cuadernos de contabilidad

Vol. 27
Publicación continua
2026

ISSN: 2500-6045 (En línea) | ISSN: 0123-1472 (Impreso)

Artículos

La divulgación de riesgos y el perfil del auditor: un estudio aplicado en entidades públicas en Colombia [*]

Risk Disclosure and the Auditor Profile: An Applied Study in Public Entities in Colombia

Divulgação de riscos e perfil do auditor: um estudo aplicado em entidades públicas na Colômbia

José Eurípides Rincón Báez
Universidad Externado de Colombia , Colombia
ORCID: https://orcid.org/0009-0006-6445-9605

DOI: https://doi.org/10.11144/Javeriana.cc27.drpa

Diego Fernando Católico Segura [a]
Universidad Externado de Colombia, Colombia
diego.catolico@uexternado.edu.co
ORCID: https://orcid.org/0000-0003-0943-4609

Recibido: 01 agosto 2025
Aceptado: 25 marzo 2026
Publicado: 07 septiembre 2026

Resumen:

La divulgación de riesgos es un componente central de la transparencia y la rendición de cuentas en el sector público, ya que contribuye a reducir las asimetrías de información entre los gestores públicos y los grupos de interés. Este estudio analiza la relación entre la divulgación del mapa institucional de gestión de riesgos (MIGR) y el perfil del auditor en 67 entidades públicas colombianas, desde la perspectiva de la teoría de la agencia. Mediante un enfoque cuantitativo, se emplea un modelo de regresión logística binaria para evaluar la influencia de variables asociadas con el perfil del auditor, incluidas la formación académica, la experiencia y el género, así como factores institucionales Los resultados evidencian que, aunque existe un grado relevante de divulgación del MGRI en las entidades analizadas, este no responde de manera homogénea a los atributos individuales de los auditores. En particular, la formación académica tiene un efecto negativo y significativo sobre la probabilidad de divulgación, lo que sugiere que mayores niveles de cualificación se asocian con criterios más exigentes para validar la información divulgada. Por el contrario, la experiencia y el género no muestran efectos estadísticamente significativos, mientras que el nivel de gobierno emerge como un factor determinante, reflejando la influencia de las condiciones institucionales. El estudio concluye que la divulgación de riesgos en el sector público está determinada por la interacción entre las capacidades técnicas de los auditores y las estructuras de gobernanza, ampliando así la comprensión de la calidad de la auditoría y, en particular, del papel del auditor en la mitigación de los conflictos de agencia en el sector público.

Palabras clave: revelación de mapas de gestión de riesgos, calidad de la auditoría, entidades públicas, perfil del auditor, teoría de la agencia.

Abstract:

Risk disclosure is a central component of transparency and accountability in the public sector, as it helps reduce information asymmetries between public managers and stakeholders. This study analyzes the relationship between disclosure of the institutional risk management map (IRMM) and the auditor profile in 67 Colombian public entities, from the perspective of agency theory. Using a quantitative approach, a binary logistic regression model is employed to assess the influence of variables associated with the auditor profile, including education, experience, and gender, as well as institutional factors. The results show that, although there is a relevant degree of IRMM disclosure among the entities analyzed, such disclosure does not respond uniformly to auditors' individual attributes. In particular, academic education has a negative and significant effect on the probability of disclosure, suggesting that higher qualification levels are associated with more demanding criteria in validating the disclosed information. By contrast, experience and gender do not show statistically significant effects, whereas the level of government emerges as a determining factor, reflecting the influence of institutional conditions. The study concludes that risk disclosure in the public sector is shaped by the interaction between auditors' technical capabilities and governance structures, thereby broadening the understanding of audit quality and, in particular, of the auditor's role in mitigating agency conflicts in the public sector.

Keywords: Disclosure of Risk Management Maps, Audit Quality, Public Entities, Auditor Profile, Agency Theory.

Resumo:

A evidenciação de riscos é um componente central da transparência e da prestação de contas no setor público, pois contribui para reduzir as assimetrias de informação entre gestores públicos e partes interessadas. Este estudo analisa a relação entre a

Notas de autor

[a] Autor de correspondencia. Correo electrónico: diego.catolico@uexternado.edu.co

evidenciação do mapa institucional de gestão de riscos (MIGR) e o perfil do auditor em 67 entidades públicas colombianas, sob a perspectiva da teoria da agência. Por meio de uma abordagem quantitativa, emprega-se um modelo de regressão logística binária para avaliar a influência de variáveis associadas ao perfil do auditor, incluindo formação acadêmica, experiência e gênero, bem como fatores institucionais. Os resultados mostram que, embora exista um grau relevante de evidenciação do MIGR entre as entidades analisadas, essa evidenciação não responde de forma uniforme aos atributos individuais dos auditores. Em particular, a formação acadêmica apresenta efeito negativo e significativo sobre a probabilidade de evidenciação, sugerindo que níveis mais elevados de qualificação estão associados a critérios mais exigentes para validar as informações evidenciadas. Em contraste, experiência e gênero não apresentam efeitos estatisticamente significativos, enquanto o nível de governo emerge como fator determinante, refletindo a influência das condições institucionais. O estudo conclui que a evidenciação de riscos no setor público é moldada pela interação entre as capacidades técnicas dos auditores e as estruturas de governança, ampliando, assim, a compreensão da qualidade da auditoria e, em particular, do papel do auditor na mitigação de conflitos de agência no setor público.

Palavras-chave: evidenciação de mapas de gestão de riscos, qualidade da auditoria, entidades públicas, perfil do auditor, teoria da agência.

Código JEL: H110, M420

1. Introducción

La gestión de riesgos se ha configurado como un elemento fundamental en la administración pública, dada su contribución en la mejora de la eficiencia operativa y al fortalecimiento de la transparencia y rendición de cuentas de las instituciones públicas (Departamento Administrativo de la Función Pública [DAFP], 2022). De allí que, en Colombia, las entidades públicas han implementado mecanismos e instrumentos, como los mapas de gestión de riesgos, que resultan ser adecuados para identificar, evaluar y mitigar los riesgos inherentes a su operación (García *et al*., 2024).

Según la Contraloría de Bogotá DC (2018), el Mapa de Gestión de Riesgos Institucionales (MGRI) es un documento orientado a identificar los riesgos que enfrenta la entidad y establecer medidas para mitigarlos, reducirlos o eliminarlos, fortaleciendo así el sistema de control interno. Complementariamente, el MGRI actúa como herramienta de gestión y control que facilita la visualización y priorización de los riesgos, así como la asignación de responsables para su tratamiento (Montes y Vallejo, 2020).

Las entidades públicas no solo tienen la responsabilidad de preparar el MGRI, sino de permitir su acceso público (Ley 1474 de 2011), con el propósito de favorecer el control estatal y el control social (Toro *et al*., 2020). Biderbost (2016) infiere que, para impulsar la transparencia y la responsabilidad gubernamental, es imperativo que los fiscalizadores disminuyan la brecha de información, lo cual se logra asegurando que las entidades proporcionen detalles claros sobre aspectos críticos de la gestión, como la calidad en la gestión, los costos, las contrataciones, las repercusiones fiscales, la gestión de riesgos, entre otros. Por ende, el acceso al MGRI contribuye no solo a la transparencia institucional, sino también al fortalecimiento de la gestión pública y de la confianza ciudadana en las instituciones.

Así pues, la divulgación del MGRI adquiere una relevancia particular, ya que no se trata únicamente de un ejercicio técnico, sino de un proceso de comunicación estratégico que involucra distintos actores como, por ejemplo, las oficinas de planeación, en calidad de preparadores de dicha información, los auditores de las oficinas de control interno, en calidad de validadores de la información, y los entes de control y la ciudadanía en general, en calidad de receptores.

En consecuencia, el éxito de la práctica de divulgación no depende exclusivamente del MGRI, sino también de los profesionales encargados de garantizar su preparación y divulgación, y de hacer el seguimiento a su implementación (Contraloría de Bogotá DC, 2018). Así pues, el auditor juega un papel crucial, ya que su experiencia, formación y género pueden ser determinantes para asegurar la efectividad del proceso auditor y de gestión de riesgos (Breesch y Branson, 2009).

Estudios previos han analizado el perfil del auditor como referente de la calidad de la auditoría, determinando la relevancia que tiene en los procesos que se llevan a cabo en el proceso auditor (Breesch y Branson, 2009; Ham *et al*., 2025; Ismail, 2022). Este perfil incluye factores diversos como su independencia, experiencia, conocimientos, tamaño y rotación. También incluye características demográficas como el género,

la edad, la cultura y la educación, entre otras. De allí que Esquivel (2019) señale que la experiencia laboral y el dominio de herramientas ofimáticas son requisitos esenciales para realizar auditorías, lo cual influye significativamente en la labor del auditor, pues sus competencias y experiencia darán como resultado una auditoría basada en riesgos de buena calidad.

Por lo tanto, el auditor no solo evalúa la efectividad de los controles internos, sino que también contribuye a garantizar que los riesgos identificados sean comunicados de manera adecuada y oportuna (Montes y Vallejo, 2020). En este orden de ideas, se plantea una cuestión fundamental: ¿cómo incide el perfil del auditor en la divulgación del MGRI en entidades públicas de Colombia? Con esta pregunta de investigación se busca explorar la posible influencia que tiene la experiencia, la formación y el género de los jefes de control interno en este proceso que resulta ser crítico en la gestión pública.

Así pues, el objetivo de este estudio es determinar la relación entre la divulgación del MGRI y el perfil del auditor en el sector público colombiano. Para ello, se analizan las diferentes características del auditor, como su formación académica, experiencia profesional y género, las cuales pueden impactar en la divulgación de los MGRI en sus sitios web.

La relevancia de este estudio radica en que, en un entorno cada vez más complejo y regulado (Hazaea *et al*., 2025), la divulgación efectiva del MGRI se convierte en un instrumento esencial para la gestión pública responsable. Si bien existen directrices normativas que guían este proceso, la influencia del auditor y su capacidad para interpretar, analizar y comunicar los riesgos es fundamental para asegurar que esta información cumpla con los principios de claridad, integridad y accesibilidad. Por tanto, este estudio aporta evidencia empírica sobre cómo estos factores individuales influyen en los niveles de transparencia institucional y, específicamente, en la divulgación del MGRI, asimismo, contribuye a la generación de una gestión pública responsable y orientada a resultados. Además, el análisis realizado permitirá identificar áreas de mejora tanto en la capacitación de los auditores como en los procesos de gestión de riesgos en las entidades públicas.

Adicionalmente, al vincular las características del perfil del auditor a la divulgación de los MGRI, se avanza en la conceptualización de la auditoría basada en riesgos como un proceso en el que la competencia técnica y los atributos del auditor inciden directamente en el fortalecimiento del control interno y la transparencia institucional (Hazaea *et al*., 2025). De manera que, en el campo disciplinar, este estudio contribuye a la discusión sobre el posicionamiento del auditor no solo como evaluador de riesgos, sino como agente activo en la generación de valor público (Yanuarisa *et al*., 2025), reforzando la rendición de cuentas y promoviendo una cultura de gestión responsable en la administración pública.

Para dar cumplimiento al objetivo indicado, este escrito inicia con la introducción expuesta. Luego, se presenta el marco teórico y el diseño metodológico de la investigación. Finalmente, se muestran los resultados del trabajo empírico y las conclusiones correspondientes.

2. Marco teórico

La gestión y la divulgación de los riesgos en las organizaciones ha cobrado relevancia, ya que permite a las partes interesadas tomar decisiones informadas sobre el desempeño institucional (Enslin *et al*., 2025). Desde la perspectiva de la teoría de la agencia, se considera que la divulgación de riesgos contribuye a reducir las asimetrías de información y los costos de capital (Hoque, 2006; Jensen y Meckling, 1976; Cabedo y Tirado, 2009). En este sentido, la información sobre riesgos operacionales y climáticos que afecta los diferenciales de compra-venta, el impacto de las transacciones y, por tanto, la liquidez y transparencia del mercado (Barakat *et al*., 2014; Schiemann y Sakhel, 2018). De allí que el contenido sobre "factores de riesgo" en los informes anuales busque reflejar significativamente los riesgos que realmente enfrenta una organización y se relacione con el riesgo sistemático, idiosincrásico e información asimétrica (Campbell *et al*., 2010).

El sector público a menudo enfrenta desafíos particulares asociados a la influencia política, los complejos arreglos de gobernanza y las crecientes expectativas de rendición de cuentas, lo que demanda prácticas de gestión de riesgos y auditoría adaptadas (Parker y Favotto, 2026; Tangsgaard y Fischer, 2024). Así pues, los conflictos de agencia, particularmente entre los administradores públicos y las partes interesadas, requieren mecanismos como controles internos, comités de auditoría y supervisión externa para alinear intereses y garantizar una divulgación efectiva (Ludin *et al*., 2017; Park, 2019).

Por lo tanto, la gestión y la divulgación de los riesgos institucionales son consideradas elementos fundamentales en la gestión pública (Gourbier *et al*., 2025), en tanto que permiten evaluar cómo los agentes administran los riesgos asociados a la operación gubernamental y si existe ocultamiento de información relevante para evitar procesos de rendición de cuentas (Schedler, 2004).

En este sentido, la divulgación de las políticas, mecanismos, instrumentos y resultados de la gestión de riesgos de las entidades públicas ayudan a la reducción de la incertidumbre y el fortalecimiento del control social y estatal (Beasley *et al*., 2005). Al respecto, el Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway (COSO, por sus siglas en inglés) enfatiza que este proceso debe comprenderse tanto por usuarios internos como externos, por lo que la transparencia gubernamental, requiere la publicación oportuna de datos abiertos como medida contra la corrupción (Toro *et al*., 2020).

Sin embargo, la divulgación por sí sola no garantiza la veracidad ni la efectividad de los sistemas de gestión de riesgos, por lo que se requiere de una auditoría de calidad que valide la información reportada y garantice su fiabilidad (Power, 2007). En este contexto, la literatura destaca el papel moderador de la calidad de la auditoría en la efectividad de la divulgación y la gestión de riesgos, al incluir mecanismos como la supervisión del consejo, las auditorías externas, la participación de la auditoría interna, la aplicación de la normativa y la adopción voluntaria de mejores prácticas (Ayadi y Hamad, 2026; Huang *et al.*, 2022).

De manera que la calidad de la auditoría interna sea crucial para impulsar la implementación de auditorías basadas en riesgos y fomentar una cultura de transparencia (Abdullah *et al*., 2018). Por lo tanto, la auditoría en el ámbito estatal cumple una función central al evaluar tanto la idoneidad de los sistemas de gestión de riesgos como la transparencia y precisión de su divulgación (El-Deeb *et al.*, 2024).

Una auditoría independiente y rigurosa permite identificar deficiencias en los mecanismos de control interno y en la gestión del riesgo, reduciendo la posibilidad de prácticas oportunistas o del uso estratégico de la información para encubrir fallos administrativos o actos de corrupción (Hay *et al*., 2017). Además, cuando la auditoría se percibe como técnicamente sólida y libre de influencias políticas, se refuerza la confianza en la información divulgada y se incentiva a los agentes estatales a adoptar prácticas más responsables y alineadas con los principios de gobernanza pública (Deumes, 2008).

En este orden de ideas, la relación entre la gestión de riesgos y la calidad de la auditoría adquiere especial relevancia en la gestión pública, por lo que resulta necesario analizar la manera en que ambos conceptos se articulan para evaluar la influencia de la calidad de la auditoría sobre la divulgación del Mapa de Gestión de Riesgos Institucionales (MGRI) en las administraciones públicas.

2.1. La gestión de riesgos y el MGRI

El concepto de riesgo en el sector público se entiende como la probabilidad de que ocurran eventos o situaciones que puedan afectar negativamente el logro de los objetivos organizacionales, la transparencia y la rendición de cuentas (El-Deeb *et al*., 2024). Y en una perspectiva más amplia, Aven *et al*. (2011) y el Consejo Internacional de Gobernanza del Riesgo (CGRI, 2005), entienden el riesgo como una consecuencia incierta de un evento o una actividad con respecto a algo que los humanos valoran.

En este escenario, el riesgo suele estar asociado a la posibilidad de errores, fraudes, incumplimientos normativos, deficiencias en la gestión o fallas en los mecanismos de control que pueden dar lugar a pérdidas financieras, reputacionales o sociales (Fakhfakh y Jarboui, 2023). Por tanto, este concepto de riesgo incluye

tanto riesgos cuantificables (de mercado, crédito u operacional) como riesgos no cuantificables (estratégicos, reputacionales o legales) (Mikes, 2009).

En el contexto de la teoría de la agencia, el riesgo también se vincula a la existencia de asimetrías de información y conflictos de interés entre los agentes (gestores públicos) y los principales (ciudadanos, entes de control o autoridades superiores), lo que puede llevar a la toma de decisiones que no maximizan el interés público (Ayadi y Hamad, 2026). Así, el riesgo incluye tanto la omisión de información relevante como la posibilidad de conductas oportunistas, lo que refuerza la necesidad de configurar modelos de gestión de riesgos, y de sistemas de control y de auditoría robustos que permitan identificar, evaluar y mitigar estos riesgos.

En este sentido, Soler-González *et al*. (2018) han definido que la gestión de riesgos es "un proceso que incluye una serie de actividades interrelacionadas que propician la administración de los riesgos" (p. 56). De manera complementaria, Mikes (2009) señala que la gestión del riesgo implica identificar, medir, controlar y mitigar estos riesgos para garantizar que la organización opere dentro de su capacidad de asumir riesgos (apetito de riesgo).

De allí que Sandoval (2016) resalte la importancia de contar con métodos claros para analizar y valorar los riesgos. En consecuencia, una herramienta clave en este proceso es el mapa de gestión de riesgos, entendido como un instrumento de gestión que permite identificar de manera sistemática los eventos de riesgo, documentar sus causas, impactos y consecuencias, y establecer acciones de tratamiento con responsables definidos (Rodríguez *et al*., 2013). Desde este enfoque, el mapa no solo cumple una función descriptiva, sino también preventiva y de control, al facilitar el seguimiento, la priorización y la toma de decisiones basada en información estructurada.

La implementación del MGRI implica incluir lo relacionado con actividades como el análisis del contexto, la identificación y evaluación de riesgos, así como la implementación de estrategias para mitigar aquellos de mayor impacto (Rodríguez y Díaz, 2019). A su vez, supone la adopción de métodos y herramientas que faciliten su desarrollo. Entre estos se encuentran: 1. paneles gráficos interactivos, similares a tableros de control, que destacan anomalías y desviaciones en los riesgos; 2. matriz de Ishikawa; 3. diagrama de Pareto; 4. el control estadístico, y 5. el método de las seis preguntas fundamentales (qué, cómo, quién, dónde, cuándo y por qué) (Díaz, 2004). Todo lo anterior puede servir para optimizar la programación del control basado en el mapa de riesgos.

Es importante señalar que lo anterior debe articularse con las actividades que son de responsabilidad del consejo de administración, la dirección y el personal de la organización, quienes deben aplicar estrategias eficaces para identificar eventos que puedan afectar a la entidad, mantener los niveles de riesgo dentro de los límites aceptables y asegurar el cumplimiento de los objetivos organizacionales.

A su vez, como lo destacan Muttakin *et al*. (2021), la divulgación de los MGRI favorece el control estatal y social. En el caso colombiano, esta divulgación está establecida en el artículo 73 de la Ley 1474 de 2011 y el Decreto 124 de 2016, por lo que su eficacia dependerá tanto de la capacidad del auditor para implementar controles internos, como de la garantía de accesibilidad a dicha información.

En consecuencia, Rodríguez *et al*. (2013) describen el MGRI como una herramienta estratégica que no solo permite identificar y priorizar riesgos inherentes a la gestión pública, sino que también actúa como un medio de comunicación transparente que fortalece la rendición de cuentas. Como lo indican Cabedeo y Tirado (2009) la divulgación de información sobre riesgos beneficia tanto a los usuarios como a los directivos, permitiendo prever escenarios que impactan en costos y toma de decisiones. Es así como los mapas de riesgos favorecen las prácticas de lucha contra la corrupción (Bedoya y Salazar, 2018), por lo que su efectividad debe sobrepasar desafíos como la falta de uniformidad en los criterios técnicos del auditor y su correcta implementación y comprensión.

2.2. El perfil del auditor como referente de la calidad de la auditoría

Díaz (2004) subraya que los auditores, gracias a su experiencia y conocimientos, desempeñan un papel clave en la modernización del Estado y la transparencia de la gestión pública. Una auditoría de alta calidad asegura que la información financiera sea precisa y confiable, lo que permite a los *stakeholders* tomar decisiones informadas.

Por ello, la calidad de la auditoría ha despertado el interés de diversos investigadores desde diferentes perspectivas. Por ejemplo, De Angelo (1981) define la calidad de la auditoría según la probabilidad de que un auditor descubra y comunique errores materiales, tergiversaciones u omisiones en los estados financieros del cliente.

En el sector público, la calidad de la auditoría se define como el grado en el que el proceso de auditoría logra proporcionar una evaluación precisa, imparcial y confiable sobre la gestión de los recursos y el cumplimiento de los objetivos institucionales, permitiendo así fortalecer la transparencia, la rendición de cuentas y la confianza de los *stakeholders* (El-Deeb *et al*., 2024; Ayadi y Hamad, 2026). Esta calidad se refleja en la capacidad de la auditoría para identificar riesgos relevantes, detectar irregularidades, ofrecer recomendaciones útiles y contribuir a la mejora continua de la gestión pública (Vu *et al*., 2025; Abdullah *et al*., 2018).

Desde la perspectiva de la teoría de la agencia, la calidad de la auditoría juega un rol fundamental como mecanismo de control para reducir las asimetrías de información y los conflictos de interés entre agentes públicos (gestores) y principales (ciudadanos, entes reguladores) (Kabuye *et al*., 2019). Una auditoría de alta calidad se caracteriza por la independencia del auditor, la competencia técnica, la rigurosidad metodológica, la utilización de enfoques basados en riesgo y la transparencia en la comunicación de resultados (Park, 2019). Además, la calidad se potencia cuando se integran mecanismos de gobernanza como la existencia de comités de auditoría efectivos, el apoyo de tecnologías de información y la participación de auditores externos de prestigio (Ayadi y Hamad, 2026).

La literatura señala que la calidad de la auditoría no solo depende de atributos técnicos, sino que también depende de factores organizacionales y contextuales, como el tono ético de la alta dirección, la cultura organizacional y el marco regulatorio vigente (Kabuye *et al*., 2019; Huang *et al*., 2022). Por ejemplo, el involucramiento activo de los comités de auditoría y la aplicación de mejores prácticas de gobernanza incrementan la efectividad de la auditoría y, por ende, la calidad percibida por los *stakeholders* (Abdullah *et al*., 2018).

En resumen, la calidad de la auditoría en el sector público es un constructo multidimensional que integra competencias técnicas, independencia, rigurosidad metodológica y mecanismos de gobernanza y transparencia, que actúan como un pilar esencial para la mitigación de riesgos y la reducción de conflictos de agencia. En este sentido, para Ismail y Mohamed (2022) la calidad de la auditoría se puede estudiar desde dos enfoques: uno centrado en los atributos del auditor y su valoración ex post de los resultados, y otro en el proceso de auditoría.

El primero de estos enfoques implica analizar la calidad de la auditoría desde el reconocimiento de la independencia, el género, la experiencia, el conocimiento y la formación del auditor (Ayadi y Hamad, 2026; El-Deeb *et al*., 2024; Park, 2019). El segundo enfoque comprende la calidad de la auditoría desde la rigurosidad metodológica, la capacidad para identificar y gestionar riesgos relevantes, el seguimiento y efectividad de las recomendaciones emitidas entre otras características (Abdullah *et al*., 2018; Vu *et al*., 2025).

Así pues, la experiencia y la formación de los auditores pueden determinar la calidad de la auditoría y la adecuada divulgación de los riesgos, asegurando el cumplimiento normativo y fortaleciendo la confianza ciudadana en las instituciones (El-Deeb *et al*., 2024). Por ende, el perfil del auditor puede influenciar la práctica de la divulgación del mapa de gestión de riesgos en las entidades públicas.

Un auditor con un perfil profesional sólido no solo asegura el cumplimiento normativo, sino que también fortalece la confianza institucional (Park, 2019), ya que su capacidad para identificar, controlar, medir y

dar seguimiento a los riesgos es determinante. Pickett (2005) enfatiza que el auditor interno debe adoptar un enfoque metódico y estructurado para evaluar la efectividad de los procesos de gestión, que incluye la identificación de riesgos estratégicos, de gestión, corrupción, operativos y de cumplimiento.

Asimismo, Soto y Ferrada (2005) destacan que el perfil del auditor influye directamente en la divulgación de los riesgos, ya que sus competencias técnicas y personales son esenciales para identificar, evaluar y comunicar eficazmente los riesgos a las partes interesadas, tanto internas como externas. Este vínculo se explica porque la divulgación efectiva de riesgos requiere habilidades comunicativas y un conocimiento profundo de las amenazas a las que están expuestas las instituciones públicas.

Por su parte, al examinar el impacto de la calidad de la auditoría interna en la divulgación sobre la gestión de riesgos y el control interno en empresas de Malasia, Abidin (2021) encuentra que una mayor calidad de la auditoría interna mejora significativa y positivamente la divulgación sobre la gestión de riesgos y el control interno, lo que facilita las funciones de supervisión del comité de auditoría y del consejo de administración con respecto a una mayor divulgación de los riesgos corporativos.

Además, El-Deeb *et al*. (2024) al examinar la asociación entre las características del comité de auditoría y la divulgación de riesgos en empresas de Egipto, encuentra que la calidad de la auditoría (perfil del auditor) modera la relación entre la capacidad de auditoría y la responsabilidad de los comités de auditoría, lo que impacta en la transparencia y la rendición de cuentas en la información financiera.

Al detallar los aspectos característicos del perfil del auditor, Sultana *et al*. (2019) han evidenciado el impacto positivo y significativo de la experiencia de los miembros del comité de auditoría en los niveles de transparencia y en la divulgación de riesgos. Vu *et al*. (2025) han demostrado que la mayor formación y especialización de los auditores se traduce en mejor identificación de riesgos, mayor precisión en la detección de irregularidades y un aumento en la calidad global del informe de auditoría. Por su parte, Gul *et al*. (2024) ha identificado que el nivel educativo del personal contable y auditor también influye directamente en el nivel de riesgo percibido por la firma de auditoría. Cuando el nivel de educación es bajo, los auditores tienden a cobrar honorarios más altos y a designar equipos con mayor experiencia, para compensar la mayor exposición al riesgo.

Asimismo, la evidencia reciente muestra que la diversidad de género y, en particular, la presencia de mujeres en los equipos de auditoría favorece una mayor transparencia y calidad en la divulgación de riesgos en el sector público y privado (Kumar, 2024). La diversidad de género contribuye a la adopción de enfoques más inclusivos y detallados en la identificación, evaluación y divulgación de riesgos, lo cual se traduce en informes más completos y en una mayor propensión a revelar información relevante para la toma de decisiones (Zouari-Hadiji y Mroua, 2025). Por el contrario, Breesch y Branson (2009) sostienen que el género del auditor no tiene un impacto significativo en la calidad de los informes de auditoría, por lo que subrayan la importancia de un análisis detallado de los factores que influyen en la transparencia.

En este orden de ideas, la divulgación del mapa de gestión de riesgos (DMGR) no solo cumple una función informativa, sino que representa un indicador clave de buenas prácticas administrativas, cuya efectividad y seguimiento depende en gran medida de la rigurosidad técnica del auditor. Su capacidad para identificar, valorar y comunicar los riesgos, así como para evaluar críticamente los controles implementados, resulta determinante para garantizar la veracidad y utilidad de la información divulgada. En consecuencia, se plantea la siguiente hipótesis de investigación:

H1: existe una relación entre la divulgación del mapa de gestión de riesgos institucional (DMGR) y el perfil del auditor

Esta hipótesis general, se desglosa en tres hipótesis derivadas a validar:

H1a: existe una relación entre la divulgación del mapa de gestión de riesgos institucional (DMGR) y la experiencia del auditor

H1b: existe una relación entre la divulgación del mapa de gestión de riesgos institucional (DMGR) y la formación del auditor

H1c: existe una relación entre la divulgación del mapa de gestión de riesgos institucional (DMGR) y el género del auditor

Estas hipótesis orientarán el análisis empírico hacia la comprensión de cómo el perfil del auditor influye en el cumplimiento y alcance de los objetivos de la DMGR en las entidades públicas.

3. Diseño de la investigación

3.1. Unidad de análisis

La investigación se llevó a cabo en 67 entidades públicas de Colombia, distribuidas en tres niveles de gobierno: nacional, departamental y municipal. Este conjunto incluye 18 ministerios, 23 gobernaciones y 26 alcaldías. Estas entidades desempeñan funciones esenciales dentro del sistema administrativo, y representan los órganos estatales para evaluar las dinámicas de transparencia, control interno y gestión del riesgo en el sector público (Función Pública, 2022; Gutiérrez-Ruiz y Católico-Segura, 2015; Umaña y Quilindo, 2019).

3.2. Recolección y análisis de los datos

Para validar la hipótesis del estudio se definieron dos variables. La primera corresponde a la variable dependiente, definida como la divulgación del mapa de gestión de riesgos (DMGR). Esta se determina como una variable dicotómica a partir de la publicación o no del MGRI en el sitio web institucional para el año 2023. La segunda corresponde a la variable independiente, que es el perfil del auditor. Esta se operacionaliza mediante un conjunto de características sociodemográficas y profesionales (género del auditor, nivel educativo y experiencia profesional) de quienes eran los jefes de las oficinas de control interno de las entidades analizadas para el momento de emisión del informe, es decir, para el año 2023.

Adicionalmente, se consideraron otras variables como el ámbito de gobierno y el género del gestor de le entidad, que sirven como variables de control para la realización del análisis (Bedoya y Salazar, 2018; Sánchez y Murillo, 202; Santoso et al., 2020), como se muestra en la tabla 1.

TABLA 1.
Definición de variables

Variable codificada	Nombre de la variable	Definición	Signo esperado
DMGR	Divulgación MGRI	0 → No se divulga el MGRI 1 → Se divulga el MGRI	*?*
GEN_AUD	Género del Auditor	0 → Hombre 1 → Mujer	*?*
EXP_AUD	Experiencia del Auditor	1 → 10 a 20 años 2 → 21 a 30 años 3 → >30 años	+
FORM_AUD	Formación del Auditor	0 → Pregrado 1 → Especialización 2 → Maestría 3 → Doctorado	+
AMB_GOB	Ámbito de Gobierno	1 → Nacional 2 → Territorial 3 → Municipal	*?*
GEN_GESTOR	Género del gestor de la entidad	0 → Hombre 1 → Mujer	*?*

Fuente: elaboración propia. Datos obtenidos de SPSS.

La recolección de información se hizo mediante fuentes secundarias, especialmente en información indagada en los sitios web institucionales e informes oficiales y documentos públicos disponibles en línea. Se asumen estas fuentes de información, dado que los portales oficiales de las entidades públicas constituyen espacios que promueven la rendición de cuentas y la transparencia informativa (Católico *et al.*, 2014; Gutiérrez-Ruiz y Católico-Segura, 2015).

Para determinar la influencia del perfil del auditor en la DMGR, se emplea un modelo de regresión logística binaria, dado que la variable dependiente es dicotómica (Kurniawan y Zulmi, 2024). Este tipo de modelo permite estimar la probabilidad de ocurrencia de un evento –en este caso, la divulgación del MGRI– en función de las características de los auditores. Por lo tanto, el modelo tiene como expresión general:

$$DMGR\, f(x) = \beta_0 + \beta 1\, GEN_AUD + \beta 2\, EXP_AUD + \beta 3\, FORM_AUD + \beta 4\, AMB_GOB + \beta 5\, GEN_GESTOR + \mathcal{E}$$

Donde:
DMGR = Divulgación del mapa de gestión de riesgo
GEN_AUD = Género del auditor
EXP_AUD = Experiencia del auditor
FORM_AUD = Formación del auditor
AMB_GOB = Ámbito de Gobierno
GEN_GESTOR = Género del gestor de la entidad

Este modelo se ha empleado en investigaciones sobre auditoría y transparencia pública para identificar relaciones entre características individuales de los auditores y el desempeño institucional en la divulgación de información clave (Santoso *et al.*, 2020). A su vez, Ismail y Mohamed (2022), consideran la gestión de riesgos como una variable representativa de la calidad de la auditoría y analizan cómo esta puede verse infl uenciada por las características demográficas del auditor.

4. Análisis y discusión de los resultados

4.1. Análisis descriptivo de las variables

En primera instancia, se muestra la estadística descriptiva de las variables dependiente e independientes para avanzar en las relaciones encontradas.

TABLA 2.
Estadística descriptiva de variables

Tipo variable	Variables	Media	Desviación estándar
Dependiente	DMGR	0,716	0,452
Independiente	GEN_AUD	0,61	0,487
Independiente	EXP_AUD	27,3	9,17
Independiente	FORM_AUD	0,67	0,55
Control	AMB_GOB	2,07	0,757
Control	GEN_GESTOR	0,134	0,34

Fuente: elaboración propia.

A partir de la estadística descriptiva, se observa que la proporción de entidades que divulgan el MGRI (71,6%) no solo evidencia un cumplimiento formal de exigencias normativas, sino que sugiere la existencia de un umbral institucional mínimo de transparencia en materia de riesgos. Sin embargo, el valor de la desviación estándar (0,452) indica heterogeneidad significativa entre entidades, lo que permite inferir que la divulgación no es una práctica homogénea, sino que puede estar condicionada por factores organizacionales y de gobernanza.

Este resultado se alinea con los aportes de Ismail y Mohamed (2022), Beasley *et al*. (2005) y Toro-García *et al*. (2020), quienes subrayan que la divulgación clara y accesible es un factor clave para mejorar la confianza institucional y la calidad de la auditoría pública.

Respecto al género de los auditores (GEN_AUD), los datos muestran que el 61% son mujeres y respecto a la experiencia profesional (EXP_AUD), se observa un promedio elevado de experiencia (27,3 años) combinado con una desviación estándar considerable (9,17). Estos resultados permiten concluir que el grupo de auditores evaluado tiene, en promedio, una trayectoria profesional amplia, con variaciones significativas entre quienes tienen menor y mayor antigüedad en el ejercicio profesional.

En relación con el nivel de formación académica (FORM_AUD), la media obtenida fue de 0,67, con una desviación estándar de 0,55. A su vez, se presenta una concentración en niveles intermedios de formación (especialización), con ausencia de niveles doctorales. Este resultado es crítico, ya que limita la variabilidad del constructo "formación" en su nivel más alto, lo que podría incidir tanto en la dirección como en la magnitud de su efecto en el modelo explicativo.

En este orden de ideas, el perfil general del auditor de las entidades analizadas se caracteriza por ser mayoritariamente femenino, con una alta experiencia profesional y formación de posgrado intermedia, lo cual constituye un insumo relevante para el análisis de su relación con la gestión y transparencia institucional.

En cuanto a las variables de control se encuentra que el Género del Gestor de la entidad (GEN_GESTOR), muestra un valor medio de 0,1343, lo que indica que existe una representación mayoritaria de hombres

(86,57%). Este resultado evidencia una notable desigualdad de género en los cargos de liderazgo o gestión dentro del sector público, reflejando que la participación femenina en estos altos cargos aún es baja. Esta situación puede interpretarse como una señal de que, aunque las mujeres tienen presencia en la gestión pública, aún persisten brechas de representación en el acceso a posiciones de dirección (Naranjo *et al*., 2022), lo cual puede ser un punto clave para futuras políticas de equidad de género en el sector público.

4.2. Análisis de correlación de las variables

El análisis de correlaciones muestra diversas relaciones significativas entre las variables estudiadas. De acuerdo con la matriz resumida de correlaciones de Rho de Spearman (tabla 3), existe una correlación negativa y significativa entre la formación del auditor y la divulgación del MGRI (-0,256; p<0,05), lo que contradice la hipótesis teórica inicial. Este hallazgo sugiere que mayores niveles de formación no necesariamente se traducen en una mayor propensión a divulgar, sino posiblemente en una mayor rigurosidad técnica frente a los criterios de calidad de la información divulgada.

En términos analíticos, este resultado puede interpretarse como un indicio de que los auditores con mayor formación actúan como mecanismos de control más estrictos, reduciendo la divulgación cuando consideran que la información no cumple estándares adecuados. Esto desplaza la interpretación desde una lógica de "más formación = más transparencia", hacia una lógica de "más formación = mayor selectividad en la divulgación". Y es un hallazgo que va en contravía de lo expuesto en la literatura previa (Gul *et al*., 2024; Sultana *et al*., 2019; Vu *et al*., 2025), dado que no reafirma que la mayor formación de los auditores se traduzca en mejor identificación de riesgos, mayor precisión en la detección de irregularidades y aumento en la calidad global del informe de auditoría.

Adicionalmente, la ausencia de correlaciones significativas entre la experiencia y la variable dependiente refuerza la idea de que la acumulación de años de servicio no necesariamente implica una mayor incidencia en decisiones de divulgación, lo que sugiere una posible desconexión entre experiencia operativa y criterios técnicos de transparencia.

TABLA 3.
Correlación de Rho de Spearman entre variables del estudio

Variables	DMGR	GEN_AUD	EXP_AUD	FORM_AUD	GEN_GESTOR	AMB_GOB
DMGR	1	0,111	0,002	-,256*	-0,141	0,16
GEN_AUD		1	-0,148	-0,062	0,044	-0,084
EXP_AUD			1	0,108	-0,01	-0,018
FORM_AUD				1	0,211	,308*
GEN_GESTOR					1	,313**
AMB_GOB						1

**. Sig. 0,01 / *. Sig. 0,05 / n=67

Fuente: elaboración propia.

Por otra parte, el ámbito de gobierno (AMB_GOB) exhibe una correlación negativa de -0,308 (Sig. = 0,013) con la formación del auditor (FORM_AUD). Asimismo, el género del gestor (GEN_GESTOR) muestra una relación negativa con el ámbito gubernamental (AMB_GOB), con un valor de 0,313 (Sig. = 0,009).

Para confirmar la ausencia de problemas de multicolinealidad entre las variables independientes, se determinó el Factor de Inflación de la Varianza para cada una de las variables independientes: GEN_AUD = 1,144; EXP_AUD = 1,061; FORM_AUD = 1,144; AMB_GOB = 1,201; GEN_GESTOR = 1,197. Se

observa que cada una de estas variables obtiene un valor VIF<10, por lo que no se evidencian problemas de multicolinealidad entre las variables independientes.

4.3. Resultados del modelo de regresión logística

En la tabla 4 se muestra los resultados del modelo. El valor del pseudo-R^2 (0,239) indica una capacidad explicativa moderada, lo que sugiere que, si bien el perfil del auditor contribuye a explicar la divulgación del MGRI, existen otros factores estructurales no contemplados que pueden llegar a incidir en este fenómeno. La prueba de Ómnibus arrojó un Chi-cuadrado de 12,219, con gl = 5 y p = 0,032, lo que indica que el modelo es estadísticamente significativo al nivel de significancia del 5%.

TABLA 4.
Resultados del modelo de regresión logística

Variable dependiente: DMGR			
Variables independientes	**B**	**Wald**	**Sig.**
CONSTANTE	,680	,309	,578
GEN_AUD	-,702	1,270	,260
EXP_AUD	,206	,275	,600
FORM_AUD	-1,534	5,509	,019
AMB_GOB	1,170	5,386	,020
GEN_GESTOR	-1,424	2,390	,122
Pseudo-R^2 *(Nagelkerke)*	0,239		
Chi-cuadrado	12,219		0,032

Fuente: elaboración propia. Datos obtenidos de SPSS.

Al analizar los resultados de las variables explicativas se encuentra que la variable FORM_AUD (B = -1,534; p = 0,019) es estadísticamente significativa y tiene un efecto negativo. Este resultado debe interpretarse más allá de su signo. En términos sustantivos, sugiere que el aumento en el nivel de formación reduce la probabilidad de divulgación del MGRI, lo cual puede explicarse por un comportamiento más crítico, selectivo y orientado a estándares por parte de auditores con mayor capital humano.

Por su parte, el GEN_AUD (B = -0,702; p = 0,260) y la EXP_AUD (B = 0,206; p = 0,600) no resultan ser estadísticamente significativas. Estos resultados indican que el género del auditor, así como la acumulación de años en el ejercicio profesional no genera diferencias sistemáticas en la probabilidad de divulgación. Esto puede deberse a que tanto hombres como mujeres, sin importar su experiencia, tienden a estandarizar prácticas más que a transformarlas, o a que su efecto está mediado por factores organizacionales no incluidos en el modelo.

Por lo tanto, el perfil del auditor, solo en lo que respecta a su nivel de formación, presenta una influencia significativa en la probabilidad de divulgación del MGRI, con un efecto negativo, lo que podría indicar que auditores con mayor formación tienden a ser más críticos o estrictos respecto de las condiciones necesarias para divulgar dichos mapas, restringiendo su aprobación a estándares más exigentes o contextos institucionales apropiados. Este resultado está en línea con lo planteado por Gamboa *et al*. (2017), al señalar que la formación avanzada lleva a una mayor exigencia en los criterios de aceptación y una actitud selectiva ante la utilidad y pertinencia de informes y mapas de riesgo.

Sin embargo, variables como el género o la experiencia no demostraron una relación significativa en la probabilidad de divulgación de dichos mapas en el sector público, hallazgo que coincide con lo señalado por Breesch y Branson (2009), quienes sugieren que la calidad del proceso de auditoría no depende directamente del género o de los años de ejercicio profesional, sino de factores más vinculados a la formación y a la competencia técnica.

Por otra parte, el AMB_GOB (B = 1,170; p = 0,020) tiene un efecto positivo y significativo, lo que sugiere que factores institucionales podrían ser más relevantes que las características individuales del auditor. Este resultado reafirma el papel de los entornos normativos-institucionales y la cultura organizacional en el fortalecimiento de la transparencia (Rodríguez *et al*., 2013; Católico *et al*., 2014; Toro-García *et al*., 2020).

Finalmente, estos resultados permiten concluir que el perfil del auditor, por medio de su nivel de formación, tiene una capacidad explicativa respecto a la divulgación del MGRI. No obstante, esta relación es limitada para aspectos como la experiencia y el género del auditor, lo que hace que la hipótesis del estudio se acepte parcialmente (aceptando *H1b* y rechazando *H1a y H1c)* y se plantee la necesidad de explorar otras variables asociadas con el perfil del auditor.

4.4. Discusión de resultados desde la teoría de la agencia

Desde la perspectiva de la teoría de la agencia, los resultados obtenidos permiten reinterpretar la divulgación del MGRI como un mecanismo de control que no depende exclusivamente de la intención de transparencia, sino de la interacción entre conflictos de interés, asimetrías de información y capacidades de supervisión.

En primer lugar, el hallazgo de que la formación del auditor tiene un efecto negativo y significativo sobre la divulgación sugiere que los auditores con mayor nivel educativo actúan como mecanismos de control más estrictos frente a la calidad de la información divulgada. En términos de la teoría de la agencia, esto puede interpretarse como una intensificación del rol del auditor en la reducción del riesgo moral, al limitar la divulgación de información que no cumple estándares técnicos adecuados o que podría ser utilizada de manera oportunista por los agentes.

Este resultado es consistente con la literatura que plantea que la calidad de la auditoría no solo incrementa la transparencia, sino que también filtra y disciplina la información divulgada (Deumes, 2008; Hay *et al*., 2017). En este sentido, la menor probabilidad de divulgación asociada a mayores niveles de formación no necesariamente implica menor transparencia, sino una mayor exigencia en la validación de la información, lo cual reduce la divulgación simbólica o de baja calidad.

En segundo lugar, la no significancia del género y de la experiencia del auditor sugiere que la mayor participación de mujeres en los equipos de auditoría y la acumulación de años de servicio no fortalece necesariamente los mecanismos de control en términos de divulgación. Desde la teoría de la agencia, esto puede interpretarse como una posible adaptación a rutinas institucionales o captura organizacional, donde la diversidad de género y la experiencia no incrementa la capacidad de supervisión efectiva ni reduce las asimetrías de información, como se ha sugerido en otra literatura (Kumar, 2024; Sultana *et al*., 2019).

En tercer lugar, el efecto significativo del ámbito de gobierno evidencia que los mecanismos de control no son únicamente individuales, sino estructurales. Las diferencias entre niveles de gobierno reflejan distintos grados de presión institucional, supervisión externa y desarrollo de sistemas de control interno, lo cual influye directamente en la divulgación de riesgos.

En conjunto, estos resultados sugieren que la divulgación del MGRI no debe interpretarse únicamente como un resultado de voluntad organizacional de transparencia, sino como el producto de un sistema de incentivos y controles donde los auditores actúan como mecanismos de monitoreo, la formación fortalece la capacidad de control técnico y las estructuras institucionales condicionan los niveles de transparencia.

Por lo tanto, los hallazgos empíricos refuerzan la idea de que la reducción de conflictos de agencia en el sector público no depende exclusivamente de la divulgación, sino de la calidad, de la credibilidad de la información divulgada y de la fortaleza de los mecanismos de control que la respaldan.

5. Conclusiones

Este estudio aporta a la literatura sobre transparencia y control en el sector público al evidenciar que la divulgación de riesgos no puede ser comprendida exclusivamente como un indicador de apertura informativa, sino como el resultado de un sistema de control en el que interactúan capacidades técnicas y condiciones institucionales.

En el plano teórico, los hallazgos permiten refinar la aplicación de la teoría de la agencia al mostrar que la reducción de asimetrías de información no depende únicamente de la divulgación per se, sino de la calidad de los mecanismos que la regulan. En particular, la formación del auditor es un factor que introduce rigor técnico en el proceso, actuando como un filtro que condiciona la información que finalmente es divulgada. Esto sugiere que la transparencia efectiva no se logra mediante un incremento indiscriminado de información, sino mediante la garantía de su calidad y fiabilidad.

Asimismo, el estudio evidencia que los atributos individuales del auditor tienen un alcance limitado cuando no se consideran en conjunto con el entorno institucional. La influencia del ámbito de gobierno confirma que las prácticas de divulgación están determinadas por marcos normativos, capacidades organizacionales y niveles de supervisión, lo que refuerza la necesidad de abordar el análisis de la transparencia desde enfoques multinivel.

En términos conceptuales, los resultados permiten posicionar al auditor como un actor clave dentro de la gobernanza pública, no solo en su función tradicional de verificación, sino como un agente que incide en la configuración de la información divulgada. Este enfoque amplía la comprensión del rol de la auditoría, al integrarla como un componente activo de la gestión de riesgos y de la construcción de confianza institucional.

Desde una perspectiva práctica, los hallazgos sugieren que las estrategias orientadas a mejorar la divulgación de riesgos deben priorizar el fortalecimiento de la formación especializada de los auditores y la consolidación de entornos institucionales que promuevan prácticas de divulgación sustantivas. En este sentido, la experiencia acumulada resulta insuficiente si no está acompañada de actualización técnica y criterios analíticos rigurosos.

Finalmente, este estudio abre líneas de investigación futuras orientadas a profundizar en la calidad del contenido divulgado, los procesos internos de validación de la información y la interacción entre cultura organizacional, auditoría y gobernanza. Estos elementos son fundamentales para avanzar hacia una comprensión más integral de la divulgación de riesgos como instrumento de rendición de cuentas y control en el sector público.

6. Referencias

Abidin, N. H. Z. (2021). Intern al audit quality and disclosure on risk management and internal control. *International Journal of Business, Economics and Management, 8*(3), 154-164. https://doi.org/10.18488/journal.62.2021.83.154.164

Abdullah, R., Ismail, Z. y Smith, M. (2018). Audit committees' involvement and the effects of quality in the internal audit function on corporate governance. *International Journal of Auditing, 22*(3), 385-403, https://doi.org/10.1111/ijau.12124

Aven, T., Renn, O. y Rosa, E. A. (2011). On the ontological status of the concept of risk. *Safety Science, 49*(8-9), 1074-1079. https://doi.org/10.1016/j.ssci.2011.04.015

Ayadi, I. y Hamad, S. B. (2026). Integrated corporate governance and anti-corruption disclosure: Evidence from multinational enterprises. *FIIB Business Review*, 19, (pre-print) https://doi.org/10.1177/23197145261421705

Barakat, A., Chernobai, A. y Wahrenburg, M. (2014). Information asymmetry around operational riskannouncements. *Journal of Banking and Finance, 48*, 152-179. https://doi.org/10.1016/j.jbankfin.2014.06.029

Beasley, M. S., Clune, R. y Hermanson, D. R. (2005). Enterprise risk management: An empirical analysis of factors associated with the extent of implementation. *Journal of Accounting and Public Policy, 24*(6), 521-531. https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2005.10.001

Bedoya, C. M. y Salazar, C. (2018). *Efectividad de los mapas de riesgos de corrupción como instrumento para combatirla: Estudio aplicado en las 32 entidades territoriales departamentales de Colombia* [Tesis doctoral]. Universidad EAFIT, Colombia.

Biderbost, P. N. (2016). *Guía para la construcción de mapas de riesgos de corrupción*. http://hdl.handle.net/11531/25406

Breesch, D. y Branson, J. (2009). The effects of auditor gender on audit quality. *IUP Journal of Accounting Research y Audit Practices, 8*(2), 78-107, https://ssrn.com/abstract=1489734

Cabedo, J. D. y Tirado, J. M. (2009). Divulgación de información sobre riesgos: una propuesta para su medición. *Innovar, 19*(34), 121–134. https://revistas.unal.edu.co/index.php/innovar/article/view/21545

Campbell, J., Chen, H., Dhaliwal, D., Lu, H. y Steele, L. (2010). The information content of mandatory risk factor disclosures in corporate filings. *Review of Accounting Studies, 19*, 396-455. https://doi.org/10.2139/ssrn.1694279

Católico-Segura, D., Gómez-Solano, P. A. y Gómez-Díaz, A. J. (2014). Revelación on-line de la información financiera y no financiera de las entidades de la rama ejecutiva del orden nacional en Colombia. *Cuadernos de Contabilidad, 15*(37), 77-107. http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci_arttextypid=S0123-14722014000100004

Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2016). *Decreto 124 de 2016: Por el cual se modifica parcialmente el Decreto 2555 de 2010*. Diario Oficial No. 49.743, 26 de enero de 2016. https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=71102

Congreso de Colombia. (2011). *Ley 1474 de 2011: Por la cual se dictan normas orientadas a fortalecer los mecanismos de prevención, investigación y sanción de actos de corrupción y la efectividad del control de la gestión pública*. Diario Oficial No. 48.128 de julio 12 de 2011. https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma_pdf.php?i=43292

Consejo Internacional de Gobernanza del Riesgo (CGRI). (2005). *Libro Blanco sobre Gobernanza del Riesgo. Hacia un enfoque integrativo* (O. Renn, Autor; P. Graham, Anexos). Consejo Internacional de Gobernanza del Riesgo.

Contraloría de Bogotá D. C. (2018). *PDE-07: Mapa de riesgos institucionales. Resolución Reglamentaria No. 018 de 2018*. Autor. www.contraloriadistrital.gov.co

Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). (2013). *Internal control—Integrated framework*. American Institute of Certified Public Accountants.

De Angelo, L. E. (1981). Tamaño del auditor y calidad de la auditoría. *Journal of Accounting and Economics, 3*(3), 183-199. https://doi.org/10.1016/0165-4101(81)90002-1

Díaz, M. N. (2004). *Nuevo perfil y rol del auditor interno en el contexto del sistema nacional de control y modernización del estado peruano*. Quipukamayoc, *11*(21), 48-64. https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=9419135

Departamento Administrativo de la Función Pública (DAFP). (2022). *Guía para la administración del riesgo y el diseño de controles en entidades públicas. Manual Estado Colombiano*. Función Pública. https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/manual-estado/ejecutiva-orden-nacional.php

Deumes, R. (2008). Corporate risk reporting: A content analysis of narrative risk disclosures in prospectuses. *The Journal of Business Communication, 45*(2), 120-157. https://doi.org/10.1177/0021943607313992

El-Deeb, M. S., Alarabi, Y. y Mohamed, A. (2024). The role of audit committee characteristics in improving the risk disclosure of companies examining the moderating role of audit quality. *Future Business Journal, 10*(1). https://doi.org/10.1186/s43093-024-00417-2

Enslin, Z., Du Toit, E. y Puane, M. F. (2025). The readability and narrative tone of risk and risk management disclosures for South African listed companies. *Journal of Accounting in Emerging Economies, 15*(1), 224-241. https://doi.org/10.1108/JAEE-09-2022-0276

Esquivel, U. P. (2019). Perfil y rol del auditor gubernamental en la lucha contra la corrupción en los Gobiernos regionales del Perú. *Revista la Junta, 2*(2), 34-46. https://doi.org/10.53641/junta.v2i2.32

Fakhfakh, I. y Jarboui, A. (2023). Research on the Relationship between Audit Risk Assessment and Risk Governance: Evidence from Tunisia. *Journal of African Business, 24*(1), 95-110. https://doi.org/10.1080/15228916.2022.2031726

Gamboa, J., Ortega, X. y Jiménez, S. (2017). Confiabilidad del informe de auditoría y la toma de decisiones en entidades públicas. *Revista Publicando, 12*(2), 334-347 https://revistapublicando.org/revista/index.php/crv/article/view/699

García, A. J. C., Donoso, M. G. V., Cevallos, D. V. C. y Arana, D. N. M. (2024). Aplicación de la auditoría desde el enfoque del sector público del Ecuador. *Ciencia y Desarrollo, 27*(1), 141-150. https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=9560455

Gourbier, L., Iacuzzi, S., Padovani, E. y Saliterer, I. (2025). Risk management in the public sector: A comparative analysis of central government settings in France, Germany, and Italy. *Financial Accountability y Management, 41*(2), 293-307. https://doi.org/10.1111/faam.12416

Gul, F. A., Lin, B., Yang, Z., Zhang, M. y Zhu, H. (2024). Accounting personnel quality, audit risk, and auditor responses. Auditing: A Journal of Practice y Theory, *43*(1), 125-149. https://doi.org/10.2308/AJPT-2020-119

Gutiérrez-Ruiz, R. L. y Católico-Segura, D. F. (2015). E-control en las entidades de la rama ejecutiva del orden nacional en Colombia. *Cuadernos de Contabilidad, 16*(SPE42), 553-578. https://doi.org/10.11144/Javeriana.cc16-42.eere

Ham, C., Hann, R. N., Rabier, M. y Wang, W. (2025). Auditor skill demands and audit quality: Evidence from job postings. *Management Science, 71*(7), 5805-5829. https://doi.org/10.1287/mnsc.2022.01640

Hay, D., Stewart, J. y Botica Redmayne, N. (2017). The role of auditing in corporate governance in Australia and New Zealand: A research synthesis. *Australian Accounting Review, 27*(4), 457-479. https://doi.org/10.1111/auar.12190

Hazaea, S. A., Cai, C., Al-Matari, E. M., Al-Bukhrani, M. A. y Chong, H. G. (2025). Mapping the literature trends of internal auditing in the united states: A systematic review and directions for future research. *SAGE Open, 15*(1). https://doi.org/10.1177/21582440251318071

Hoque, Z. (2006). *Methodological issues in accounting research: Theories and methods*. Spiramus Press.

Huang, X. W., Ko, J. C. W. y Phang, S. Y. (2022). Effects of regulatory enforcement style and audit firm remedial actions on Investors' perceptions of audit quality. *International Journal of Auditing, 26*(4), 553-571, https://doi.org/10.1111/ijau.12295

Ismail, T. H. y Mohamed, R. S. (2022). Towards a quantitative measure of audit quality: Do auditor demographic characteristics in Egyptian settings matter? *International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation, 18*(1), 82-106. https://doi.org/10.1504/IJAAPE.2022.123310

Jensen, M. C. y Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics, 3*(4), 305-360. https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X

Kabuye, F., Bugambiro, N., Akugizibwe, I., Nuwasiima, S. y Naigaga, S. (2019). The influence of tone at the top management level and internal audit quality on the effectiveness of risk management practices in the financial services sector. *Cogent Business y Management, 6*(1), 1704609. https://doi.org/10.1080/23311975.2019.1704609

Kumar, P. (2024). The impact of executives' compensation and corporate governance attributes on voluntary disclosures: Does audit quality matter? *Journal of Applied Accounting Research, 25*(2), 240-263. https://doi.org/10.1108/JAAR-11-2022-0302

Kurniawan, D. A. y Zulmi, M. (2024). Logistic regression to predict BPK's audit opinion. *Oblik i Finansy, Revista de Institute of Accounting and Finance, 2*, 118-127. https://doi.org/10.589a830bc2284592aa0d65c06a51041d

Ludin, K. R. M., Mohamed, Z. M., y Mohd-Saleh, N. (2017). The association between CEO characteristics, internal audit quality and risk-management implementation in the public sector. *Risk Management - An International Journal, 19*(4), 281-300, https://doi.org/10.1057/s41283-017-0022-z

Mikes, A. (2009). Risk management and calculative cultures. *Management Accounting Research, 20*(1), 18-40. https://doi.org/10.1016/j.mar.2008.10.005

Montes, C. A. y Vallejo, C. A. (2020). Los mapas de riesgos en la auditoría interna. *Contexto, 9*(1), 76-101. https://doi.org/10.18634/ctxj.9v.1i.1100

Park, B. J. (2019). Audit committees and managerial influence on audit quality: 'Voluntary' versus 'mandatory' approach to corporate governance. *Australian Accounting Review, 29*(1), 266-280, https://doi.org/10.1111/auar.12263

Parker, L. D. y Favotto, A. (2026). Penetrating the political in public sector accounting and audit: Addressing public, managerial, and political accountability. *Financial Accountability y Management, 42*(1), 49-61. https://doi.org/10.1111/faam.70008

Pickett, K. S. (2005). *Auditoría del proceso de gestión de riesgos*. John Wiley y Sons. Auditing the Risk Management Process - K. H. Spencer Pickett - Google Libros

Power, M. (2007). *Organized uncertainty: Designing a world of risk management*. Oxford University Press. https://doi.org/10.1111/j.1467-9299.2008.00756_2.x

Presidencia de la República de Colombia. (2016). *Decreto 124 de 2016: Por el cual se sustituye el Título 4 de la Parte 1 del Libro 2 del Decreto 1081 de 2015, relativo al Plan Anticorrupción y de Atención al Ciudadano*. DO. 49.767 de enero 26 de 2016. https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=67541

Rodríguez, M. y Díaz, M. (2019). *El rol de los actores en la definición de la agenda y la formulación de la política pública de transparencia y lucha contra la corrupción en la Gobernación de Cundinamarca*. Universidad Externado de Colombia.

Rodríguez, M., Piñeiro-Sánchez, C. y Llano, P. D. (2013). Mapa de riesgos: Identificación y gestión de riesgos. *Atlantic Review of Economics, 2*, 2-29. https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=4744304

Sandoval, E. (2016). Guía para la administración del riesgo empresarial, una herramienta práctica para el revisor fiscal en Colombia. *Lúmina. Revista Iberoamericana de Contabilidad, Administración y Economía, 17*, 58-75. https://doi.org/10.30554/lumina.17.2658.2016

Santoso, P. W., Tambunan, M. E. y Kumullah, E. R. (2020). The role of moderating audit quality relationship between corporate characteristics and financial distress in the Indonesian mining sector. *Investment Management and Financial Innovations, 17*(2), 88-100. http://dx.doi.org/10.21511/imfi.17(2).2020.08

Schedler, A. (2004). ¿Qué es la rendición de cuentas? IFAI. https://infocdmx.org.mx/capacitacion/documentos/JURIDICO08/LECTURAS/MODULO%202/RENDICIONDECUENTAS.pdf

Schiemann, F. y Sakhel, A. (2018). Carbon disclosure, contextual factors, and information asymmetry: The case of physical risk reporting. *European Accounting Review, 28*(4), 791-818. https://doi.org/10.1080/09638180.2018.1534600

Soler-González, R., Varela-Lorenzo, P., Oñate-Andino, A. y Naranjo-Silva, E. (2018). La gestión de riesgo: el ausente recurrente de la administración de empresas. *Revista Ciencia UNEMI, 11*(26), 51-62. https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=6892841

Soto, G. y Ferrada, S. (2005). Competencias profesionales que requieren los auditores de estados financieros. *CAPIC Review, 3*, 1-19. https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=2573392

Sultana, N., Singh, H. y Rahman, A. (2019). Experience of audit committee members and audit quality. *European Accounting Review, 28*(5), 947-975. https://doi.org/10.1080/09638180.2019.1569543

Tangsgaard, E. R. y Fischer, C. (2024). Disentangling risk management and error management in the public sector: A theoretical framework. *American Review of Public Administration, 54*(6), 540-554. https://doi.org/10.1177/02750740241229996

Toro-García, F., Gutiérrez-Vargas, C. y Correa-Ortiz, C. (2020). Estrategia de gobierno digital para la construcción de Estados más transparentes y proactivos. *Revista Trilogía, 12*(22), 71-102. https://doi.org/10.22430/21457778.1235

Umaña, M. y Quilindo, D. C. (2019). La organización territorial de Colombia y la estructuración de su sistema de planeación y ordenamiento territorial. *Perspectives on Rural Development, 2018*(2), 85-112. https://core.ac.uk/reader/195351435

Vu, T. Q., Abu Afifa, M. y Tran, N. K. (2026). Risk-based audit approach and audit quality in the public sector: empirical evidence from an emerging country. *Asian Review of Accounting, 34*(2), 454-482. https://doi.org/10.1108/ARA-12-2024-0364

Yanuarisa, Y., Irianto, G., Djamhuri, A. y Rusydi, M. K. (2025). Exploring the internal audit of public procurement governance: a systematic literature review. *Cogent Business y Management, 12*(1). https://doi.org/10.1080/23311975.2025.2485411

Zouari-Hadiji, R. y Mroua, W. (2025). Audit and financial communication quality: the moderating role of internal governance mechanisms. *EuroMed Journal of Business*. (pre-print). https://doi.org/10.1108/EMJB-09-2024-0238

Notas

* Artículo de investigación

Licencia Creative Commons CC BY 4.0

Cómo citar: Rincón Báez, J. E. y Católico Segura, D. F. (2026). La divulgación de riesgos y el perfil del auditor: un estudio aplicado en entidades públicas en Colombia. *Cuadernos de Contabilidad*, 27. https://doi.org/10.11144/Javeriana.cc27.drpa