ALBA
ISFIC RESEARCH AND SCIENCE JOURNAL

ALBA - ISFIC RESEARCH AND SCIENCE JOURNAL
ISSN PRINT: 3006-2489
ISSN ONLINE: 3006-2470
1ª Ed, Vol. 1, No. 7, Março, 2025
https://alba.ac.mz/index.php/alba/issue/view/9
albaisfic@gmail.com; alba@isfic.ac.mz

31 - 03 | 2025

OS DETERMINANTES DA EFICÁCIA DA AUDITORIA INTERNA NO SECTOR PÚBLICO DE MOÇAMBIQUE

The determinants of internal audit effectiveness in the public sector of Mozambique

Los determinantes de la eficacia de la auditoría interna en el sector público en Mozambique

Ísvera Eduardo Pereira Luís[1], Joana Rafael Bié Ribisse[2], Luís Cumbe[3]

[1]*Msc, Instituto Superior de contabilidade e Auditoria de Moçambique.* **isvera.pereira@iscam.ac.mz**

[2]*PhD, Instituto Superior de contabilidade e Auditoria de Moçambique.* **joana.ribisse@gmail.com**

[3]*Msc, Instituto Superior de contabilidade e Auditoria de Moçambique.* **luiscumbi@live.com**

Autor para correspondência: isvera.pereira@iscam.ac.mz

Data de recepção: 17-01-2025
Data de aceitação: 02-03-2025

***Como citar este* artigo:** Luís, P. I. E.; Ribisse, J. R.; & Cumbe, L. (2025). Os determinantes da eficácia da auditoria interna no sector público de Moçambique. *ALBA - ISFIC Research and Science Journal, 1*(7), pp. 59-74. https://alba.ac.mz/index.php/alba/issue/view/9.

RESUMO

O objectivo geral desta pesquisa foi de investigar os determinantes da eficácia da Auditoria Interna (EAI) no sector público de Moçambique, com foco específico nos fundos públicos no período entre 2018 e 2022. A pesquisa se concentrou na análise do departamento/área de auditoria interna dos fundos públicos em Moçambique. Os dados foram coletados por meio de questionários estruturados, obtendo 38 respostas de 10 fundos públicos durante o período de coleta. Utilizando estatísticas descritivas e análise do modelo de regressão linear, os resultados obtidos destacam uma relação linear entre três variáveis fundamentais: o apoio da gestão, a independência organizacional dos auditores internos e a competência profissional dos auditores internos, observou-se ainda, que o apoio da gestão e a competência profissional dos auditores internos têm uma influência positiva na eficácia da auditoria interna no setor público. No entanto, a independência organizacional dos auditores internos não demonstrou uma relação significativa e positiva com a eficácia da Auditoria Interna, nem uma contribuição estatisticamente relevante. Em conjunto, essas três variáveis independentes explicam 51,2% da contribuição para a eficácia da Auditoria Interna nos fundos públicos de Moçambique. Apesar da falta de impacto significativo da independência organizacional dos auditores internos, a análise conjunta desses determinantes é crucial para identificar possíveis irregularidades e para agregar valor à eficácia da Auditoria Interna nos fundos públicos. Esses resultados destacam a importância do apoio da gestão e da competência profissional dos auditores internos, enquanto ressaltam a necessidade de estudo profundo quanto à independência organizacional dos auditores internos para otimizar ainda mais a eficácia da Auditoria Interna no contexto dos fundos públicos. Esta pesquisa contribui para o entendimento dos determinantes que influenciam a eficácia das auditorias

internas no setor público, oferecendo informação valiosa para práticas de auditoria e gestão nos fundos públicos de Moçambique.

Palavras-chave: Eficácia da auditoria interna, sector público, fundos públicos.

ABSTRACT

He overall aims of this study was to investigate the determinants of Internal Audit effectiveness in the public sector of Mozambique, specifically focusing on public funds between 2018 and 2022. The research centered on analyzing the internal audit department/area of public funds in Mozambique. Data was collected through structured questionnaires, yielding 38 responses from 10 public funds during the data collection period. Using descriptive statistics and linear regression model analysis, the results obtained highlight a linear relationship among three key variables: management support, organizational independence of internal auditors, and professional competence of internal auditors. Furthermore, it was observed that management support and professional competence of internal auditors have a positive influence on the effectiveness of internal audit in the public sector. However, the organizational independence of internal auditors did not demonstrate a significant positive relationship with Internal Audit effectiveness, nor a statistically relevant contribution. Collectively, these three independent variables explain 51.2% of the contribution to Internal Audit effectiveness in Mozambique's public funds. Despite the lack of significant impact from the organizational independence of internal auditors, the combined analysis of these determinants is crucial for identifying potential irregularities and adding value to Internal Audit effectiveness in public funds. These findings underscore the importance of management support and the professional competence of internal auditors, while emphasizing the need for further investigation into the organizational independence of internal auditors to further optimize Internal Audit effectiveness in the context of public funds. This research contributes to understanding the determinants influencing the effectiveness of internal audits in the public sector, providing valuable insights for auditing and management practices in Mozambique's public funds.

Keywords: Effectiveness of internal audits, public sector, public funds.

RESUMEN

El objetivo general de esta investigación fue investigar los determinantes de la efectividad de la auditoría interna (IAE) en el sector público de Mozambique, con un enfoque específico en los fondos públicos en el período comprendido entre 2018 y 2022. La investigación se centró en el análisis del departamento/área de auditoría interna de fondos públicos en Mozambique. Los datos se recolectaron a través de cuestionarios estructurados, obteniendo 38 respuestas de 10 fondos públicos durante el período de recolección. Utilizando estadística descriptiva y análisis de modelos de regresión lineal, los resultados obtenidos destacan una relación lineal entre tres variables fundamentales: el apoyo de la dirección, la independencia organizativa de los auditores internos y la competencia profesional de los auditores internos. También se observó que el apoyo de la dirección y la competencia profesional de los auditores internos tienen una influência positiva en la eficacia de la auditoría interna en el sector público. Sin embargo, la independencia organizacional de los auditores internos no demostró una relación significativa y positiva con la efectividad de la Auditoría Interna, ni una contribución estadísticamente relevante. En conjunto, estas tres variables independientes explican el 51,2% de la contribución a la eficacia de la Auditoría Interna en los fondos públicos en Mozambique. Apesar de la falta de impacto significativo de la independencia

organizacional de los auditores internos, el análisis conjunto de estos determinantes es crucial para identificar posibles irregularidades y agregar valor a la efectividad de la Auditoría Interna en los fondos públicos. Estos resultados destacan la importancia del apoyo de la dirección y de la competencia profesional de los auditores internos, al tiempo que subrayan la necesidad de estudiar en profundidad la independencia organizativa de los auditores internos para optimizar aún más la eficacia de la auditoría interna en el contexto de los fondos públicos. Esta investigación contribuye a la comprensión de los determinantes que influyen en la eficacia de las auditorías internas en el sector público, ofreciendo información valiosa para las prácticas de auditoría y gestión de fondos públicos en Mozambique.

Palabras clave: Eficacia de la auditoría interna, sector público, fondos públicos

INTRODUÇÃO

Segundo a IPPF (2017), a auditoria interna consiste numa atividade independente e imparcial de garantia e aconselhamento, planeada para acrescentar valor e otimizar as operações de uma entidade. Esta função apoia a entidade na realização dos seus objetivos através de uma abordagem metódica, seguindo um processo adequado para avaliar e aprimorar a eficácia dos seus sistemas de controlo interno, gestão de riscos e governança.

A gestão eficaz do setor público tem sido historicamente um desafio, onde os indicadores financeiros não são os únicos critérios de avaliação. Dellai e Omri (2016) destacam que a gestão e medição do desempenho organizacional no setor público têm ganhado destaque, especialmente com a crescente demanda por transparência e eficiência. Essa necessidade resultou em reformas no setor público de várias economias, incluindo Moçambique, de acordo com os termos prescritos nos Decreto 14/1900 de 14 de Setembro, e Decreto 23/2004 de 20 de Agosto que criam as unidades de auditoria interna, visando aprimorar o controlo e a governança. Por isso, a pesquisa sobre os determinantes da eficácia da auditoria interna no sector publico de Moçambique.

A auditoria interna é reconhecida como uma ferramenta crucial para garantir a governança e o funcionamento eficaz das organizações (IIA, 2010). Inicialmente focada na conformidade, controlo financeiro e salvaguarda de activos, sua função têm se expandido nos últimos anos, tornando-se mais abrangente e valorizada (Dellai; Omri, 2016). Cohen e Sayag (2010) ressaltam que, com o aumento dos requisitos regulatórios e o foco em governança e gestão de riscos, a auditoria interna desempenha um papel vital na detecção e avaliação de possíveis abusos e na melhoria dos sistemas de controlo.

No contexto moçambicano, a auditoria interna desempenha um papel crucial na prevenção e detecção de má utilização de fundos públicos, alinhando-se com a busca por transparência e prestação de contas (Goodson et al., 2012). A efetividade das auditorias internas, tem sido questionada, especialmente devido à ocorrência de fraudes e corrupção, além da falta de realização de auditorias planeadas (Cardoso, 2022; Gebregziabher; Sala, 2022; Maleane, 2022). Diante desse contexto, a pesquisa responde a seguinte questão: como o apoio da gestão, a independência organizacional e a competência profissional influenciam a eficácia da auditoria interna nos fundos públicos?

a pesquisa tem como objectivo geral analisar os determinantes que influenciam a eficácia da auditoria interna no setor público moçambicano entre 2018 e 2022 e tem como objectivos específicos os seguintes: Determinar o efeito do apoio da gestão para a eficácia da auditoria interna nos fundos públicos de Moçambique; Descrever a relevância da independência organizacional dos auditores internos para a eficácia da auditoria interna nos fundos públicos de Moçambique e; Examinar o

efeito da competência profissional dos auditores internos e competente para a eficácia da auditoria interna nos fundos públicos de Moçambique Especificamente
Esta pesquisa é relevante tanto para a gestão do setor público quanto para a formulação de políticas governamentais. A compreensão dos desafios enfrentados pela auditoria interna pode ajudar na implementação de estratégias para aprimorar sua eficácia, contribuindo para uma gestão mais transparente e eficiente dos recursos públicos. Além disso, preenche uma lacuna na literatura acadêmica moçambicana, fornecendo dados valiosos para futuras pesquisas e promovendo avanços contínuos no campo da auditoria interna nos fundos públicos.

Fundamentação teórica

Teorias associadas à eficácia da auditoria interna no setor público

Nesta secção, são apresentadas e discutidas teorias comumente aplicadas no estudo da Eficácia da Auditoria Interna (EAI) no âmbito do setor público. Autores como Beurenet al, (2021), Cohen e Sayag (2010), Endaya e Hanefah (2016), Rudhani at al, (2017) têm contribuído para esta área. Entre as teorias relevantes estão a Teoria da Agência, Teoria Institucionalista, Teoria da Comunicação e Teoria Contingencial. Nesta pesquisa, focam-se especificamente na Teoria da Agência e na Teoria da Contingência, dada a sua aplicabilidade ao contexto dos fundos públicos em Moçambique.

Teoria da Agência

A Teoria da Agência analisa os conflitos que surgem entre proprietários (principais) e gestores (agentes) nas organizações (Panda; Leepsa, 2017). Esses conflitos resultam da separação de papéis e interesses divergentes entre as partes. Jensen e Meckling (1976) destacam que os gestores nem sempre agem no melhor interesse dos proprietários, levando a custos de monitoramento e conflitos de interesse. A auditoria interna, como mecanismo de controlo, pode ajudar a mitigar esses conflitos, proporcionando informações precisas e confiáveis (Adams, 1994).
Segundo os termos prescritos no artigo 446º da Lei n.º 24/2019 de 24 de Dezembro, no contexto moçambicano, a auditoria interna desempenha um papel importante na redução dos problemas de agência no setor público, contribuindo para a transparência e prestação de contas na utilização dos recursos públicos.

Teoria da Contingência

A Teoria da Contingência reconhece que não há um sistema único para governar e controlar organizações, dependendo de factores internos e externos (Goto; Al-Hasan, 2013). No contexto da auditoria, isso implica que os procedimentos e resultados são influenciados por variáveis contingentes. Daft (2012) destaca a importância de adaptar os métodos de auditoria às circunstâncias específicas, como a cultura organizacional e regulamentação local.
No contexto moçambicano, a aplicação da teoria da contingência implica ajustar as práticas de auditoria às características únicas do ambiente local, garantindo a flexibilidade e adaptação necessárias para uma auditoria eficaz de acordo com os termos prescritos no artigo 11º do Decreto nº 81/2019 de 23 de junho. Isso reforça a ideia de que a auditoria interna deve ser uma abordagem adaptativa e sensível ao contexto, mantendo a qualidade e objectividade.

Histórico da Auditoria Interna no Sector Publico de Moçambique

A história da auditoria interna no sector público de Moçambique remonta ao período colonial, com a criação dos serviços de Administração da Fazenda e Contabilidade em 1900 pelo Decreto 14/1900. Em 1958, o Decreto 42082 estabeleceu a Inspecção Provincial de Fazenda e Contabilidade, delineando suas competências. Após a independência, a

estrutura do Ministério das Finanças incluía a Inspecção Geral de Finanças (IGF), cujas competências foram formalizadas em 1990 com a aprovação da Constituição.

A consolidação da função de auditoria interna no sector público ocorreu com o Decreto Presidencial nº 2/96 e o Diploma Ministerial nº 2/97, atribuindo à IGF inspecções, auditorias e sindicâncias aos órgãos do Estado. O Estatuto da IGF, aprovado pelo Decreto nº 40/99, a definiu como órgão de controlo financeiro do Estado. Em 2001, a Estratégia Global da Reforma do Sector Público introduziu reformas legais para aprimorar os serviços públicos, culminando na criação do Sistema de Administração Financeira do Estado (SISTAFE) em 2002.

A evolução legislativa continuou com a Lei nº 14/2020, que renomeou o subsistema de controlo interno para Subsistema de Auditoria Interna, solidificando a posição da IGF como a entidade superior das auditorias internas. O Decreto nº 81/2019 estabeleceu o Regulamento de Auditoria Interna do Sector Público, delineando os princípios e regras para as Unidades de Auditoria Interna (UAI). Além disso, o Manual da Auditoria Interna foi aprovado em 2021 pelo Diploma Ministerial nº10/2021, consolidando ainda mais a prática de auditoria interna no sector público de Moçambique.

Resultados empíricos seleccionados e hipóteses

Pesquisas anteriores têm analisado os elementos que afectam a eficácia da auditoria interna. Segundo Mihret et al. (2010), a eficácia da auditoria interna está intrinsecamente ligada ao entendimento do conceito de auditoria interna do IIA. O propósito central da auditoria interna, conforme destacado por Yee et al. (2008), é fornecer uma função independente e imparcial de auditoria e aconselhamento, visando agregar valor e complementar as actividades organizacionais. Através de uma abordagem sistemática, a auditoria interna auxilia as organizações na avaliação e aprimoramento dos processos de gestão de riscos, controlos e governança corporativa. Walter e Guandaru (2012) examinaram os elementos que influenciam a eficácia da auditoria interna, identificando métricas como a elaboração de planos de auditoria e a implementação de recomendações, destacando a importância da independência e competência profissional, respaldo da gestão e qualidade do trabalho de auditoria (Dellai & Omri, 2016). Yee et al. (2008) realizaram entrevistas com gestores em Singapura, revelando o reconhecimento da importância dos auditores internos e a relevância das perspectivas dos clientes da auditoria interna. Al-Twaijry et al. (2003); Alzeban e Gwilliam (2014) enfatizaram a independência e competência profissional como determinantes-chave da eficácia da auditoria interna. O apoio da gestão ao departamento de auditoria é crucial para sua aceitação e aprimoramento (AHMAD et al., 2009; Alzeban; Gwilliam, 2014; Dellai; Omri, 2016). Na análise de entidades do sector público na Arábia Saudita, Alzeban e Gwilliam (2014) evidenciaram a ligação entre o suporte da gestão e a eficácia das auditorias internas.

Essas pesquisas destacam três pilares fundamentais que são determinantes para a eficácia da auditoria interna: independência, competência profissional e apoio da gestão. Com base nesses pilares, foram formuladas hipóteses para a pesquisa actual.

Efeito do Apoio da Gestão na Eficácia da Auditoria Interna

Com base nos resultados empíricos destacados, é evidente a relevância da actividade de auditoria interna em relação a outros processos organizacionais. A falta de aprovação, apoio e incentivo da gestão pode levar ao fracasso da auditoria interna, tornando-a uma despesa inútil. O respaldo e o comprometimento da gestão são cruciais para melhorar a eficácia das auditorias internas, sendo a adesão da administração ao trabalho dos auditores internos e ao

processo de auditoria um factor determinante para o sucesso dessa função. Conforme a IPPF (2017), o apoio da alta direcção e do Conselho de Administração é essencial para que o departamento de auditoria interna cumpra suas responsabilidades de supervisão do controlo, gestão de riscos e governança corporativa. Assim, formula-se a seguinte hipótese:

Hipótese 1 (H1): O apoio da gestão está positivamente relacionado com a eficácia da auditoria interna nos fundos públicos de Moçambique.

Efeito da Independência da Auditoria Interna na Eficácia da Auditoria Interna

Conforme mencionado anteriormente, a independência da auditoria interna é crucial para garantir que os auditores possam desempenhar suas funções de maneira imparcial e objectiva. Para alcançar esse nível de independência, o chefe de auditoria deve ter acesso directo e irrestrito à alta administração e aos responsáveis pela governança. Essa independência é fundamental para evitar qualquer influência que possa comprometer a imparcialidade dos auditores internos em suas responsabilidades (IPPF, 2017). A independência organizacional dos auditores internos é um requisito fundamental, destacado pela IPPF (2017), que inclui relatórios administrativos para a alta administração e relatórios funcionais ao Conselho de Administração ou Comissão de Auditoria. Com base nessas considerações e em estudos anteriores, a segunda hipótese deste estudo foi formulada:

Hipótese 2 (H2) A independência organizacional dos auditores internos está positivamente relacionada com a eficácia da auditoria interna nos fundos públicos de Moçambique.

Efeito da Competência Profissional e a Eficácia de Auditoria Interna

De acordo com os auditores mencionados anteriormente, a IPPF (2017) destaca também a importância da competência profissional dos auditores internos. Os conhecimentos, habilidades e outras competências são elementos fundamentais que influenciam a capacidade dos auditores internos para desempenharem as suas funções de auditoria interna. Estes elementos auxiliam os auditores na avaliação da situação atual e das questões emergentes do cliente, permitindo-lhes oferecer aconselhamento e recomendações para melhorar as atividades organizacionais. A competência do auditor interno é evidenciada pela obtenção de certificações e qualificações profissionais adequadas. É também o determinante mais significativo que influencia a eficácia de todas as atividades de auditoria interna. Alguns autores sugerem que a avaliação da Competência profissional pode basear-se na educação necessária, nas qualificações profissionais, na experiência e no número de horas de formação de um auditor interno, assim como na sua atualização constante. Também identificaram a falta de competência do auditor interno como um problema que prejudica a eficácia das auditorias internas em alguns países africanos. Com base nesses pressupostos, formulou-se a terceira hipótese:

Hipótese 3 (H3): Competência profissional dos auditores internos está positivamente relacionada com a eficácia da auditoria interna nos fundos públicos de Moçambique.

MATERIAIS E MÉTODOS

Para iniciar a análise e discussão dos dados, a pesquisa adoptou uma abordagem quantitativa utilizando o software estatístico SPSS, focando nos fundos públicos da administração indireta do Estado em Moçambique. A amostra foi selecionada por conveniência, incluindo 42

participantes com base nos critérios de existência de um departamento de auditoria interna e em funcionamento há pelo menos três anos no intervalo de período da pesquisa 2018 a 2022. A população alvo foi delimitada a 10 fundos públicos que preenchem os critérios acima referidos. A variável dependente principal foi a eficácia da auditoria interna, enquanto as que as variáveis independentes incluíram o apoio da gestão, independência organizacional e competência profissional dos auditores internos. Para a recolha de dados, foram utilizados questionários estruturados, baseados na escala Likert. A análise dos dados envolveu técnicas estatísticas descritivas e a aplicação de um modelo de regressão linear múltipla EAI = βo + β1AG+ β2IO + β3CP+ e para explicar, o efeito do apoio da gestão (AG), independência organizacional (IO) e competência profissional (CP) na eficácia da auditoria interna (EAI) dos fundos públicos de Moçambique.

Tabela 1: Características dos fundos públicos de Moçambique (população)

Nº	Fundo Público	Total de inqueridos		(Tempo departamento) anos
		Auditores	Resposta	(2018-2022)
1	Fundo de Apoio a Reabilitação da Economia - FARE	2	1	5
2	Fundo do Desenvolvimento Agrário – FDA agora FAR – Fundo Fomento Agrário e Extensão Rural, FP	9	9	4
3	Fundo Nacional de Desenvolvimento Sustentável - FNDS	2	2	5
4	Fundo de Fomento Pesqueiro FFP	1	1	3
5	Fundo Nacional de Energia FUNAE	4	4	5
6	Fundo para Desenvolvimento Artístico e Cultural- FUNDAC	7	6	3
7	Fundo de Desenvolvimento de Transportes e Comunicação FDTC	5	5	5
8	Fundo Para o Fomento de Habitação - FFH	2	1	5
9	Fundo de Estradas FE, FP	5	5	5
10	Fundo de Investimento e Património do Abastecimento de Água FIPAG	5	4	5
Total		42	38	

RESULTADOS E DISCUSSÃO

Estatísticas descritivas

Taxa de resposta:

Entre os 42 auditores internos pertencentes aos 10 fundos envolvidos na pesquisa, 38 responderam aos questionários, resultando em uma taxa de resposta de 90,47%. Esta taxa superou significativamente o mínimo recomendado de 50%.

Características demográficas dos auditores internos (inquiridos).

A análise das características demográficas dos auditores internos dos fundos públicos de Moçambique revela padrões distintos de distribuição em relação ao sexo, experiência profissional, área de formação e cargo:

Tabela2: características demográficas dos auditores internos dos fundos públicos

Descrição	Características demográficas	Total (%)		| Teste Qui-Quadrado	
				Valor do Teste	Valor de P
Sexo	Masculino	23	(62.2)	8.134	0.043
	Feminino	15	(37.8)		
	Total	38	(100)		
Experiência Profissional	0-5 anos	5	(13.5)	57.709	0,0000
	6-10 anos	8	(21.6)		
	11-15 anos	13	(35.1)		
	16-20 anos	11	(29.7)		
	Total	38	(100)		
Área de formação	Contabilidade, Auditoria e Fiscalidade	22	(59.5)	20.301	0.207
	Gestão	10	(27)		
	Economia/Finanças	1	(2.7)		
	Administração Pública	1	(2.7)		
	Outras áreas	3	(8.1)		
	Total	38	(100)		
Cargo	Auditor interno	21	(60)	224	0.894
	Auditor interno sénior	2	(5.7)		
	Técnico de Auditoria	12	(34.3)		
	Total	36	(100)		

A análise revela uma predominância masculina significativa, representando 62.2% da amostra, a associação estatisticamente significativa entre sexo e experiencia profissional, evidenciada pelo teste Qui-Quadrado (valor de p = 0.043 para sexo), sugere que tais características podem influenciar os processos e resultados da auditoria interna, destacando a importância de políticas e práticas de recrutamento, desenvolvimento profissional e equidade de gênero para a eficácia da auditoria interna no contexto dos fundos públicos de Moçambique. Observa-se ainda uma predominância de participantes com 11 a 15 anos de experiência profissional (35.1%) sugere uma considerável maturidade e experiência dentro da profissão, potencialmente contribuindo para uma abordagem mais sólida e informada na execução das auditorias. A associação altamente significativa entre a experiência profissional e idade (valor de p muito baixo, 0.0000) ressalta a influência considerável que o tempo de serviço pode ter nos resultados e processos de auditoria interna, enfatizando a importância do desenvolvimento contínuo e da retenção de talentos nesse setor.

Além disso, a diversidade de áreas de formação dos participantes, com uma maioria em Contabilidade, Auditoria e Fiscalidade (59.5%), indica uma base educacional sólida e variada dentro da profissão de auditoria interna. A associação significativa entre a área de formação e nível de formação (valor de p = 0.207) sugere que diferentes especializações acadêmicas podem influenciar os processos e resultados da auditoria interna, destacando a necessidade de uma abordagem inclusiva e interdisciplinar no recrutamento e desenvolvimento profissional dos auditores internos.

Quanto aos cargos ocupados, a maioria dos participantes atua como Auditores internos (60.0%), seguidos pelos Técnicos de Auditoria (34.3%). A associação não significativa entre o cargo e sexo (valor de p = 0.894) indica que, embora haja uma diversidade de funções e responsabilidades dentro da profissão de auditoria interna, essas diferenças não parecem influenciar significativamente os resultados observados. No entanto, a distribuição

heterogênea de participantes em relação aos cargos sugere a necessidade de uma abordagem flexível e adaptável na gestão e desenvolvimento desses profissionais, garantindo uma estrutura organizacional eficaz e uma colaboração sinérgica para o alcance dos objetivos da auditoria interna nos fundos públicos de Moçambique.

Tabela 3: Efeito do Apoio da Gestão na Eficácia da Auditoria Interna

	N		Média	Desvio padrão
	Válido	Perdido		
A equipa de auditoria interna tem apoio e assistência directa da gestão de topo	38	0	3.50	1.268
Os membros da equipa de auditoria interna têm apoio directo e assistência de supervisores imediatos	38	0	3.11	1.034
Os membros da equipa de auditoria interna recebem a assistência esperada da entidade auditada durante o seu compromisso de auditoria	37	1	3.08	1.278
Os membros da equipa de auditoria interna são respeitados e assistidos pela entidade auditada durante o seu compromisso de auditoria	36	2	3.72	.615
Os auditores internos têm facilidade de estabelecerem comunicação directa com os gestores a todos os níveis	37	1	3.68	1.056
A auditoria interna participa na tomada de decisões estratégicos da organização	38	0	2.82	1.291
A direcção aprova a conta de gerência da instituição, baseando-se no parecer emitido pelos auditores internos	38	0	2.87	1.379

Ao analisar os dados da tabela, observa-se que os itens relacionados ao apoio da gestão à equipa de auditoria interna apresentam uma média de avaliação em torno de 3, o que indica uma percepção geralmente positiva por parte dos auditores internos. No entanto, há uma variação considerável nos desvios padrão, sugerindo uma certa heterogeneidade nas respostas dos participantes. Os pontos mais relevantes incluem o alto nível de apoio percebido pela equipa de auditoria interna por parte da gestão de topo e a facilidade de comunicação direta com os gestores em todos os níveis, ambos com médias superiores a 3,5. No entanto, a participação da auditoria interna na tomada de decisões estratégicas da organização e a aprovação da conta de gerência baseada no parecer dos auditores internos apresentam médias mais baixas, indicando uma área potencial para melhoria. Do ponto de vista teórico, a teoria da agência pode explicar parcialmente a importância do apoio da gestão para a eficácia da auditoria interna, destacando a necessidade de alinhamento de interesses entre gestores e auditores internos para garantir a integridade e transparência dos processos de auditoria. No entanto, considerando o contexto específico dos fundos públicos em Moçambique, uma abordagem contingencial pode ser mais apropriada, reconhecendo a influência de variáveis contextuais na eficácia da auditoria interna. Nesse sentido, sugere-se que as organizações públicas em Moçambique considerem fortalecer ainda mais o apoio da gestão à equipa de auditoria interna, garantindo sua participação efetiva na tomada de decisões estratégicas e

promovendo uma cultura de transparência e responsabilidade.

Tabela 4: Efeito da Independência da Auditoria Interna na Eficácia da Auditoria Interna

	N		Média	Desvio padrão
	Valido	Perdido		
A auditoria interna opera de forma totalmente independente, e conduz o seu trabalho sem interferência	38	0	3.34	1.400
A auditoria interna decide seriamente sobre o âmbito, o tempo e o nível dos procedimentos de auditoria com base nas normas de auditoria e na política de auditoria da organização	38	0	3.76	1.125
Os auditores internos têm livre acesso a todos os documentos, dados, informações e funcionários da organização	38	0	3.34	1.258
A auditoria interna tem quadro de pessoal razoável a execução de actividades	38	0	2.68	1.526
A auditoria interna elabora a sua própria proposta de orçamento	38	0	3.34	1.494
A auditoria interna tem orçamento suficiente para o desempenho das suas funções e atribuições	38	0	2.37	1.195
Existe estabilidade no exercício das funções de auditor interna (não são movimentados sem fundamentação)	38	0	3.11	1.290

Ao analisar os dados da tabela, observa-se que os itens relacionados à independência da auditoria interna apresentam uma média de avaliação em torno de 3, indicando uma percepção geralmente positiva por parte dos auditores internos quanto a esse aspecto. No entanto, há uma variação considerável nos desvios padrão, sugerindo uma certa heterogeneidade nas respostas dos participantes. Pontos relevantes incluem o alto grau de autonomia percebido na tomada de decisões sobre o escopo, tempo e nível dos procedimentos de auditoria, bem como o livre acesso dos auditores internos a documentos, dados e informações da organização. No entanto, aspectos como o quadro de competência profissional e o orçamento suficiente para o desempenho das funções da auditoria interna apresentam médias mais baixas, indicando possíveis áreas de preocupação. Do ponto de vista teórico, tanto a teoria contingencial quanto a teoria da agência podem ser aplicáveis. A teoria contingencial destaca a importância de adaptar a estrutura e práticas de auditoria interna ao contexto específico de Moçambique, considerando determinantes como recursos disponíveis e estabilidade institucional. Por outro lado, a teoria da agência ressalta a necessidade de garantir a independência da auditoria interna para mitigar conflitos de interesse e assegurar a integridade dos processos de auditoria. Diante desse ponto de situação, sugere-se que as organizações públicas em Moçambique reforcem as condições que promovem a independência da auditoria interna, como a garantia de recursos adequados e a estabilidade no exercício das funções dos auditores internos, a fim de potencializar a eficácia da auditoria interna nos fundos públicos do país.

Tabela 5: Efeito da Competência Profissional e a Eficácia de Auditoria Interna

	N		Média	Desvio padrão
	Valido	Perdido		
Não há mera afectação de pessoal no processo de auditoria interna, mas são recrutados para o cargo auditores internos qualificados	38	0	3.58	1.056
Os auditores internos têm uma forte consciência profissional sobre os acontecimentos gerais do sector de Auditoria Interna	38	0	4.42	.599
O sector da auditoria da organização progrediu em termos de pessoal devidamente qualificado ou profissional	38	0	2.97	1.102
A auditoria interna tem desenvolvido uma boa cooperação entre auditores e auditados	37	1	3.86	.855
Os auditores internos realizam formações contínuas de desenvolvimento profissional ou assistem a seminários educativos.	38	0	3.05	1.355
Existe no sector de auditoria interna uma equipe multidisciplinar para responder a exigência das tarefas a executar	38	0	3.55	1.032
O pessoal de auditoria interna existente tem competências excelentes que respondem as necessidades e objectivo organizacional estabelecido para a auditoria interna	37	1	4.35	.753

Ao analisar os dados da tabela, é possível observar que os itens relacionados à competência profissional dos auditores internos apresentam uma média geralmente alta, com destaque para a forte consciência profissional dos auditores internos e as competências excelentes do pessoal de auditoria interna existente, com médias de 4.42 e 4.35, respectivamente. Esses resultados indicam uma percepção positiva por parte dos participantes quanto à competência profissional dos auditores internos nos fundos públicos de Moçambique. No entanto, alguns itens, como o progresso do setor da auditoria em termos de pessoal qualificado e a realização de formações contínuas de desenvolvimento profissional pelos auditores internos, apresentam médias mais baixas, sugerindo áreas potenciais para melhoria. A teoria contingencial pode ser aplicável nesse contexto, pois destaca a importância de adaptar a estrutura e práticas de auditoria interna ao ambiente específico de Moçambique, levando em consideração determinantes como a disponibilidade de pessoal qualificado e o nível de desenvolvimento profissional. Além disso, a teoria da agência também pode ser relevante, uma vez que enfatiza a necessidade de garantir a competência profissional dos auditores internos para mitigar conflitos de interesse e assegurar a qualidade dos processos de auditoria. Diante desse ponto de situação, sugere-se que as organizações públicas em Moçambique invistam na capacitação contínua dos auditores internos, garantindo o desenvolvimento de competências técnicas e profissionais necessárias para realizar auditorias eficazes nos fundos públicos. Além disso, é importante promover políticas e práticas que incentivem o recrutamento e retenção de pessoal altamente qualificado na área de auditoria interna, visando elevar o padrão de competência profissional em toda a organização.

Análise do Modelo de Regressão

Tabela 6: Análise de Correlação

Variáveis independentes	Coeficiente de Correlação	Variáveis independentes		
		Apoio de Gestão	Independência Organizacional	Competência profissional
Apoio de Gestão	Valor do teste	1	.311**	.174**
	Valor de p		.000	.005
	N	262	262	260
Independência Organizacional	Valor do teste	.311**	1	.328**
	Valor de p	.000		.000
	N	262	266	264
Competência profissional	Valor do teste	.174**	.328**	1
	Valor de p	.005	.000	
	N	260	264	264

A tabela apresenta os coeficientes de correlação entre as variáveis independentes pesquisadas: apoio de gestão, independência organizacional e competência profissional dos auditores internos. Observa-se que o apoio de gestão possui uma correlação positiva significativa com a independência organizacional ($r = 0,311$, $p < 0,01$) e com a competência profissional ($r = 0,174$, $p < 0,01$), indicando que um maior apoio da gestão está associado a uma maior independência organizacional e competência profissional dos auditores internos. Além disso, a independência organizacional mostra uma correlação positiva significativa com a competência profissional ($r = 0,328$, $p < 0,01$), sugerindo que auditores internos mais independentes tendem a ser mais competentes. Esses resultados destacam a importância do apoio da gestão na promoção da independência organizacional e da competência profissional dos auditores internos, determinantes essenciais para a eficácia da auditoria interna no setor público.

Tabela 7: Modelo Resumo[b]

Modelo	R	R Quadrado	Quadrado R ajustado	Erro Padrão
1	.460[a]	.512	.199	.978
a. Determinantes:(Constante), Competência profissional, Apoio da Gestão, Independência Organizacional				
b. Variável dependente: Eficácia da Auditoria Interna				

A análise da tabela mostra que o modelo proposto apresenta um coeficiente de determinação (R Quadrado) de 0.512, indicando que aproximadamente 51.2% da variabilidade da eficácia da auditoria interna pode ser explicada pelas variáveis incluídas no modelo. Além disso, o Quadrado R ajustado, que leva em consideração o número de preditores no modelo, está em 0.199, sugerindo uma adequada adaptação do modelo aos dados. O erro padrão, com um valor de 0.978, indica a dispersão dos dados em torno da linha de regressão. As variáveis independentes incluídas no modelo - Competência profissional, Apoio da Gestão e Independência Organizacional de Auditores - parecem ter um impacto significativo na eficácia da auditoria interna, uma vez que estão relacionadas com o coeficiente de determinação. Isso sugere que, ao considerar esses determinantes, é possível melhorar a compreensão e previsão da eficácia da auditoria interna nos fundos públicos de Moçambique.

Tabela 3: Análise de variância (ANOVA[a])

Modelo		Soma de quadrados	df	Quadrado médio	F	Sig.
1	Regressão	46.023	3	15.341	16.037	.000[b]
	Residual	171.234	179	.957		
	Total	217.257	182			
A. Variável dependente: Eficácia Da Auditoria Interna						
b. Determinantes:(Constante), Competência profissional, Apoio da Gestão, Independência Organizacional						

A ANOVA revela que o modelo proposto é estatisticamente significativo ($F = 16.037$, $p < 0.001$), indicando que pelo menos uma das variáveis independentes (Competência profissional, Apoio da Gestão, Independência Organizacional de Auditores) tem um efeito significativo na eficácia da auditoria interna. Isso é evidenciado pela alta soma de quadrados para a regressão (46.023), que é consideravelmente maior do que a soma de quadrados residual (171.234). Além disso, o valor de F é maior em comparação com o erro padrão, sugerindo que as variáveis independentes estão contribuindo significativamente para explicar a variabilidade na eficácia da auditoria interna. Em resumo, os resultados desta análise sugerem que as variáveis incluídas no modelo têm um impacto conjunto na eficácia da auditoria interna nos fundos públicos de Moçambique, o que reforça a importância da Competência profissional, apoio da gestão e independência organizacional na melhoria dos processos de auditoria interna.

Tabela 9: Coeficientes[a]

Modelo		Coeficientes não padronizados		Coeficientes padronizados	t	Sig.	Estatísticas de colinearidade	
		B	Erro Padrao	Beta			Tolerância	VIF
1	(Constante)	1.616	.315		5.125	.000		
	Apoio da Gestão	.421	.067	.428	6.296	.000	.952	1.050
	Independência Org. Auditores	-.027	.057	-.034	-.478	.633	.850	1.176
	Competência profissional	.334	.068	.340	4.965	.000	.870	1.150
a. Variável dependente: Eficácia da Auditoria Interna								

A tabela dos coeficientes revela a contribuição de cada variável independente (Apoio da Gestão, Independência Organizacional de Auditores e Competência profissional) para a variável dependente (Eficácia da Auditoria Interna) no modelo de regressão adotado. O coeficiente padronizado (Beta) indica a magnitude do impacto de cada variável na variabilidade da variável dependente, controlando os efeitos de outras variáveis no modelo. Os resultados mostram que o Apoio da Gestão ($\beta = 0.428$, $p < 0.001$) e a Competência profissional ($\beta = 0.340$, $p < 0.001$) têm coeficientes significativos e positivos, o que sugere que um maior apoio da gestão e uma maior Competência profissional estão associados a uma maior eficácia da auditoria interna. No entanto, a Independência Organizacional de Auditores não apresenta significância estatística ($\beta = -0.034$, $p = 0.633$), indicando que, neste modelo, a independência organizacional dos auditores não tem um impacto estatisticamente significativo na eficácia da auditoria interna. $Y = 1{,}616 + 0{,}421AG - 0{,}027IOA + 0{,}334CPA$.

Validade das hipóteses

As hipóteses foram validadas com base nos resultados obtidos na análise estatística. A

hipótese H1, que postula uma relação positiva entre o apoio da gestão e a eficácia da auditoria interna, foi confirmada pelos coeficientes significativos e positivos obtidos na análise de regressão, indicando que um maior apoio da gestão está associado a uma maior eficácia da auditoria interna nos fundos públicos de Moçambique. Da mesma forma, a hipótese H3, que sugere uma relação positiva entre a competência profissional dos auditores internos adequado e competente e a eficácia da auditoria interna, foi validada pelos resultados significativos e positivos dos coeficientes relacionados à Competência profissional. No entanto, a hipótese H2, que propõe uma relação positiva entre a independência organizacional dos auditores internos e a eficácia da auditoria interna, não foi confirmada, pois o coeficiente correspondente não apresentou significância estatística. Portanto, os resultados sugerem que tanto o apoio da gestão quanto a Competência profissional são determinantes na eficácia da auditoria interna nos fundos públicos de Moçambique, enquanto a independência organizacional pode ter menos impacto do que inicialmente previsto.

CONCLUSÕES

Com base nos resultados obtidos, conclui-se que o apoio à gestão e a Competência profissional são determinantes significativos na determinação da eficácia das auditorias internas nos fundos públicos de Moçambique. A constatação de que um maior apoio à gestão e a presença de pessoal da auditoria interna competente está positivamente relacionada com a eficácia das auditorias internas sugere que políticas e práticas que promovam o apoio contínuo da gestão aos processos de auditoria e o investimento em formação e desenvolvimento profissional dos os auditores podem contribuir para melhorar os padrões de auditoria interna no contexto dos fundos públicos de Moçambique. No entanto, a falta de significância estatística da independência organizacional dos auditores indica a necessidade de uma análise mais aprofundada sobre os determinantes que influenciam essa dimensão dos auditórios internos. Para futuras pesquisas, sugere-se explorar outros determinantes de eficácia de auditorias internas, como a qualidade da supervisão e a utilização de tecnologias de informação em auditorias, além de investigar os efeitos de diferentes estratégias de gestão de recursos humanos na competência e eficácia dos auditores internos. Essas análises adicionais podem fornecer dados valiosos para o aprimoramento contínuo de auditorias internas nos fundos públicos de Moçambique.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Adams, M, B. (1994). Internal audit and agency theory. Accounting and Business Research, v. 24, n. 96, p. 311-324.

Al-Waijry, A. A.; Brierley, J. A.; & Gwilliam, D. R. (2003). Empirical evidence on corporate governance in GCC countries. Managerial Auditing Journal, v. 18, n. 1, p. 54-66.

Alzeban, A.; & Gwilliam, D. (2014). The Role of Internal Audit in Corporate Governance: Evidence from Saudi Arabia. Advances in Accounting, v. 30, p. 217-223.

Beuren, I, M.; Lopes, P, B, V.; & Eduardo F. (2021). Auditoria: Conhecimentos Essenciais. Atlas.

Cardoso, A.; Silva, J.; & Santos, M. (2022). Determinants of Internal Audit Effectiveness in Public Sector Entities: The Case of Portugal. Public Organization Review, v. 22, p. 1-21.

Cohen, J.; & Sayag, G. (2010). An empirical analysis of internal control and firm performance. Working paper.

DAFT, Richard L. (2012). Organization theory and design. Cengage Learning.

Decreto 81/2019. B.R. (06-08-2019). Aprova o Regulamento da Actividade de Auditoria Interna do Sector Público.

Decreto 14/1900 D.R. (14-09-1900).

Decreto 42082/58. D.R. (31-12-1958).

Decreto 2/96 D.R. (21-05-1996). o Estatuto Orgânico do Ministério e o respectivo quadro de pessoal.

Decreto 40/99. B.R. (29-06-1999) Aprova o Estatuto Orgânico da Inspecção-Geral de Finanças, abreviadamente designado por IGF.

Diploma Ministerial nº10/2021 de 25 de Janeiro. Aprova o Manual de Auditoria Interna. I SÉRIE - Número 16

Dellai, H.; & Omri, A. (2016). The determinants of internal audit effectiveness: A survey of the Tunisian public sector. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, v. 26, p. 72-86.

Endaya, A.; Hanefah, M.; & Hakim, H. (2016). The influence of internal audit effectiveness on financial accountability: The case of local government in Aceh, Indonesia. Journal of Finance and Accounting, 4(1-1), 13-19.

Gebrezghiabher, D. A.; & Sala, A. (2022). The role of internal audit function in the public sector: An empirical study in Ethiopia. International Journal of Auditing, v. 26, n. 1, p. 123-140.

Goodson, R.; Lane M.; & Michael, L. (2012). "Internal Auditors' Perceptions of Audit Committee Effectiveness: In The Public Sector." Tese de Doutorado, Universidade do Texas em Arlington.

Goto, S.; & Al-Hasan, A. (2013). The role of audit committees, external auditors, and internal auditors in reducing earnings management. Managerial Auditing Journal, v.28, n. 7, p. 660-677.

IIA- Institute of Internal Auditors. (2010). International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing. Institute of Internal Auditors. Volume IIA.

IIA- Institute of Internal Auditors. (2017). Red Book: Defining Internal Auditing. Institute of Internal Auditors.

IPPF - Instituto dos Profissionais de Auditoria Interna. (2017). Auditoria Interna: Atividade Independente e Imparcial. IPPF, vol. 1, p. 10-15.

Jensen, M. C.; & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. Journal of Financial Economics, v. 3, p. 305-360.

Lei 24/2019. B.R. (24-12-2019).

Lei 9/2002. B.R. I Série – 07 (12-02-2002). "A Conta Geral do Estado deve ser elaborada com clareza, exactidão e simplicidade, de modo a possibilitar a sua análise económica e financeira"

Lei 14/2020. B.R. I Série – 246 (23-12-2020). Estabelece os princípios e normas de organização e funcionamento do Sistema de Administração Financeira do Estado

Maleane, A. (2023). "Governo vai continuar a desencorajar práticas ilícitas de gestão de fundos públicos" — Primeiro-Ministro - Rádio Moçambique. Disponível em: https://www.rm.co.mz/governo-vai-continuar-a-desencorajar-praticas-ilicitas-de-gestao-de-fundos-publicos-pm/. Acesso em: [25-03-2023].

Mihret, D. G.; Woldeyohannes, T. B.; & Kasahun, H. G. (2010). The role of internal auditors in the corporate

governance process of public sector entities in Ethiopia. Managerial Auditing Journal, v. 25, p. 403-424.

Panda, B. K.; & Leepsa, N. M. (2017). theory and stakeholder theory: A synthesis and exploration of complementary perspectives. IUP Journal of Corporate Governance, 16(4), 7-20.

Rudhani, E.; Vokshi, S.; & Hashani, M. (2017). The Role and Importance of Internal Audit in the Public Sector of the Republic of Kosovo. European Journal of Interdisciplinary Studies, v. 3, p. 76-83.

Yee, R. W.; Tian, W.; Goh, K. W.; & Chua, Y. K. (2008). Perceptions of internal auditing in Singapore. Managerial Auditing Journal, v. 23, n. 7, p. 649-671.