista de Derecho Público*, 69, 36-59.

Skinner, D., G. Dietz & A. Weibel (2013). "The dark side of trust: When trust becomes a "poisoned chalice." *Organization*, 21(2), 206-224. Disponible en <http://doi.org/10.1177/1350508412473866>

Vio, J. (2016). "Evolución de Auditoría Interna de Gobierno y Factores Críticos Éxito Período 2010-2014". Presentación en seminario Desafíos y Oportunidades para una Auditoría Interna de Gobierno en el Nuevo Escenario de Chile del Bicentenario.

