

# 18° Simposio Regional de Investigación Contable

Tema: Auditoría, Aseguramiento y *Compliance*

Título del trabajo: **PEQUEÑAS FIRMAS PROFESIONALES: RIESGOS, ÉTICA Y COMPLIANCE**

Autores:

- Sanchez Abrego, Darío
- Ribas, Fabiana
- Viera, María Inés
- Provasi, Marcos

La Plata, 17 de Noviembre de 2022

## RESUMEN

El objetivo del trabajo es identificar el posicionamiento ético del contador público y explorar potenciales riesgos en la pequeña firma de servicios profesionales asociadas a su plan de integridad y que requieran, en una etapa posterior, un mapeo de riesgos.

Se trata de un estudio de carácter descriptivo aplicando la metodología cualitativa de tipo fenomenológica. Los datos recolectados surgen de una muestra de los profesionales matriculados del ámbito territorial de la Delegación Tandil del C.P.C.E.P.B.A.

De los resultados presentados se pudieron identificar algunos potenciales riesgos inherentes al ejercicio profesional de los contadores participantes del estudio como el fraude laboral, la ciberseguridad, la dependencia de proveedores de TICs, la gestión del talento humano, los controles por parte de los organismos del estado, la competencia, la reputación del servicio, el modelo de negocio y el aspecto comunicacional. Adicionalmente se asociaron a cada tipo de riesgo potencial comentarios o acciones que podrían mitigarlo. En relación con el posicionamiento de los profesionales en relación con la ética, los entrevistados la consideran como un valor inherente a la persona, predominando las valoraciones negativas sobre la regulación profesional, marcando insistentemente la poca utilidad de un código de ética profesional.

## INTRODUCCIÓN

Los cambios normativos de los últimos años, que se vienen experimentando en el ámbito latinoamericano respecto a las políticas de transparencia de las organizaciones, la aprobación de normas relacionadas con la responsabilidad penal de las personas jurídicas, y las modificaciones originadas por el contexto disruptivo provocado por la pandemia sanitaria del COVID-19 que afectaron y afectan las formas de desarrollar el trabajo, así como las cuestiones técnicas profesionales y los nuevos roles sociales que deben asumir los contadores públicos, requieren de su abordaje en profundidad por parte de la investigación en ciencia contable, de las entidades de educación superior y de las entidades no gubernamentales que regulan y controlan a la profesión contable.

En este contexto, por demás disruptivo, los contadores públicos deben intervenir en procesos sociales (Greenwood, Hinings y Prakash, 2017), con intereses y marcos éticos diversos, con incumbencias que se ocupan de fenómenos cualitativos y cuantitativos, no sólo limitadas a aspectos económicos, ni a la empresa exclusivamente.

La normativa internacional denomina como *compliance* al conjunto de herramientas de gestión intra-organizacional que promueve el cumplimiento de normas, estándares y leyes por parte de sus integrantes (Preziosa, et al, 2018), 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, la definición de procedimientos para evitar ilícitos, la capacitación permanente y la definición del código de ética institucional. *Compliance*

es evitar delitos penales, pero también es respeto amplio por el cumplimiento, es comportamiento ético, es crear una cultura organizacional con buenas prácticas (Preziosa et al, 2018).

Preziosa (2020) señala que, gestionar la ética de una organización según la integridad implica la idea de responsabilidad y autorregulación de la conducta de acuerdo con estándares libremente elegidos en un marco de sensibilidad y capacidad de tomar decisiones. Sin embargo, para evitar situaciones de discrecionalidad, se presupone que lo más confiable es comportarse visiblemente según los procesos cimentados en la ética y en criterios objetivados en una política organizacional de *compliance* de acuerdo a la normativa vigente.

Las firmas de servicios de profesionales (FSP) en Ciencias Económicas se han destacado por ser organizaciones (Greenwood y Empson, 2003), fuertemente cimentadas en la gestión del conocimiento siendo ésta su habilidad esencial y base de la estrategia institucional de servicios (Empson, et al, 2017).

Cuando estas firmas comienzan a actuar en cumplimiento de sus objetivos, en negocios donde pueden darse los supuestos de la Ley 27.401, se recomienda que los contadores socios decidan incorporar el plan de integridad, lo que requiere adecuar su estructura administrativa al efecto y comenzar a evaluar las áreas de riesgo asociadas, como punto de partida. Preziosa (2020) menciona que el plan de integridad consiste en definir procedimientos que permitan conocer aquellos riesgos de corrupción que existen en la gestión de una organización y diseñar estrategias para mitigarlos, en un adecuado marco ético.

Dentro de este marco el objetivo del trabajo es identificar el posicionamiento ético del contador público y explorar potenciales riesgos en la pequeña firma de servicios profesionales asociadas a su plan de integridad y que requieran, en una etapa posterior, un mapeo de riesgos.

### **Ética e integridad**

Hablar en el siglo XXI de ética e integridad implica pensar en un clima organizacional donde las personas que interactúan cumplen normas y regulaciones internas y externas, guiados por valores subyacentes internalizados y compartidos, aspecto muy difícil de lograr en culturas propicias a la corrupción, o donde la población percibe la falta de justicia (Kleinhempel, 2021).

Este proceso sólo es posible cuando se dan conjuntamente dos situaciones:

- a) la alta dirección ha planteado estratégicamente reconvertir la cultura organizacional en un espacio ético en el marco del cumplimiento, y
- b) se ha destinado una partida presupuestaria necesaria para implementar los cambios y para desarrollar un programa de capacitación, en el convencimiento que sólo la educación posibilita cambios de mediano y largo plazo.

Thibaud (2018) afirma que, un buen plan de integridad debe estar basado en valores que guíen y sirvan de sostén para la toma de decisiones, en el marco de un ordenado sistema administrativo-contable. Cuando se habla de valores, éstos pueden variar de firma en firma, encontrando como los más apreciados a la honestidad, la justicia, la lealtad y el respeto.

Debemos reconocer que en la actualidad hay un reconocimiento cada vez mayor de las dimensiones morales, éticas y sostenibles de las organizaciones (Gonzalo, San-José y Ruiz-Roqueñi, 2017), por lo que estas perspectivas deben orientar la construcción de los planes de integridad en los entes.

Para llevar adelante este proceso se debe implementar en primer término el mapeo de riesgos, que requiere definir, con criterio amplio, el alcance que delimite el tipo de riesgo, como pueden ser el fraude laboral, la ciberseguridad, la dependencia de proveedores de TICs, la gestión del talento humano, los controles por parte de los organismos del estado, la competencia, la reputación del servicio, el modelo de negocio 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* (Chen y Soltes, 2018), siguen existiendo riesgos, aunque se cumplan con las normas éticas y exista un sólido plan estratégico para el servicio profesional (Thibaud, 2018).

### **El control interno**

“El control interno ayuda a las entidades a lograr importantes objetivos y a mantener y mejorar su rendimiento. 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, 2013)

El mismo comité que elaboró el informe COSO 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. Esta herramienta permite, por un lado, identificar y analizar los riesgos de su actividad y, por el otro, llevar a niveles aceptables dicho riesgo mediante la gestión de respuesta al riesgo.

Otro punto a considerar es a quien es posible aplicar el control interno y es el mismo Marco que establece “...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, 2013)

### **Normativa Profesional Argentina**

Sumando a los lineamientos internacionales que afectan a la profesión, en Argentina, la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas con la emisión de la Resolución Técnica 53 (que modificó la Resolución Técnica 37) “Normas de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, certificación y servicios relacionados e informes de cumplimiento”, introdujo en su apartado II (NORMAS COMUNES A LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA, REVISIÓN, OTROS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO, CERTIFICACIONES, SERVICIOS RELACIONADOS Y ENCARGOS PARA LA EMISIÓN DE INFORMES DE CUMPLIMIENTO), inciso A, punto 2 que se considera INDEPENDENCIA: “La actitud

mental independiente y la independencia aparente son necesarias para lograr imparcialidad, objetividad y veracidad y ser reconocido como que realiza su tarea sin prejuicios, libre de conflicto intereses o influencia indebida de terceros”.

La RT 37 en el punto 7 (Otras disposiciones aplicables) determina que el análisis de independencia se vincula con el concepto de ética estableciendo que “El análisis de la condición de independiente debe ser realizada conjuntamente con las disposiciones que en esa materia prescriben las normas legales y reglamentarias aplicables al tipo de encargo y el código de ética correspondiente, aplicándose en cada caso la disposición más restrictiva”.

En síntesis, una actitud mental independiente, plena observancia de las normas éticas, asunción de una postura de escepticismo profesional y el fiel respeto por las normas, deben ser consideradas la base para el diseño de todo proceso asociado al plan de integridad, su previo mapeo de riesgos y la construcción del andamiaje adecuado para el *compliance* de una pequeña firma de servicios profesionales.

Por otra parte, y a diferencia de otras actividades, las FSP se gestionan, como todos los profesionales matriculados, bajo normas de ética específicas (en el caso de los contadores públicos, el Código de Ética de alcance nacional aprobado por la FACPCE y puesto en vigencia el 01/01/2002, más las normas sobre independencia del Código de Ética de la IFAC para determinados casos, con vigencia el 01/01/2022).

## **METODOLOGÍA**

Los servicios en general y los servicios profesionales en particular, conforman una columna central que forma parte de la economía general de la región. Por eso es imperativo contar con datos surgidos de la experiencia vivida por los mismos profesionales matriculados, para entender el comportamiento humano, base de la evidencia de las investigaciones científicas (Moustakas, 1994). Como lo sugiere Empson (2018) los estudios de este tipo involucran el análisis de hechos sociales y de los individuos imbuidos de significados sociales, actitudes y creencias. Por esta razón, como equipo de investigación, nos remitiremos al paradigma interpretativo.

Este estudio es de carácter descriptivo aplicando la metodología cualitativa de tipo fenomenológica. Se busca describir el significado (Creswell, 2007) en múltiples individuos (contadores públicos matriculados) del concepto de ética, de cómo influye en el ejercicio de sus incumbencias y los nuevos roles sociales al experimentar su servicio profesional en situaciones de diseño de un plan de integridad y la construcción de un mapeo de riesgos.

El trabajo de investigación es del tipo fenomenológico psicológico (Moustakas, 1994 en Creswell, 2007), ya que el foco está puesto en mayor medida en la experiencia de los individuos participantes y menos en las interpretaciones del equipo de investigación.

A fin de arribar a resultados que aporten conocimiento, se adoptan las siguientes suposiciones:

1.- Entendemos que una investigación fenomenológica psicológica es la mejor metodología para estudiar el fenómeno de los servicios profesionales desde la perspectiva de los mismos profesionales matriculados.

2.- Las experiencias de los matriculados en el ejercicio del servicio profesional no es uniforme, no sólo por la forma jurídica que asume la firma que brinda el servicio, sino también por la evolución de los negocios y la complejidad de las obligaciones que deben asumir los profesionales en el siglo XXI.

3.- Los datos recolectados surgen de una muestra de los profesionales matriculados del ámbito territorial de la Delegación Tandil del C.P.C.E.P.B.A.

La planificación del procedimiento de investigación sigue los lineamientos sugeridos por Moustakas, (1994), y se prevé las siguientes actividades:

- a. Reuniones de coordinación del equipo de investigación y planificación de las acciones a emprender.
- b. Descripción de las experiencias personales de los matriculados a partir de la percepción que el equipo de investigación tiene del fenómeno.
- c. Proposición de las categorías significativas, a partir del review bibliográfico.
- d. Determinación de las muestras de profesionales matriculados.
- e. Realización de entrevistas extensas a profesionales matriculados.
- f. Utilización de técnicas de observación participante, fuentes secundarias de información y archivos internos del área de graduados de la FCE-UNICEN.
- g. Procesamiento de datos, codificación y muestreo abierto, codificación axial en categorías y subcategorías, establecimiento de dimensiones y codificación selectiva para identificación de categorías centrales.
- h. Integración final de las experiencias de los matriculados entrevistados y establecimiento de resultados.

## RESULTADOS

Se realizaron 22 entrevistas a profesionales contadores públicos que se desempeñan en la ciudad de Tandil, provincia de Buenos Aires. La muestra se integró con el 50% de mujeres y el otro 50% de varones. En la tabla que sigue se presenta la distribución de frecuencias en relación con la variable antigüedad en el ejercicio de la profesión:

Rango	Frecuencia	%
Menos de 5 años	8	36,36%
Entre 6 y 10 años	5	22,73%
Entre 11 y 20 años	1	4,55%
Más de 21 años	8	36,36%

Tabla 1: Distribución de frecuencias en relación con la variable "antigüedad en el ejercicio de la profesión". Fuente: Elaboración propia

Del total de los entrevistados, el 22,73% tienen título de postgrados (el 60% de este grupo informó título de MBA, los restantes son especialistas en tributación y sindicatura concursal). Consultados sobre si consideran que prestan servicios especializados el 27% respondió afirmativamente. De ellos, el 66,67% se especializan en impuestos. Menos del 10% (2) de los profesionales trabajan en sociedades legalmente constituidas, el 45% prestan sus servicios de manera unipersonal y los restantes los hacen en alianzas con otros profesionales, pero sin sociedades constituidas. Adicionalmente el 50% de los entrevistados trabaja con equipos multidisciplinarios.

Para identificar a cada entrevistado se lo ha designado con la antigüedad en la matrícula en número y su sexo en letra, por ejemplo: contadora con seis años de matrícula: 06F.

Al analizar el contenido de las entrevistas observamos que cuando se hace referencia a los cambios normativos, la especial situación de la disrupción por la emergencia sanitaria del COVID19 y el impacto sobre el ejercicio profesional se observa: ***Hay muchísimos más controles, por eso es diferente la manera de informar. El contexto económico, no sé qué tanto ha cambiado, pero siempre tenemos que enfrentar procesos de crisis, a eso si estamos acostumbrados*** (31F), asimismo expresa otro entrevistado: ***Siempre el contexto económico influye la manera de ejercer la profesión, ya que es necesario y básico entender el momento en el que las cosas están sucediendo*** (04M).

Se observan otro tipo de presiones al ámbito de los servicios profesionales según se expresa (29M) ***En los últimos años hay mayores presiones a los contadores públicos por aportar datos o información por disposiciones legales, y no tanto por la necesidad de los clientes.*** Y complementando lo anterior se infiere: ***Hoy las relaciones y los vínculos son diferentes al de años atrás, con lo cual algunas cosas han cambiado, otras están en proceso y varias siguen siendo iguales, pero la presión al cambio está en aumento*** (04M).

En algunos casos, los cambios están asociados a la tecnología y las nuevas formas de comunicación, siendo las vivencias dispares, con apreciaciones positivas y también negativas como lo expresan: ***La tecnología ha precarizado la relación cara a cara con el cliente, todos pretenden que les solucionen las cosas por un mensaje de texto, por otro lado la tecnología facilita la velocidad de acceso a la información. Los horarios de atención se extienden, dándole poco valor al tiempo profesional del contador*** (27M).

Los organismos públicos han incrementado los controles y la nube deviene en una fuente infinita de datos. En ese sentido se expresa: ***En el ámbito del control fiscal, la AFIP está mucho más moderna y ha generado en el último tiempo muchas más alianzas, sea con bancos, con otros fiscos provinciales, sea con la ANSES, uniendo padrones, eso hace que el control sea mucho más exhaustivo. Esto impacta directamente, primero en la conducta que tienen que tener las empresas, y por consiguiente en los recaudos que debe tomar el contador*** (03M).

Detrás de estas modificaciones en normas y procesos, el ejercicio de las incumbencias profesionales se ve afectado, como se relata: **Los roles profesionales han cambiado en cuestión de decisiones y más responsabilidad también** (09F).

Cuando se abordan los aspectos de la ética y de responsabilidad, nos encontramos con opiniones en el mismo sentido, a pesar de que los entrevistados abarcan un amplio espectro de años de antigüedad en la matrícula de contador público y se hace frecuente la mención a la brecha generacional, en ese sentido expresan: **Referido a las barreras que dificultan las relaciones interpersonales y la conformación de equipos de trabajo, se ha ido dando mayores cuestiones referidas a la brecha generacional, en particular con la más joven. Ellos son más proclives a carecer de responsabilidad y de compromiso. No me sucede cuando me relaciono con personas de mayor edad** (08M), **Sin duda que existen barreras, en principio es fundamental que quienes trabajen en un lugar compartan ciertos valores y generen buenas relaciones interpersonales, fomenten el respeto y que todos estén a gusto con lo que hacen** (04M), o en estos casos: **Cuando se trabaja con generaciones más jóvenes, todo debe estar hablado y pactado. Es común encontrar distorsión de las comunicaciones con generaciones jóvenes que con las generaciones mayores. Madurez más tardía, relativamente buena o liviana formación técnica pero poco compromiso** (35M), **La retroalimentación para mí es un aprendizaje continuo. Tengo más años de trabajo que los más jóvenes, pero aprendo muchísimo de ellos, pero eso se da también en el otro sentido. También a veces contagian, porque los jóvenes tienen más garra y son aliados de la tecnología** (18F).

En la ardua tarea de conformar equipos de trabajo, se ponen en juego diversas cuestiones como son la gestión estratégica de la empresa de servicios profesionales, pero también la generación de vínculos interpersonales, el compartir valores y el concepto de ética. En oportunidades, **Existen conflictos porque está en juego la ética, debemos ser ecuanímes en el ejercicio de las incumbencias y está en nosotros evitar las situaciones de presión por saltar la valla hacia situaciones poco éticas** (27M), pero puede suceder que: **Cuando juntas en el equipo de trabajo gente que está especializada en diferentes cosas por ahí se genera una barrera, que no sucede cuando el equipo se conforma con personas con distintas experiencias, en ese caso el equipo se enriquece** (03M).

Se dan otras situaciones cuando: **El ejercicio del rol profesional se resiente por falta de comunicación** (05M), o los miembros del equipo no poseen el mismo ritmo de trabajo o no están lo suficientemente motivados o involucrados, como se señala: **No todos tienen los mismos tiempos o las mismas formas de trabajar. Por ahí, alguno es más detallista y otro se enfoca más en lo global** (09F), y en el mismo sentido: **El trabajo en equipo es bastante bueno, por ahí a veces hay diferencias como en todos lados, pero se gestiona** (06F).

En algunos casos los entrevistados relacionan los conflictos en el equipo de trabajo con el problema de la no definición de los roles profesionales, como, por ejemplo: **Veo que en muchas situaciones la intervención de diferentes profesionales se da en aspectos que no son propias de sus incumbencias o porque no tienen en claro cuál es su rol dentro del equipo** (35M). En esa misma línea se expresa: **Es fundamental que cada uno sepa lo que hay que hacer, es una cuestión a definir siempre antes de comenzar a trabajar** (04M), o como este caso: **Las personas requieren de una instrucción básica para hacer eficiente el trabajo** (29M).

La coordinación de los equipos de trabajo en la empresa de servicios profesionales resulta fundamental para la gestión eficiente del servicio y el logro del cumplimiento, como expresan: ***La sumatoria de experiencias es lo más importante, pero lleva tiempo conformar un buen equipo*** (03M), ***Son tantas las normas a cumplir que se publican diariamente que si vos trabajás en un equipo, lo que se te pasó o no interpretaste, el otro lo puede tener en cuenta*** (03F), o como este caso: ***el trabajo en equipo tiene la ventaja de la especialización, la confrontación de ideas, y la desventaja que requiere mayores tiempos y necesita de la apertura mental de sus integrantes*** (30F).

Cuando los entrevistados explican sus vivencias sobre la gestión de los servicios, los roles profesionales, la necesaria conformación de equipos de trabajo y sus situaciones conflictivas, sean por aspectos asociados a brechas generacionales, o a compromiso, responsabilidad y ética, subyace a menudo aspectos de la formación de los profesionales, como en los siguientes casos: ***Carecemos de formación en sociología, en particular sobre las relaciones humanas y la formación de vínculos, quizás necesitamos una mayor carga de formación en cuestiones relacionadas con la ética y la responsabilidad*** (08M), ***La única forma de afrontar los desafíos es a través de capacitación permanente y estudios de posgrado*** (35M).

En otros casos las apreciaciones son pesimistas, como, por ejemplo: ***Terminás trabajando para el Estado, se podrían hacer cosas para mejorar, pero estamos en Argentina*** (28M), o el caso: ***Los adultos profesionales no están preparados para los cambios, no saben trabajar con las personas jóvenes. Siento que la profesión va a cambiar*** (05F), y se acota: ***La profesión tiene que ir dejando estas formas “acartonadas” y ser más dinámica. Por ejemplo: el que no quiera dar su número de celular a un cliente, éste lo va a mirar mal*** (03M).

Resulta dispar la apreciación de los entrevistados en relación conceptos esenciales en el quehacer de una empresa de servicios profesionales como son la ética, la mala praxis y las normas asociadas al *compliance*. Se presenta en el siguiente cuadro el agrupamiento de apreciaciones positivas y negativas recogidas en relación a dichos conceptos:

APRECIACIONES POSITIVAS	APRECIACIONES NEGATIVAS
<b><i>En lo personal la utilidad de la ética es del 100%, pero en general por el deterioro de los valores sociales de la población y se incluye a los servicios profesionales, es mucho menos</i></b> (29M)	<b><i>Respecto a la ética percibo que no se le da la importancia que debe tener</i></b> (08M)
<b><i>No concibo la labor profesional sin ética</i></b>	<b><i>Para mí la utilidad de un código de ética es</i></b>

(27M)	<i>nula</i> (31F)
<i>Es difícil separar a la persona del profesional, si es honesta y actuaste con compromiso en tu vida, de igual forma lo serás como profesional</i> (05F)	<i>Con sinceridad, la utilidad de un código de ética es de medio para abajo</i> (04M)
<i>La ética es de utilidad, pero va en la persona en hacerla valer, con principios y respeto</i> (03F)	<i>La verdad es que ya ni me acuerdo que dice el código de ética</i> (10F)
<i>La mala praxis no es un tema que me preocupe porque brindo servicios profesionales a conciencia</i> (26M)	<i>Risas... Dudo que el código de ética se aplique mucho de verdad</i> (01F)
<i>Considero que la mala praxis es un tema presente y debe ser tenida en cuenta con mayor atención</i> (29M)	<i>La profesión no ha tomado conciencia plena del impacto de las normas penales</i> (30F)
<i>Hoy en día es todo mucho más controlable y controlado, y a la vez el tema de la mala praxis está de moda</i> (04M)	<i>También pasa que en este país te la mandás y no pasa nada</i> (05F)
<i>Hay una movida social importante para que el estado y los organismos intermedios sancionen las acciones comprometidas. Y es evidente que el entramado de normas ha incrementado el peligro de caer en acciones de responsabilidad</i> (27M)	<i>Siempre parece que te falta algo, que no vas a llegar, por eso dudas de tu propio trabajo</i> (09F)
<i>Hay más control, mayores responsabilidades</i> (31F)	
<i>Me preocupa poder ejercer la profesión de manera correcta, evitando las malas decisiones con el posterior deterioro de la imagen del contador</i> (30F)	

<p><b>La ética, la responsabilidad y el cumplimiento son cuestiones individuales, y para mí son muy importantes (35M)</b></p>	
---	--

Tabla 2: Apreciaciones positivas y negativas sobre ética y mala praxis. Fuente: Elaboración propia.

Por último, uno de los valores sobre los que se cimienta un servicio profesional, como es la confianza, es mencionado enfáticamente por la mayoría de los entrevistados, exponiendo apreciaciones como las que siguen: **El desafío es responder profesionalmente y como persona a esa confianza, siendo competente ante los requerimientos recibidos (08M)**, **La confianza se construye todo el tiempo, no es un momento determinado, es toda la relación (26M)**, **La confianza es un sentimiento, existe un aspecto emotivo en las relaciones interpersonales con las personas (37M)**. En otro caso se asocia el valor confianza al ejercicio mismo de la profesión, cuando se señala: **No podemos hablar de ejercicio profesional anclado en la confianza. La confianza es el respaldo que obtenemos como contadores de parte de los clientes por el prestigio logrado en la sociedad por el ejercicio de las incumbencias y basado en el conocimiento y la ética (29M)**.

## DISCUSIÓN Y CONCLUSIONES

A partir de los 30 conceptos más significativos que los profesionales contadores públicos han vertido en las entrevistas, y que, a la vez, pueden actuar como palabras clave para futuras investigaciones, presentamos la siguiente nube de palabras construida a partir de los datos obtenidos de la transcripción de las entrevistas:



Figura 1: Conceptos centrales sobre la profesión contable. Fuente: Elaboración propia.

De los resultados presentados, en relación con el objetivo del trabajo y siguiendo a Vélez Mejía y Vélez Mejía (2017) podemos identificar algunos potenciales riesgos inherentes al ejercicio

profesional de los contadores participantes del estudio, resumidos en el cuadro que sigue. Adicionalmente se asocian a cada tipo de riesgo potencial los datos que podrían justificarlo y comentarios o acciones que podrían mitigarlo.

<b>TIPO DE RIESGO</b>	<b>APRECIACIÓN DE LOS ENTREVISTADOS</b>	<b>POSIBLES ACCIONES</b>
Fraude laboral	<p>No todos tienen los mismos tiempos o las mismas formas de trabajar, eso resiente el trabajo y genera alta rotación de sus miembros (09F)</p> <p>Hay casos con niveles de precarización de trabajadores, es un gran riesgo (26M)</p> <p>El 45% de los entrevistados presta sus servicios con otros profesionales sin tener sociedades constituidas o alianzas formalizadas.</p>	<p>Las FSP, como toda organización debiera cumplir con las normas laborales vigentes y capacitar adecuadamente a su personal. La facturación personal del profesional debiera estar atada a una situación de sociedad con la firma o mediante alianzas adecuadamente formalizadas.</p>
Ciberseguridad y Dependencia de los proveedores de Tics	<p>En los últimos años hay mayores presiones a los contadores públicos por aportar datos o información por disposiciones legales, y no tanto por la necesidad de los clientes (29M)</p> <p>La tecnología influye cada vez más, encima el aplicativo da error, se cae la conectividad, WhatsApp no funciona. Tenemos una crisis, es un caos (09F)</p>	<p>Dada la necesidad de manejar datos ajenos, el secreto profesional y la custodia de documentación de respaldo digitalizada hace que existan mayores riesgos de hackeos, pérdida de datos o robo de los mismos. Actualización tecnológica, capacitación/formación y trabajo interdisciplinario con expertos podrían resolver algunos riesgos asociados.</p>
Control de organismos de fiscalización	<p>En el ámbito del control fiscal, la AFIP está mucho más moderna y ha generado en el último tiempo muchas más alianzas, sea con bancos, con otros fiscos provinciales, sea con la ANSES, uniendo padrones, eso hace que el control sea mucho más exhaustivo (03M)</p>	<p>Debido a que en los últimos años se ha incrementado la acumulación de datos, la solicitud de los mismos mediante declaraciones juradas y el cruzamiento de bases de datos institucionales, los riesgos de cometer un delito son mayores, por lo las FSP deberían prepararse para un trabajo más cuidadoso.</p>
Gestión del talento humano	<p>Hoy las relaciones y los vínculos son diferentes al de años atrás, con lo cual algunas cosas han cambiado (04M)</p> <p>Barreras que dificultan las relaciones</p>	<p>Este potencial riesgo plantea un gran desafío para las FSP ya que la conformación de equipos de trabajo conformados por personas de diferentes generaciones puede llevar a</p>

	<p>interpersonales y la conformación de equipos de trabajo, se ha ido dando mayores cuestiones referidas a la brecha generacional, en particular con la más joven. Ellos son más proclives a carecer de responsabilidad y de compromiso (08M)</p> <p>La sumatoria de experiencias es lo más importante, pero lleva tiempo conformar un buen equipo (03M)</p> <p>Capacitación permanente y estudios de posgrado (35M)</p> <p>Baja tasa de postgraduación.</p>	<p>situaciones de conflicto si no son adecuadamente gestionados.</p> <p>También surge de las entrevistas que los procesos de formación de educación superior debieran contemplar aspectos de la sociología, los vínculos interpersonales y la resolución de conflictos, que por lo general no están incluidos en los planes de estudio del contador.</p>
Competencia	<p>Hay grandes cambios en estos últimos años, hay más profesionales matriculados. También hay mayor cantidad de profesionales en relación de dependencia (37M)</p> <p>Los profesionales jóvenes tienen mayor facilidad para el manejo tecnológico y eso es una gran ventaja (29M)</p>	<p>Es natural que al haber más ofertas académicas de grado dada por la educación pública gratuita y mayor acceso a la universidad por parte de las familias, no sin grandes esfuerzos, el número de jóvenes profesionales ha crecido en los últimos años. Además, poseen mucha facilidad para el manejo de la tecnología lo que les da ventajas frente a los profesionales de mayor cantidad de años de profesión y la consecuente experiencia. Una posible solución es diversificar los servicios profesionales dando mayor valor a varias de las incumbencias previstas en la ley profesional que no son ejercidas. Incluso el Consejo Profesional debería fortalecer los esfuerzos por lograr la incumbencia prevista en la Ley 27.401 (oficial de cumplimiento) y todo el trabajo relacionado con el diseño e implementación del <i>Compliance</i> y el Plan de Integridad.</p>
Reputación del servicio	<p>Existen conflictos porque está en juego la ética, debemos ser ecuanimes en el ejercicio de las incumbencias (27M)</p>	<p>La amplia normativa vincula al cumplimiento (de todo tipo, pero principalmente con consecuencias en la responsabilidad penal), la existencia</p>

	<p>La profesión no ha tomado conciencia plena del impacto de las normas penales (30F)</p> <p>La mala praxis es un tema presente y debe ser tenida en cuenta con mayor atención (29M)</p> <p>Es evidente que el entramado de normas ha incrementado el peligro de caer en acciones de responsabilidad (27M)</p>	<p>de normas profesionales de ética y una socialización más firme por parte de la sociedad hace que los profesionales estén involucrados en situaciones muy riesgosas, que ponen en juego el buen nombre del profesional y su reputación.</p> <p>Contratar un seguro de mala praxis puede ayudar a paliar los posibles daños civiles que el profesional ocasione.</p> <p>Aquí los Consejos Profesionales debieron insistir con la capacitación y el recordatorio permanente en bien del buen nombre de la profesión.</p>
Modelo de negocio	<p>El contexto económico influencia la manera de ejercer la profesión (04M)</p> <p>El contexto genera mucha presión hacia nuestros servicios (29M)</p>	<p>Salvo unos pocos casos, no es costumbre que una FSP diseñe su propio plan de negocios o planifique estratégicamente la forma de brindar sus servicios, por lo que el devenir de la economía y los cambios disruptivos, como sucedieron durante la pandemia, pueden requerir de ese instrumento para fortalecer o redirigir los esfuerzos de la PSF.</p>
Aspecto comunicacional	<p>La tecnología ha precarizado la relación cara a cara con el cliente, todos pretenden que les solucionen las cosas por un mensaje de texto, por otro lado, la tecnología facilita la velocidad de acceso a la información. Los horarios de atención se extienden (27M)</p> <p>El ejercicio del rol profesional se resiente por falta de comunicación (05M)</p>	<p>Manejar TICs, disponer de respuestas concretas, oportunas y una actitud proactiva con los terceros y con el propio equipo de trabajo permite eficientizar los procesos asociados al ejercicio de las incumbencias profesionales y por otro lado fortalecer el buen nombre de la FSP.</p>

Ante esta identificación, cabe mencionar que, de acuerdo con lo que establece el comité COSO y la posibilidad de aplicar los conceptos y métodos a todos los niveles y tipos de organización las FSP son organizaciones que deberían aplicar control interno como mecanismo para mejorar la eficiencia y eficacia de su gestión comenzando con una de las etapas más críticas para este tipo de entes, la identificación de los riesgos.

En relación con el otro objetivo planteado, el posicionamiento de los profesionales en relación con la ética, los entrevistados la consideran como un valor inherente a la persona, predominando las valoraciones negativas sobre la regulación profesional, marcando insistentemente la poca utilidad de un código de ética profesional.

Se considera que, ante este panorama, el papel del gobierno corporativo de la pequeña firma de servicios profesionales comienza a jugar un rol fundamental en el proceso de diseño, integración y el funcionamiento de los órganos de gobierno, además de establecer protocolos que regulan las relaciones entre el órgano de gobierno, los socios y el resto de los agentes interesados, a la vez que formaliza las reglas por las que se rige la organización en el proceso de toma de decisiones. De ahí, la importancia que significa para las organizaciones, ser gestionadas de forma transparente, siendo el gobierno de la empresa la base para su propio funcionamiento ético, ya que dicho proceso favorece la credibilidad, la difusión de las buenas prácticas (Maister, 2003) y contribuye a impulsar la generación de valor.

Como surge del análisis de la RT 37, luego de la modificación introducida por la RT 53, la profesión ha redoblado los esfuerzos para jerarquizar la importancia de la independencia y la ética en el desarrollo de la actividad profesional. Sin estos dos componentes la profesión pierde uno de sus pilares fundamentales que es la confiabilidad que brinda a los usuarios de su tarea, los informes, si bien son necesarios los otros pilares como la idoneidad para la realización de la tarea, si no se logra cumplir con ética la labor encomendada el profesional no brinda el servicio requerido por los usuarios.

En el mundo, la profesión contable está construyendo un andamiaje para fortalecer esta concepción de labor profesional ética, para intentar contrarrestar los casos en donde se pone en tela de juicio dicha independencia y la labor ética.

### **Limitaciones del trabajo y posibles direcciones para futuras investigaciones**

Los resultados obtenidos en este estudio fenomenológico permiten entender el fenómeno a partir de las experiencias de los profesionales entrevistados. La amplia variedad de experiencias, dada por los diferentes años de matrícula de los contadores participantes, nos permite entender la problemática para este grupo específico de profesionales. No es posible generalizar dichos hallazgos en la totalidad de la matrícula de la región, aunque ampliando este estudio a una muestra significativa y utilizando complementariamente otros abordajes metodológicos se pueda arribar a similares resultados.

Surgen también algunos interrogantes, ¿se puede hablar de ética bajo una definición única, con los mismos alcances para todos los actores involucrados? ¿Existen distintas éticas, de acuerdo a lo que cada profesional percibe, actúa o su formación como persona dicta? Los resultados indican que no existe uniformidad en el tratamiento de un concepto clave en el mundo de los servicios profesionales como es la ética. Y, en definitiva, ¿qué sucede cuando son los mismos contadores los que deben diseñar e implementar un plan de integridad para sus propias firmas de servicios profesionales? Siempre situamos al contador involucrado en el diseño e implementaciones de planes de integridad, normas de control interno y actuando como oficial de cumplimiento para terceros, ¿qué sucedería

cuando el proceso es para la misma pequeña firma de servicios profesionales? Una temática que puede resultar muy interesante de estudiar.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)*, 2013. Control Interno — Marco Integrado.
- Creswell (2007) *Qualitative Inquiry & Research Design*. Sage Publications. 2007
- Empson, L. (2018) *Elite interviewing in professional organizations*. *Journal of Profession and Organization*. 2018, 5, 58-69.
- Empson, L., Muzio, D., Broschak, J. y Hinings, B. (2017) *The Oxford Handbook of Professional Service Firms*. Oxford University Press UK.
- Gonzalo, R., San-Jose, L. y Ruiz-Roqueñi, M. (2017) El moral *compliance*, una herramienta para facilitar la ética y la sostenibilidad en las organizaciones. *Revista de Responsabilidad Social de la Empresa* Nº 26, 2017, Cuatrimestre II. España.
- Greenwood, R. & Empson, L. (2003) *The Professional Partnership: ¿Relic or Exemplary Form of Governance?* *Organization Studies*.
- Greenwood, R., Hinings, C. y Prakash, R. (2017) *25 years of the professional partnership (P<sup>2</sup>) form: time to foreground its social purpose and herald the P<sup>3</sup>?* *Journal of Professions and Organizations*, 2017, 4, 112-122.
- Kleinhempel, M. (2021) Los ocho pilares de *Compliance*: Reflexiones y propuestas. Temas Grupo Editorial SRL. Buenos Aires. 1ª edición.
- Maister, D. (2003) *Managing the Professional Service Firm*. Simon & Schuster UK Ltd. London
- Moustakas, C. (1994) *Phenomenological research methods*. Thousand Oaks, CA. SAGE
- Preziosa, M. (2018) El entrenamiento ético en un programa de integridad. En Durrieu, N. y Sacconi, R. *Compliance, anticorrupción y Responsabilidad Penal empresaria*. Thomson Reuters, Editorial La Ley SA. Mayo de 2018.
- Preziosa, M. (2020) Apuntes foucaultianos sobre la gestión de *compliance*. *Revista del Centro de Estudios de Sociología del Trabajo* Nº12/2020. Facultad de Ciencias Económicas. U.C.A.
- Preziosa, M., Binaghi, B., Gómez, S. M., Nobile, G. (2018) Gestión del cumplimiento normativo (*compliance*) en fundaciones de la Argentina: dos posibles herramientas. *Ciencias Empresariales* Nro. 27 del Departamento de Investigación "Francisco Valsecchi". Facultad de Ciencias Económicas. Universidad Católica Argentina.
- Rumitti, C, Martires, L y Migoya, M (coordinadores) (2022) Auditoría en el siglo XXI; El impacto de las nuevas tecnologías y del desarrollo económico. 1ª Edición. Edulp Editorial de la Universidad Nacional de La Plata. ISBN 978-950-34-2081-2
- Thibaud, T. (2018) La toma de decisiones en *compliance*. En Durrieu, N. y Sacconi, R. *Compliance, anticorrupción y Responsabilidad Penal empresaria*. Thomson Reuters, Editorial La Ley SA. Mayo de 2018.
- 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 en Administración de riesgos. Universidad EAFIT, Escuela de Administración.