

1 ¿Qué determina el impacto de las Entidades Fiscalizadoras Superiores

Los informes de auditoría emitidos por las Entidades Fiscalizadoras Superiores son claves para generar impacto, ya que son el principal vehículo a través del cual las auditorías pueden generar cambios en el sector público. Como tal, la implementación de las recomendaciones de auditoría contenidas en los informes es fundamental para lograr el impacto. Este capítulo ofrece una breve visión general de los diversos factores que contribuyen a explicar la tasa de implementación de las recomendaciones de auditoría, antes de enfocarse con detalle en los factores de comportamiento pertinentes, tanto de los auditores como de los auditados.

Introducción

En consonancia con las normas internacionales y las buenas prácticas promovidas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) y la OCDE, las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) deben predicar con el ejemplo y demostrar su valor agregado e impacto (INTOSAI, 2019^[1]). En particular, los informes de auditoría son claves para generar impacto, ya que son el principal vehículo a través del cual las auditorías pueden provocar cambios en el sector público. Para ello, sus observaciones y recomendaciones tienen que ser pertinentes -para que sean leídas y comprendidas por las personas adecuadas-, estar disponibles en el momento adecuado y la información debe presentarse de la manera correcta. Por eso, la INTOSAI invita a las EFS a revisar continuamente cómo pueden hacer sus informes más legibles, más accesibles y más pertinentes para todas las partes interesadas (INTOSAI, 2010^[2]). A su vez, la Iniciativa para el Desarrollo de la INTOSAI (IDI) trabaja con las EFS para apoyarlas en la aplicación de las normas, para desarrollar capacidades y para asegurar la calidad de las auditorías, por ejemplo en el contexto de la estrategia de Facilitación del Impacto de la Auditoría (FIA) (IDI, 2021^[3]).

La EFS de Chile, la Contraloría General de la República (CGR), se enfrenta a la misma presión que otras EFS para producir y mostrar impacto. La Constitución establece que la CGR es un organismo gubernamental autónomo, que tiene un alto nivel de independencia organizativa y administrativa. Esta institución ha logrado importantes avances en la última década y, entre otras cosas, ha revisado los procesos de control y seguimiento de sus informes de auditoría, también con el apoyo de la OCDE (OCDE, 2014^[4]; OCDE, 2016^[5]). Gracias a las unidades de seguimiento de auditoría, creadas por la CGR en 2012, al Sistema Integrado para el Control de Auditorías (SICA) y al Programa de Apoyo al Cumplimiento (capítulo 2). No obstante, la CGR constató que, entre 2015 y 2020, en promedio, solo el 50% de las observaciones de auditoría incluidas en sus informes de auditoría de cumplimiento fueron atendidas por las entidades auditadas.

Por consiguiente, la CGR adoptó varias medidas destinadas a mejorar la asimilación de los informes de auditoría. Por ejemplo, en 2016 se puso en marcha el Programa de Apoyo al Cumplimiento (PAC) con el objetivo de identificar y aplicar mecanismos creativos para aumentar el índice de observaciones atendidas por las entidades auditadas. En 2019, la CGR realizó un ejercicio de evaluación interna, que mostró que las entidades públicas estaban satisfechas con esta iniciativa y la encontraban útil. Partiendo de estas percepciones, la CGR está explorando nuevos mecanismos para mejorar el impacto de esta iniciativa en el contexto de la Planificación Estratégica 2021-2024.

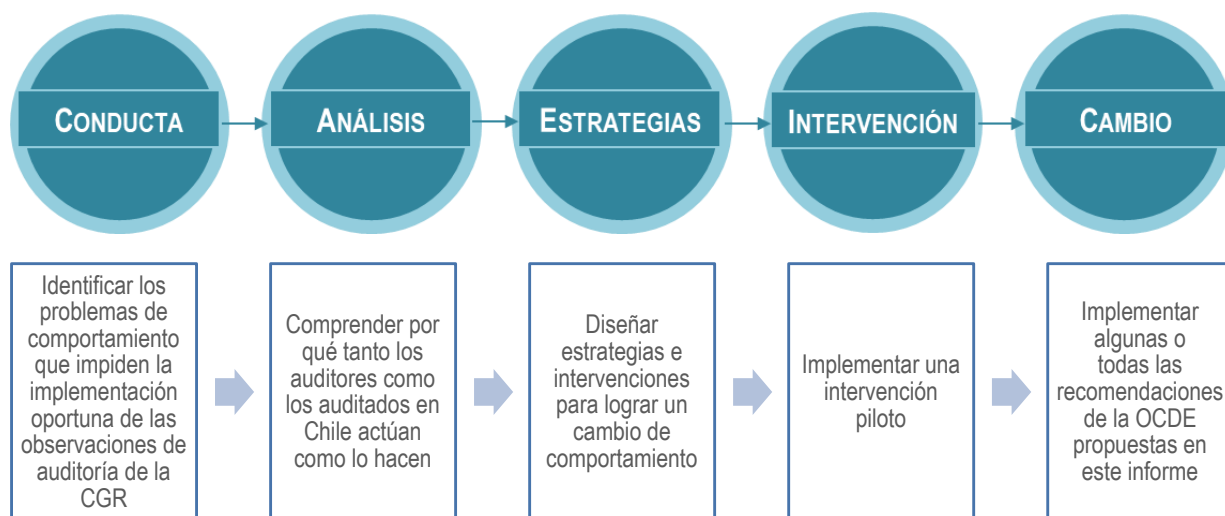
En este contexto, y con el objetivo de comprender mejor y encontrar soluciones innovadoras para mejorar el nivel de asimilación de los informes de auditoría, la CGR colaboró con la OCDE para aplicar un enfoque conductual. El enfoque conductual (*Behavioural Insights*, BI) es un método inductivo que combina las perspectivas del comportamiento de la psicología, las ciencias cognitivas y las ciencias sociales con resultados empíricos para descubrir la forma en que los seres humanos realmente toman decisiones. Esta perspectiva se utiliza cada vez más para mejorar nuestra comprensión de la forma en que el contexto, los sesgos cognitivos y otras influencias afectan las conductas de las personas, incluidos los comportamientos relacionados con las políticas de integridad (OCDE, 2019^[6]; OCDE, 2018^[7]).

Seguir los informes de auditoría, o no (por completo o de manera puntual), también es producto del comportamiento humano. En pocas palabras, dentro de un contexto institucional y normativo determinado, un funcionario público recibe el informe de auditoría, lo lee, tiene que comprender y procesar la información que allí se le proporciona y, finalmente, decidirá si actúa en función de esa información. Si lo hace, tendrá que determinar en qué medida, cómo y deberá tener en cuenta las limitaciones que enfrenta. Entender quiénes son estas personas y por qué se comportan como lo hacen es, por tanto, relevante para informar de las mejoras que podrían influir positivamente en la asimilación de los informes de auditoría de la CGR. La consideración de los factores psicológicos en la auditoría y en los campos relacionados con la contabilidad y la aplicación de la ley no es algo nuevo (Kida, 1984^[8]; Kinney and Uecker, 1982^[9]; Kassin, Dror and Kukucka, 2013^[10]). Sin embargo, un reciente estudio de la OCDE sobre las aplicaciones

del enfoque conductual en todo el mundo no encontró ejemplos de intervenciones centradas en los procesos de auditoría, pero algunos ejemplos de aplicaciones destinadas a garantizar el cumplimiento de las normas o reglamentos podrían ser importantes para inspirar las intervenciones en el mundo de la auditoría (OCDE, 2017^[11]).

Para analizar el contexto chileno y desarrollar propuestas de intervenciones conductuales, el proyecto sigue la metodología BASIC, desarrollada por la OCDE para apoyar a los responsables de la formulación de políticas con herramientas, métodos y directrices éticas para llevar a cabo proyectos que apliquen el enfoque conductual (OCDE, 2019^[6]). BASIC sigue un enfoque inductivo, basado en el contexto (Figura 1.1).

Figura 1.1. El marco BASIC en el contexto del proyecto CGR-OCDE



Fuente: (OCDE, 2019^[6])

Para identificar los comportamientos relevantes de los actores y entender el contexto en Chile que está moldeando estos comportamientos (pasos B y A del marco BASIC), el proyecto llevó a cabo un análisis cualitativo exhaustivo basado en una investigación documental y varias entrevistas de investigación y discusiones de grupos focales con actores clave. Un análisis cuantitativo de las observaciones incluidas en los informes de auditoría complementó la investigación cualitativa (capítulo 2). Debido al COVID-19, la OCDE llevó a cabo la investigación cualitativa a través de videoconferencias. Las entrevistas se centraron en los funcionarios responsables de la auditoría interna y en las jefaturas de las entidades públicas a nivel nacional y municipal. La CGR formó un equipo de expertos encargados del proyecto, aportando información y comentarios y participando en reuniones organizadas y moderadas por la OCDE. A partir de este análisis, el capítulo 3 ofrece un conjunto de intervenciones concretas para abordarlas (paso S del marco BASIC).

Antes de pasar al contexto específico de Chile, este capítulo ofrece un breve análisis del papel que desempeñan los informes de auditoría para el impacto de las EFS, así como de los diversos factores que impulsan la adopción de los informes de auditoría por parte de las entidades auditadas y, por tanto, su potencial para generar cambios en la Administración pública. Por último, el capítulo se centra en los aspectos de comportamiento tanto de los auditores como de los auditados que son significativos para explicar la asimilación de los informes de auditoría.

Definir y medir el impacto de las EFS

El papel de las EFS en la promoción de la buena gobernanza ha evolucionado en las últimas décadas, pasando de actividades esencialmente orientadas al cumplimiento a un papel encaminado a comprender y mejorar la actuación de los gobiernos para cumplir con los ciudadanos. Este cambio ha llevado a diversificar los objetivos estratégicos, las auditorías y la función de asesoramiento de las EFS, para incluir el aporte de conocimientos basados en evidencia y la previsión en apoyo para la toma de decisiones, como complemento de las actividades tradicionales de supervisión (OCDE, 2016^[12]). Las auditorías de desempeño de todo el gobierno y los tableros de control basados en datos que rastrean o predicen los cambios económicos son solo algunos ejemplos de las actividades de visión y previsión.

Este papel en constante evolución supone nuevos retos para las EFS al medir su impacto. Para las EFS que tradicionalmente se centran en las auditorías financieras y de cumplimiento, como es el caso de Chile, la medición del impacto se centra sobre todo en los indicadores basados en resultados, como el número de auditorías realizadas o los dictámenes de auditoría sin irregularidades. Más allá del nivel de producción, el impacto de una EFS en términos de resultados significativos podría medirse, por ejemplo, en términos de:

- ahorro derivado de las medidas aplicadas
- aumento de ingresos
- reducción del gasto
- aumento de la satisfacción con la prestación de servicios públicos por parte de la administración pública
- proporcionar seguridad jurídica garantizando el cumplimiento de los marcos jurídicos
- mejoras en la consecución de otros objetivos políticos, por ejemplo, relacionados con los ODS (calidad medioambiental, educación, salud, igualdad de género, lucha contra la corrupción y la integridad, etc.).

Uno de los principales retos de las EFS para medir su impacto es la dificultad que tienen para atribuir a sus acciones y productos específicos los cambios observados a nivel de resultados en las entidades auditadas y en la sociedad. A través de los informes de auditoría, una EFS tiene la capacidad de influir en las entidades auditadas y promover el cambio que, a la larga, puede conducir al impacto deseado en los niveles de resultados (Figura 1.2). Los resultados de la EFS en términos, por ejemplo, de número de auditorías, informes de auditoría publicados o la cantidad de recomendaciones emitidas, pueden ser medidos y claramente atribuidos a la EFS y están bajo su control directo. Sin embargo, la forma en que las entidades fiscalizadas utilizan estos resultados de las EFS está fuera de su control directo, pero es fundamental para alcanzar el resultado deseado de mayor nivel en la administración pública y en la prestación eficaz y eficiente de los servicios públicos.

Figura 1.2. Teoría genérica simplificada del cambio de las entidades fiscalizadoras superiores



Por ejemplo, un informe de auditoría (producto de la EFS) puede contribuir a mejorar la satisfacción de los usuarios de un servicio público (resultado). Pero un impacto potencial a este nivel de resultado derivado de un informe de auditoría debe haber pasado por acciones emprendidas por el auditado: por ejemplo, que una entidad pública que presta servicios a los ciudadanos aplique las recomendaciones de

la auditoría (resultado intermedio). Por supuesto, la satisfacción de los usuarios depende de una gran variedad de factores y no solo de la implementación de las recomendaciones del informe de auditoría por parte del auditado. ¿Hasta qué punto –en caso de haberlo– es posible atribuir el aumento observado en la satisfacción de los clientes a los cambios implementados gracias a los informes de auditoría? ¿Acaso los cambios en la satisfacción de los usuarios se habrían registrado sin estos informes de auditoría? Sin un contraste, estas preguntas son difíciles de responder.

A su vez, suponiendo que las auditorías se realicen siguiendo las normas profesionales y que los informes de auditoría incluyan las observaciones y recomendaciones pertinentes, el impacto de las EFS a nivel del resultado intermedio, es decir, la asimilación de los informes de auditoría por parte del auditado, es más sencillo de establecer. A este nivel, el impacto puede medirse por la tasa de implementación, entendido como el porcentaje de observaciones corregidas o de recomendaciones puestas en práctica incluidas en los informes de auditoría.

Siguiendo esta lógica, la tasa e implementación es un buen indicador indirecto del éxito potencial de la auditoría externa y para medir la asimilación inmediata de los informes de auditoría. Debido a su importante valor instrumental, este informe se centra en las formas de influir en este indicador.

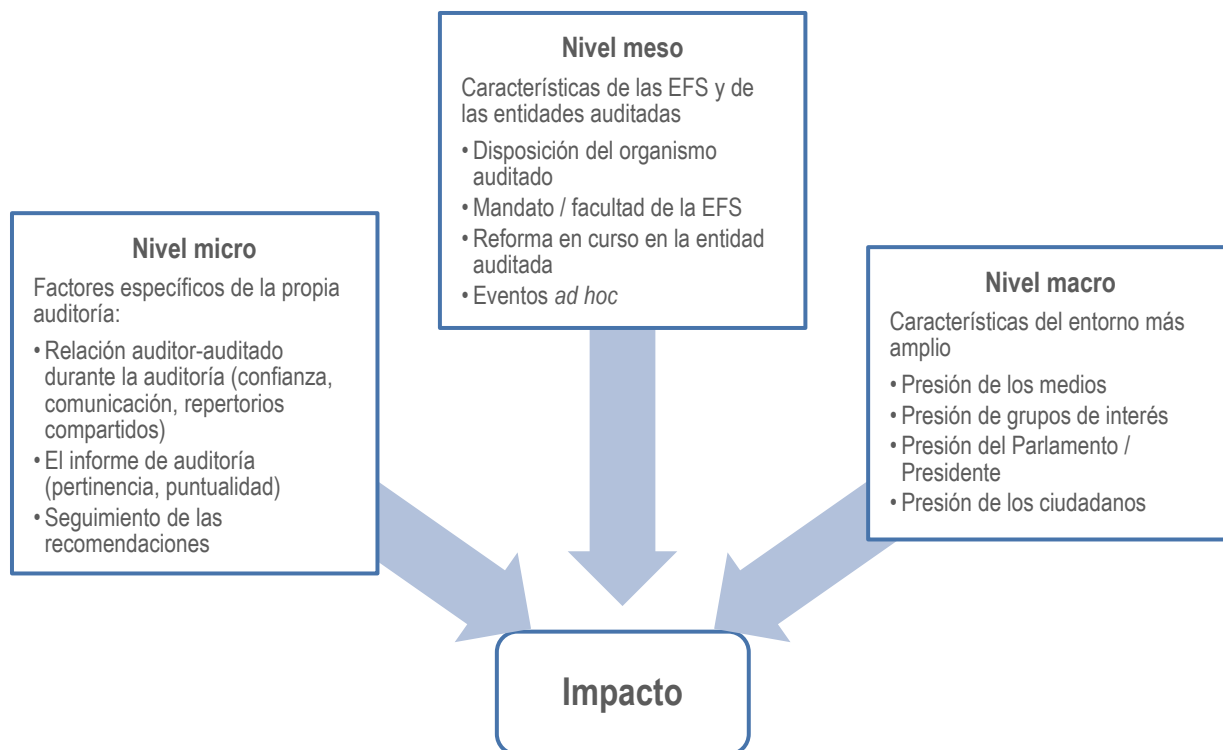
No obstante, el indicador tiene algunos inconvenientes. Por ejemplo, es pertinente distinguir entre los tipos de auditoría. Las auditorías financieras y de cumplimiento suelen dar lugar a observaciones administrativas y de procedimiento que son relativamente fáciles de identificar y de seguir a través del índice de implementación. A su vez, las auditorías de resultados suelen dar lugar a recomendaciones sobre el diseño o la aplicación de políticas que son más difíciles de seguir. Otros puntos a tener en cuenta son:

- El índice de implementación, tal como se ha comentado, solo revela el impacto instrumental tangible, descuidando los otros tipos de impacto a nivel de resultados, tanto a nivel de la entidad pública como de la sociedad.
- El indicador no tiene en cuenta la importancia relativa (en términos financieros o sociales) de las observaciones o recomendaciones y la complejidad de su implementación.
- A menudo, algunas mejoras ya se implementan durante (y como resultado de) una auditoría en curso. En este caso, los auditores no formularán ninguna recomendación, aunque se haya registrado un impacto.
- La calidad de las recomendaciones es importante. Poner en práctica las recomendaciones no conduce necesariamente a mejoras y no poner en práctica las recomendaciones no siempre es malo, si su calidad no es adecuada (Desmedt et al., 2017^[13]).

Factores que influyen en la asimilación de los informes de auditoría por parte de las entidades auditadas

Es probable que una serie de factores determinen si una entidad auditada del sector público está dispuesta y es capaz de abordar las observaciones o implementar los cambios recomendados a través de la auditoría externa de una EFS. La investigación y las buenas prácticas internacionales, reflejadas en las normas internacionales promovidas por organismos nacionales e internacionales, destacan tres grupos de variables que son claves para explicar el impacto de las EFS (Figura 1.3). Un primer grupo incluye factores relacionados con el propio proceso de auditoría ("nivel micro"), un segundo grupo considera factores que están relacionados con la EFS y las entidades auditadas ("nivel meso") y un tercer grupo considera diferentes grupos de presión fuera de la entidad auditada ("nivel macro").

Figura 1.3. Factores que influyen en el impacto de las auditorías de desempeño realizadas por las EFS



Fuente: (Van Loocke and Put, 2011^[14]).

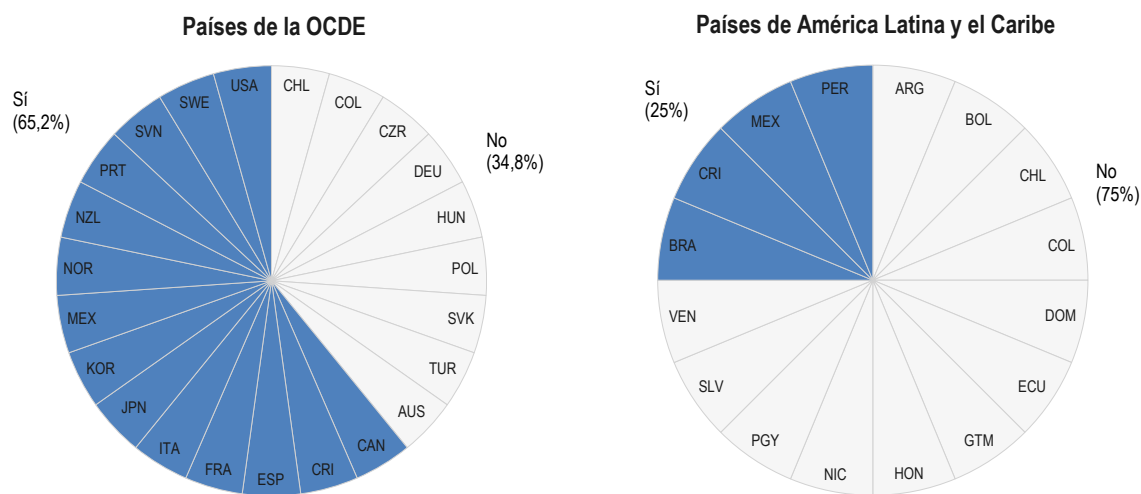
La comprensión de estos factores de impulso ayuda a identificar los puntos de entrada para las medidas concretas destinadas a aumentar la asimilación de los informes de auditoría y, por lo tanto, de forma indirecta, el impacto de la EFS en la promoción del cambio. Por un lado, las EFS pueden optimizar los factores que están bajo su control directo, como la relación entre el auditor y el auditado durante el propio proceso de auditoría, el informe de auditoría y los procesos de seguimiento. Por ejemplo, a nivel micro, un estudio realizado en Bélgica encontró que, en concreto, una comunicación fluida, la apertura entre los auditores y las entidades y el nivel de reconocimiento de la credibilidad y legitimidad de los auditados son relevantes para explicar el impacto (Desmedt and Pattyn, 2015^[15]). Como subraya EUROSAI, "los resultados de la auditoría deben ser discutidos con el auditado antes de comenzar con la formulación de conclusiones y recomendaciones" (EUROSAI, 2021^[16]). En la encuesta realizada por EUROSAI sobre la asimilación de las recomendaciones de auditoría, 27 de los 33 encuestados de las EFS europeas basan su recomendación en un diálogo con los auditados.

Por otro lado, en el caso de los factores que están fuera de su ámbito de influencia directa, las EFS pueden desarrollar estrategias destinadas a influir indirectamente en los auditados. En el nivel meso, el mismo estudio encontró que la posición de las recomendaciones de los auditores dentro de las prioridades de gestión, la voluntad de las autoridades y la voluntad política también resultaron ser significativas en el contexto belga (Desmedt and Pattyn, 2015^[15]). A nivel macro, por ejemplo, una EFS puede intentar establecer alianzas con otros actores o favorecer procesos que mejoren su imagen en los medios de comunicación, en el legislativo o en el ejecutivo para promover la presión externa con el fin de garantizar el seguimiento de los informes de auditoría de parte de los auditados. Las partes interesadas deben participar desde la fase de planificación de un proceso de auditoría.

El seguimiento público de las medidas adoptadas por el ejecutivo para llevar a cabo acciones basadas en los informes de auditoría también puede contribuir a crear presión a nivel macro. En estudios realizados en Brasil se descubrió que hacer públicos los resultados de las auditorías de la Oficina de Contraloría General (*Controladoria Geral da União, CGU*), reducía significativamente la probabilidad de reelección de un alcalde en el que se denunciaban al menos dos infracciones asociadas a la corrupción (Ferraz and Finan, 2008^[17]; Avis, Ferraz and Finan, 2018^[18]).¹ En los países de la OCDE con datos disponibles, el 65,2% de los países hacen pública esta información, mientras que solo el 25% de los países de América Latina con datos disponibles lo hacen, entre ellos Brasil (Figura 1.4).

Figura 1.4. Mientras que el 65,2% de los países de la OCDE informan públicamente de las medidas adoptadas por el ejecutivo para atender las recomendaciones de las auditorías, solo el 25% de los países de América Latina lo hacen

¿La entidad fiscalizadora superior (EFS) o el poder legislativo ponen a disposición del público un informe en el que se hace un seguimiento de las medidas adoptadas por el ejecutivo para atender las recomendaciones de las auditorías?



Nota: Los gráficos anteriores contaron como "sí" a todos los países que respondieron que "sí, la EFS o el poder legislativo informan públicamente sobre las medidas que el ejecutivo ha tomado para abordar todas/la mayoría/algunas recomendaciones de auditoría" (puntuación 100 para "todas", 67 para "la mayoría" o 33 para "algunas").

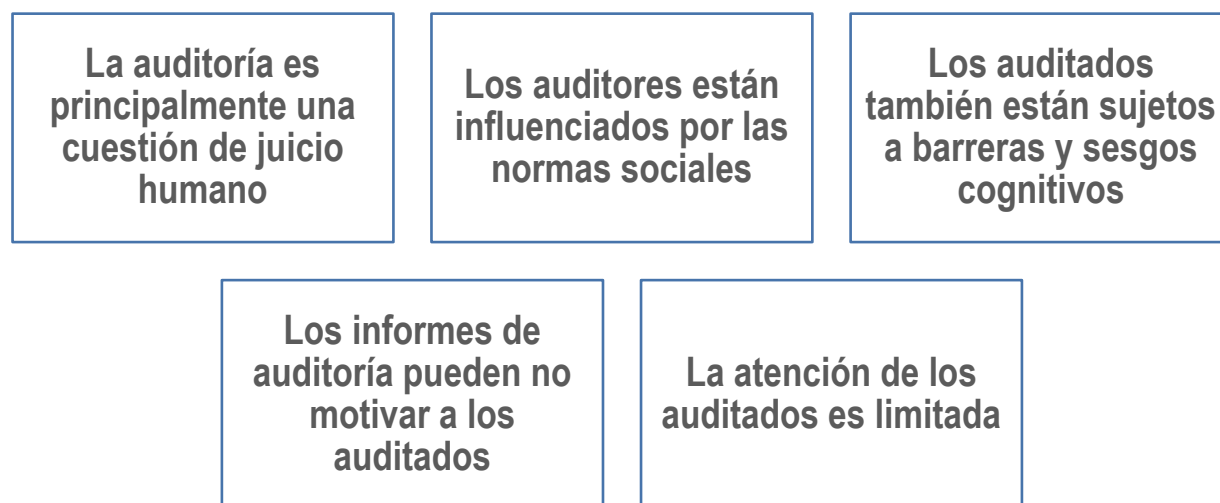
Fuente: Asociación Internacional del Presupuesto, Encuesta de presupuesto abierto 2019

No obstante, detrás del porcentaje de observaciones corregidas o de recomendaciones aplicadas que figuran en los informes de auditoría hay, al final, personas en las entidades auditadas que toman una decisión sobre si se adoptan medidas, o en qué grado. Estas personas actúan en un contexto normativo y cultural determinado, que proporciona incentivos y define sus decisiones. Puede haber obligaciones legales de aplicar las observaciones o recomendaciones de la auditoría, así como sanciones en caso de incumplimiento. Además, la pertinencia y la calidad de los informes de auditoría proporcionados influirán en la probabilidad de que se pongan en marcha o no. Como se ha mencionado en la introducción, los aspectos psicológicos, que se exploran en la siguiente sección también pueden influir en estos comportamientos de los auditados.

Cómo contribuye el enfoque conductual a explicar el seguimiento a los informes de auditoría

Las barreras de comportamiento y los prejuicios tanto del auditor como del auditado pueden ayudar a explicar el éxito o el fracaso de las auditorías para lograr el impacto deseado. La Figura 1.5 ofrece una visión general de las lecciones aprendidas del enfoque conductual aplicado a la auditoría, que se analizan con más detalle en la siguiente sección. Al integrar estas lecciones en los procesos de auditoría, las EFS podrían anticiparse mejor a las implicaciones conductuales de sus auditorías y utilizar estos conocimientos para diseñar y ofrecer procesos e informes de auditoría más eficaces que tengan más probabilidades de ser seguidos, de conducir al cambio y, por tanto, de mejorar el bienestar de los ciudadanos.

Figura 1.5. Principales lecciones aprendidas del enfoque conductual aplicado a la auditoría



La auditoría es principalmente una cuestión de juicio humano

La independencia y la objetividad son valores fundamentales de las EFS. Se definen en las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores como "estar libre de circunstancias o influencias que comprometan, o puedan ser vistas como comprometedoras, del juicio profesional, y actuar de manera imparcial y objetiva" (INTOSAI, 2019^[19]). Sin embargo, la auditoría es principalmente una cuestión de juicio humano y, como tal, la objetividad no siempre es posible. De hecho, el juicio subjetivo de los auditores forma parte de la profesión. Las Normas internacionales de auditoría (NIA), a través de la NIA 200, definen el juicio profesional como la "aplicación de entrenamiento, conocimiento y experiencia relevantes (...) para tomar decisiones informadas sobre los cursos de acción que sean apropiados en las circunstancias del trabajo de auditoría". Los principios fundamentales de la auditoría del sector público (ISSAI 100) destacan que el juicio profesional implica la aplicación de conocimientos, habilidades y experiencia colectivos al proceso de auditoría (INTOSAI, 2019^[20]). El juicio profesional, tal y como se define en la NIA 200 o la ISSAI 100, también es relevante en el momento de evaluar los resultados de la auditoría y la priorización de las observaciones y recomendaciones de la misma. Como tal, el juicio subjetivo, al igual que la crítica profesional, desempeña un papel fundamental al fundamentar el análisis del auditor.

Sin embargo, las lecciones aprendidas del enfoque conductual muestran que los juicios también pueden estar sujetos a sesgos cognitivos sistemáticos que podrían ser relevantes cuando se realiza una auditoría. Por ejemplo, los criterios de auditoría ayudan a guiar a los auditores en sus análisis y juicios. No obstante, como seres humanos, nuestros deseos influyen poderosamente en la forma en que interpretamos la

información, incluso cuando intentamos ser objetivos e imparciales (Bazerman, Moore and Loewenstein, 2002^[21]).

Los criterios de auditoría solo pueden resolver esto de forma parcial. A pesar de que los criterios de auditoría pueden orientar sobre la objetividad relativa, la auditoría deja un margen considerable para la ambigüedad. Por ejemplo, el sesgo de confirmación puede ser un problema cuando los auditores tienen ideas preconcebidas sobre la institución auditada o los procesos. Su auditoría puede entonces centrarse inconscientemente en los detalles que confirman sus creencias existentes. De hecho, el sesgo de confirmación podría afectar al juicio objetivo en ambas direcciones: en contra o a favor del auditado. En efecto, la investigación demostró que el grado en que los auditores tienden a apoyar al auditado ("actitud de apoyo") influye en la calidad de la evidencia recabada al sesgar los juicios iniciales de los auditores e influir en el tipo de evidencia posterior obtenida. Este sesgo de confirmación existe en particular para los auditores de baja incidencia, es decir, los auditores con bajos niveles de apoyo a las entidades auditadas, ya que tienden a planificar una búsqueda menos objetiva de más evidencia confirmatoria, demostrando potencialmente demasiada presunción de desconfianza en la gestión ("duda presuntiva") (Pennington, Schafer and Pinsker, 2017^[22]).

Los auditores deben esforzarse por tener creencias iniciales neutrales. Sin embargo, inconscientemente, los sesgos cognitivos podrían afectar a nuestras creencias preexistentes y debilitar nuestra forma de obtener conclusiones a causa de las anécdotas que oímos, nuestra insensibilidad al tamaño de la muestra o nuestra tendencia a sobrestimar nuestra capacidad de interpretar y predecir los resultados dado un conjunto de información (la ilusión de validez). El exceso de confianza de los auditores puede perjudicar aún más la exactitud de los juicios del auditor.

Por ejemplo, las percepciones e historias sobre administraciones públicas corruptas e ineficientes podrían orientar a los auditores hacia la recopilación de evidencia que confirma esta percepción y el énfasis excesivo en la información desfavorable para los auditados, lo que daría lugar a recomendaciones que dejarían de ser objetivas. Este sesgo de confirmación en contra de las entidades auditadas puede no ser problemático en áreas de alto riesgo de corrupción y fraude, pero podría convertirse en un problema para las auditorías de bajo riesgo (Pennington, Schafer and Pinsker, 2017^[22]). Sin duda, dificultará la motivación de los auditados y la creación de un clima constructivo entre los auditores y los auditados. Los auditados podrían percibir los sesgos cognitivos que están socavando el juicio profesional de los auditores. Esto, a su vez, podría deslegitimar las recomendaciones de auditoría y, en consecuencia, crear resistencia a su implementación.

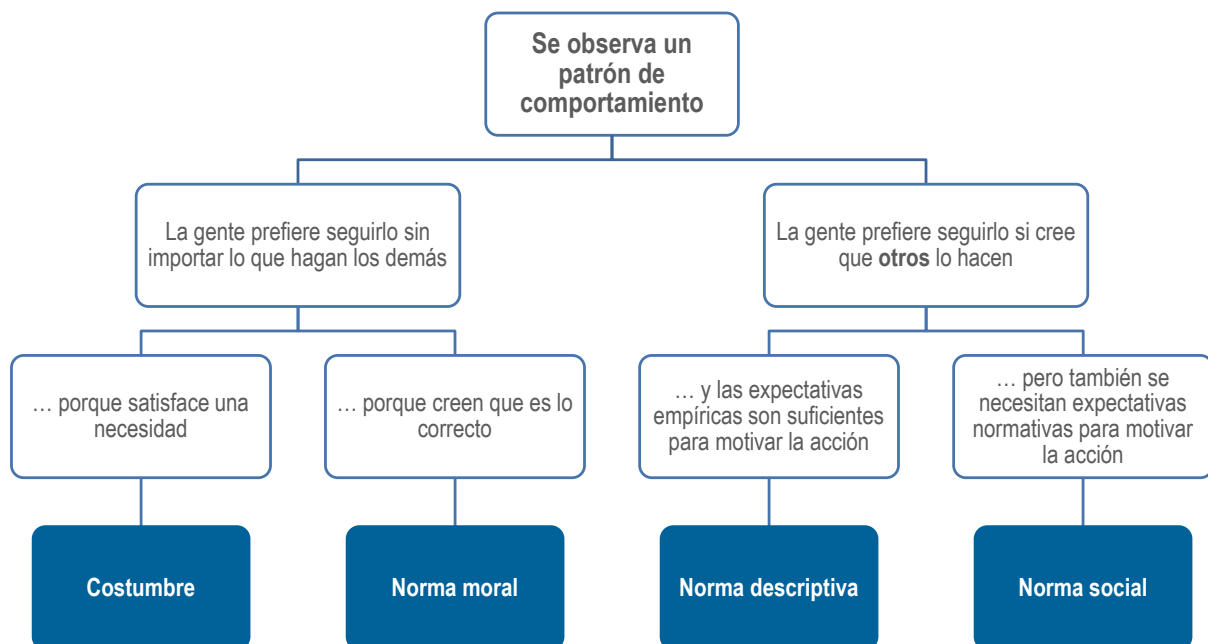
Los auditores están influenciados por las normas sociales

Las expectativas sobre el comportamiento "correcto" también pueden influir en los auditores. Los auditores forman parte de un grupo social, que puede ser la unidad del auditor, la EFS en la que trabajan o incluso la profesión de auditor en su conjunto. Lo que los auditores creen que la mayoría de los demás auditores de su grupo realmente hacen (expectativa empírica) o lo que creen que la mayoría de los demás auditores de su grupo esperan que hagan (expectativa normativa) pueden explicar el patrón de comportamiento y se denominan "normas sociales" (Bicchieri, 2005^[23]; Bicchieri, 2017^[24]). Estas normas sociales pueden ser extremadamente poderosas en la formación de comportamientos.

La Figura 1.6 describe la forma de diagnosticar un patrón de comportamiento observado (Bicchieri, 2017^[24]). Por un lado, hay, claro está, razones por las que las personas siguen patrones de comportamiento sin importar lo que hagan los demás, ya sea porque cumple un propósito (costumbre) o porque se piensa que es lo correcto (norma moral). Por otra parte, el grupo social adquiere relevancia si el comportamiento de un individuo depende de lo que hacen los demás (norma descriptiva) o de lo que se cree que se espera y se castiga potencialmente en caso de que no se respete la norma (norma social). Si esas normas sociales son relevantes para explicar el comportamiento, las intervenciones que solo

pretenden cambiar las normas formales o que pretenden apelar a lo que es lo "correcto" pueden fracasar en el cambio de comportamientos (Bicchieri, Lindemans and Jiang, 2014^[25]; Yamin et al., 2019^[26]).

Figura 1.6. Diagnosticar las normas sociales



Fuente: Grupo de Formación y Consultoría sobre Normas Sociales Bicchieri and Penn, 2015, (Bicchieri, 2017^[24]).

La existencia de normas sociales dentro de una determinada EFS podría generar culturas que refuerzan comportamientos específicos que, a su vez, pueden influir inconscientemente en el juicio y la labor de los auditores. En cierto sentido, son una especie de sesgo de deseabilidad social. Por ejemplo, independientemente de la formación de un auditor o de sus convicciones sobre lo que deben hacer los auditores en general, este auditor puede terminar ajustándose a esa norma social que prevalece en la unidad o en la EFS en la que trabaja.

Estas pautas de comportamiento, que están condicionadas por otras, podrían explicar la forma en que los auditores realizan su trabajo, redactan sus conclusiones y podrían afectar a la cantidad de conclusiones y recomendaciones. Por ejemplo, los auditores pueden tratar de encontrar muchas observaciones o proporcionar descripciones o justificaciones muy técnicas en los informes si creen que sus superiores o colegas esperan ese comportamiento, porque en la cultura interna lo ven como el producto típico que se puede esperar de un auditor hábil y productivo. Seguir la norma social se convierte entonces en la mejor respuesta a las expectativas dadas, ya que es probable que se recompense (formal o informalmente). A su vez, los superiores o los colegas pueden percibir como incompetente o perezoso a un auditor que decida empezar a redactar informes breves en un lenguaje sencillo y con recomendaciones concisas.

En consecuencia, estas dinámicas sociales que influyen en el comportamiento de los auditores podrían dar lugar a informes de auditoría más adaptados a las necesidades internas de la carrera del auditor (evaluación del desempeño, visibilidad o aprobación por parte de colegas y supervisores), que a las necesidades de los auditados. Una vez más, esto podría perjudicar la relevancia de los informes de auditoría para los auditados y, por tanto, su asimilación.

Los auditados también están sujetos a barreras cognitivas y prejuicios

El auditado también puede estar sujeto a prejuicios al recibir los resultados de la auditoría que pueden afectar negativamente su asimilación. Por ejemplo, las personas tienden a ver los defectos en los demás con más facilidad que en sí mismas y los auditados pueden tener dificultades para aceptar que han cometido errores o que haciendo las cosas de otra manera podrían mejorar su gestión. Además, si la primera percepción o asociación del proceso de auditoría o del informe de auditoría es negativa, es probable que todo lo relacionado con la auditoría se perciba también negativamente (efecto de anclaje) y provoque reacciones contrarias. Esto, a su vez, puede afectar al seguimiento de las observaciones o a la asimilación de las recomendaciones. Por último, un estudio realizado en Noruega muestra que puede haber efectos relacionados con la antigüedad de los gestores públicos auditados. En el contexto noruego, donde se ha llevado a cabo el estudio, los funcionarios de alto rango parecen ser menos positivos hacia las auditorías de desempeño que los funcionarios de menor rango (Reichborn-Kjennerud, 2013^[27]). Esta actitud negativa también puede implicar que sean más proclives a rechazar las conclusiones incluidas en los informes de auditoría. Al mismo tiempo, los altos directivos suelen ser los receptores de los informes de auditoría.

Los auditados también pueden percibir los informes de auditoría como injustos. Como se ha mencionado anteriormente, los criterios de auditoría pueden ayudar a orientar la objetividad, pero los criterios o su aplicación también pueden percibirse como injustos. A su vez, la percepción de justicia es muy importante. Los hallazgos de las neurociencias sugieren que experimentar un trato injusto y excluyente puede desencadenar reacciones en el cerebro similares a las de experimentar dolor (Eisenberger, Lieberman and Williams, 2003^[28]). Además, la evidencia sugiere que los juicios subjetivos sobre la justicia de los resultados son menos importantes psicológicamente que los juicios subjetivos sobre la justicia del proceso (Lind and Tyler, 1988^[29]; Lind et al., 1993^[30]; Walker et al., 1974^[31]; Tyler, 2006^[32]). A partir de estos resultados, cabe considerar que, al diseñar y administrar las normas teniendo en cuenta la percepción de equidad, los gobiernos pueden minimizar las experiencias que los ciudadanos perciben como injustas. Esto, a su vez, hace más probable que acepten y cumplan las normas y decisiones, se sientan incluidos y confíen en su gobierno (Lind and Arndt, 2016^[33]).

También se aplican consideraciones similares a los procesos de auditoría. Si las personas auditadas perciben que han sido tratadas injustamente -ya sea de forma justificada o no- será menos probable que confíen en los auditores y en el proceso de auditoría, encontrarán inconscientemente justificaciones contra los auditores y sus conclusiones y, por lo tanto, será menos probable que sigan o cumplan las conclusiones y recomendaciones de la auditoría.

Los informes de auditoría podrían no motivar a los auditados

Los informes de auditoría y las recomendaciones también podrían desmotivar a las entidades auditadas en la implementación de las recomendaciones. Como señala el Tribunal de Cuentas Europeo, los informes de auditoría tienden a tener un tono impersonal y pueden distanciar involuntariamente al lector de las conclusiones y observaciones (European Court of Auditors, 2013^[34]). En parte, este tono puede deberse a la arraigada lucha por la independencia y la objetividad dentro de la profesión de auditoría.

La falta de motivación también puede deberse a la falta de claridad en las responsabilidades, lo que permite a los gestores públicos racionalizar la inacción negándose a ver o aceptar su propia responsabilidad, especialmente si el incumplimiento no conlleva ninguna consecuencia. Por ello, las recomendaciones deben dirigirse claramente a un grupo u oficina específicos para evitar la difusión de la responsabilidad. Un problema relacionado es la tendencia a que algunos auditores eviten hacer declaraciones definitivas: *parece que, al parecer, puede tener*. Esta redacción puede ser necesaria a falta de criterios definitivos que exijan a las entidades fiscalizadas la adopción de medidas concretas; sin embargo, también puede insinuar que las recomendaciones son simples sugerencias, con lo que, de nuevo, se fomenta la inacción.

Además, algunos resultados de la auditoría suelen formularse como observaciones que indican, por ejemplo, el incumplimiento de una norma o un procedimiento. Estas observaciones, si no incluyen directrices con respecto a las acciones correctivas o no muestran claramente al auditado la justificación para abordar la observación, pueden no desencadenar el comportamiento deseado. Sin embargo, como se subraya también en un reciente informe de EUROSAL, las EFS deben evitar ponerse en una situación en la que tengan que auditar soluciones que hayan propuesto ellas mismas. Por lo tanto, para lograr un equilibrio entre ayudar a las entidades fiscalizadas y evitar estas complicaciones, las recomendaciones podrían formularse con un estilo que describa *lo que* la entidad fiscalizada debe hacer, y no *cómo* debe hacerlo (EUROSAL, 2021^[16]).

Por último, una supervisión y un escrutinio agresivos podrían afectar negativamente a la motivación intrínseca de los funcionarios para abordar las observaciones de la auditoría y aplicar las recomendaciones. En efecto, la introducción de un mecanismo de control o de una supervisión agresiva es una señal de desconfianza (OCDE, 2018^[7]). Se ha demostrado que un control demasiado estricto reduce significativamente los esfuerzos de la persona controlada (Falk and Kosfeld, 2006^[35]). Obliga a las personas a realizar únicamente el mínimo esfuerzo necesario para pasar el control, pero elimina el elemento de reciprocidad positiva: los empleados sometidos a controles pueden sentirse menos obligados a cumplir (Lambsdorff, 2015^[36]; OCDE, 2018^[7]). Por lo tanto, las EFS deben encontrar el equilibrio adecuado entre la promoción del cumplimiento a través de la motivación intrínseca y a través del control y la supervisión en el seguimiento de los informes de auditoría.

La atención de los auditados es limitada

La atención de las personas es limitada y se distrae fácilmente. El seguimiento de los informes de auditoría compete con otras tareas de los funcionarios de las entidades auditadas. Los responsables de la implementación de las medidas correctivas o de la consideración e implementación de las recomendaciones de la auditoría pueden estar simplemente sobrecargados de trabajo y no comprender la relevancia de los informes de auditoría. Especialmente las auditorías de cumplimiento, aunque necesarias y pertinentes, pueden llevar a los funcionarios a buscar únicamente el cumplimiento formal y a asegurarse de que han "marcado las casillas correctas". Este enfoque es muy humano, ya que minimiza el estrés y el esfuerzo dada la carga de trabajo que genera la auditoría, pero es contrario a las buenas prácticas señaladas en la Recomendación de la OCDE sobre integridad pública y otras normas internacionales, y es poco probable que impulse un cambio real.

Por último, cuando los procesos son demasiado complicados, los informes de auditoría son demasiado largos, contienen demasiadas recomendaciones o, en general, hay demasiada información, los auditados pueden experimentar fatiga en la toma de decisiones por considerar demasiados datos. Esto puede dar lugar a que los funcionarios tomen una decisión errónea, seleccionen las prioridades equivocadas o aplacen la decisión por completo. La sobrecarga también puede generar o intensificar una actitud ya negativa hacia el trabajo creado por las auditorías. En Noruega, por ejemplo, un estudio reveló que los funcionarios más expuestos a la auditoría eran, en general, más negativos hacia ella (Reichborn-Kjennerud, 2013^[27]).

Referencias

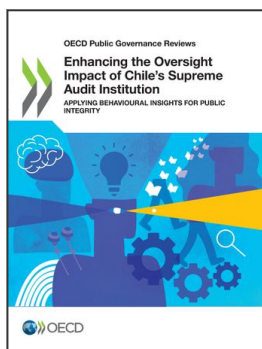
- Avis, E., C. Ferraz and F. Finan (2018), “Do government audits reduce corruption? Estimating the impacts of exposing corrupt politicians”, *Journal of Political Economy*, Vol. 126/5, pp. 1912-1964, <https://doi.org/10.1086/699209>. [18]
- Bazerman, M., D. Moore and G. Loewenstein (2002), *Why good accountants do bad audits*. [21]
- Bicchieri, C. (2017), *Norms in the wild: How to diagnose, measure, and change social norms*, <https://doi.org/10.1093/acprof:oso/9780190622046.001.0001>. [24]
- Bicchieri, C. (2005), *The grammar of society: The nature and dynamics of social norms*, <https://doi.org/10.1017/CBO9780511616037>. [23]
- Bicchieri, C., J. Lindemans and T. Jiang (2014), “A structured approach to a diagnostic of collective practices”, *Frontiers in Psychology*, Vol. 5, <https://doi.org/10.3389/fpsyg.2014.01418>. [25]
- Desmedt, E. et al. (2017), “Impact of performance audit on the administration: A belgian study (2005-2010)”, *Managerial Auditing Journal*, Vol. 32/3, pp. 251-275, <https://doi.org/10.1108/MAJ-04-2016-1368>. [13]
- Desmedt, E. and V. Pattyn (2015), *De impact van de performance audits van het Rekenhof. Survey bij ambtenaren van de federale overheid*, Versie Aanvaard Voor Publicatie in VTOM, Vlaams Tijdschrift Voor Overheidsmanagement, No. 7. 103-120. [15]
- Eisenberger, N., M. Lieberman and K. Williams (2003), “Does rejection hurt? An fMRI study of social exclusion”, *Science*, Vol. 302/5643, pp. 290-292, <https://doi.org/10.1126/science.1089134>. [28]
- European Court of Auditors (2013), *Report-writing guideline*. [34]
- EUROSAI (2021), *Follow-up of the implementation of audit recommendations: Best practices guide, issued by the project group*, European Organisation of Supreme Audit Institutions (EUROSAI). [16]
- Falk, A. and M. Kosfeld (2006), “The Hidden Costs of Control”, *American Economic Review*, Vol. 96/5, pp. 1611-1630. [35]
- Ferraz, C. and F. Finan (2008), “Exposing corrupt politicians: The effects of Brazil’s publicly released audits on electoral outcomes”, *The Quarterly Journal of Economics* May, pp. 703-745, http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=997867 (accessed on 30 December 2014). [17]
- IDI (2021), *Facilitating Audit Impact (FAI) Strategy*, INTOSAI Development Initiative, Oslo, <https://idi.no/elibrary/relevant-sais/fai/1408-facilitating-audit-impact-fai-strategy/file> (accessed on 12 April 2022). [3]
- INTOSAI (2019), *Code of Ethics - International Standards of Supreme Audit Institutions ISSAI 130*, International Organisation of Supreme Audit Institutions, Vienna, <https://www.issai.org/pronouncements/issai-130-code-of-ethics/> (accessed on 5 May 2021). [19]

- INTOSAI (2019), *INTOSAI-P 12 The Value and Benefits of Supreme Audit Institutions: Making a difference to the lives of citizens*, AuditInternational Organisation of Supreme Audit Institutions (INTOSAI). [1]
- INTOSAI (2019), *ISSAI 100 Fundamental Principles of Public-Sector Auditing*, International Organisation of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), <https://www.issai.org/pronouncements/issai-100-fundamental-principles-of-public-sector-auditing/> (accessed on 17 May 2021). [20]
- INTOSAI (2010), *How to increase the use and impact of audit reports: A guide for Supreme Audit Institutions*, INTOSAI Capacity Building Committee, <https://iniciativatpa.org/wp-content/uploads/2014/05/Increase-impact-of-audit-reports.pdf> (accessed on 28 September 2020). [2]
- Kassin, S., I. Dror and J. Kukucka (2013), “The forensic confirmation bias: Problems, perspectives, and proposed solutions”, *Journal of Applied Research in Memory and Cognition*, Vol. 2/1, pp. 42-52, <https://doi.org/10.1016/j.jarmac.2013.01.001>. [10]
- Kida, T. (1984), *The Impact of Hypothesis-Testing Strategies on Auditors’ Use of Judgment Data*. [8]
- Kinney, W. and W. Uecker (1982), *Mitigating the Consequences of Anchoring in Auditor Judgments*, <https://www.jstor.org/stable/246739>. [9]
- Lambsdorff, J. (2015), “Preventing corruption by promoting trust – insights from behavioral science”, *Passauer Diskussionspapiere*, No. V-69-15, Universität Passau, Passau, <https://doi.org/10.13140/RG.2.1.3563.4006>. [36]
- Lind, E. and C. Arndt (2016), “Perceived Fairness and Regulatory Policy: A Behavioural Science Perspective on Government-Citizen Interactions”, *OECD Regulatory Policy Working Papers*, No. 6, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/1629d397-en>. [33]
- Lind, E. et al. (1993), “Individual and Corporate Dispute Resolution: Using Procedural Fairness as a Decision Heuristic”, *Administrative Science Quarterly*, Vol. 38/2, p. 224, <https://doi.org/10.2307/2393412>. [30]
- Lind, E. and T. Tyler (1988), *The Social Psychology of Procedural Justice*, Springer US, Boston, MA, <https://doi.org/10.1007/978-1-4899-2115-4>. [29]
- OCDE (2019), *Tools and Ethics for Applied Behavioural Insights: The BASIC Toolkit*, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9ea76a8f-en>. [6]
- OCDE (2018), *La integridad pública desde una perspectiva conductual: El factor humano como herramienta anticorrupción*, Estudios de la OCDE sobre Gobernanza Pública, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9789264306745-es>. [7]
- OCDE (2017), *Behavioural Insights and Public Policy: Lessons from Around the World*, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9789264270480-en>. [11]
- OCDE (2016), *Avances en la Entidad Fiscalizadora Superior de Chile: Reformas, Alcance e Impacto*, Estudios de la OCDE sobre Gobernanza Pública, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9789264250642-es>. [5]

- OCDE (2016), *Entidades Fiscalizadoras Superiores y el buen gobierno: Supervisión, información y visión*, Estudios de la OCDE sobre Gobernanza Pública, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9789264280625-es>. [12]
- OCDE (2014), *Chile's Supreme Audit Institution: Enhancing Strategic Agility and Public Trust*, OECD Public Governance Reviews, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9789264207561-en>. [4]
- Pennington, R., J. Schafer and R. Pinsker (2017), "Do Auditor Advocacy Attitudes Impede Audit Objectivity?", *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, Vol. 32/1, pp. 136-151, <https://doi.org/10.1177/0148558X16641862>. [22]
- Reichborn-Kjennerud, K. (2013), "Resistance to Control—Norwegian Ministries' and Agencies' Reactions to Performance Audit", *Public Organization Review*, Vol. 15/1, pp. 17-32, <https://doi.org/10.1007/s11115-013-0247-6>. [27]
- Tyler, T. (2006), *Why People Obey the Law*, Princeton University Press, Princeton. [32]
- Van Looche, E. and V. Put (2011), *The Impact of Performance Audits: A Review of the Existing Evidence*, Edward Elgar Publishing, <https://doi.org/10.4337/9780857931801.00016>. [14]
- Walker, L. et al. (1974), "Reactions of Participants and Observers to Modes of Adjudication¹", *Journal of Applied Social Psychology*, Vol. 4/4, pp. 295-310, <https://doi.org/10.1111/j.1559-1816.1974.tb02601.x>. [31]
- Yamin et al. (2019), "Using Social Norms to Change Behavior and Increase Sustainability in the Real World: A Systematic Review of the Literature", *Sustainability*, Vol. 11/20, p. 5847, <https://doi.org/10.3390/su11205847>. [26]

Nota

¹ Cabe destacar que la Contraloría General de la Unión (CGU) de Brasil es responsable de las auditorías internas. La EFS de Brasil es el Tribunal Federal de Cuentas (*Tribunal de Contas da União, TCU*).



From:
**Enhancing the Oversight Impact of Chile's
Supreme Audit Institution**
Applying Behavioural Insights for Public Integrity

Access the complete publication at:

<https://doi.org/10.1787/1afdc85e-en>

Please cite this chapter as:

OECD (2022), “¿Qué determina el impacto de las Entidades Fiscalizadoras Superiores”, in *Enhancing the Oversight Impact of Chile's Supreme Audit Institution: Applying Behavioural Insights for Public Integrity*, OECD Publishing, Paris.

DOI: <https://doi.org/10.1787/e74cf343-es>

El presente trabajo se publica bajo la responsabilidad del Secretario General de la OCDE. Las opiniones expresadas y los argumentos utilizados en el mismo no reflejan necesariamente el punto de vista oficial de los países miembros de la OCDE.

This document, as well as any data and map included herein, are without prejudice to the status of or sovereignty over any territory, to the delimitation of international frontiers and boundaries and to the name of any territory, city or area. Extracts from publications may be subject to additional disclaimers, which are set out in the complete version of the publication, available at the link provided.

The use of this work, whether digital or print, is governed by the Terms and Conditions to be found at <http://www.oecd.org/termsandconditions>.