

Artículo

Uso de recursos públicos y observaciones de auditoría en gobierno locales

Nataly Méndez Hernández ¹

Felipe Eduardo Arenas Torres ¹

¹ Universidad de Talca / Facultad de Economía y Negocios, Talca – Chile

El objetivo de esta investigación fue analizar la relación entre el uso de los recursos municipales y los resultados de los procesos de fiscalización, considerando el volumen, la complejidad y la subsanación de las observaciones de auditoría emitidas por la Contraloría General de la República de 2017 a 2024. Se utilizó una metodología descriptiva-correlacional, de corte longitudinal y carácter exploratorio, considerando las 345 municipalidades de Chile. El estudio se centró en examinar la asociación entre el nivel de gasto presupuestal pagado y variables dependientes como el número de informes y observaciones de auditoría, su complejidad y su grado de subsanación. Los resultados evidenciaron asociaciones positivas y estadísticamente significativas entre las variables. En particular, se identificaron correlaciones moderadas entre el gasto y el número de informes y observaciones, y correlaciones fuertes entre estas últimas y su subsanación. Aunque los resultados deben interpretarse en función del coeficiente de determinación ajustado fueron bajos, los modelos de regresión confirmaron un efecto positivo y significativo del gasto en todas las variables dependientes, validando las hipótesis planteadas. Asimismo, el período de pandemia mostró una incidencia significativa, destacando su efecto en la fiscalización y en la generación de observaciones. En conjunto, los hallazgos indican que un mayor gasto se asocia con una mayor cantidad y complejidad de observaciones, así como con un mayor número de observaciones subsanadas. Este estudio contribuye significativamente a la comprensión del vínculo entre el uso de los recursos públicos y los mecanismos de control y rendición de cuentas en la gestión municipal chilena.

Palabras clave: gobiernos locales; irregularidades; observaciones de auditoría; gasto público.

Uso de recursos públicos e achados de auditoria em governos locais

O objetivo desta pesquisa foi analisar a relação entre o uso dos recursos municipais e os resultados dos processos de fiscalização, considerando o volume, a complexidade e o saneamento das observações de auditoria emitidas pela Controladoria-Geral da República no período de 2017-2024. Adotou-se um delineamento descritivo-correlacional, longitudinal e de caráter exploratório, abrangendo os 345 municípios do Chile. O estudo concentrou-se em examinar a associação entre o nível de despesa orçamentária efetivamente paga e variáveis dependentes como

DOI: <https://doi.org/10.1590/0034-761220250243>

ISSN: 1982-3134 

Artículo recibido en 17 de junio de 2025 y aceptado en 19 de noviembre de 2025.

Editor jefe:

Robert Gregory Michener (Fundação Getulio Vargas, Rio de Janeiro / RJ – Brasil) 

Editora adjunta:

Gabriela Spanghero Lotta (Fundação Getulio Vargas, São Paulo / SP – Brasil) 

Evaluadores:

Jorge de Souza Bispo (Universidade Federal da Bahia, Salvador / BA – Brasil) 

Uno de los revisores no autorizó la divulgación de su identidad.

Informe de revisión por pares: el informe de revisión por pares está disponible en este URL

<https://periodicos.fgv.br/rap/article/view/92348/87050>

o número de relatórios e observações de auditoria, sua complexidade e seu grau de saneamento. Os resultados evidenciaram associações positivas e estatisticamente significativas entre as variáveis. Em particular, identificaram-se correlações moderadas entre a despesa e o número de relatórios e observações, e correlações fortes entre estas últimas e o respectivo saneamento. Embora os valores do R^2 ajustado tenham sido baixos e os resultados devam ser interpretados em função desse indicador, os modelos de regressão confirmaram um efeito positivo e significativo da despesa sobre todas as variáveis dependentes, validando as hipóteses formuladas. Adicionalmente, o período pandêmico apresentou incidência significativa, destacando seu efeito sobre a fiscalização e a geração de observações. Em conjunto, os achados indicam que maiores níveis de despesa se associam a maior quantidade e complexidade de observações, bem como a um maior número de observações saneadas. Este estudo contribui de maneira substantiva para a compreensão do vínculo entre o uso de recursos públicos e os mecanismos de controle e prestação de contas na gestão municipal chilena.

Palavras-chave: governos locais; irregularidades; observações de auditoria; gasto público.

Use of public resources and audit observations in local governments

This research analyzes the relationship between the use of municipal resources and the results of oversight processes, considering the volume, complexity, and remediation of audit observations issued by the Office of the Comptroller General of the Republic for the period 2017-2024. A descriptive correlational, longitudinal, and exploratory design was used, covering all 345 municipalities in Chile. The study examined the association between the level of executed budgetary expenditure and dependent variables, such as the number of audit reports and observations, their complexity, and the degree of remediation. The results showed positive and statistically significant associations among the variables. Moderate correlations were identified between expenditure and the number of reports and observations, and strong correlations between the latter and their remediation. Although the adjusted R^2 values were low and results should be interpreted accordingly, the regression models confirmed a positive and significant effect of expenditure on all dependent variables, thereby validating the proposed hypotheses. The pandemic period also exhibited a significant incidence, demonstrating its effect on oversight and the generation of observations. The findings indicate that higher expenditure is associated with a greater number and complexity of observations, as well as a greater number of remediated observations. This study contributes to understanding the link between the use of public resources and control and accountability mechanisms in Chilean municipal management.

Keywords: local governments; irregularities; audit findings; public spending.

1. INTRODUCCIÓN

En los últimos años, la corrupción ha permeado múltiples niveles de la sociedad, configurándose como un desafío crítico para el desarrollo económico y la gobernanza a escala global (Boufounou et al., 2024), generando un elevado grado de desconfianza respecto de la gestión y del uso de los recursos públicos (Martínez et al., 2020).

En este marco, los gobiernos locales tienen por propósito mejorar la calidad de vida de sus habitantes (Torres & Salazar, 2020), considerando que la capacidad de las ciudades de proveer servicios e infraestructura pública depende de manera directa de su salud fiscal (Jiménez et al., 2024). Al respecto, la literatura coincide en que la fiscalización de irregularidades permite disuadir comportamientos indebidos y promover la transparencia organizacional (Cheliatsidou et al., 2023). No obstante, en relación con los procesos de auditoría o fiscalización, la evidencia disponible sobre sus resultados y hallazgos sigue siendo limitada (Paananen et al., 2021), por lo que esta investigación contribuye significativamente, al estudio del uso de los recursos públicos a partir de las observaciones de auditoría emitidas por el organismo contralor.

A nivel internacional, la literatura se ha concentrado en tres líneas de estudio. La primera indaga la salud financiera de los gobiernos locales a partir de variables contextuales, como el género y la composición del consejo municipal, entre otras (Antulov et al., 2021; Balaguer & Ivanova, 2021; Martínez et al., 2020; Nakhmurina, 2024; Ritonga, 2014). Un segundo conjunto de investigaciones se

enfoca en identificar los factores que desencadenan la ocurrencia de delitos de corrupción en el ámbito local (Bauhr et al., 2019; Britto & Fiorin, 2021; Cuadrado et al., 2022; De Blasio et al., 2022; Meza & Pérez, 2021), mientras que un tercer eje se centra en el análisis de los mecanismos de prevención de estos hechos, entre ellos el fortalecimiento del control interno y una mayor representación femenina en los gobiernos locales (Avis et al., 2018; Bauhr et al., 2019; Boufounou et al., 2024).

En Chile, la investigación sobre gobiernos locales se ha centrado principalmente en analizar la eficiencia en el uso de los recursos públicos en función de la alineación o ideología política entre el gobierno local y el central (Acuña et al., 2019; Martínez et al., 2020). Asimismo, se han estudiado la capacidad de generar ingresos propios (Torres & Salazar, 2020), el efecto del gasto público en los procesos de reelección (Ortega et al., 2015) y la descentralización fiscal como herramienta de prevención de la corrupción (Soto, 2021). No obstante, hasta la fecha no se registran estudios que aborden en profundidad la relación entre el uso de los recursos públicos y las observaciones de auditoría en el caso chileno.

En este contexto, el papel de la Contraloría General de la República de Chile en la supervisión del uso de los fondos públicos resulta fundamental, al ser el organismo encargado de fiscalizar el cumplimiento normativo en la administración municipal (Decreto n° 2.421, 1964). Entre sus funciones más relevantes, la CGR realiza auditorías y fiscalizaciones periódicas y emite observaciones que evidencian deficiencias en la gestión financiera y administrativa, cuyo nivel de complejidad puede variar (Resolución n° 10, 2021). En los últimos años, el control sobre los recursos municipales ha cobrado especial relevancia; entre 2017 y 2024 se registró un aumento significativo en la detección de irregularidades (Contraloría General de la República de Chile, 2023a). No obstante, a pesar de los esfuerzos por fortalecer la fiscalización y mejorar la rendición de cuentas, persisten desafíos relevantes.

Por otra parte, la revisión de las principales bases de datos científicas, como Web of Science y Scopus, permitió identificar únicamente un estudio que examina la relación entre los dictámenes u opiniones de auditoría y la situación financiera de los gobiernos locales. Desarrollado en el contexto sudafricano, este trabajo vincula los resultados de auditorías aplicadas a gobiernos locales con indicadores financieros (Mabelane et al., 2023).

Considerando lo anterior, este estudio se sitúa en un vacío relevante de investigación, al abordar un ámbito poco explorado (Paananen et al., 2021). La evidencia disponible, además, difiere de manera sustantiva del contexto latinoamericano y, en particular, del caso chileno (Acuña et al., 2019): sus resultados no son concluyentes ni generalizables, debido a los factores institucionales y socioeconómicos incorporados en los análisis, y no vinculan, hasta donde se tiene conocimiento, los resultados de los procesos de auditoría con la gestión financiera de los gobiernos locales (Soto, 2021). Asimismo, la presente investigación se desarrolla en una región y un país emergente, con rasgos económicos y culturales propios de América Latina y de Chile, donde el estudio de los dictámenes de auditoría en el ámbito público permanece incipiente. Adicionalmente, el trabajo contribuye a la teoría institucional al examinar cómo las presiones coercitivas, normativas y miméticas inciden en la legitimidad del uso de los recursos públicos (Christensen, 2012; Mättö & Sippola, 2016). Finalmente, no se han identificado estudios previos que analicen la gestión de los gobiernos locales incorporando de manera conjunta variables como la temporalidad de la pandemia, el género de la autoridad local y la alineación política.

En consecuencia, este estudio analiza la relación entre el uso de los recursos municipales y los resultados de los procesos de fiscalización, considerando el volumen, la complejidad y el grado de

subsanación de las observaciones de auditoría emitidas por la Contraloría General de la República durante el periodo 2017-2024. Se examina cómo el nivel de observaciones identificadas se asocia con factores vinculados a la gestión presupuestaria, los controles de supervisión y los procesos de rendición de cuentas en los municipios. Lo anterior se sostiene en la premisa de que los mecanismos de control externo o de fiscalización, junto con la comprensión de los factores que inciden en dichas deficiencias, contribuyen a reducir la probabilidad e impacto de posibles irregularidades en los gobiernos locales (Mudzamba et al., 2020; Silva et al., 2024).

Finalmente, los hallazgos del presente estudio podrían tener implicancias relevantes para la gestión y el diseño de políticas públicas, al evidenciar que el nivel de gasto presupuestario incide de manera positiva y significativa en los procesos de auditoría. En este sentido, los resultados pueden servir de apoyo a los tomadores de decisiones al determinar la asignación de recursos destinados a las labores de fiscalización, considerando el volumen de gasto ejecutado y la complejidad de las operaciones municipales. De este modo, la presente investigación contribuye a fortalecer la comprensión de la relación entre la gestión financiera local y el control externo ejercido por los organismos fiscalizadores. Por último, el artículo se estructura de la siguiente manera: en primer lugar, se presenta la revisión de literatura; en segundo lugar, se describen los aspectos metodológicos; en tercer lugar, se exponen los principales resultados; posteriormente, se desarrolla la discusión; y, finalmente, se presentan las conclusiones e implicancias del estudio.

2. REVISIÓN DE LITERATURA

A continuación, se presenta la revisión de la literatura que sustenta esta investigación, centrada en el papel de la fiscalización del uso de los recursos públicos, el marco normativo que regula dichos procesos y la relación entre las observaciones de auditoría y la gestión municipal.

2.1. El rol de la fiscalización en la prevención y detección de irregularidades

La literatura coincide en que la denuncia y la detección de irregularidades actúan como instrumentos para disuadir comportamientos indebidos y promover la transparencia organizacional (Cheliatsidou et al., 2023). Desde la teoría institucional, y más recientemente desde la llamada nueva teoría institucional (Polzer, 2022), se plantea que estos mecanismos pueden ejercer presiones coercitivas, normativas o miméticas (asociadas al aprendizaje y la emulación entre municipios) que impulsan a las organizaciones públicas a alinear sus prácticas de uso de recursos con expectativas de legitimidad (Mättö et al., 2019; Mättö & Sippola, 2016). Estas presiones buscan responder a cuestionamientos sobre el éxito o fracaso de las reformas, así como a las consecuencias no deseadas y a las expectativas no cumplidas de los organismos públicos (Aksom & Vakulenko, 2024; Christensen, 2012). En este sentido, la teoría institucional ofrece un marco para comprender cómo las entidades fiscalizadoras y los gobiernos locales adoptan prácticas que, más allá del cumplimiento formal, buscan legitimar el uso de los recursos públicos frente a la ciudadanía y otros actores del entorno.

En este contexto, la fiscalización está estrechamente vinculada con los mecanismos de transparencia, rendición de cuentas y reportabilidad en las entidades del sector público (Cheliatsidou et al., 2023). A nivel internacional, diversos estudios han destacado su importancia. En el caso de Grecia, Boufounou et al. (2024) evidencian que los mecanismos de control han sido fundamentales en la lucha contra

la corrupción y en el fomento del desarrollo económico. Por su parte, Vela-Bargues et al. (2022), al analizar las Comunidades Autónomas españolas, señalan que existe una relación significativa entre la realización de auditorías externas y los niveles de transparencia organizacional; sin embargo, advierten que ni la transparencia ni la auditoría reducen por sí solas los niveles de corrupción en el contexto español. Finalmente, Avis et al. (2018) examinan en qué medida las auditorías gubernamentales realizadas en Brasil pueden reducir la ocurrencia de irregularidades y encuentran que haber sido auditado en el pasado disminuye en aproximadamente un 8% la probabilidad de corrupción futura.

En cuanto a las entidades encargadas de la fiscalización, estas desempeñan un papel fundamental en la prevención y detección de irregularidades, al fortalecer la rendición de cuentas y la transparencia en el uso de los recursos públicos (Dajruch, 2020). Su labor va más allá de la realización de auditorías financieras, de cumplimiento o de desempeño, e incorpora enfoques orientados a homogeneizar los procesos de auditoría (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico [OCDE], 2017). En América Latina, la modernización de la fiscalización ha sido impulsada por políticas de gobierno abierto, iniciativas anticorrupción, uso de tecnologías digitales y descentralización de servicios públicos (Ciucci et al., 2019). En esta línea, la CGR de Chile ha optado por fortalecer la transparencia, mejorar el acceso a la información pública y optimizar la rendición de cuentas (Aninat, 2020). Asimismo, en el ámbito de la prevención de delitos financieros, la evidencia muestra que las medidas forenses proactivas, junto con el uso de tecnologías blockchain y la inteligencia artificial, constituyen herramientas clave para reducir las irregularidades en la gestión de los recursos públicos (Arthur et al., 2024).

Finalmente, aunque se reconoce el papel de las entidades fiscalizadoras como garantes de la rendición de cuentas, todavía no se ha profundizado en cómo los hallazgos derivados de las auditorías públicas influyen en la gestión financiera de los gobiernos locales ni en qué medida contribuyen a fortalecer su legitimidad institucional, lo que evidencia un vacío de investigación en la materia.

2.2. El marco normativo de la fiscalización de los recursos públicos

A nivel internacional, la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) establece lineamientos para la auditoría del sector público y promueve buenas prácticas de gobernanza (International Organization of Supreme Audit Institutions [INTOSAI], 2022). En este marco, las Entidades Fiscalizadoras Superiores deben adherirse a estos estándares, que orientan la supervisión de la gestión financiera de las instituciones públicas (Moreno, 2016), y estructuran el proceso de fiscalización en tres fases: planificación, ejecución y emisión del informe, con su respectivo seguimiento (INTOSAI, 2019).

En el caso de Chile, la Contraloría General de la República (CGR) es el organismo responsable de fiscalizar el uso de los recursos públicos mediante auditorías de cumplimiento y auditorías financieras, evaluando la eficacia, la eficiencia y la economicidad en la utilización de los fondos estatales (Resolución n° 10, 2021). En este contexto, Chairil et al. (2020) sugieren que las municipalidades deberían contar con un Órgano de Control Institucional. De acuerdo con las normas que regulan las auditorías efectuadas por la CGR (Resolución n° 10, 2021), los dictámenes emitidos pueden clasificarse como limpios o con observaciones; en este último caso, las observaciones se consideran subsanadas o no subsanadas, según la corrección realizada por el servicio público responsable.

En el ámbito municipal, la Ley Orgánica Constitucional de Municipalidades establece que las municipalidades son corporaciones autónomas de derecho público, con personalidad jurídica y patrimonio propios, orientadas a satisfacer las necesidades de la comunidad local y a fomentar su desarrollo económico, social y cultural (Decreto con Fuerza de Ley n° 1, 2006; Ley n° 19.130, 1992). Actualmente, Chile cuenta con 345 municipalidades y 346 comunas, que administran sus recursos bajo el marco regulatorio de dicha ley y del Marco Jurídico de las Municipalidades (2018). Los municipios son responsables de la elaboración, aprobación, modificación y ejecución del presupuesto municipal. Este proceso se inicia con la formulación de la propuesta presupuestaria por parte del alcalde, su aprobación por el Consejo Municipal y su posterior ejecución a través de la Dirección de Administración y Finanzas (Santana, 2017). El patrimonio municipal se compone de aportes del Gobierno Regional, cobros por servicios, ingresos tributarios y multas, además del Fondo Común Municipal, que actúa como mecanismo redistributivo para los municipios con menores ingresos (Decreto con Fuerza de Ley n° 1, 2006). Finalmente, la administración y distribución de estos recursos se rigen por la Ley Orgánica Constitucional de Municipalidades, que define los procedimientos para su percepción y ejecución (Decreto n° 2.385, 1996). En este contexto, Cienfuegos et al. (2024) destacan que uno de los principales desafíos de la administración pública chilena es la modernización de los municipios, lo que requiere fortalecer sus capacidades institucionales y de gestión financiera.

Finalmente, aunque existe un marco normativo que regula la fiscalización y el uso de los recursos públicos, persiste un vacío en la literatura respecto de su efectividad en la gestión financiera, especialmente en los gobiernos locales, a partir de las observaciones derivadas de los procesos de fiscalización y control (Paananen et al., 2021).

2.3. Observaciones de auditoría y la gestión de los recursos municipales

La salud financiera de los gobiernos locales ha sido motivo de preocupación para las comunidades (Cuadrado et al., 2022; Nerantzidis et al., 2022), ya que su gestión incide directamente en el posicionamiento de las ciudades y en la calidad de vida de sus habitantes (Torres & Salazar, 2020). En este contexto, la literatura se ha articulado en tres áreas: (i) la gestión financiera (Antulov et al., 2021; Balaguer & Ivanova, 2021; Martínez et al., 2020; Nakhmurina, 2024; Ritonga, 2014); (ii) la ocurrencia de delitos económicos (Bauhr et al., 2019; Britto & Fiorin, 2021; Cuadrado et al., 2022; De Blasio et al., 2022; Meza & Pérez, 2021); y (iii) el fortalecimiento de mecanismos de control y prevención (Avis et al., 2018; Boufounou et al., 2024).

En relación con el área de gestión financiera, Ritonga (2014), al estudiar la condición financiera de los gobiernos locales de Indonesia, propone 18 indicadores agrupados en seis dimensiones, configurando una evaluación integral para detectar manipulación y fraude. De manera similar, Antulov et al. (2021), al analizar 7.795 municipios italianos mediante diez indicadores, utilizan estos para analizar y predecir la probabilidad de incumplimiento de los municipios evaluados. En un nivel más agregado, Balaguer y Ivanova (2021) examinan la estabilidad presupuestaria y la sostenibilidad financiera de los municipios españoles en función del género de la autoridad local y de la composición del consejo municipal. Por último, Nakhmurina (2024), al estudiar la solidez financiera de diez estados de Estados Unidos y su asociación con la gobernanza corporativa, identifica que la formalización de políticas mejora los indicadores financieros de los estados analizados.

Con respecto a la ocurrencia de delitos económicos, De Blasio et al. (2022) utilizan registros policiales para predecir la corrupción en municipios italianos y pronostican correctamente a más del 70% de los municipios que presentaron episodios de corrupción durante 2012-2014. A su vez, Meza y Pérez (2021) realizan más de 50 entrevistas en dos ciudades mexicanas y concluyen que los esquemas corruptos son altamente adaptativos y resilientes, capaces de eludir las estrategias formales anticorrupción. Por otra parte, Cuadrado et al. (2022), con una muestra de 140 municipios españoles, hallan que una baja diversidad de género en el consejo municipal se asocia con la sobreestimación de ingresos y la subestimación de gastos con fines oportunistas, proyectando una mejor posición financiera. En la misma línea, Bauhr et al. (2019), con datos de 182 regiones en 20 países de la Unión Europea, muestran que una mayor representación de mujeres en los consejos locales reduce la corrupción e incluso favorece la disolución de redes colusivas dominadas por hombres. Finalmente, en el contexto latinoamericano, Britto y Fiorin (2021), mediante un diseño de regresión discontinua en municipios brasileños, evidencian que el tamaño del consejo municipal incide en los niveles de corrupción detectados por auditorías federales, dado que cada integrante adicional puede incrementar los incentivos para desviar recursos públicos.

En cuanto al fortalecimiento de los mecanismos de prevención y control, Avis et al. (2018) analizan el programa anticorrupción de Brasil, basado en auditorías aleatorias a municipios sobre el uso de fondos federales, y encuentran que haber sido auditado previamente reduce la probabilidad de corrupción futura al aumentar los costos no electorales asociados con participar en actos corruptos. Por su parte, Boufounou et al. (2024), a partir de encuestas aplicadas a los departamentos de fiscalización de Grecia y mediante modelos de regresión, identifican que la competencia del personal, el cumplimiento legislativo, la colaboración interdepartamental y el uso de tecnologías fortalecen las prácticas de control interno y mitigan la corrupción a nivel local.

En Chile, Ortega et al. (2015) analizan los efectos del gasto público municipal como determinante de la reelección de alcaldes en las 346 comunas durante 2012 y, mediante regresiones logísticas, encuentran una relación positiva y significativa entre el nivel de gasto y la probabilidad de reelección. Por su parte, Acuña et al. (2019) y Martínez et al. (2020) estudian, en períodos distintos, en qué medida la afiliación política del alcalde incide en los resultados de las políticas municipales: el primero, con datos de panel y regresión discontinua, no encuentra efectos significativos de la alineación política sobre el gasto municipal, mientras que el segundo, con datos de panel y un modelo probit fraccional, evidencia que la relación entre el gobierno central y el local impacta de manera relevante en la eficiencia de la gestión municipal. En otra dimensión, Torres y Salazar (2020), con datos de panel de 93 ciudades y un modelo probit ordenado con efectos aleatorios, identifican un efecto positivo del gasto municipal, los ingresos permanentes y la inversión sobre el posicionamiento de las ciudades en el ranking de calidad de vida. Finalmente, Soto (2021) explora alternativas de descentralización fiscal y, a partir de un modelo de equilibrio, recomienda una descentralización asimétrica que considere las diferencias económicas y sociales entre los municipios chilenos.

De acuerdo con las principales bases de datos internacionales, Web of Science y Scopus, se ha identificado únicamente el estudio de Mabelane et al. (2023), que vincula las observaciones de auditoría con indicadores financieros en un contexto sudafricano. Este trabajo analiza 1.560 observaciones de auditoría, de las cuales el 55% correspondieron a opiniones sin salvedades, y utiliza 13 razones financieras extraídas entre 2012 y 2018 para construir un modelo que predice las opiniones de auditoría en municipios; entre los predictores con mayor peso se encuentran la razón deuda sobre operaciones,

la razón corriente y el margen de superávit operativo. La presencia de una única investigación de estas características deja en evidencia un vacío sobre la relación entre las observaciones de auditoría y los resultados financieros de los gobiernos locales, ámbito del que se sabe muy poco (Paananen et al., 2021) y en el que la literatura sigue siendo limitada y no concluyente (Barbera et al., 2020), con hallazgos condicionados por factores institucionales y socioeconómicos propios de cada país (Acuña et al., 2019; Soto, 2021). El presente estudio aborda ese vacío desde una región emergente, como lo es América Latina y, en particular, Chile, al examinar el vínculo entre las observaciones de auditoría y el nivel de gasto en los gobiernos locales. Con ello, se contribuye a la teoría institucional, aportando a la legitimidad del uso de los recursos públicos (Christensen, 2012; Mättö & Sippola, 2016). En este contexto, y de acuerdo con la revisión de literatura planteada, se presentan las siguientes hipótesis de investigación.

- **H₁:** el nivel de gasto incide de manera positiva y significativa en el número de informes y en el número de observaciones de auditoría.
- **H₂:** el nivel de gasto incide de manera positiva y significativa en la complejidad de las observaciones de auditoría.
- **H₃:** el nivel de gasto incide de manera positiva y significativa en la subsanación de las observaciones de auditoría.

3. ASPECTOS METODOLÓGICOS

Esta investigación adopta un diseño descriptivo-correlacional, de corte longitudinal y de carácter exploratorio, dado que existen pocos estudios previos sobre el objeto de análisis y persisten interrogantes sobre el comportamiento de las variables involucradas (Hernández et al., 2014). Para el desarrollo del estudio se utilizó la base de datos de la Contraloría General de la República (CGR), así como información relativa a las observaciones de auditoría registradas en la plataforma “Observatorio Municipal” de dicha entidad.

El análisis abarca datos anuales del período 2017-2024, con el propósito de evaluar las diferencias en la fiscalización y la gestión de recursos en tres períodos específicos: prepandemia (2017-2019), pandemia (2020-2022) y postpandemia (2023-2024). Esta segmentación permite examinar el impacto de la crisis sanitaria y sus efectos económicos en la administración de los recursos municipales, así como en la generación de observaciones de auditoría.

La población del estudio está compuesta por las 345 municipalidades de Chile, distribuidas en 16 regiones. Según los registros del Observatorio Municipal de la CGR, durante el período analizado se identificaron 34.973 observaciones de auditoría; asimismo, el gasto presupuestario total ascendió a 69 billones de pesos chilenos, conforme a datos de la misma institución. El análisis de esta información permitirá establecer correlaciones entre las variables estudiadas y aportar evidencia empírica sobre su incidencia en la gestión financiera municipal.

CUADRO 1 CLASIFICACIÓN POR TAMAÑO

Categoría	Número de municipalidades	Frecuencia
Grande	84	24,35%
Mediana	56	16,23%
Pequeña	205	59,42%
Total	345	100,00%

Fuente: Elaborado por los autores, con datos obtenidos del artículo 5° de la resolución n° 178 de 2015 sobre el Procedimiento de Distribución de Recursos del Fondo de Incentivo al Mejoramiento de la Gestión Municipal (Resolución n° 178, 2015).

Para esta investigación se estableció una clasificación de las comunas en que se ubican las municipalidades objeto de estudio. Esta tipología se fundamenta en el artículo 5° de la Resolución n° 178 de 2015, que define grupos comunales según sus características de desarrollo (Resolución n° 15, 2023). Según lo presentado en el Cuadro 1, se observa una mayor concentración de municipalidades clasificadas como pequeñas, que representan el 59,42% del total. En segundo lugar, se encuentran las municipalidades grandes, con un 24,35%, mientras que las municipalidades medianas constituyen el 16,23%.

A continuación, en el Cuadro 2, se presentan la definición, el objetivo y la operacionalización de cada una de las variables utilizadas en los modelos. Para todas las regresiones, la variable independiente será el logaritmo natural del gasto presupuestario efectivamente pagado, a fin de aproximar su distribución a la normalidad y facilitar la comparación. En relación con las variables dependientes, para contrastar H_1 se considerarán el número de informes de auditoría y el número de observaciones de auditoría. Respecto de H_2 , la variable dependiente será la complejidad de las observaciones de auditoría, definida como la proporción de cada categoría de complejidad sobre el total. En cuanto a H_3 , la variable dependiente será el porcentaje de observaciones subsanadas sobre el total. Por último, se establecieron cuatro variables de control: el período en que se emitieron los informes de auditoría, el tamaño del municipio, el género del alcalde y la alineación política; estas variables de control se agrupan en .

CUADRO 2 DEFINICIÓN Y OPERACIONALIZACIÓN DE VARIABLES

Variable	Objetivo	Operacionalización	Fuente
Independiente			
Logaritmo natural del gasto presupuestal pagado	Aplicar una transformación logarítmica al gasto presupuestal pagado por las entidades gubernamentales, con el propósito de ajustar la variable a una distribución normal y facilitar su comparación con las variables dependientes.	Aplicación de Logaritmo natural al monto de gasto presupuestal pagado en cada período a los municipios.	Casa et al. (2022); Cajiao et al. (2014); Gutiérrez (2015)
Dependiente			
(H ₁) Número de informes y observaciones de auditoría	Cuantificar la cantidad de informes de auditoría y observaciones documentadas, reflejando posibles incumplimientos normativos en la gestión municipal.	Número de informes y observaciones de auditoría en un periodo determinado.	Llumiguano et al. (2021); Muñoz (2017)
(H ₂) Complejidad de las observaciones de auditoría (altamente complejas, complejas, medianamente complejas, levemente complejas)	Evaluar el nivel de complejidad de las observaciones de auditoría, clasificándolas según su impacto y grado de incumplimiento normativo.	Porcentaje de observaciones categorizadas según su complejidad, en función de las observaciones de auditoría.	Contraloría General de la República (2023a; 2023b); Resolución n° 2.524 Exenta (2023)
(H ₃) Subsanación de la observación de auditoría	Determinar el estado de las observaciones de auditoría, evaluando si han sido subsanadas o si persisten como hallazgos no corregidos dentro del proceso de fiscalización.	Porcentaje de observaciones subsanadas y no subsanadas, en función de las observaciones de auditoría.	Contraloría General de la República (2023a; 2023b); McKenzie y Marx (2024)
Control			
Período de tempo (prepandemia, pandemia, post pandemia)	Analizar la evolución de las variables en función del tiempo, diferenciando tres períodos clave: prepandemia, pandemia y postpandemia, con el propósito de evaluar los efectos del contexto sanitario en la gestión de los recursos municipales.	Clasificación de períodos de tiempo: prepandemia (2017-2019); pandemia (2020-2022); pos-pandemia (2023-2024).	Afonso y Ribeiro (2020); Arnau y Bono (2008); Brookes et al. (2021); Delgado y Llorca (2004); Matailo et al. (2022)

(Continúa)

Variable	Objetivo	Operacionalización	Fuente
Control			
Tamaño (grande, mediana, pequeña)	Analizar posibles diferencias en la gestión de recursos y en las observaciones de auditoría según el tamaño de la entidad municipal.	Clasificación del tamaño del municipio.	Resolución nº 15, (2023); Resolución nº 178 (2015)
Género alcalde (mujer, hombre)	Analizar la influencia del género del alcalde en la gestión municipal.	Clasificación del género del alcalde.	Dirección de presupuestos (2022); Instituto Nacional de Estadísticas (2019)
Alineación Política con gobierno central (sí, no)	Analizar el impacto de la alineación política entre el gobierno central y las municipalidades en la gestión de recursos y en las observaciones de auditoría, considerando la adhesión de los alcaldes a los partidos políticos del gobierno en ejercicio.	Clasificación de la alineación política del alcalde con el gobierno central (mismo sector político).	Ley Fácil (2022)

Fuente: Elaborado por los autores.

A continuación, se presentan los modelos de regresión utilizados para evaluar las hipótesis previamente descritas.

$$H_1: \text{Informes de auditoría}_{it}^{(**)} = \alpha + \beta_1 \text{Ln gasto pagado}_{it} + \gamma' X_{it} + \varepsilon_{it}$$

Donde:

(**) Corresponde al cambio de la variable dependiente “Número de informes y Número de observaciones de auditoría”

$$H_1: \beta_1 > 0 \mid \beta_1 \text{ con } \rho \leq 0,05$$

$$H_2: \text{Complejidad de las observaciones}_{it}^{(**)} = \alpha + \beta_1 \text{Ln gasto pagado}_{it} + \gamma' X_{it} + \varepsilon_{it}$$

Donde:

(**) Corresponde al cambio de la variable dependiente “Complejidad de las observaciones” pudiendo ser Altamente Complejas, Complejas, Medianamente Complejas o Levemente Complejas.

$$H_2: \beta_1 > 0 \mid \beta_1 \text{ con } \rho \leq 0,05$$

$$H_3: \text{Subsanación de las observaciones}_{it} = \alpha + \beta_1 \ln \text{gasto pagado}_{it} + \gamma' X_{it} + \varepsilon_{it}$$

Donde:

$$H_3: \beta_1 > 0 \mid \beta_1 \text{ con } \rho \leq 0,05$$

Finalmente, en una primera etapa, los datos se analizaron para diagnosticar relaciones bivariadas y posibles redundancias entre predictores mediante la correlación de Pearson, considerando significancia estadística de $\rho < 0,05$. Posteriormente, las regresiones se interpretaron a partir del R^2 ajustado, que debe leerse en función de su magnitud; cuando este es bajo, el modelo explica solo una fracción acotada de la variación y los resultados deben interpretarse con cautela. Dado que se estimaron regresiones con variables de control para cada hipótesis, el objetivo fue identificar asociaciones y no establecer causalidad. La confiabilidad estadística se evaluó con la prueba F de Fisher para la significancia conjunta del modelo y con la prueba t de Student para los coeficientes individuales, adoptando un nivel de significancia de $\rho < 0,05$, reconociendo que la significancia no implica causalidad. Por último, se estimó el Variance Inflation Factor (VIF) a fin de detectar multicolinealidad entre covariables y prevenir la inestabilidad de los coeficientes, atendiendo así posibles sesgos y limitaciones de la modelación estadística.

4. RESULTADOS

En el siguiente apartado, en primera instancia se presentarán los estadísticos descriptivos de las variables de estudio, luego la matriz de correlaciones y finalmente los resultados de los modelos propuestos en función de las hipótesis planteadas.

4.1. Gasto público y observaciones de auditoría: Estadísticos descriptivos

En el Tabla 1 se presentan los estadísticos descriptivos correspondientes al gasto presupuestal, al número de informes de auditoría y a las observaciones de auditoría, clasificadas según su nivel de complejidad. El gasto promedio por municipalidad durante el período analizado se estima en 25,40 billones de pesos chilenos (CLP). En cuanto al promedio de informes de auditoría emitidos por municipalidad, este fue de 0,70, mientras que el número promedio de observaciones identificadas alcanzó las 12,70. Cabe destacar que las observaciones clasificadas como complejas fueron las que presentaron mayor frecuencia en el conjunto analizado.

TABLA 1 ESTADÍSTICOS DESCRIPTIVOS

Variables	Media	Desviación estándar	Mínimo	Máximo
Gasto en Billones	25,40	33,10	0,40	389,60
Nº de informes	0,70	1,10	0,00	16,00
Nº observaciones	12,70	25,40	0,00	384,00
Nº Obs. Altamente Complejas	2,60	9,30	0,00	276,00
Nº Obs. Complejas	5,80	12,30	0,00	192,00
Nº Obs. Medianamente Complejas	4,00	8,60	0,00	90,00
Nº Obs. Levemente Complejas	0,30	1,40	0,00	26,00
Observaciones subsanadas	2,60	6,10	0,00	106,00
Población de estudio	2.750			
Variables ajustadas	Media	Desviación estándar	Mínimo	Máximo
Log Natural Gasto	23,50	1,00	19,80	26,70
Proporción Altamente Complejas	9,50%	18,84%	0,00%	96,80%
Proporción Complejas	19,20%	28,56%	0,00%	100,00%
Proporción Medianamente Complejas	10,60%	18,87%	0,00%	100,00%
Proporción Levemente Complejas	0,40%	3,23%	0,00%	100,00%
Población de estudio	2.750			

Fuente: Elaborada por los autores.

Por otro lado, en función de los modelos propuestos, el logaritmo natural ha permitido reducir significativamente la dispersión en el gasto público de los municipios, facilitando una mejor interpretación de los datos. En cuanto a las observaciones de auditoría, las clasificadas como “Complejas” son las más representativas del análisis con una media del 19,20%, seguidas por las observaciones de complejidad media (10,60%) y alta complejidad (9,50%) respectivamente. En contraste, las observaciones de baja complejidad muestran una representatividad mínima, con un promedio de tan solo el 0,40% dentro de la población de estudio.

4.2. Efecto del gasto público en las observaciones de auditoría

En el Tabla 2 se presentan las correlaciones entre las variables consideradas en el estudio, destacándose que todas las asociaciones son positivas y estadísticamente significativas. En particular, las correlaciones entre el gasto municipal (medido como logaritmo natural del gasto) y las variables relacionadas con los informes y observaciones de auditoría muestran una intensidad débil a moderada. Entre ellas, destacan la correlación entre el gasto y el número de informes de auditoría (0,319***), así como las

correlaciones entre el gasto y el total de observaciones (0,224***), y entre el gasto y las observaciones subsanadas (0,229***).

Asimismo, se observan correlaciones fuertes y positivas entre otras variables vinculadas a las observaciones de auditoría. Por ejemplo, el número de informes de auditoría presenta una alta correlación con el número total de observaciones (0,764***), y estas últimas también se relacionan estrechamente con las observaciones subsanadas (0,800***). El resto de las correlaciones muestra una intensidad heterogénea, destacándose algunas asociaciones de intensidad moderada (entre 0,300 y 0,700) y otras más bien débiles (menores a 0,300).

TABLA 2 MATRIZ DE CORRELACIONES

Nº	Variables	1	2	3	4	5	6	7	8
1	Log Natural Gasto	1,000***							
2	Nº de informes	0,319***	1,000***						
3	Nº de observaciones	0,224***	0,764***	1,000***					
4	Proporción alta	0,165***	0,531***	0,469***	1,000***				
5	Proporción Compleja	0,195***	0,586***	0,506***	0,256***	1,000***			
6	Proporción Media	0,203***	0,453***	0,351***	0,208***	0,374***	1,000***		
7	Proporción Leve	0,057**	0,110***	0,077***	0,066***	0,053***	0,109***	1,000***	
8	Observaciones subsanadas	0,229***	0,659***	0,800***	0,405***	0,414***	0,323***	0,066***	1,000***

Nota: La correlación es significativa en el nivel 0,01 (bilateral). Las variables son significativas al * $p < 0,1$, ** $p < 0,05$ y *** $p < 0,01$.

Fuente: Elaborada por los autores.

En el Tabla 3 se presentan los resultados de los modelos de regresión aplicados a las variables relacionadas con los informes de auditoría, el número de observaciones, su nivel de complejidad y su condición de subsanación. Los modelos consideran como variable principal el gasto presupuestal e incorporan variables de control como el período de análisis (fase pandemia), el tamaño de las municipalidades y la alineación política con el gobierno central.

En términos generales, los coeficientes R^2 ajustados varían entre 0,008 y 0,259, lo que indica una capacidad explicativa limitada por parte de los modelos sobre la variabilidad de las variables dependientes. Sin embargo, la significancia global de todos los modelos es estadísticamente robusta ($p \leq 0,01$), lo que respalda la relevancia de las variables incluidas en los análisis. Los coeficientes fueron evaluados mediante la prueba t de Student, considerándose significativos aquellos con valores de $p \leq 0,05$.

Respecto a la Hipótesis 1 (H_1), los coeficientes obtenidos muestran un efecto positivo y significativo del gasto presupuestal tanto en el número de informes como en las observaciones de auditoría, lo que permite confirmar dicha hipótesis. En el caso de los informes de auditoría, el gasto presenta un

impacto positivo y estadísticamente significativo (coeficiente = 0,246***), mientras que el período correspondiente a la fase pandemia también muestra un efecto positivo y significativo, indicando una variación relevante en la generación de informes durante ese contexto. En cuanto al número de observaciones, el gasto presupuestal exhibe igualmente un efecto positivo y significativo (coeficiente = 3,981***), lo que sugiere que un mayor nivel de gasto está asociado a un incremento en la cantidad de observaciones detectadas durante las auditorías. En este modelo, la variable correspondiente al período de pandemia también incide positivamente, mientras que el tamaño de las municipalidades no presenta un efecto significativo.

TABLA 3 MODELOS DE REGRESIONES

Variables	Informes	Observaciones	Obs. Altamente Complejas	Obs. Complejas	Obs. Medianamente Complejas	Obs. Levemente Complejas	Observaciones Subsanadas
Constante	. -5,677***	-92,390***	-22,293**	-87,218***	-51,952***	-1,887	-22,583***
Gasto Presupuestario	0,246***	3,981***	1,125***	4,028***	2,304***	0,084	0,971***
VC años fase pandemia	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	No	Sí
VC Tamaño	Sí	No	Sí	No	Sí	No	No
VC Alineación	No	No	No	No	Sí	No	No
R2 Ajustado	0,259	0,166	0,148	0,146	0,118	0,008	0,138
Significancia Global	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000
N° Observaciones	2750						

Nota: Los coeficientes son significativos a * $p < 0,1$, ** $p < 0,05$ y *** $p < 0,01$. Variable dependiente: número de informes de auditoría. La significancia a nivel de variable de control se indicará como “Sí” cuando el valor p sea menor a 0,050; en caso contrario, se indicará como “No”.

Fuente: Elaborada por los autores.

Por otra parte, al analizar la complejidad de las observaciones de auditoría, se observa que el gasto presupuestal tiene un efecto positivo y significativo en las observaciones altamente complejas (coeficiente = 1,125***), complejas (coeficiente = 4,028***), y medianamente complejas (coeficiente = 2,304***), lo que permite confirmar la hipótesis H_2 del estudio. En contraste, en el caso de las observaciones levemente complejas, el gasto no presenta un efecto significativo. Estos resultados indican que, a mayor nivel de gasto, existe una mayor probabilidad de generar observaciones clasificadas como complejas, lo que resalta la necesidad de prestar especial atención a aquellos municipios con mayor volumen de recursos y gasto público.

En relación a los resultados muestran que el gasto presupuestal incide de manera positiva y significativa en la cantidad de observaciones subsanadas (coeficiente = 0,971***), lo que permite confirmar la hipótesis H_3 . Además, las variables de control, como el período de pandemia y el tamaño de la municipalidad, presentan en la mayoría de los modelos una incidencia significativa, lo que reafirma la importancia de controlar estos factores para aislar adecuadamente el efecto del gasto en las observaciones de auditoría.

Finalmente, en todas las regresiones, los diagnósticos no evidencian colinealidad: los VIF se sitúan entre 1,01 y 2,28 y las tolerancias entre 0,439 y 0,991. Los índices de condición se mantienen por debajo de 10 y las proporciones de varianza no sugieren dependencia entre predictores. En conjunto, estos indicadores descartan problemas de colinealidad que comprometan la interpretación. Los coeficientes se mantienen estables y los errores estándar son adecuados.

5. DISCUSIÓN DE RESULTADOS

El presente estudio tuvo como objetivo analizar la relación entre el uso de los recursos municipales y los resultados de los procesos de fiscalización, considerando el volumen, la complejidad y la subsanación de las observaciones de auditoría emitidas por la Contraloría General de la República durante 2017-2024. Sus hallazgos abordan un vacío relevante en la literatura, especialmente en América Latina y en países emergentes como Chile, donde los antecedentes empíricos sobre esta temática son escasos. Los resultados muestran que el nivel de gasto presupuestario incide de manera positiva y significativa en el volumen de observaciones, en su complejidad y en la proporción de observaciones subsanadas, confirmando H_1 , H_2 y H_3 . Este patrón es consistente con la teoría institucional, pues sugiere que una mayor escala de gasto intensifica presiones coercitivas, normativas y miméticas sobre la gestión de los recursos públicos (Christensen, 2012; Mättö & Sippola, 2016). Además, este hallazgo contribuye a la disciplina al vincular la intensidad del gasto con los resultados de auditoría y ofrece implicancias prácticas para orientar la fiscalización del organismo contralor.

En línea con el presente estudio, Mabelane et al. (2023) identifican que el nivel de gasto presupuestario contribuye a predecir los resultados de los dictámenes de auditoría en gobiernos locales sudafricanos y constituye, hasta ahora, una de las pocas investigaciones que vincula métricas financieras con resultados de auditoría, lo que otorga un papel determinante al gasto en el desempeño de los gobiernos locales. El rol del gasto presupuestario también se refleja en su asociación con otras dimensiones relevantes, como la reelección de alcaldes (Acuña et al., 2019; Benito et al., 2015; Ortega et al., 2015), las desviaciones presupuestarias anormales (Cuadrado et al., 2022), la calidad de vida de la población (Torres & Salazar, 2020) y la formación de coaliciones mayoritarias a nivel local (Lewis & Hendrawan, 2019). En consecuencia, existe un consenso creciente en que el gasto municipal constituye un foco prioritario de revisión, dado que su gestión proyecta impactos en dimensiones financieras, institucionales y socioeconómicas de los gobiernos locales, impactos que finalmente alcanzan a sus comunidades.

En cuanto al impacto de la crisis sanitaria por COVID-19, la variable de control “pandemia” resultó estadísticamente significativa respecto de las variables dependientes, lo que sugiere que el período 2020 a 2021 alteró de manera sistemática la generación, la complejidad y la subsanación de observaciones de auditoría. En esta línea, Franco et al. (2022) concluyen que la pandemia impuso limitaciones relevantes para la labor fiscalizadora, como dificultades en el acceso a información crítica,

restricciones en la obtención de evidencia y límites a la aplicación de procedimientos, incrementando el riesgo y afectando la calidad de los dictámenes emitidos, lo que ayuda a explicar la significancia observada en nuestros modelos. De este modo, analizar los resultados por períodos permitió aislar los efectos específicos del ciclo pandémico y mejorar la validez interna de las inferencias temporales.

En relación con los factores contextuales, la evidencia disponible muestra que los estudios son mayoritariamente localizados, debido a la diversidad de factores económicos, culturales y, en especial, regulatorios, pues cada país opera con marcos normativos y sistemas de control distintos, como ocurre en los gobiernos locales de Estados Unidos, Italia, Grecia, España, Sudáfrica, Indonesia, Brasil y Chile, entre otros (Acuña et al., 2019; Anessi & Sicilia, 2015; Antulov et al., 2021; Avis et al., 2018; Balaguer & Ivanova, 2021; Barbera et al., 2020; Boufounou et al., 2024; Britto & Fiorin, 2021; Cuadrado et al., 2022; De Blasio et al., 2022; Lewis & Hendrawan, 2019; Mabelane et al., 2023; Ritonga, 2014; Soto, 2021; Torres & Salazar, 2020). Debe considerarse que, a nivel internacional, se sabe sorprendentemente poco sobre auditorías municipales y sobre los determinantes de modificaciones en los informes, por lo que la evidencia es ambigua y escasa (Paananen et al., 2021). También son limitados los estudios que analizan cómo opera la contabilidad en crisis financieras y en períodos de austeridad (Barbera et al., 2020). Gran parte de la literatura sobre interacción política y formación de políticas se ha desarrollado en Estados Unidos y Europa, lo que la hace poco trasladable al caso chileno (Acuña et al., 2019). En conjunto, estos elementos justifican la necesidad de evidencia empírica situada que capte las condiciones institucionales locales, ante la ausencia de una regulación transnacional en materia de gestión del sistema público.

Finalmente, los resultados indican que, a mayor nivel de gasto municipal, aumenta el volumen y la complejidad de las observaciones de auditoría, lo que sugiere priorizar la fiscalización hacia entidades con mayores niveles de gasto presupuestario. Esto debe considerarse, dado que los esquemas de corrupción son altamente maleables y resilientes, capaces de eludir estrategias formales anticorrupción, lo que disminuye la eficacia de los planes de control y fiscalización (Meza & Pérez, 2021). En términos teóricos, el estudio contribuye al vincular la teoría institucional con resultados observables de auditoría, mostrando cómo el nivel de gasto intensifica presiones coercitivas, normativas y miméticas sobre la gestión municipal (Christensen, 2012; Mättö & Sippola, 2016). En términos prácticos, estos hallazgos ofrecen insumos para asignar recursos de fiscalización según el nivel de gasto presupuestario, además de fortalecer los sistemas de control interno y orientar los procesos hacia la subsanación de observaciones de auditoría.

6. CONCLUSIONES

El presente estudio permite concluir que el gasto presupuestario incide de manera positiva y significativa en el número de observaciones, en su complejidad y en la proporción de observaciones subsanadas, lo que confirma H_1 , H_2 y H_3 y resulta consistente con la teoría institucional y la nueva teoría institucional, al evidenciar que una mayor escala de gasto intensifica presiones coercitivas, normativas y miméticas sobre la gestión de los recursos públicos. Adicionalmente, se concluye que durante el período de pandemia la generación, la complejidad y la subsanación de las observaciones de auditoría presentaron un comportamiento distinto al de los períodos pre y pospandemia, lo que confirma que este shock exógeno afectó significativamente los procesos de auditoría externa en los gobiernos locales.

Adicionalmente, los hallazgos deben interpretarse a la luz de factores contextuales. La evidencia internacional muestra que los estudios son mayoritariamente localizados debido a la diversidad de marcos normativos, prácticas de control y arreglos institucionales, así como a la ausencia de una regulación transnacional homogénea en el ámbito de la gestión pública. Este estudio también contribuye de manera significativa a la escasa investigación sobre auditorías en gobiernos locales e informes de auditoría, dado que son limitados los trabajos que relacionan ambas dimensiones.

En relación con las contribuciones de este estudio, en el plano teórico se vincula de manera empírica el nivel de gasto con tres resultados de los procesos de auditoría: volumen, complejidad y subsanación, ampliando la literatura al aportar evidencia sobre cómo el gasto presupuestario se relaciona con los resultados de fiscalización. Respecto de las implicancias prácticas, los hallazgos entregan insumos para la gestión y el diseño de políticas públicas, al mostrar que el nivel de gasto incide de manera positiva y significativa en los procesos de auditoría. Esto permite orientar la asignación de recursos de fiscalización hacia municipios con mayor volumen de gasto, fortalecer sus capacidades de control interno y priorizar acciones que aceleren la subsanación sin descuidar la calidad del gasto. De este modo, la investigación profundiza la comprensión de la relación entre la gestión financiera local y el control externo ejercido por los organismos fiscalizadores.

Finalmente, en relación con las limitaciones del estudio, los resultados deben interpretarse a la luz del coeficiente de determinación R^2 ajustado. Asimismo, se utilizaron los registros del Observatorio Municipal de la CGR, por lo tanto la probabilidad de ser auditado, el levantamiento de las observaciones, su clasificación de complejidad y su subsanación no fueron objeto de análisis. Por último, futuras investigaciones deberían orientarse al desarrollo de modelos de predicción de irregularidades, comparando su efectividad entre países o zonas geográficas con factores contextuales similares.

REFERENCIAS

- Acuña, H., Carrasco, D., Carrasco, M., & Soto, A. (2019). El efecto del partido político del alcalde sobre variables de gasto municipal. *El Trimestre Económico*, 86(342), 343-404. <https://doi.org/10.20430/ete.v86i342.697>
- Afonso, J., & Ribeiro, L. (2020). Revisão dos gastos públicos no Brasil. *Conjuntura Econômica*, 74(9), 1-4. <https://periodicos.fgv.br/rce/article/view/83581/79253>
- Aksom, H., & Vakulenko, V. (2024). Revisiting the scope and suggesting novel domains of institutional theory in public administration research. *Teaching Public Administration*, 42(2), 230-250. <https://doi.org/10.1177/01447394231191935>
- Aninat, I. (2020). Radiografía de la corrupción: Ideas para fortalecer la probidad en Chile. *Revista Chilena de la Administración del Estado*, 4, 193-200. <https://doi.org/10.57211/revista.v4i04.83>
- Anessi, E., & Sicilia, M. (2015). Biased budgeting in the public sector: Evidence from Italian local governments. *Local Government Studies*, 41(6), 819-840. <https://doi.org/10.1080/03003930.2015.1012194>
- Antulov, N., Lagravinese, R., & Resce, G. (2021). Predicting bankruptcy of local government: A machine learning approach. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 183, 681-699. <https://doi.org/10.1016/j.jebo.2021.01.014>
- Arnau, J., & Bono, R. (2008). Longitudinal studies: Design and analysis models. *Escritos de Psicología/ Psychological Writings*, 2(1), 32-41. <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=271020194005>
- Arthur, K., Asongu, S., Darko, P., Ansah, M., Adom, S., & Hlortu, O. (2024). Financial crimes in Africa and economic growth: Implications for achieving sustainable development goals (SDGs). *Journal of Economic Surveys*, 39(3), 1212-1251. <https://doi.org/10.1111/joes.12652>
- Avis, E., Ferraz, C., & Finan, F. (2018). Do government audits reduce corruption? Estimating the impacts of exposing corrupt politicians. *Journal of Political Economy*, 126(5), 1912-1964. <https://doi.org/10.1086/699209>
- Balaguer, M., & Ivanova, M. (2021). The impact of women's leadership in local governments: The case of Spain. *International Public Management Journal*, 24(4), 455-475. <https://doi.org/10.1080/10967494.2021.1897718>
- Barbera, C., Guarini, E., & Steccolini, I. (2020). How do governments cope with austerity? The roles of accounting in shaping governmental financial resilience. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 33(3), 529-558. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-11-2018-3739>
- Bauhr, M., Charron, N., & Wängnerud, L. (2019). Exclusion or interests? Why females in elected office reduce petty and grand corruption. *European Journal of Political Research*, 58(4), 1043-1065. <https://doi.org/10.1111/1475-6765.12300>
- Benito, B., Guillamón, M., & Bastida, F. (2015). Budget forecast deviations in municipal governments: Determinants and implications. *Australian Accounting Review*, 25(1), 45-70. <https://doi.org/10.1111/auar.12071>
- Boufounou, P., Eriotis, N., Kounadeas, T., Argyropoulos, P., & Pouloupoulos, J. (2024). Enhancing internal control mechanisms in local government organizations: A crucial step towards mitigating corruption and ensuring economic development. *Economies*, 12(4). <https://doi.org/10.3390/economies12040078>
- Britto, D., & Fiorin, S. (2021). Corruption and legislature size: Evidence from Brazil. *European Journal of Political Economy*, 65, 1-49. <https://doi.org/10.1016/j.ejpoleco.2020.101940>
- Brookes, M., Brewster, C., Gedikli, C., & Yilmaz, O. (2021). Panel data or pseudo panels for longitudinal research? Cross-national comparisons using the example of firms' training spend. *Evidence-based HRM: A Global Forum for Empirical Scholarship*, 9(3), 293-302. <https://doi.org/10.1108/EBHRM-08-2020-0106>
- Cajiao, S., Melo, L., & Parra, D. (2014). Pronósticos para una economía menos volátil: El caso colombiano. *Coyuntura Económica: Investigación Económica y Social*, 44(2), 35-59. https://www.repository.fedesarrollo.org.co/bitstream/handle/11445/1925/Co_Eco_Diciembre_2014_Cajiao_Melo_y_Parra.pdf?sequence=3&isAllowed=y

- Casa, C., Masapanta, M., & Cadena, O. (2022). Analysis of the financial management system and its affect on the budget of the autonomous decentralized municipal government of Latacunga 2019–2020. *Digital Publisher*, 7(5), 136-154. <https://doi.org/10.33386/593dp.2022.5.1304>
- Chairil, A., Wardhani, R., Martani, D., & Setyaningrum, D. (2020). El efecto de los hallazgos de auditoría y el seguimiento de las recomendaciones de auditoría sobre el informe financiero y la calidad del servicio público en Indonesia. *International Journal of Public Sector Management*, 33(5), 535-559. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-06-2019-0173>
- Cheliatsidou, A., Sariannidis, N., Garefalakis, A., Passas, I., & Spinthiropoulos, K. (2023). Exploring attitudes towards whistleblowing in relation to sustainable municipalities. *Administrative Sciences*, 13(9), 199. <https://doi.org/10.3390/admsci13090199>
- Christensen, T. (2012). Global ideas and modern public sector reforms: A theoretical elaboration and empirical discussion of a neoinstitutional theory. *The American Review of Public Administration*, 42(6), 635-653. <https://doi.org/10.1177/0275074012452113>
- Cienfuegos, I., Penaglia, F., & León, J. (2024). Diagnosis of municipal management in Chile: Evidence from the perception of key actors. *Revista de Administração Pública*, 58(1), 1-27. <https://doi.org/10.1590/0034-761220220378x>
- Ciucci, F., Díaz, L., Alderete, M., & Linares, S. (2019). Building an index to measure municipalities' transparency: Buenos Aires, Bahía Blanca and the capital states in Argentina. *Revista Iberoamericana de Estudios Municipales*, 20, 59-84. <https://doi.org/10.4067/S0719-17902019000200059>
- Contraloría General de la República de Chile. (2023a). *Principales resultados de auditorías*. <https://www.contraloria.cl/documents/451102/2525603/REPORTE+AUD.+2024.pdf/beeedbe5-57d3-5b21-4cf2-46f1df1a99db>
- Contraloría General de la República de Chile. (2023b). *Cuenta pública*. <https://www.contraloria.cl/portalweb/documents/451102/18825419/Cuenta+P%C3%BAblica+2023/6e215534-a60d-fdef-21d5-f3ec46237d22>
- Cuadrado, B., Guillamón, M., & Ríos, A. (2022). Does gender matter in budget deviations? An empirical assessment of Spanish local governments. *Public Management Review*, 24(10), 1521-1544. <https://doi.org/10.1080/14719037.2021.1912816>
- De Blasio, G., D'Ignazio, A., & Letta, M. (2022). Gotham city: Predicting corrupted municipalities with machine learning. *Technological Forecasting and Social Change*, 184, 122016. <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2022.122016>
- Dajruch, M. (2020). *Mecanismos de transparencia implementados por las entidades fiscalizadoras superiores de Latinoamérica*. https://ri.unsam.edu.ar/bitstream/123456789/1312/1/TMAG_EPYG_2020_DMA.pdf
- Decreto con Fuerza de Ley n° 1. (2006). *Fija el texto refundido, coordinado y sistematizado de la Ley n° 18.695, orgánica constitucional de municipalidades*. <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=251693>
- Decreto n° 2.385. (1996). *Fija texto refundido y sistematizado del decreto ley n° 3.063, de 1979, sobre rentas municipales*. <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=18967>
- Decreto n° 2.421. (1964). *Ley de Organización y Atribuciones de la Contraloría General de la República*. <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=18995>
- Delgado, M., & Llorca, J. (2004). Estudios longitudinales: Concepto y particularidades. *Revista Española de Salud Pública*, 78(2), 141-148. <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=17078202>
- Dirección de Presupuestos. (2022). *Análisis de género en evaluaciones de programas públicos*. https://www.dipres.gob.cl/598/articles-295904_doc_pdf.pdf
- Franco, L., Machado, J., Cogollo, M., & Herrera, M. (2022). Papel del revisor fiscal frente a los actos empresariales: Una reflexión en el marco de la contingencia frente al COVID 19. *Gerencia Libre*, 8, 19-33. https://revistas.unilivre.edu.co/index.php/gerencia_libre/article/view/9649/8675
- Gutiérrez, A. (2015). Gasto público y presupuesto base cero en México. *El Cotidiano*, 192, 13-32. <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=32539883003>
- Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2014). *Metodología de la investigación*. McGraw Hill Education. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/libro?codigo=775008>

- Instituto Nacional de Estadísticas. (2019). *Manual con enfoque de género en la producción estadística con foco en GSBPM*. https://www.ine.gob.cl/docs/default-source/genero/gu%C3%ADas-y-documentos/documentos/manual-con-enfoque-de-g%C3%A9nero-en-la-producci%C3%B3n-estad%C3%ADstica-con-gsbpm-2019.pdf?sfvrsn=54e343a9_4
- International Organization of Supreme Audit Institutions. (2019). *Principios fundamentales de auditoría del sector público*. https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/ISSAI_100_to_400/issai_100/ISSAI_100_ES.pdf
- International Organization of Supreme Audit Institutions. (2022). *Estatutos de la INTOSAI*. https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/about_intosai/statutes/ES_Statutes_November_2022.pdf
- Jiménez, B., Ke, L., & Hong, M. (2024). Mayoral partisanship and municipal fiscal health. *Public Choice*, 203, 157-181. <https://doi.org/10.1007/s11127-024-01190-0>
- Ley Fácil. (2022). *Partidos políticos*. Biblioteca del Congreso Nacional. <https://www.bcn.cl/portal/leyfacil/recurso/partidos-politicos>
- Ley n° 19.130. (1992). *Modifica Ley 18.695, orgánica constitucional de municipalidades*. <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=30497>
- Lewis, B., & Hendrawan, A. (2019). The impact of majority coalitions on local government spending, service delivery, and corruption in Indonesia. *European Journal of Political Economy*, 58, 178-191. <https://doi.org/10.1016/j.ejpoleco.2018.11.002>
- Llumiguano, M., Gavilánez, C., & Chávez, G. (2021). Importancia de la auditoría de gestión como herramienta de mejora continua en las empresas. *Dilemas Contemporáneos*, 8(esp), 1-14. <https://doi.org/10.46377/dilemas.v8i.2723>
- Marco Jurídico de las Municipalidades. (2018). *Principales disposiciones normativas*. Biblioteca del Congreso Nacional. https://obtienearchivo.bcn.cl/obtienearchivo?id=repositorio%2F10221%2F25833%2F1%2FGRID_Marco_Juridico_Municipalidades_GD_Def.pdf
- Mabelane, K., Mongwe, W., Mbuva, R., & Marwala, T. (2023). An analysis of local government financial statement audit outcomes in a developing economy using machine learning. *Sustainability*, 15(1), 12. <https://doi.org/10.3390/su15010012>
- Martínez, J., Salazar, C., & Améstica, L. (2020). Are local governments more efficient as the same political coalition governs? A study among Chilean municipalities. *Estudios de Economía*, 47(1), 49-78. <https://doi.org/10.4067/S0718-52862020000100049>
- Matailo, M., Romero, A., & Dávila, J. (2022). Análisis macroeconómico pre y post COVID 19 sobre una economía en recesión, Ecuador 2016-2021. *Revista Angolana de Ciências*, 4(2), 1-16. <https://doi.org/10.54580/R0402.04>
- Mättö, T., Anttonen, J., Järvenpää, M., & Rautiainen, A. (2019). Legitimacy and relevance of a performance measurement system in a Finnish public sector case. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 17(2), 177-199. <https://doi.org/10.1108/QRAM-04-2018-0027>
- Mättö, T., & Sippola, K. (2016). Cost management in the public sector: Legitimation behaviour and relevant decision making. *Financial Accountability & Management*, 32, 179-201. <https://doi.org/10.1111/faam.12085>
- Meza, O., & Pérez, E. (2021). Corruption consolidation in local governments: A grounded analytical framework. *Public Administration*, 99(3), 530-546. <https://doi.org/10.1111/padm.12698>
- McKenzie, M., & Marx, B. (2024). Turnaround for municipal distress resolution: An audit outcomes approach. *South African Journal of Accounting Research*, 38(2), 174-208. <https://doi.org/10.1080/10291954.2023.2294536>
- Moreno, M. (2016). *Entidades fiscalizadoras superiores y accountability* [Tesis doctoral, Universidad de Murcia]. Repositorio Institucional de la Universidad de Murcia. <http://hdl.handle.net/10201/49835>
- Mudzamba, M., Zindi, B., & Maramura, T. (2020). Control and accountability in supply chain management: Evidence from a South African metropolitan municipality. *Cogent Business & Management*, 1-14. <https://doi.org/10.1080/23311975.2020.1785105>
- Muñoz, M. (2017). The control of merit front to audits “3E” of the General Office of the Republic. *Derecho Público Iberoamericano*, 7(1), 129-160. <https://revistas.udd.cl/index.php/RDPI/article/view/79/71>

- Nakhmurina, A. (2024). Does fiscal monitoring make better governments? Evidence from US municipalities. *The Accounting Review*, 99(4), 395-425. <https://doi.org/10.2308/TAR-2020-0251>
- Nerantzidis, M., Pazarskis, M., Drogalas, G., & Galanis, S. (2022). Internal auditing in the public sector: A systematic literature review and future research agenda. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 34(2), 189-209. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-02-2020-0015>
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico. (2017). *Entidades fiscalizadoras superiores y el buen gobierno: Supervisión, información y visión*. <https://doi.org/10.1787/9789264280625-es>
- Ortega, K., Delgado, L., Artiaga, M., Altamirano, B., & Guzmán, C. (2015). Gasto municipal como determinante de la reelección de alcaldes de Chile. *Multidisciplinary Business Review*, 8(2), 32-43. <https://journalmbr.net/index.php/mbr/article/view/327/219>
- Paananen, M., Rönkkö, J., Zerni, M., & Hay, D. (2021). Determinants of audit report modifications in Finnish municipalities. *Journal of Accounting and Public Policy*, 40(3), 106777. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2020.106777>
- Polzer, T. (2022). What is going on in the “big tent”? Current developments in new institutional theory and performance measurement and management research. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 35(6), 137-145. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-10-2021-0145>
- Resolución n° 10. (2021). *Normas que regulan las auditorías efectuadas por la Contraloría General de la República*. <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=1162083>
- Resolución n° 15. (2023). *Determina grupo de municipalidades*. https://www.sinim.gov.cl/desarrollo_local/figem/archivos/Res_15_FIGEM_2023.pdf
- Resolución n° 178. (2015). *Sustituye el texto de la resolución N° 115, que reglamenta el procedimiento de distribución de los recursos del fondo de incentivo al mejoramiento de la gestión municipal*. <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?i=1079104>
- Resolución n° 2.524 Exenta. (2023). *División de gobiernos regionales y municipalidades en la Contraloría General de la República*. <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=1199466>
- Ritonga, I. (2014). Developing a measure of local government's financial condition. *Journal of Indonesian Economy and Business*, 29(2), 142-164. <https://doi.org/10.22146/jieb.6206>
- Santana, G. (2017). *Instrumentos de planificación de la gestión municipal chilena*. <http://cybertesis.uach.cl/tesis/uach/2012/fes196i/doc/fes196i.pdf>
- Silva, A., Ferreira, A., & Moutinho, V. (2024). Determinants of irregularities in municipal public management: The case of municipalities in the state of São Paulo. *Revista de Administração Pública*, 57(5), 1-27. <https://doi.org/10.1590/0034-761220220398x>
- Soto, N. (2021). Decentralization and control of corruption in Chile: Alternatives for accountable autonomy in local governments. *Romanian Journal of Political Science*, 21(2), 53-71. <https://doi.org/10.5281/zenodo.7903845>
- Torres, F., & Salazar, C. (2020). Budget structure of local governments and quality of life in Chilean cities. *Revista Facultad de Ciencias Económicas*, 28(2), 27-47. <https://doi.org/10.18359/rfce.4701>
- Vela-Bargues, J., Polo-Garrido, F., De la Higuera, E., & Pérez, G. (2022). The relationship between auditing, political corruption and information transparency: A comparative analysis of the Spanish Autonomous Communities. *Spanish Accounting Review*, 25(1), 31-44. <https://doi.org/10.6018/rcsar.403611>

Nataly Méndez Hernández

Ingeniera en Control de Gestión y Contador Público y Auditor de la Universidad de Talca; Profesional de investigación de la Escuela de Auditoría y Control de Gestión de la Universidad de Talca.
E-mail: natalydelpilarm@gmail.com

Felipe Eduardo Arenas Torres

Doctor en Derecho y Administración de Empresas de la Universidad de Lleida de España; Académico e Investigador de la Facultad de Economía y Negocios de la Universidad de Talca. E-mail: farenas@utalca.cl

CONTRIBUCIÓN DE LOS AUTORES

Nataly Méndez Hernández: Conceptualización (Superior); Selección de datos (Superior); Análisis formal (Igual); Investigación (Superior); Metodología (Igual); Software (Igual); Supervisión (Igual); Validación (Superior); Visualización (Superior); Borrador del escrito original (Superior); Borrador del escrito y edición (Igual).

Felipe Eduardo Arenas Torres: Conceptualización (Superior); Selección de datos (Igual); Análisis formal (Superior); Investigación (Superior); Metodología (Superior); Software (Superior); Supervisión (Superior); Validación (Superior); Visualización (Superior); Borrador del escrito original (Superior); Revisión del escrito y edición (Superior).

DISPONIBILIDAD DE DATOS

El conjunto de datos que respalda los resultados de este estudio no está disponible públicamente.