



Control de la Gestión Pública después de la pandemia. Un enfoque global de la auditoría postcovid

Luis Barrio Tato

Economista-Auditor

Resumen: La pandemia del coronavirus ha generado un nuevo escenario, en el que se pone de manifiesto la importancia de los factores externos de riesgo, a veces casi imprevisibles, que afectan al control interno y al cumplimiento de los objetivos de la organización. Por ello, es necesario tener previsto un sistema de indicadores y alertas que, sobre todo en el ámbito público, permitan anticiparse a los problemas y reaccionar a tiempo. Los factores de riesgo covid en el ámbito macroeconómico, vienen determinados por la geopolítica, la seguridad global, la salud integral del planeta, el modelo de ciudad, el mundo laboral y, como consecuencia de todo ello, la economía. En este contexto, el auditor ha de extremar la revisión del sistema de control interno, conociendo la forma de desenvolverse en un entorno de incertidumbre, en el que se producen cambios de las normas y en el que es esencial el análisis de los riesgos especiales que han de afrontarse, teniendo en cuenta las novedades en el ámbito del control interno en el área cyber.

Palabras Clave: Auditoría, Covid, riesgo, control, alerta.

Abstract:The coronavirus pandemic has generated a new scenario, which highlights the importance of external risk factors, sometimes almost unpredictable, that affect internal control and the fulfillment of the organization's objectives. For this reason, it is necessary to have an indicators and alerts system that, especially in the Government sphere, allow to anticipate problems and react in time. Covid risk factors in the macroeconomic sphere are determined by geopolitics, global security, the overall health of the planet, the city model, the world of work and, as a consequence of all this, the economy. In this context, the auditor must make the most of the review of the internal control system, knowing how to cope in an environment of uncertainty, in which changes in the standards take place and in which the analysis of the special risks involved is essential they have to be faced, taking account the developments in the field of internal control in the cyber area.

Keywords: Audit, Covid, risk, control, alert.

*“La reducción de las desigualdades económicas y la ayuda al desarrollo, prestada con inteligencia y carácter cooperativo, lejos de constituir un gesto humanitario, redundan fundamentalmente en interés de los propios países ricos. Esto no es bien comprendido por los ciudadanos de los países industrializados y, hasta que tal cosa ocurra, es poco probable que los políticos actúen.”
(LA PRIMERA REVOLUCION GLOBAL CLUB DE ROMA-1992)*

1. Crónica de un virus anunciado. ¿Por qué nos ha pasado esto?

Nuestra sociedad pujante, parecía vivir en un mundo distinto al de los países menos desarrollados, pero la globalización ha contribuido a desdibujar fronteras económicas, demográficas y sanitarias, de forma que todo el planeta vive hoy la misma pandemia, sin diferencias de raza ni clases sociales. Hace 30 años ya era previsible...

En efecto, en 1992 el Club de Roma¹ advertía de los riesgos y problemas derivados de las desigualdades cuando, en la segunda mitad del siglo XX, Occidente se consideraba libre de enfermedades contagiosas, que seguían asolando a otros países menos desarrollados, especialmente África. La naturaleza alterada, provoca la aparición de nuevos virus que mutan de animales a personas, como el sida o el ébola, que nos han hecho cuestionar la creencia de que la sanidad que disfrutábamos funcionaría siempre perfectamente. Además, se han ignorado las amenazas de virus incontrolables, tal como anunciaba Bill Gates en 2015, que predijo que la próxima catástrofe global sería una pandemia. Entonces, ante la virulencia del ébola, pidió que se destinase más dinero a la investigación y alertaba sobre el riesgo de un nuevo virus

mundial. A los cinco años de esta alerta, se produjo la aparición de un coronavirus en Wuhan, que puso de manifiesto una amenaza inicialmente poco valorada, pero con un riesgo de alto impacto.

Al principio, contemplábamos las escenas dramáticas que se producían en China ante este nuevo virus como si fuera una película de ciencia ficción, algo muy lejano que no nos afectaba, hasta que llegó a Europa y se produjo la expansión de lo que se convirtió en un gran problema mundial.

La pandemia ha devenido en un conflicto, no sólo de salud, sino también de seguridad, que requiere un análisis riguroso que nos ayude a comprender lo que ha pasado y, sobre todo, a evitar errores futuros y gestionar adecuadamente situaciones similares. Félix Arteaga, investigador del Real Instituto Elcano, nos plantea algunas claves² a tener en cuenta, que obligan a considerar si la gestión de este tipo de pandemia debe integrarse en el ámbito más amplio de la seguridad nacional. Algunas cuestiones relevantes son éstas:

- Los problemas de gestión no deberían imputarse sólo a personas o gobiernos, sino que están relacionados con la fragilidad de un modelo diseñado para gestionar crisis epidemiológicas de menor envergadura
- La eficacia de los sistemas nacionales se debe medir, además de por su capacidad de alerta, por su capacidad de prevención y respuesta, sobre todo, pues el tiempo que se gana con una alerta rápida se puede perder si la respuesta es tardía.
- La solidez del sistema depende, según el Global Health Security,³ de estos elementos: detección, respuesta, sanidad, riesgos, normas y prevención. Según el Índice de 2019, el sistema español está bien evaluado en los tres primeros aspectos, pero peor valorado en los dos últimos.
- La confianza en la fortaleza de los sistemas nacionales de salud ha podido restar motivación para prepararse para el peor escenario posible que, inicialmente, no había desbordado las fronteras.

1. KING, A. y SCHNEIDER, B. (1992): “La primera revolución global. Informe del consejo al club de Roma”, pg.86. Plaza& Janes Editors S.A.

2. ARTEAGA, F. (2020): “la gestión de pandemias como el covid-19 en España: ¿enfoque de salud o de seguridad?” Real Instituto Elcano. Estudios Internacionales y Estratégicos. http://www.realinstitutoelcano.org/wps/portal/rielcano_es/contenido?WCM_GLOBAL_CONTEXT=elcano/elcano_es/zonas_es/ari42-2020-arteaga-gestion-de-pandemias-covid-19-en-espana-enfoque-de-salud-o-de-seguridad.

3. INDICE MUNDIAL DE SEGURIDAD SANITARIA: <https://www.ghsindex.org/>. Según el Global Health Security Index, los países no están preparados para un evento biológico catastrófico, incluyendo aquellos que pudieran ser causados por propagación internacional de un patógeno nuevo o emergente o por la liberación deliberada o accidental de un agente peligroso o diseñado. La bioseguridad y la bioseguridad son áreas sub-priorizadas de seguridad sanitaria, y las conexiones entre salud y actores del sector de la seguridad para la respuesta a los brotes son débiles.



- Los sistemas tienden a recortar inversiones, ante la escasez de recursos financieros, lo que puede ocasionar que se tomen decisiones, en la preparación de la siguiente pandemia, basadas en los recursos disponibles y no en los protocolos de actuación.
- Deben existir mecanismos externos de evaluación, públicos o privados, y una revisión permanente del sistema sanitario, que garantice la interacción de las autoridades políticas con las sanitarias.
- Las organizaciones multilaterales, mayormente las especializadas en la salud pública, deben adaptar sus procedimientos para afrontar el nuevo problema de gobernanza. Las dos líneas principales seguidas por algunos países son: añadir a los sistemas sanitarios de gestión un componente potente de gestión epidémica (medicalización) o integrar el sistema sanitario dentro del sistema de seguridad nacional (segurización).

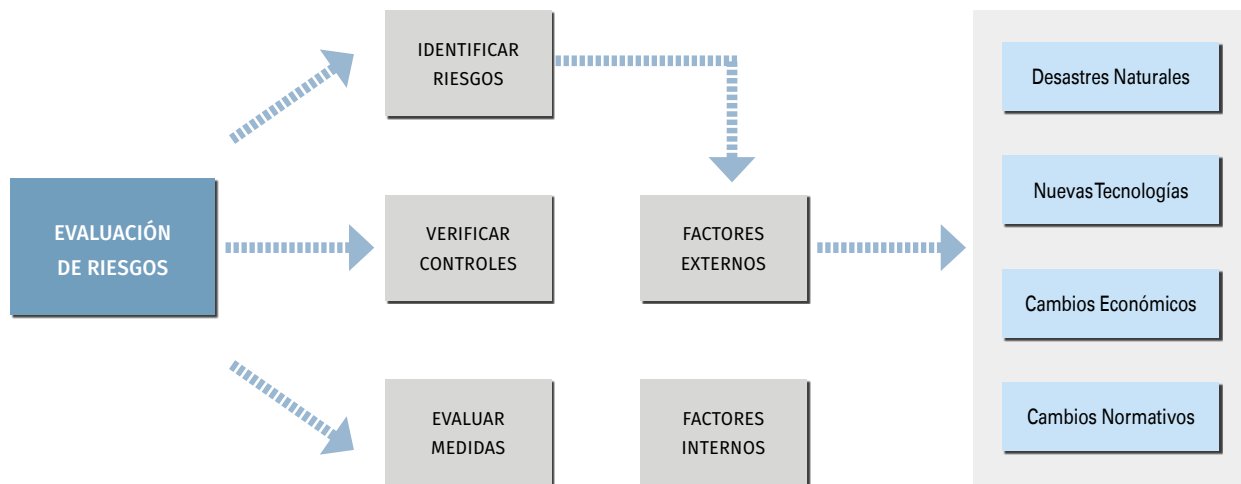
2. Un enfoque del control interno para adelantarse al futuro

En la evaluación de riesgos de cualquier entidad, uno de los aspectos en los que se pone mucho énfasis es en los factores externos⁴, ya que pueden afectar de forma significativa a la organización. Entre estos factores se encuentran los siguientes, que se han puesto de manifiesto en la nueva situación:

- Los avances tecnológicos y la evolución en los trabajos de investigación, que pueden afectar en todos los ámbitos de actuación: clientes y usuarios, proveedores, suministros, logística...
- Los desastres naturales, que exigen tener planes de emergencia, como en el caso de esta pandemia, para hacer cambios en los planes estratégicos y operativos, así como en los sistemas de comunicación.

4. COOPERS & LYBRAND. (1997) "Los nuevos conceptos del control interno (Informe COSO). PG. 54. Editorial Díaz de Santos, 1997.

Figura-1. Factores externos del riesgo



Fuente: Elaboración propia

- Los cambios económicos, que pueden causar problemas en los planes financieros y de inversiones, así como en la viabilidad futura de los organismos.
- Las nuevas normas y reglamentos que, en ocasiones, son consecuencia de los factores anteriores, pueden afectar a los objetivos y estrategias corporativos.

Como señala Deloitte⁵, “las compañías actualmente enfrentan un número creciente de fuerzas disruptivas, las cuales pueden generar riesgos estratégicos que no se detecten ni administren adecuadamente. Las fuerzas disruptivas son tendencias y fuerzas que muy probablemente impactarán, inclusive transformarán, la industria abriendo nuevas y diferentes oportunidades de valor, al igual que nuevos frentes de riesgo.” Ello implica analizar aspectos tecnológicos, demográficos, económicos y geopolíticos, que han de estar presentes en un estudio global de la situación.

Algunos elementos que van a transformar nuestra vida, así como la de todo tipo de organizaciones, son los siguientes:

Geopolítica (incluyendo las migraciones), Seguridad Global (incluyendo el debate privacidad vs control), Medioambiente, Salud Global (incluyendo el consumo) y Urbanismo orientado a la gestión del suelo y los espacios.

El enfoque de control interno debería contemplar las situaciones potencialmente peligrosas para el género humano y la sostenibilidad planetaria, en la medida que afectan problemas como el consumismo, la corrupción, la violencia o el deterioro medioambiental. Es importante contemplar los aspectos que propone la auditoría ética⁶, como herramienta de gestión para fortalecer la integridad del carácter organizacional, mediante la evaluación cuantitativa del daño y beneficio que resulta de las actividades empresariales, con el fin de mejorar su desempeño ético y el cumplimiento de su responsabilidad social. Además de las variables económicas, influyen variables relacionadas con la gestión humana y variables relativas al cuidado del medio ambiente y a las relaciones con la sociedad, el gobierno y la competencia.

5. DELOITTE (2017): COSO ERM 2017 y la generación de valor. Deloitte Touche Tohmatsu Limited.

6. RODRIGUEZ, P. ; CASTAÑO VELEZ, C.F.; ZULUAGA ARCILA, H.F.; OSOSRIO GOMEZ, V. y DUQUE URIBA, V. (2006) “La auditoría ética: herramienta para fortalecer la integridad del carácter organizacional” Publicado: Innovar. contabilidad y finanzas.-VOL. 16, N° 17- enero a junio, 2006

Por otra parte, interesa un enfoque holístico en auditoría⁷, que estudia la organización de forma global y en relación con el medio, analizándola como un todo, en constante relación con el entorno y con sus miembros. Implica para su práctica asumir una filosofía de trabajo integral, donde el todo se relaciona con las partes y las partes con el todo. Esta visión entraña una relación activa, multidireccional y vital, en la que el hábitat influye y es influido por las decisiones de la institución. Se plantea un análisis estratégico, en el cual el entorno interviene y es intervenido por la organización, y los procesos internos pueden ser modelados por sus actores, lo que se hace necesario conocer las perspectivas internas y externas de la entidad, para diseñar las acciones a seguir en la auditoría.

3. Sistema de alertas y evaluación de riesgos en el control global

En el apartado anterior se han enunciado algunos de los factores externos que van a determinar el ambiente de control en el que se desenvuelven las personas y van a afectar a : las oficinas, el espacio, las relaciones personales, los horarios de trabajo, las capacidades y competencias emocionales de las personas, en un contexto definido por la gestión de la incertidumbre, los riesgos de salud, la interacción más intensa entre las organizaciones en el marco de la geopolítica y del sistema multilateral... De un modo especial, todo ello afectará al sector público, en un marco de gobernanza en el que existirán mayores necesidades de recursos, mayores relaciones entre países y el dilema de combinar las actuaciones solidarias y de cooperación con la defensa de los intereses económicos.

Por ello, cualquier entidad debería disponer de un sistema de alertas estratégicas que le permitan conocer los posibles riesgos que tienen alta probabilidad de acaecimiento, para tomar medidas con anticipación suficiente. Las alertas que aquí se proponen se refieren a los ámbitos macroeconómicos relacionados con los factores externos de entorno covid

que se han enunciado, es decir: seguridad, medioambiente, geopolítica y salud. Estas señales de alarma constituirían un nuevo ámbito de trabajo del auditor público, auxiliado por especialistas en la materia, algo que puede ser de enorme utilidad para valorar problemas potenciales que podrían materializarse en serias amenazas para el Estado, para el sector público y para el sector privado. En función de las estimaciones, sería aplicable el análisis de riesgos frente a amenazas y vulnerabilidades⁸, que se puede expresar mediante esta fórmula:

$$R = T \times V \times C$$

R = Riesgo

T = Threats (Amenazas) es la probabilidad de que ocurra un escenario de "ataque" con el potencial de alterar los sistemas o los activos y causar consecuencias indeseables.

V = Vulnerability (Vulnerabilidad) es una debilidad en el sistema o activo, que causaría un deterioro o fallo por la amenaza (T).

C = Consequence (Consecuencias) son los resultados negativos asociados con el deterioro o fallo del sistema o activos, que se pueden medir por la pérdida de vidas, el impacto económico, la pérdida de la confianza pública u otras magnitudes.

De acuerdo con lo anterior, el sistema de alertas se presenta en la figura 2 y se proponen algunos factores a tener en cuenta en cada ámbito, así como posibles indicadores para establecer las alertas.

Existen una serie de zonas de riesgo emergentes, que Deloitte⁹ presenta en respuesta al COVID 19 y que la auditoría debe considerar. Estas áreas de riesgo serían: Controles de acceso del usuario, finanzas, controles internos, cyber, cobertura de seguros, gestión de riesgo, continuidad del negocio, cadena de suministro, clientes, contratos y capital humano. En este artículo, nos interesa referirnos a cuatro zonas de riesgo que, según nuestro criterio, se han visto especialmente afectadas por la pandemia y, para mayor información sobre riesgos emergentes nos remitimos al referido informe de Deloitte.

7. CUADRADO TAPIA, A.C. (2014): "metodología de implementación de una cultura organizacional basada en el Sistema COSO -ERM para la unidad de auditoría interna en una institución financiera en Quito". <http://repositorio.puce.edu.ec/bitstream/handle/22000/7971/Tesis%20Final.pdf?sequence=1&isAllowed=y>.

8. Estos conceptos se tratan en el estudio "A Scalable Systems Approach for Critical Infrastructure Security". Prepared by Sandia National Laboratories Albuquerque, New México 87185 and Livermore, California 94550 que se puede consultar en el siguiente enlace. <https://prod-ng.sandia.gov/techlib-noauth/access-control.cgi/2002/020877.pdf>.

9. DELOITTE (2020): Consideraciones de auditoría interna en respuesta al Covid-19. <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/mx/Documents/risk/2020/Consideraciones-Auditoria-Interna-COVID19.pdf>.

Figura 2. Sistema de alertas

ÁMBITO	FACTORES	INDICADOR DE ALERTA
GEOPOLÍTICA	<ul style="list-style-type: none"> - Nacionalismo - Desequilibrios entre potencias - Comercio global 	<ul style="list-style-type: none"> - Movimientos - Conflictos - Aranceles y barreras
SEGURIDAD GLOBAL	<ul style="list-style-type: none"> - Refugiados - Migraciones - Hambre - Violación derechos humanos - Robótica 	<ul style="list-style-type: none"> - Conflictos bélicos - N° Migrantes - N° Afectados por el hambre - N° Violaciones derechos humanos - Cibernética aplicada
MEDIO AMBIENTE	<ul style="list-style-type: none"> - Daños por tala - Emisiones CO₂ 	<ul style="list-style-type: none"> - N° Talas - N° Emisiones
SALUD GLOBAL	<ul style="list-style-type: none"> - Nuevas enfermedades - Vacunas - Infecciones - Medicamentos - Telemedicina 	<ul style="list-style-type: none"> - Nuevas enfermedades - Vacunados/ Nuevas vacunas - Infecciones - Nuevos fármacos - Nuevas tecnologías médicas

Fuente: Elaboración propia

Zona Cyber. A medida que aumenta el uso de software de terceros para mejorar la eficacia del trabajo remoto, las personas pueden comprometer inadvertidamente la seguridad del negocio. Las consideraciones de control interno podrían centrarse en valorar lo siguiente: Si los controles de acceso remoto están diseñados a la medida, cómo se realiza el seguimiento de los planes de seguridad de terceros, si los dispositivos portátiles están seguros y controlados, si hay licencias suficientes y adecuadas, el control de información privilegiada, cómo se supervisan las aplicaciones...

Seguros. Es conveniente que, en el nuevo marco laboral, se sigan cumpliendo las normas de salud y seguridad y se revise la cobertura de las pólizas, contemplando también el trabajo a distancia. Adicionalmente, habrá que estimar la necesaria cobertura de las nuevas contingencias que pueden afectar a los aprovisionamientos, las entregas de pedidos y otros compromisos contractuales.

Cadena de suministros. Las consideraciones anteriores exigen evaluar si existen recursos suficientes, materiales y humanos, para mantener las actividades críticas.

Capital humano. En el contexto de máximo riesgo, las entidades han de incrementar los planes para mantener la salud, considerando el impacto de la salud mental en el teletrabajo, definir con claridad el uso de las redes sociales y considerar el impacto en los procesos de RRHH.

4. Factores externos de control en un entorno Covid

El entorno derivado de la pandemia determina una serie de factores que pueden afectar al entorno de control interno de la organización tal como se ha expuesto anteriormente. En este apartado, se pone énfasis en algunos aspectos específicos de este tipo de coyuntura, que se exponen en la figura 3 y se desarrollan a continuación.

a. El mundo del trabajo

El nuevo entorno laboral implica enfrentarse a un mundo más globalizado, con gran protagonismo del cuidado de la naturaleza, en el que se ha producido un paso muy significativo en el avance de la cuarta revolución industrial, con un

incremento en el uso de las herramientas tecnológicas. Esto conlleva un enfoque más flexible en cuanto a los horarios de trabajo (trabajo presencial o en remoto) midiendo la productividad más por el resultado que por el horario, con la posibilidad para los trabajadores de un tiempo libre flexible y mejor conciliación. En cuanto a la logística, se plantea el reto de cómo y dónde producir, para garantizar los suministros, lo que puede contribuir a un mayor proceso de industrialización.

b. Seguridad y medioambiente

Es necesaria una política de seguridad global, ante amenazas imprevisibles que ponen en riesgo la seguridad del planeta. Es un mundo complejo, en el que conviven “tres espacios”, el físico, el exterior y el cibernético, que exige hacer compatible la seguridad y la economía. Esta inseguridad pone en evidencia el riesgo de un colapso global, en el que el hambre, la crisis alimentaria, la escasez del agua y la demografía, entre otros elementos, son serias amenazas de riesgo de colapso global. Un factor agravante es el cambio climático, que muchos expertos consideran que ha sido un factor desencadenante de esta pandemia.

c. Geopolítica

Nos encontramos ante un sistema multilateral debilitado, en el que organizaciones internacionales como la ONU y la OMS están cuestionadas, con el inconveniente de que en muchas partes de Europa hay ciudadanos que aspiran al regreso del estado-nación, para afrontar los problemas de comercio y migraciones. Es fundamental el papel de las grandes potencias como Estados Unidos, Rusia, China y el Reino Unido, con el Brexit, porque de la interacción de ellos depende mucho la fortaleza del multilateralismo, que tantos beneficios ha aportado. Influyen, además del problema medioambiental, la situación de migrantes, refugiados y las políticas de derechos humanos. Ante lo erróneo que fue pensar que “la pandemia no nos llegaría” la cooperación es la clave, porque no hacerlo incrementará los problemas de salud y economía.

d. Salud global

La salud de las personas está asociada a la del planeta y a la lucha contra el cambio climático, lo que aconseja crear una red de alertas que permitan actuar ante un panorama de futuras enfermedades zoonóticas y reaccionar ante el daño a los ecosistemas, reduciendo actividades como la tala de árboles y las emisiones de CO₂. El incremento de la telemedicina,

puede contribuir a prepararnos para un futuro en el que los especialistas en la materia nos avisan de que las próximas pandemias pueden ser peores.

e. Urbanismo

Hemos observado una huida de las ciudades a zonas de costa y al campo, provocando la figura del “nómada digital”, que puede compatibilizar el teletrabajo con una vida más cerca de la naturaleza. Ello exige reinventar la ciudad, que perdería importancia como lugar de compras y oficinas, al producirse una interacción entre la ciudad física y la virtual, ante la existencia de los “tres espacios” que definen la nueva situación. La reutilización del territorio debe garantizar una movilidad segura, en un entorno accesible para peatones y bicicletas, libre de posibles contagios ante las infecciones, vigilando la sostenibilidad y la eficiencia energética. La clave para rescatar a las ciudades no estará en la pandemia, sino en el buen gobierno de las mismas¹⁰, como expone Adam Casals, que añade: “La ciudad, desde sus orígenes, ha sido centro de civilización, ágora y fórum que permite el intercambio de ideas, el desarrollo de la vida cultural y de las artes, así como los avances científicos y tecnológicos, de pensamiento, políticos y sociales. Las ciudades son esenciales para definir nuestros sistemas de Gobierno, nuestros Estados de derecho y nuestras sociedades democráticas. Además, hay que recordar que las ciudades y sus áreas metropolitanas albergan a la amplia mayoría del tejido empresarial de nuestros países y concentran la generación de riqueza y PIB”

f. Economía postcovid

El conjunto de factores enunciados determina un modelo de economía postcovid, que se caracteriza por el reto de gestionar la incertidumbre, con una planificación a largo plazo que permita anticiparse a las nuevas amenazas, en un entorno de gran recesión que va a generar un enorme gasto público y un déficit fiscal muy elevado, con un incremento general de los costes. Habrá que resolver el dilema de cómo reactivar la actividad económica, garantizando la salud, lo que exige implantar nuevas formas de prevención de la salud que permitan reducir el confinamiento con la utilización de las nuevas tecnologías, que no han sido bien aprovechadas para el seguimiento y control de la pandemia. Es imprescindible un enfoque de “más Europa” que permita conciliar la solidaridad que exigen las ayudas, con el compromiso del cumplimiento de las reformas y actuaciones necesarias.

10. CASALS, A. (2020): “Nuestras ciudades después de la pandemia: 10 puntos para el futuro” El Confidencial.

Figura 3. Factores externos entorno Covid

<p>EL MUNDO DEL TRABAJO</p> <ul style="list-style-type: none"> - Cuarta revolución industrial - Flexibilidad: online/remoto - Valorar resultados y tiempo libre - Logística: cómo y dónde producir - Empresas con valor diferenciado 	<p>SEGURIDAD Y MEDIOAMBIENTE</p> <ul style="list-style-type: none"> - Amenazas imprevisibles - Mundo complejo: solidaridad vs. economía - Riesgo de colapso global - Cambio climático: peor que la pandemia - Pacto verde ayuda en salud y economía
<p>GEOPOLÍTICA</p> <ul style="list-style-type: none"> - Reforzar el sistema multilateral débil - El papel de las grandes potencias - El entorno: Derechos humanos, refugiados - No cooperar afectará a todo 	<p>SALUD GLOBAL</p> <ul style="list-style-type: none"> - Salud y cambio climático - Red de alertas - Incremento de la telemedicina - Prepararnos para el futuro
<p>URBANISMO</p> <ul style="list-style-type: none"> - "Huida" de las ciudades - Reinventando la ciudad - Transformación de espacios - Ciudad como ágora, integrando al "verde" 	<p>ECONOMÍA POSTCOVID</p> <ul style="list-style-type: none"> - Gestionar la incertidumbre - Gran recesión - Confinamiento vs. nuevas tecnologías - Europa: solidaridad con compromisos

Fuente: Elaboración propia basado en "Reflexiones sobre la pandemia"¹¹.

5. El papel del auditor en el mundo postcovid

El rol del auditor en esta etapa implica potenciar algunas de sus competencias y aptitudes, desarrollando sus conocimientos en materia de gobierno corporativo, gestión integral de riesgos y control interno, acorde con los últimos desarrollos globales y regulatorios, potenciando las competencias emocionales y las habilidades blandas. Algunos aspectos concretos en los que habría que poner énfasis, implican abordar la gestión de la incertidumbre, los cambios de normativa, que pueden ser intensos y extensos, los nuevos factores externos de riesgo y el papel de las nuevas tecnologías, de acuerdo con lo expuesto en los apartados anteriores en relación a los sistemas de alertas sobre los riesgos emergentes.

a. Gestión de la incertidumbre:

Ante los nuevos desafíos del auditor, hacer frente a la gestión de la incertidumbre implica desenvolverse en entornos VUCA¹², que se caracterizan por lo siguiente:

- **Volatilidad (Volatility).** El nuevo entorno es volátil, en el sentido de que es inconstante, algo que se manifiesta de forma especial cuando nos referimos a la inestabilidad de los mercados financieros; además, los desafíos son inesperados o inestables y la nueva situación puede tener una duración desconocida
- **Incierto (Uncertainty).** Es incierto porque no es seguro, implica algo desconocido e ignorado; pero, a pesar de la falta de información, se conocen la causa básica y el efecto del evento.

11. CAPITULO ESPAÑOL DEL CLUB DE ROMA (2020) <http://www.clubderoma.net/>.

Reflexiones sobre la pandemia. ciclo el futuro después del Covid-19. <https://www.youtube.com/watch?v=LIPWonzlVxA>.

12. BARRIO, S. (2019): "Nuevas tendencias en la gestión de riesgos del control interno". Auditoría Pública Nº 73 (2019)

- **Complejo (Complexity).** Es complejo en el sentido de que es complicado, con muchos elementos interconectados, con alguna información disponible, pero cuyo volumen puede ser abrumador de procesar.
- **Ambiguo (Ambiguity).** Es ambiguo porque admite distintas interpretaciones y, por tanto, genera dudas confusión e incertidumbre. Además, como no existen precedentes, la persona se enfrenta a “incógnitas desconocidas”.

Hacer frente a la incertidumbre requiere manejar bien las competencias emocionales, ya que ante lo desconocido se producen intranquilidad y ansiedad, porque perdemos la sensación de poder controlar la situación, lo que requiere aprender a gestionar el miedo a lo inexplorado, saliendo de la zona de confort para habituarse a convivir en las condiciones de un escenario inédito

Desenvolverse en los entornos VUCA supone repensar muchas formas de actuar, porque ya pocas cosas son previsibles, son muchas las incertidumbres y escasas las certezas, porque todo cambia. En esta etapa, para adaptarse al nuevo marco en el mundo económico y empresarial, se deben invertir los términos de las siglas¹³, tal como se plantea en New Medical Economics, proponiendo actuar en un entorno VECA (Visión, Entendimiento, Claridad y Agilidad), cuyas pautas de conducta resumimos en la figura 4



Figura 4. VUCA versus VECA

COMPONENTE	ALTERNATIVA	PAUTAS DE CONDUCTA
(V) Volatillity	(V) Visión	- Saber dónde vamos - Formar equipo
(U) Uncertainty	(E) Entendimiento	- Aprender de nuevo - Desaprender
(C) Complexity	(C) Claridad	- Saber por qué lo hacemos - Entender lo que aporta valor
(A) Ambiguity	(A) Agilidad	- Motivarnos con el cambio - Experimentar nuevos patrones

Fuente: Elaboración propia basado en New Medical Economics.

13. REDACCION NME_(2019): “VUCA: soportar la incertidumbre”. New Medical Economics (NME). <https://www.newmedicaleconomics.es/>

b. Énfasis en los cambios de normativa

El auditor y también cualquier gestor, público o privado, van a sufrir la presión de cambios normativos rápidos y frecuentes que, a la vista de los factores de riesgo que se han expuesto, se imponen en todas las sociedades. Los confinamientos, el teletrabajo, la seguridad laboral y la de los activos, generan cambios regulatorios de todo tipo. En el ámbito específico de las normas de auditoría, se puede hacer referencia a los principales impactos del covid-19 en las NIAs¹⁴ identificando aquellos párrafos y aspectos que pueden verse más impactados por el COVID, resaltando la importancia de mantener el escepticismo y juicio profesionales en el nuevo escenario. A continuación se presentan los aspectos que se pueden considerar más relevantes, teniendo en cuenta la equivalencia de relación NIAs-ES SECTOR PÚBLICO y NIAs-ES¹⁵.

La estructura de las NIA-ES-SECTOR PÚBLICO no difiere del de las NIA-ES, a excepción de que cada norma incluye al final una nota explicativa, o NE, que resume los aspectos a considerar para un mejor entendimiento de las especificidades del Sector Público y las referencias a las adaptaciones efectuadas.

El documento citado, tiene carácter meramente informativo y en modo alguno puede considerarse vinculante, expresa el criterio del ICJCE basado en el análisis de la situación provocada por el coronavirus COVID-19 y la normativa actual en vigor, sin perjuicio del superior criterio del ICAC y de cualesquiera otras Administraciones Públicas competentes.

Figura 5. Impacto del covid en las NIAs

NIA-ES-SP	NIA-ES	TÍTULO
1240	240	Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude
1315	315	Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno
1330	330	Respuestas del auditor a los riesgos valorados
1540	540	Auditoría de estimaciones contables, incluidas las de valor razonable, y de la inforción relacionada a relevar
1560	560	Hechos posteriores al cierre
1570R	570R	Empresa en funcionamiento
1600	600	Consideraciones especiales: auditorías de estados financieros de grupos (incluido trabajo de los auditores de los componentes)

Fuente: Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España.

14. Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España. (2020): "Principales impactos del covid-19 en las NIA-ES."

15. Col·legi de Censors Jurats de Comptes de Catalunya. (2020): "Comparativo NIA-ES-SP con NIA-ES".



c. Gestión de riesgos ante los nuevos factores

Existen riesgos extraordinarios que, aunque pueden ser de baja probabilidad de acaecimiento, quizás puedan ser de alto impacto, como los que afectan al marco geopolítico, terrorismo, revueltas sociales y colapsos del mercado. Una función importante del auditor es colaborar con el comité de riesgos¹⁷ o, en su caso, con el comité de auditoría si es éste el que asume la gestión de los riesgos corporativos. Es preciso revisar que la organización se comporta de acuerdo con los límites establecidos en cuanto a tolerancia de riesgo y riesgo global aceptado, así como reforzar los valores de la organización promoviendo una cultura de conciencia del riesgo. El auditor también ha de colaborar con la alta dirección y los directores de cada unidad de gestión, que deben promover una estrategia de riesgos a nivel general de la organización y a nivel de unidades, para verificar que existen actividades para mitigar los riesgos en caso de que se produzcan, de forma que se garanticen aspectos esenciales como son: la salvaguarda de los activos, el cumplimiento de los niveles de seguridad

exigidos en relación a medio ambiente, seguridad e higiene, así como cumplimiento de la normativa correspondiente. En definitiva, es preciso garantizar que se identifican, evalúan y gestionan los riesgos, de acuerdo con los niveles aceptados por la organización y que aquellos que son considerados materiales son revisados adecuadamente. Asimismo, es preciso que existan canales de comunicación adecuados para gestionar los riesgos corporativos.

d. Control interno en el Área CYBER

Es evidente que las nuevas tecnologías han contribuido de forma trascendental en la lucha contra los efectos del virus, acelerando el proceso de digitalización de toda la sociedad, pero también hay que ser conscientes de que nos hacen ser más vulnerables al malware y la ciberguerra. Existen numerosos motivos de preocupación ante el impacto de las nuevas tecnologías como son:

- Riesgos de fallos informáticos, hackeo y protección de datos.
- Cuestiones éticas en las relaciones hombre-máquina.

17. Committee of sponsoring organizations of the treadway commission. (2004): Gestión de riesgos corporativos. técnicas de aplicación.



- La libertad, la integridad y la dignidad, y la no discriminación.
- El vacío legal existente en torno a la intervención de las máquinas.
- El mal uso de las tecnologías en aspectos fundamentales como la seguridad, la biomedicina, la protección del medioambiente, el sector energético y la industria armamentística.

El auditor postcovid deberá ser una persona con una visión interdisciplinar de la organización y el entorno, para abordar los problemas teniendo en cuenta la convergencia de distintas disciplinas para la puesta en común de conceptos y métodos de investigación, ante las dificultades propias de la gestión de la incertidumbre. El futuro inmediato demanda un perfil "visionario" en cualquier profesional que quiera estar preparado para encararse al próximo cisne negro, que puede surgir en cualquier momento.

Bibliografía

- **Artega, F.** (2020): "La gestión de pandemias como el covid-19 en España: ¿enfoque de salud o de seguridad?" Real Instituto Elcano. Estudios Internacionales y Estratégicos.
http://www.realinstitutoelcano.org/wps/portal/rielcano_es/contenido?wcm_global_context=/elcano/elcano_es/zonas_es/ari42-2020-arteaga-gestion-de-pandemias-covid-19-en-espana-enfoque-de-salud-o-de-seguridad
- **Barrio, S.** (2019): "Nuevas tendencias en la gestión de riesgos del control interno." Auditoría Pública nº 73 (2019).
- **Capitulo español del Club de Roma** (2020) <http://www.clubderoma.net/> "Reflexiones sobre la pandemia. Ciclo el futuro después del covid-19." <https://www.youtube.com/watch?v=LIPWonzIVxA>
- **Casals, A.** (2020): "Nuestras ciudades después de la pandemia: 10 puntos para el futuro" El Confidencial.
https://blogs.elconfidencial.com/espana/tribuna/2020-08-04/coronavirus-pandemia-ciudades-futuro_2703839/
- **Committee of sponsoring organizations of the treadway commission.** (2004): Gestión de riesgos corporativos. Técnicas de aplicación.
- **Coopers & Lybrand.** (1997) "Los nuevos conceptos del control interno (Informe COSO). Editorial Díaz de Santos, 1997.
- **Cuadrado Tapia, A.C.** (2014): "Metodología de implementación de una cultura organizacional basada en el sistema COSO -ERM para la unidad de auditoría interna en una institución financiera en Quito."
<http://repositorio.puce.edu.ec/bitstream/handle/22000/7971/Tesis%20Finalpdf?sequence=1&isAllowed=y>
- **Deloitte** (2017): "COSO ERM 2017 y la generación de valor." Deloitte Touche Tohmatsu Limited.
- **Deloitte** (2020): "Consideraciones de auditoría interna en respuesta al covid-19."
<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/mx/Documents/risk/2020/Consideraciones-Auditoria-Interna-COVID19.pdf>
- **Indice mundial de seguridad sanitaria:** <https://www.ghsindex.org/>.
- **Instituto de censores jurados de cuentas de España.** (2020) "Principales impactos del covid-19 en las NIA-ES".
- **New Medical Economics. Redaccion NME** (2019): "VUCA: Soportar la incertidumbre." (NME). <https://www.newmedicaleconomics.es/>
- **Rodríguez, P; Castaño Vélez, C.F; Zuluaga Arcila, H.F; Osorio Gómez, V. y Duque Uribe, V.** (2006) "La auditoría ética: herramienta para fortalecer la integridad del carácter organizacional". Innovar. Contabilidad y Finanzas.- vol. 16, nº 17- enero a junio, 2006.
- **Sandia National Laboratories** (2002) "A Scalable Systems Approach for Critical Infrastructure Security".
<https://prod-ng.sandia.gov/techlib-noauth/access-control.cgi/2002/020877.pdf>

