

Compliance y Auditoría Interna, la necesaria institucionalización de roles profesionales en contextos disruptivos¹

Compliance and Internal Audit, the Necessary Institutionalization of Professional Roles in Disruptive Contexts

Darío Sánchez Abrego

Universidad Nacional del Centro de la Provincia de Buenos Aires (UNICEN)

dario.sanchez.abrego@econ.unicen.edu.ar

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9430-0247>

Fabiana Ribas

Universidad Nacional del Centro de la Provincia de Buenos Aires (UNICEN)

fabiana.ribas@econ.unicen.edu.ar

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-2972-171X>

María Inés Viera

Universidad Nacional del Centro de la Provincia de Buenos Aires (UNICEN)

maria.viera@econ.unicen.edu.ar

ORCID: <https://orcid.org/0009-0000-9341-5536>

Marcos Provasi

Universidad Nacional del Centro de la Provincia de Buenos Aires (UNICEN)

marcos.provasi@econ.unicen.edu.ar

ORCID: <https://orcid.org/0009-0007-7294-9951>

Resumen: Los contextos disruptivos afectan las formas de desarrollar las actividades de las organizaciones, sea por efecto de una pandemia como el COVID-19 o por la disrupción tecnológica que va jugando un papel más preponderante en el mundo de los negocios, la producción y los servicios profesionales. En

Abstract: The disruptive contexts affect the ways in which organizations carry out their activities, whether due to the effect of a pandemic such as COVID-19 or due to the technological disruption that is playing a more preponderant role in the world of business, production and professional services. At

¹ Este estudio se llevó a cabo en el marco del Proyecto de Investigación acreditado con el código 03/B168, de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Centro de la Provincia de Buenos Aires (UNICEN) titulado: "El compliance y los planes de integridad frente a situaciones de disrupción: el impacto sobre las incumbencias del Contador Público, sus informes y sistemas de auditoría interna" (Secretaría de Ciencia, Arte y Tecnología de la UNICEN), al que pertenecen los autores.

este estadio, se ven afectadas, no sólo la gestión de las organizaciones, sino también los procedimientos de auditoría interna (A. I.) y los nuevos roles requeridos a los profesionales que cumplen dicha función. El objetivo del presente ensayo es describir la construcción teórica del andamiaje previsto en la normativa de *compliance* respecto al mapeo de riesgos y el papel que la auditoría interna juega en las organizaciones, en particular en contextos fuertemente influenciados por hechos disruptivos que requieren a los contadores públicos la asunción de nuevos roles profesionales que deben institucionalizarse. Todo esto analizado bajo la concepción de las interacciones que existen entre dos dimensiones: una dimensión contextual o extraorganizacional con las principales variables que el tema requiere abordar y una dimensión intraorganizacional, que surge de la necesidad de la institucionalización de los nuevos roles profesionales del auditor interno a efectos de empoderar el área de Auditoría Interna en el proceso de mapeo de riesgos en situaciones de interrupción.

Palabras clave: auditoría interna, cumplimiento, contador público, interrupción, roles.

this stage, not only the management of the organizations is affected, but also the internal audit procedures and the new roles required of the professionals who perform said function. The objective of this essay is to describe the theoretical construction of the scaffolding provided for in the Compliance regulations regarding risk mapping and the role that internal audit plays in organizations, particularly in contexts strongly influenced by disruptive events that require public accountants. the assumption of new professional roles that must be institutionalized. All this analyzed under the conception of the interactions that exist between two dimensions: a contextual or extra-organizational dimension with the main variables that the subject needs to be addressed and an intra-organizational dimension, which arises the need for the institutionalization of the new professional roles of the internal auditor in order to empower the area of Internal Audit area in the process of mapping risks in situations of disruption.

Keywords: internal audit, compliance, public accountant, disruption, roles.

Introducción

Las políticas de transparencia de las organizaciones han logrado en los últimos años un avance considerable en el ámbito latinoamericano que se ven plasmadas en las normas vigentes relacionadas con la responsabilidad penal de las personas jurídicas, y las modificaciones originadas por el contexto disruptivo provocado, en parte, por la pandemia sanitaria del COVID-19 que afectaron y afectan las formas de desarrollar el trabajo, como así también la disrupción tecnológica que va jugando un papel más preponderante en el mundo de los negocios, la producción y los servicios profesionales.

Esto implica para las organizaciones que deben asumir cambios, no sólo su gestión institucional, sino también los procedimientos de auditoría interna (A. I.), el proceso de mapeo de riesgos como base de implementación de su plan de integridad y los nuevos roles requeridos a los profesionales que cumplen dicha función. Evidentemente estas cuestiones requieren de su abordaje en profundidad

por parte de los ámbitos de educación superior, incorporando y/o adaptando la currícula para formar a los nuevos egresados.

También la investigación en ciencia contable debe brindar su aporte empírico a estos nuevos tópicos de interés, además que requieren la atención y abordaje de las incumbencias profesionales por parte de las entidades no gubernamentales que regulan y controlan a la profesión contable.

Por ello, el objetivo del presente ensayo es describir la construcción teórica del andamiaje previsto en la normativa de *compliance* respecto al mapeo de riesgos y el papel que la auditoría interna juega en las organizaciones, en particular en contextos fuertemente influenciados por hechos disruptivos que requieren a los contadores públicos la asunción de nuevos roles profesionales que deben institucionalizarse.

El abordaje se inicia con la consideración de la academia sobre los tópicos que brindan los marcos de referencia de conceptos como la disrupción y su impacto en la organización, el cumplimiento (*compliance*) con su mapeo de riesgos como punto de partida del diseño de un plan de integridad y los roles de los auditores internos en el proceso.

El ensayo plantea, a partir de la concepción de las interacciones que existen entre dos dimensiones, una dimensión contextual o extraorganizacional con las principales variables que el tema requiere abordar, y una dimensión intraorganizacional que surge de la necesidad de la institucionalización de los nuevos roles profesionales del auditor interno a efectos de empoderar el área de A. I. en el proceso de mapeo de riesgos en situaciones de disrupción.

La auditoría interna frente a la incertidumbre de un contexto disruptivo

El siglo XXI se está caracterizando por la velocidad de los cambios normativos, en particular en el ámbito de las organizaciones latinoamericanas respecto a las políticas de transparencia requeridas, las modificaciones en la normativa relacionada y las propias modificaciones impuestas a partir del cambiante contexto disruptivo provocado, en parte, por la pandemia sanitaria del COVID-19, pero a lo que se debe sumar la implementación de nuevas tecnologías de la información y la comunicación (TICs) y las modificaciones disruptivas de los modelos de negocios, que impactan las formas de desarrollar el trabajo de los contadores públicos y la necesaria reconstrucción de sus roles profesionales. Manejarse en contextos disruptivos requiere de las organizaciones preparación, aceptar desafíos desconocidos frente a la incertidumbre y ordenar la gestión empresarial para enfrentarlos asumiendo posiciones optimistas y de aprovechamiento.

Los cambios traen nuevas oportunidades de negocio para aquellas organizaciones que están dispuestas a aceptarlas y a abandonar definitivamente los

obsoletos modelos de negocio tradicional. Es necesario, frente a este hecho, que los auditores internos puedan trabajar con las partes interesadas para fomentar nuevos procesos, con nuevas tecnologías, reconstruyendo los roles profesionales frente a las oportunidades de disrupción, gestionando los nuevos riesgos y así permanecer a la vanguardia.

El proceso de institucionalizar roles profesionales organiza el espacio de trabajo permitiendo establecer reglas claras, responsabilidades definidas y procesos estandarizados dentro de una organización. Facilita el funcionamiento del equipo de dirección y logra que la toma de decisiones dependa de la estructura y no de las habilidades o de la presencia de una persona en particular.

Tiene como principales beneficios la delegación de tareas, el crecimiento de la organización ante el desarrollo de nuevos proyectos, la mejora de la imagen corporativa y, lo más crítico, ante situaciones de disrupción, la continuidad del concepto de empresa en marcha.

En ese marco general, la auditoría interna es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización (IAIA, 1997). Claramente surge de esta definición que la A. I., para poder asegurar la eficiencia operativa debe prepararse para hacer frente a los cambios en el contexto y su impacto dentro de la organización.

La disrupción siempre trae nuevos riesgos al contexto. Los profesionales de A. I. normalmente citan la innovación disruptiva como uno de los principales riesgos a los que se enfrentan las organizaciones; sin embargo, también lo suelen describir como uno de los riesgos para los que se tiene menos conocimiento personal y la menor capacidad de manejar (Kleinhempel, 2021).

A pesar de ello, hay muchas maneras en que la A. I. puede ayudar a las organizaciones a gestionar la innovación disruptiva. Al examinar tanto los riesgos de quedarse atrás en los avances de la industria como la necesidad de explorar oportunidades de innovación, los auditores tienen la capacidad de agregar un valor significativo a los actuales entornos variables y altamente disruptivos.

La pasada crisis sanitaria del COVID-19 ha impulsado la innovación tecnológica disruptiva (Jiménez-Montecinos, 2020). Un tipo de innovación en el que pequeñas empresas y con menos recursos son capaces de desafiar con éxito a empresas establecidas, habiendo sido motivadas, muchas de estas acciones con prueba y error mediante, por la necesidad de subsistir como organización. Una década atrás ya se sostenía (Christensen, 2013) que la disrupción es un proceso gradual, pero en ocasiones produce una ruptura brusca del sistema.

La disrupción puede provenir del panorama político o macroeconómico, del entorno sociodemográfico, del cambio climático, de una pandemia sanitaria o de la regulación impuesta por las naciones referentes. Genera ámbitos de incertidum-

bre a partir de la premisa que el impacto difiere en los diversos *stakeholders* de una organización (Kleinhempel, 2021); expone la falta de previsión en los equipos de gestión por desconocer las verdaderas consecuencias que se van a presentar y, en particular, desenmascara a los funcionarios que no tomaron las decisiones acertadas en el momento oportuno, una suerte de mala praxis en el *management* del ente.

Ha habido mucha especulación acerca de cómo los negocios operarán en un mundo post-COVID-19, incluyendo los cambios en la gestión del talento a corto y largo plazo. Hay estudios (Martínez Sánchez et al., 2006; OIT, 2019) que apuntan a que un porcentaje de empleados, en hasta un tercio, cuestionan lo importante de las relaciones interpersonales y el aprendizaje, por lo que insisten en volver al lugar de trabajo. Algunos especulan acerca de cómo el trabajo desde casa afectará los procesos de selección, salarios y otras compensaciones. Otros cuestionan el impacto en la cultura del lugar de trabajo, la química del equipo y cómo la tecnología podría mitigar o alterar cualquier desventaja de no estar físicamente presente para establecer contactos y construir alianzas.

Se han publicado documentos (Ernst y Young, 2020) que abordan la influencia de la pandemia en dos tendencias que podrían acelerar los cambios a los modelos de negocios: la transformación digital, por un lado, y el cambio corporativo hacia el valor de largo plazo, por el otro. En ese marco, la pandemia ha puesto en un lugar central el bienestar humano y la sostenibilidad y muchos ya se cuestionan el balance trabajo/vida (Rodríguez, 2016) a la hora de evaluar un puesto de trabajo.

Los profesionales que dirigen personal evaluando su desempeño, desarrollan políticas y normas de control interno, estructuran procesos entre otras acciones de gestión, se basan en conocimientos especializados e impulsan su profesionalización mediante estándares comunes, códigos éticos y asociaciones propias (Alamaa, Hall y Löfgren, 2026).

Como corolario se puede vislumbrar que los contextos disruptivos potencian la multiplicidad de variables a considerar, en ese sentido Velásquez (2022) sostiene que, ante niveles de complejidad, la prevención, el control, la vigilancia de riesgos, así como la promoción del cumplimiento regulatorio organizacional, es una tarea esencial que debe ser atendida por un área profesionalizada, que va más allá de lo legal.

Un primer paso: el mapeo de riesgos

La normativa internacional denomina como *compliance* al conjunto de herramientas de gestión intraorganizacional que promueve el cumplimiento de normas, estándares y leyes por parte de sus integrantes y que introducen en los procesos de decisión, de comunicación y control, criterios y pautas para prevenir diversos incumplimientos de las normas que atañen a la actividad, entre los que

encontramos al mapeo de riesgos, el fortalecimiento del área de auditoría interna, la definición de procedimientos para evitar ilícitos, la capacitación permanente y la definición del código de ética institucional (Preziosa et al., 2018).

El *compliance* implica evitar delitos penales, pero también es respeto amplio por el cumplimiento, es asumir comportamientos éticos, es crear una cultura organizacional con buenas prácticas (Preziosa et al., 2018). Para evitar situaciones de discrecionalidad, se presupone que lo más confiable es comportarse visiblemente según los procesos anclados en la ética y en criterios objetivados en una política organizacional de *compliance*. Kleinhempel (2021) señala que el mapeo de riesgos, como uno de los primeros pasos en la implementación de un plan de integridad, es una herramienta que tiene por objeto mostrar gráficamente el diagnóstico del proceso de evaluación de riesgos en una fecha dada.

Para definir una metodología para el mapeo de riesgos, presentamos en la Figura 1 siguiente, una posible integración de aportes, surgidos del análisis de la literatura:

Figura 1
Metodología para el mapeo de riesgos

Variable	Acción	Autor
Objetivo	Realizar de forma sistémica el establecimiento, evaluación, valoración y actualización de riesgos.	Kleinhempel (2021)
Temporalidad	Mapeo periódico y continuo	Lizarzaburu Bolaños et al (2019)
Enfoque	Múltiples y holístico, de acuerdo al tipo de empresa, volumen de operaciones, posición en el mercado, contexto, regulaciones, contratos con el estado, etc.	Ernst & Young (2020)
Abordaje	Equipos multidisciplinarios y multijerárquico (representantes de todos los niveles de la organización)	Kleinhempel (2021)
Idoneidad	La organización, en particular dueños y personal de gestión, debe conocer la importancia del mapeo de riesgos	Núñez Villacis (2022)
Determinantes	Predefinirlos para que sirvan de disparador en la identificación de riesgos y	Kleinhempel (2021)
Ocurrencia	Valorar los riesgos con alguna escala (Ej: riesgo alto, medio, bajo)	Kleinhempel (2021)
Etapas	<ul style="list-style-type: none"> • Análisis del contexto, alcance y criterios • Identificación de riesgos (qué y cómo) • Análisis del riesgo (probabilidad, consecuencias, nivel) • Evaluación del riesgo (definir criterios, establecer prioridades) • Tratamiento del riesgo (diseñar procedimientos, implementar planes, acciones de auditoría interna) • Análisis de datos y retroalimentación 	Núñez Villacis (2022)

Fuente. Diseño propio.

El diagnóstico de mapeo se determina mediante la interacción de la probabilidad o frecuencia por el impacto de los tipos de riesgos en los diferentes procesos, actividades o funciones de un negocio. En simultáneo, contribuye a realizar

Compliance y Auditoría Interna, la necesaria institucionalización de roles profesionales...

una revisión o diagnóstico del control interno que existe para mitigar los riesgos (Kleinhempel, 2021).

Por su parte requiere definir, con criterio amplio, el alcance que delimite el tipo de riesgo, como pueden ser el fraude laboral (Corai y Albornoz Colomo, 2023), la ciberseguridad, las áreas de la firma propicias al delito, la dependencia de proveedores de TICs, la gestión del talento humano, los controles por parte de los organismos del estado, la competencia, la reputación de la firma, el modelo de negocio, el control de calidad de productos o servicios, el impacto medioambiental o el aspecto comunicacional (Vélez Mejía y Vélez Mejía, 2017).

Si bien se debe dar sustancia al mapeo de riesgos y al plan de integridad mediante capacitación en ética, integridad y *compliance*, siguen existiendo riesgos, en particular en contextos disruptivos, aunque se cumplan con las normas éticas y exista un sólido plan estratégico para el ente.

El rol de la auditoría interna

Barbei, González y Tiberi (2020) afirman que en el caso de la pandemia las empresas comenzaron a experimentar contracciones en los procesos productivos, restricciones al transporte, a la movilidad de los recursos, distorsión en los patrones usuales de consumo, cambios en las modalidades del trabajo administrativo, entre otras, que impulsaron a los contadores públicos intervenir en procesos adoptando nuevos roles y atendiendo a las necesidades de las organizaciones mediante el uso de protocolos y nuevas TICs.

Aquellos profesionales que se encontraban cumpliendo funciones en el área de A. I. al momento de la disrupción, vieron que la figura del auditor interno brindaba ayuda a la empresa a recomendar la efectividad de la administración de riesgos que es parte de las importantes tareas que deben ejecutarse en la puesta en marcha de un plan de integridad, por lo que el contador de la organización debió asumir una actitud colaborativa y una fuerte conexión en este contexto con dicha área (Raluca Bogasiu, 2020).

Los cambios que se venían dando por el crecimiento de la digitalización, proceso que necesariamente se aceleró durante la pandemia, obliga a las organizaciones y a los profesionales a prestar mayor atención al alcance de los cambios y a los nuevos riesgos que se presentan como los delitos informáticos y la fuga de información estratégica (Betti y Sarens, 2020).

Autores sugieren (Lizarzaburu Bolaños et al., 2019) que el contador público, ocupando funciones en la A. I., debe tener un rol activo en la identificación de las áreas más significativas de riesgo de la empresa, así como el nivel y el tipo de riesgo relacionado a ésta, además de sugerir las herramientas de control y de gestión y, acordar con la dirección, planes de contingencia. Las acciones de control de-

ben transformarse en verdaderos instrumentos de apoyo que permitan mejorar los procesos y procedimientos de control interno, enmarcadas bajo el paraguas del programa de integridad. La A. I. evalúa si el sistema de control interno de la entidad está funcionando adecuadamente para el cumplimiento de los objetivos descritos anteriormente.

Al gestionar los nuevos riesgos asociados con la innovación disruptiva hay que tener en cuenta diversos factores (Núñez Villacís, 2022). Entre ellos se cuentan: a) La velocidad con la que se está produciendo la innovación y la capacidad de adaptación, lo que implica tener agilidad y flexibilidad para gestionar los riesgos; b) La necesidad de poder mantenerse al día con la tecnología ya sea mediante migración a la nube, inteligencia artificial, etc., y ser capaz de adoptarla en el negocio; y c) Se debe gestionar el recurso humano, de manera que comprenda los temas de innovación y disrupción, para manejarlos apropiadamente, incluidos los riesgos que se generan.

En este entorno, la A. I. tiene un papel importante que desempeñar en la identificación y mitigación de los nuevos riesgos. Esta debería ver dónde hay oportunidades para la innovación o la mejora continua, y dónde se está produciendo una disrupción y lo que necesita cambiar para mantener el ritmo. Mediante observaciones y conexiones estratégicas, la A. I. puede aportar una visión enriquecedora a la alta dirección.

La A. I., cumpliendo con lograr la eficiencia de las operaciones, puede y debe ayudar a promover ventajas estratégicas y, a largo plazo, oportunidades vinculadas a la innovación disruptiva mediante su colaboración en la gobernanza y la gestión de riesgos, así como al asegurarse de que existen los procesos y procedimientos adecuados para crear un entorno que permita la innovación (Raluca Bogasiu, 2020). Las empresas necesitan un espacio seguro, a partir de una estructura de gobernanza adecuada, buenos procedimientos de gestión de riesgos y un entorno que permita el desarrollo de iniciativas innovadoras y disruptivas.

No hay que perder de vista, en todo caso, que la disrupción y la innovación no son malas o buenas en sí mismas, bien administradas, tienen impactos positivos y mal gestionadas destruyen valor en las organizaciones.

Como se sugiere (Kleinhempel, 2021) normalmente una empresa disruptiva tiene un apetito alto de riesgo, es altamente competitiva y le gusta innovar constante y rápidamente para mantenerse por delante, aumentar la cuota de mercado, aumentar los ingresos y crear valor a largo plazo. Su administración debe estar atenta al panorama y el trabajo de la A. I. es ayudar a verificar que la planeación se ajuste en consecuencia.

La decisión de la estrategia corporativa está en manos de la dirección y del órgano de administración, por su parte, la A. I. puede ayudar a optimizar el proceso estratégico y de innovación revisando el flujo, la calidad de la información

de gestión, la solidez de los supuestos, el rigor del análisis y escenarios que sustentan el proceso estratégico de toma de decisiones (Ernst y Young, 2020).

La A. I. puede contribuir a garantizar que la administración sea clara sobre cómo identifica, evalúa y gestiona los riesgos estratégicos, está en una posición única para aportar valor a las discusiones sobre cómo aprovechar estratégicamente la innovación disruptiva, la cual es una respuesta al riesgo u oportunidad; pero si el riesgo no se evalúa correctamente, cualquier innovación puede ser equivocada.

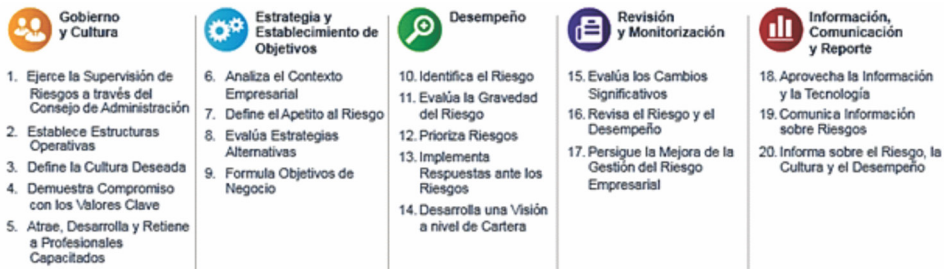
El Informe COSO aplicado en la auditoría interna

Desde la primera definición de Control Interno elaborada por el *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO, 1997) que logró refundar la evolución del estudio del control interno, unificando y logrando un consenso tanto en la academia como en las organizaciones al definirlo como un proceso efectuado por la dirección o alta gerencia y el resto de integrantes de una organización, destinado a proveer seguridad razonable en relación al cumplimiento, enfocado en las siguientes categorías: eficacia y eficiencia en las operaciones, confiabilidad en la elaboración de información contable y cumplimiento de la leyes y regulaciones aplicables.

El Control interno-Marco integrado (el Marco) de COSO permite a las organizaciones desarrollar, de manera eficiente y efectiva, sistemas de control interno que se adapten a los cambios del entorno operativo y de negocio, mitigando riesgos hasta niveles aceptables y apoyando en la toma de decisiones y el gobierno corporativo de la organización (COSO, 2018).

El mencionado marco plantea que el diseño y la implantación de un sistema de control interno efectivo puede suponer todo un desafío y el funcionamiento diario del sistema de una manera eficiente y efectiva puede resultar desalentador, pero nos brindan las herramientas para que, basados en los criterios y juicios de los profesionales, se logre determinar el nivel de control que es necesario aplicar.





Ref. Áreas y Principios - Informe COSO ERM 2017

Otro punto a considerar es a quién es posible aplicar el control interno, en ese sentido el Marco es aplicable a todas las entidades: grandes, medianas, pequeñas, con ánimo de lucro y sin él, así como organismos públicos. Pero también indica que su aplicación no es uniforme a todos los tipos de organizaciones variando y adaptando la formalización y la estructura al tipo específico de entidad que se trata (COSO, 2018). En sus documentos, COSO hace hincapié que las organizaciones se enfrentan a una constante evolución en cuanto a los riesgos relacionados con factores medioambientales, sociales y de gobierno (ESG) que pueden afectar a su rentabilidad, éxito e incluso su supervivencia (COSO, 2018).

En el mismo sentido COSO define el riesgo como la posibilidad de que se produzcan eventos que afecten al cumplimiento de la estrategia y los objetivos de negocio (COSO, 2018). Esto incluye tanto impactos negativos (como la reducción en los objetivos de ingresos o el daño a la reputación), así como los efectos positivos (es decir, oportunidades, tales como un mercado emergente para nuevos productos o iniciativas de ahorro en costos).

Es innegable que las organizaciones y dentro de ellas las áreas de A. I. deben hacer uso de esta herramienta para poder identificar y gestionar los riesgos vinculados a factores no tradicionales como son los llamados riesgos vinculados al medioambiente, sociales y de gobierno o gobernanza.

La pandemia mundial de COVID-19 que sufrimos es un claro ejemplo que los riesgos de ESG afectan a las organizaciones, pero también debe dejarnos como enseñanza que las organizaciones pueden y deben aprender a identificar riesgos y gestionarlos y que realizarlo desde la profesionalización de sus recursos humanos es sin lugar a dudas una forma eficiente de gestionar sus riesgos.

Un modelo para pensar los nuevos roles profesionales

Como ya se expuso, la disrupción genera cambios bruscos en el sistema conocido, comenzando por impactar en el contexto, afectando la estructura eco-

nómica, legal y procedimental existente, obligando a los organismos públicos y privados a adecuar los marcos de referencia para la actividad.

Pero ese nivel extraorganizacional termina impactando en la misma organización, afectando la estructura intraorganizacional y obligando a la gestión a revisar su planeamiento de tres niveles (estratégico, táctico y operativo) generando perjuicios en las estructuras y controles creados a raíz de la transmisión de la incertidumbre exterior al interior del ente (Figura 2).

Figura 2

Modelo de interacción contexto-organización



Fuente. Diseño propio.

Para una organización bajo la cobertura de un plan de integridad en el marco del *compliance*, los primeros efectos se darán sobre el proceso de mapeo de riesgos (Núñez Villacís, 2022) debido a que, además de la aparición de nuevos riesgos para el ente (Barbei, González y Tiberi, 2020; Raluca Bogasiu, 2020 y Lizarzaburu Bolaños et al., 2019), es el mismo plan de integridad el que representa un riesgo para la empresa que lo implementa debido a que siempre se puede estar incumpliendo alguna norma, proceso o control.

Incluso bajo una visión moderna de gestión del riesgo, éstos debieran presentarse como oportunidades para destacarse en el mercado, más que ser amenazas para la organización, pero es necesario asumir que el proceso de mapeo de riesgos debe ser de carácter predictivo y constante, con asunción de responsabilidades integradas y con políticas adecuadas de gestión del riesgo (Núñez Villacís, 2022).

Generados los impactos en el plan de integridad y vistas las necesarias modificaciones en los procesos asociados al mapeo de riesgos, el área de A. I. necesita

que sus profesionales contadores públicos involucrados, adecúen sus roles a las nuevas necesidades del ente.

Como se sugiere (Schein, 1985) debiera suceder en el marco de los impactos de la disrupción, que los roles prescritos (lo que la empresa espera del auditor) sean compatibilizados con los roles actuados (lo que realmente hace el auditor), evitando bajo todo punto de vista la disonancia cognitiva (cambios en la conducta o proceder del auditor) y lo más grave, que se configuren conflictos de rol y falta de definición de los roles prioritarios.

Schein (1985) señala que el camino adecuado consiste en reconstruir los roles prescritos, legitimar los mismos e institucionalizarse dándoles entidad y reconocimiento en la organización para que se conviertan en roles actuados, útiles a los propósitos señalados.

Aquí los *stakeholders*, y en particular los responsables de la gestión del ente, deben acompañar el proceso e involucrarse como verdaderas partes de interés en la definición clara de las áreas y situaciones de riesgo y en el apoyo político y económico al momento de definir, diseñar e implementar controles del área de A. I. La literatura en este sentido es muy clara. En línea con los aportes de Weick (1990), la comprensión situacional, que enmarca los comportamientos de las personas en una organización a menudo con modelos mentales compartidos, sirve para enfrentar el desorden y la ambigüedad, pero en ocasiones, en particular en contextos disruptivos, lo mismo que les permite superar los desafíos, se desmorona frente a la crisis que enfrentan.

Quizás valga la pena agregar la importancia que el tema tiene, no sólo para los involucrados directos (dueños de la empresa, administradores o los mismos auditores internos), sino también para las universidades encargadas de formar a estos profesionales y a las entidades profesionales que los nuclean para el ejercicio de sus incumbencias, sobre las competencias requeridas a los contadores públicos y la preparación que éstos tengan para enfrentar situaciones de disrupción (Sánchez Abrego et al., 2022).

Consideraciones finales

En el ámbito latinoamericano, los cambios normativos que empiezan a dar mayor trascendencia a las políticas de transparencia y las propias modificaciones impuestas a partir del cambiante contexto disruptivo provocado, en parte por la pandemia del COVID-19, y por la cada vez mayor implementación de nuevas TICs, amén de las modificaciones en las estrategias de los negocios en el siglo XXI, hacen necesario abordar tópicos relacionados con el mapeo de riesgos como punto de inicio de la implementación de un plan de integridad, así como los nue-

vos roles que deben asumir los contadores públicos a cargo de las áreas de A. I. en las organizaciones.

De la lectura de la literatura se establece que todo proceso disruptivo genera cambios y en muchas oportunidades estos cambios hacen peligrar la continuidad de la organización, para lo cual éstas deben implementar modificaciones en sus procesos, adoptar nuevas modalidades laborales e incluso estar amenazadas por nuevas situaciones de riesgo.

En ese marco, el proceso de mapeo de riesgos (Kleinhempel, 2021) es clave para asegurar la disminución de la imprevisibilidad y la organización toda debe estar preparada para aceptar este desafío, liderado por los dueños de la empresa y con el apoyo profesional de los contadores del área de A. I.

El trabajo propone una metodología para llevar adelante el proceso de mapeo de riesgos, apoyando la labor de los auditores internos con la metodología COSO.

Se finaliza con la concepción de cómo la disrupción afecta las interacciones que existen entre dos dimensiones, una dimensión contextual o extraorganizacional con las principales variables que infieren sobre las normas de *compliance*, las innovaciones tecnológicas, el formato de los negocios y las relaciones laborales, y una dimensión intraorganizacional relacionada con los procesos de planeamiento, implementación de planes de integridad y la actuación de la A. I., de donde surge la necesidad de la institucionalización de los nuevos roles profesionales del auditor interno a efectos de empoderar la mencionada área de A. I. en el proceso de mapeo de riesgos, en particular en situaciones de disrupción y cambio.

Oportunidades de investigación

Del trabajo surgen claramente una serie de preguntas que requieren de los investigadores contables, orientar la atención y ahondar los estudios en busca de validación empírica:

- Un contexto de alta disrupción, ¿puede requerir cambios en los procesos de auditoría interna?
 - ¿Cuáles son los nuevos riesgos que deben considerarse en un Mapeo de riesgos, que puedan asociarse a la situación de disrupción?
 - ¿Existe una metamorfosis de las incumbencias del contador público que impacten, no sólo en la labor docente en las universidades ante necesarios cambios en los planes de estudios de grado, sino también su consideración por parte de la profesión contable?
 - ¿Hasta qué punto las universidades preparan a los futuros contadores públicos para enfrentar exitosamente estos nuevos desafíos de la disrupción?
- Creemos que hay un largo camino por recorrer, sólo resta asumir estos desafíos.

Referencias

- Alamaa, L., Hall, P. y Löfgren, K. (2026). Managers, Professionals, or Public Servants? Organizational Professionals in the Public Sector as Hybrid Professionals. *Public Administration*, 104(1), 90-100. <https://doi.org/10.1111/padm.70000>
- Barbei, A., González, P. y Tiberi, S. (2020). ¿Qué dicen las empresas sobre el COVID-19?: Estados financieros, transparencia y cumplimiento normativo. Documento Nro. 061. Documentos de trabajo del CECIN, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de La Plata. ISSN 2545-7896.
- Betti, N. y Sarens, G. (2020). Understanding the Internal Audit Function in a Digitalized Business Environment. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 17(2), 197-216. <https://doi.org/10.1108/JAOC-11-2019-0114>
- Christensen, C. (2013). *The innovator's dilemma: when new technologies cause great firms to fail*. Harvard Business Review Press.
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission [COSO]. (1997). *Nuevos conceptos de control interno*. Díaz de Santos.
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission [COSO]. (2018). *Gestión del riesgo empresarial. Aplicación de la gestión del riesgo empresarial a los riesgos relacionados con factores medioambientales, sociales y de gobierno*.
- Corai, G. y Albornoz Colomo, M. (2023). *Compliance. Manual de buenas prácticas empresarias*. Editorial UNSTA.
- Ernst & Young Global Limited. (2020). *Beyond COVID-19: ¿Will You Define the New Normal or Watch It Unfold?*
- Instituto de Auditores Internos Argentinos [IAIA]. (1997). *Estándares para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna*. Ediciones IAIA.
- Jiménez-Montecinos, A. (2020). La innovación disruptiva en tiempos de crisis. Una reflexión en la memoria del Profesor Clayton M. Christensen. *Journal of Technology Management & Innovation*, 15(4), 3-4. <https://doi.org/10.4067/S0718-27242020000400003>
- Kleinhempel, M. (2021). *Los ocho pilares de Compliance: Reflexiones y propuestas*. Temas Grupo Editorial.
- Lizarzaburu Bolaños, E. R., Barriga G., Burneo, K. y Noriega, E. (2019). Gestión Integral de Riesgos y Antisoborno: Un enfoque operacional desde la perspectiva ISO 31000 e ISO 37001. *Revista Universidad & Empresa*, 21(36), 79-118. <http://dx.doi.org/10.12804/revistas.urosario.edu.co/empresa/a.6089>
- Martínez Sánchez, A., Pérez Pérez, M., de Luis Carnicer, P. y Vela Giménez, M. J. (2006). Teletrabajo y flexibilidad: efecto moderador sobre los resultados de la empresa. *Cuadernos de Economía y Dirección de la Empresa*, 29, 229-262. <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=80702909>

- Núñez Villacís, P. (2022). La gestión del riesgo frente al impacto del COVID-19 en las organizaciones desde la perspectiva de la Auditoría Interna. *Revista Audit. AR*, 1(2), 14-26. <https://doi.org/10.24215/27188647e007>
- Organización Internacional del Trabajo [OIT]. (2019). *Las plataformas digitales y el futuro del trabajo. Cómo fomentar el trabajo decente en el mundo digital*. Oficina Internacional del Trabajo.
- Preziosa, M. (2018). El entrenamiento ético en un programa de integridad, en: N. Durrieu y R. Saccani (Dirs.), *Compliance, anticorrupción y responsabilidad penal empresarial* (pp. 229-236). La Ley.
- Raluca Bogasiu, I. (2020). The Financial-Accounting Decision in the Crisis Generated by COVID-19. The Role of the Professional Accountant in the Company. *EIRP Proceedings*, 15(1), 402-408. <https://dp.univ-danubius.ro/index.php/EIRP/article/view/50>
- Rodríguez, M. C. (2016). Equilibrio Trabajo-Vida: Proceso de transformación hacia una organización familiarmente responsable. *Ciencias Administrativas*, 4(8), 33-41. <https://revistas.unlp.edu.ar/CADM/article/view/2543>
- Sánchez Abrego, D., Ribas Canelas, F., Viera Baqueriza, M., Geiges Pérez, L. y Tiano Correa, J. (2022). *El plan de integridad y los desafíos de la profesión contable en tiempos de disrupción* [Conferencia]. XXXIII Conferencia CAPIC. Universidad Católica de Temuco, Temuco, Chile.
- Sánchez Abrego, D.; Ribas Canelas, F., Viera Baqueriza, M. y Provasi Maccari, M. (2022). *Pequeñas firmas profesionales: riesgos, ética y compliance* [Conferencia]. XVIII Simposio Regional de Investigación Contable. La Plata, Buenos Aires, Argentina. <https://sedici.unlp.edu.ar/handle/10915/149980>
- Schein, E. (1985). *Organizational Culture and Leadership*. Jossey-Bass.
- Velásquez, L. (2022). La profesionalización de la función de cumplimiento: lidiando con la tensión y carencia de legitimidad. *Apuntes Contables*, 29, 85-98. <https://doi.org/10.18601/16577175.n29.06>
- Vélez Mejía, M. y Vélez Mejía, S. (2017). Gestión de Riesgos Estratégicos en Pymes Familiares. Aplicación de la Guía Metodológica desarrollada en el grupo de investigación en información y gestión EAFIT. [Tesis de Maestría, Universidad EAFIT]. Repositorio Institucional Universidad EAFIT. <https://hdl.handle.net/10784/12709>
- Weick, K. (1990). Loosely Coupled Systems: A Reconceptualization. *Academy of Management Review*, 15(2), 203-223. <https://doi.org/10.5465/amr.1990.4308154>

