

AUDITORIA, ELEMENTO ESTRATÉGICO DE LA LEGITIMIDAD DE LAS BUENAS PRÁCTICAS DE GESTIÓN EN LA CREACIÓN DE VALOR COMPARTIDO ENTIDADES PRIVADAS

**Yolotzin Itzel
ANGUIANO VÁZQUEZ**
Instituto Politécnico Nacional
(México)

Alma Delia TORRES RIVERA
Unidad Santo Tomás
Instituto Politécnico Nacional
(México)

RESUMEN:

Con el propósito de responder a la pregunta qué metodología de auditoría da legitimidad a las prácticas de gestión en la creación de valor compartido entre las entidades privadas, la sociedad y las firmas de auditoría, se realizó una investigación documental, dejando atrás la percepción de la auditoría como herramienta de control y reconociéndola como un aliado estratégico, para determinar los factores de competitividad clave que crean un valor empresarial.

Palabras claves: Auditoría, Estrategia, Legítima, Valor compartido, Competitividad.

ABSTRACT:

With the purpose of answering the question which audit methodology gives legitimacy to management practices in the creation of shared value between private entities, society and audit firms. A documentary research, leaving behind the antiquated perception of the audit and recognizing it like a strategic ally, to identify key competitive factors that create business value and ensure the survival of enterprises.

Keywords: Audit, Strategy, Legitimize, Audit, Shared Value, Competitiveness

INTRODUCCIÓN

La auditoría se ha percibido a través de los años como una actividad que consiste en la revisión y verificación de estados financieros o documentos contables a una fecha determinada con el objetivo de emitir un informe que avale que los estados financieros o los documentos contables presentan razonablemente la situación financiera de la empresa. En este contexto el objetivo principal fue establecer los principios teóricos que postulan a la auditoría como una herramienta estratégica en la creación de valor compartido en las entidades privadas. Para lograr este propósito se realizó una investigación documental de la evolución de la auditoría y de las causantes de los cambios en

las perspectivas, a partir de los indicadores internos y externos que ayudan a lograr el posicionamiento estratégico de la empresa con sus clientes y valor compartido. Finalmente la auditoría como un agente legitimador de las buenas prácticas como herramienta estratégica.

ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA

El establecimiento, crecimiento y evolución de la auditoría ya en tiempos remotos se practicaban como sistema de control para comprobar la honestidad de las personas y evitar fraudes, por lo tanto se desarrolló para conseguir la confianza de inversores y de terceros interesados en la información económica. A partir de la década de los veinte, los EE UU pionero, impulsaron las prácticas de la auditoría por la crisis de Wall Street de 1929, con la función de vigilar, evitar errores y fraudes. Posteriormente, en la década de los 80's y 90's la auditoría se centró en recupera la confianza con el cliente, con el mejoramiento de los sistemas de control interno, mitigar riesgos y transferir conocimiento (McNair's, 1991). Esta confianza se basó en la experiencia del auditor, el tamaño de la firma y servicios no relacionados como servicios de consultoría, asesoramiento, etc. (Power, 1994, 1999). Con la llegada del siglo XX, la auditoría se ha convertido en una parte legítima de las buenas prácticas de gestión en las entidades públicas y privada, con tendencia a la verificación de todo (Pentland, 2000).

Durante las últimas décadas las empresas han tenido que ser flexibles y responder con rapidez a las demandas del entorno que asocia a los cambios del mercado para permanecer activas y subsistir. En este sentido la auditoría, a través de sus diversas metodologías identifica factores estratégicos que determinan la supervivencia de una empresa y asegurar no sólo la competitividad empresarial sino también la creación de valor.

LA COMPETITIVIDAD EMPRESARIAL

La auditoría no es fuente de ventaja competitiva, pero se convierte en una herramienta de análisis de tipo estratégica que examina inductivamente los procedimientos y técnicas que identifican la creación de valor al establecer la mejora de la productividad, la rentabilidad, la posición competitiva, la participación en el mercado interno y externo, las relaciones inter empresariales, el sector y la infraestructura regional (Saavedra M 2010).

Varios estudiosos del tema de la competitividad empresarial han intentado generar modelos con el fin de determinar la competitividad en las empresas, para Rubio y Aragón (2006) la clave de la competitividad son los recursos críticos (aquellos que permiten alcanzar ventajas competitivas sostenibles en el tiempo y apropiarse de las rentas generadas), mientras que De la Cruz, Morales y Carrasco (2006) toman como base la teoría de recursos y capacidades. Solleiro y Castañón (2005), así como Quiroga (2003), se preocupan por incluir indicadores externos como el prestigio. En la tabla 1 se muestra los indicadores para lograr la competitividad empresarial.

Tabla 1 Indicadores de la competitividad empresarial.

Indicador/ Autor	Rubio y Aragón (2006)	De la Cruz, Morales y Carrasco (2006)	Solleiro y Castañón (2005)	OCDE (1992)	Quiroga (2003)
Tendencias de la economía mundial			<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>
Reformas económicas y cambios estructurales			<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>
Política cambiaria			<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>
Tecnología	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>
Mercadotecnia	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Capital Humanos	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Capacidades directivas	<input type="checkbox"/>				<input type="checkbox"/>
Recursos Financieros	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>
Cultura	<input type="checkbox"/>				
Calidad	<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>
Producción		<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Logística		<input type="checkbox"/>			
Organización Interna			<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>
Compras			<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Investigación y Desarrollo	<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Interacción con proveedores y clientes.				<input type="checkbox"/>	

Fuente: Elaboración con base en los autores citados.

Coriat y Taddei (1995), incorpora nuevas dimensiones de la competitividad, enfocándose a factores clave como las inversiones no materiales, la eficiencia de la red de cooperación entre los socios comerciales, la calidad y la imagen de los productos y la capacidad de los empresarios para diferenciar productos, adaptándolos a diferentes mercados y suministrarlos a tiempo.

Van Duren (1991) indica que los factores clave controlables por la firma son la estrategia comercial, los productos elaborados, la tecnología adoptada o su estructura de costos, mientras que los controlables por el gobierno como la política monetaria y fiscal, recursos naturales, educación y formación en diferentes niveles; los cuasi controlables como los precios de los insumos o las condiciones de la demanda y finalmente los que no tienen control (dotación de recursos naturales, el clima y la geografía). En este mismo sentido, Ferraz (1997), define tres factores de niveles determinantes de la competitividad. Los factores empresariales sobre los cuales la empresa tiene poder de acción y control (gestión, capacidad productiva, métodos de organización de la producción y el capital humano). Los factores estructurales están asociados a la

capacidad de intervención de la empresa, conforman el ambiente competitivo en el que las empresas se enfrentan y abarcan características del mercado (sistemas de comercialización y evolución tecnológica), configuración de la industria (concentración empresarial), el régimen de incentivos y regulación de la competencia (donde intervienen elementos relacionados al financiamiento o el costo del capital. Los factores sistemáticos, sobre los cuales la empresa tiene escasa o nula posibilidad de intervención como carga tributaria, oferta de crédito y política salarial; políticos institucionales (política tributaria, apoyo fiscal o riesgo tecnológico), legales - regulatorios (política de preservación ambiental y de regulación del capital extranjero) hasta sociales (transparencia en el mercado de trabajo, políticas de educación y formación de recursos humanos, etc).

La ventaja competitiva entendida como la capacidad de una empresa de sobreponerse a otra u otras de la misma industria o sector mediante la búsqueda de productividad, calidad y velocidad ha generado una cantidad extraordinaria de herramientas y técnicas de gestión: la gestión de calidad total, la competitividad basada en el tiempo, la colaboración con socios, la reingeniería y la gestión del cambio. Aunque las mejoras operacionales son de gran ayuda a la empresa muchas de ellas se han visto frustradas al no ser capaces de convertir dichas ventajas en una rentabilidad sustentable. Una empresa al desempeñarse mejor que sus rivales es capaz de establecer una diferencia que entrega mayor valor a los clientes o crear un valor comparable a menor costo, lo que se traduce en un posicionamiento estratégico. Por lo tanto, la competencia basada sólo en la eficiencia operacional es destructiva, puesto que carece de una visión estratégica. De tal forma que la empresa que sobrevive no es necesariamente la que cree mayor valor a la sociedad (Porter, 2011).

La distinción entre eficiencia operativa y posicionamiento estratégico enfocados a la auditoría externa, plantea un cambio en la visión de los beneficios de una auditoría.

En la tabla 2 se listan las empresas de consultoría que ofrecen servicios de consultoría. Basándonos en las cinco firmas de auditoría a nivel mundial PwC, Deloitte, EY, KPMG, BDO, que ofrecen servicios de auditoría externa a empresas, usualmente realizan un examen de los estados financieros de la empresa, se verifica la aplicación de normas y revisión de los procedimientos contables para así emitir un informe con los resultados denominado dictamen, el cual propondrá soluciones a problemas encontrados y proporcionara información relevante a los diversos usuarios de la información.

Tabla 2 Nivel mundial de empresas de consultoría y auditoría 2016

Nivel	Firma	Ingresos Netos	Crecimiento %
1	PwC	35,356	4%
2	Deloitte	35,200	3%
3	EY	28,655	5%
4	KPMG	24,440	-2
5	BDO	7,304	4%

Fuente: Asesoría Navarra de Gestión Empresarial (ANADE) 2016.

La eficacia operacional se ve en el *ranking* de mundial, Deloitte es la principal compañía, una manera mejor (eficacia operacional), enfocada a crear valor empresarial (posicionamiento estratégico). En otras palabras si la auditoría externa se realiza como parte del plan estratégico entonces las empresas serán competitivas.

EL VALOR COMPARTIDO EN LAS EMPRESAS.

Las compañías se enfocan en optimizar el desempeño financiero a corto plazo, sin prestar atención a las necesidades de los clientes y los factores que determinan su éxito a largo plazo. La solución está en el principio del valor compartido, que involucra crear valor económico de una manera que también cree valor para la sociedad al abordar sus necesidades y desafíos. Por lo cual se puede decir que la fórmula sería esta:

$$\text{Valor compartido} = \text{valor económico} + \text{valor sociedad}$$

El valor compartido es la obtención de beneficios de una forma bilateral, es decir, que la empresa y la sociedad donde se obtengan beneficios mutuos. Si las firmas que se dedican a realizar auditorías a diversas empresas no solo se centran en obtener ganancias económicas del resultado de sus actividades y servicios y deciden crear un valor a la sociedad proporcionando no solo sus resultados obtenidos, sino dándoles un panorama distinto en el que identifiquen factores que ayudan a determinar si la empresa seguirá generando valor compartido. Por lo tanto, las empresas redefinen la creación de valor compartido, creando la oportunidad de volver a legitimar a las empresas. Una empresa necesita una comunidad exitosa y un entorno que apoye al negocio.

La creación de valor compartido por Michael E. Porter y Mark R. Kramer (2011) radica en crear una propuesta de valor distintiva que satisfaga las necesidades de un conjunto escogido de clientes. Es decir, no pasar por alto las oportunidades para satisfacer necesidades fundamentales de la sociedad. Al incrementar el valor en un área aumentan las oportunidades en las otras. Al conectar mejor el éxito de las empresas con los avances de la sociedad, se abren nuevas formas de atender nuevas necesidades, ganar eficiencia, crear diferenciación y expandir mercados. Las empresas pueden crear valor económico creando valor social. Pero ¿Cómo se crea el valor compartido? Michael P y Mark K. (2011) enlistan dos puntos en que las empresas pueden tener oportunidades de crear valor compartido:

- Re-concebir los productos y mercados: En las economías más desarrolladas, la demanda de productos y servicios que satisfagan las necesidades de la sociedad crecen rápidamente. Sin embargo los países en desarrollo también tienen diversas demandas que se han convertido en beneficios sociales al ofrecer productos apropiados a los consumidores de menores ingresos. De tal forma que a medida que el capitalismo empieza a funcionar en las comunidades más pobres, las nuevas oportunidades de desarrollo económico y progreso social crecen exponencialmente. Un análisis frecuente de las necesidades de la sociedad ayuda a las empresas a descubrir nuevas oportunidades para la diferenciación y el reposicionamiento en los mercados tradicionales, además de reconocer el potencial de nuevos mercados que antes habían ignorado. Hay que mencionar también que para satisfacer necesidades

en los mercados sub-atendidos a menudo se requieren productos rediseñados o métodos diferentes de distribución.

- Redefinir la productividad de cadena de valor: La sinergia crece cuando las empresas abordan los problemas sociales desde una perspectiva de valor compartido e inventando nuevas formas de operar para enfrentarlos. Las mejoras más grandes pueden ser logradas con mejor tecnología a un costo nominal incremental que incluso puede implicar ahorros en costos mediante una mejor utilización de recursos, procesos más eficientes y mayor calidad. Por lo tanto, redefinir las cadenas de valor desde la perspectiva del valor compartido ofrecerá formas nuevas y significativas de innovar y de liberar nuevo valor económico que la mayoría de las empresas ha pasado por alto.

El valor compartido define un conjunto de mejores prácticas que las empresas adoptan, el cual se convertirá en una parte integral de la estrategia. La estrategia es escoger un posicionamiento único y una cadena de valor distintiva que lo refleje. El valor compartido descubre necesidades nuevas por satisfacer, productos para ofrecer, clientes que atender y nuevas formas de configurar la cadena de valor. La creación de valor compartido supone el cumplimiento de leyes gubernamentales y estándares éticos. La regulación es necesaria para que los mercados funcionen bien, estas fijan metas, estimulan la innovación e impulsan a las empresas a invertir en valor compartido en vez de maximizar las utilidades a corto plazo y sus características son:

- Fijan metas sociales claras y medibles y fijan precios a los recursos.
- Fijan estándares de desempeño parte legítima de las buenas prácticas de gestión pero no imponen métodos para cumplir con ellos.
- Definen plazos para el cumplimiento de los estándares, períodos para desarrollar e introducir nuevos productos y procesos.
- Implementan sistemas universales de medición e información de desempeño.

Estas regulaciones requieren informes eficientes y oportunos de resultados, los que después son auditados si es necesario, en vez de imponerles a todos procesos detallados y costosos para el cumplimiento de las normas. La importancia del valor compartido en la sociedad, sugiere que la auditoría es reconocida por la sociedad y por las empresas a las cuales audita como un aliado estratégico, entonces la auditoría creará un valor compartido y da legitimidad a las prácticas de gestión de las empresas.

LA AUDITORIA COMO AGENTE LEGITIMADOR DE LAS BUENAS PRÁCTICAS.

Los sistemas de contabilidad funcionan más para legitimar el comportamiento individual y organizacional que para apoyar la toma de decisiones, pero poco se sabe sobre la auditoría y su papel en la producción de legitimidad. Este tema tomo gran relevancia a principios del siglo XXI, cuando a partir del caso Enron la legitimidad de la auditoría se ponía en duda, y cuando de forma polémica la frontera entre auditoría y consultoría es poco visible (Jeppesen, 1998 y Power, 2000). Reamer (2001) afirma que la auditoría presta atención a los asuntos relacionados con la confidencialidad y privacidad de la información, averiguando

hasta qué punto se mantienen en relación con los usuarios así como en las diversas políticas y procedimientos, pieza angular en la generación de confianza. Los auditores declaran a través de cinco aseveraciones (totalidad, existencia, exactitud, valuación, presentación) que los estados financieros están completos, que existen las transacciones registradas en los mismos estados, que las cantidades se declararon con exactitud y que se valoraron y presentaron correctamente en los estados financieros. Sin embargo, enfocándonos a la auditoría como medio de producir legitimidad y generar confianza en los estados financieros, la práctica de auditoría (Power, 2003).

Enfocados a la auditoría y su relación con la legitimidad surge la pregunta ¿qué produce la auditoría? La respuesta a esta pregunta de *forma material*, es que producen papel tanto físico como electrónico, este concepto y su relación con la legitimidad, una primera respuesta se encuentra en las Guías de Auditoría, en las Normas Internacionales de Auditoría o en diversos documentos oficiales, los cuales contribuyen al entendimiento de la producción de legitimidad de la auditoría:

1. Estructura formal, juicio y la legitimidad.
2. El negocio.
3. Gestión de imagen y los papeles de trabajo.
4. Hacer nuevas cosas auditables.

1. Estructura, juicio y la legitimidad de los procesos de auditoría: estandariza los procesos con una serie de pasos lógicos que codifican en decisiones algorítmicas (Francis, 1994). Dirsmith y McAllister, (1982) aborda esta problemática, Dirsmith y Haskins (1991) sostienen que la auditoría no es una serie coordinada de pasos técnicos. De esta forma se aprecia que las organizaciones no realizan sus actividades de la misma forma en que los mecanismos ya estructurados los realizan.

Dirsmith y Haskins (1991) comparan los factores que determinan los riesgos inherentes entre diversos grupos y los resultados confirman la existencia de una asociación entre los factores que la empresa y la auditoría consideran importantes, demuestran que las firmas con enfoques de auditoría no estructurados (orgánica) tienden a determinar los riesgos inherentes. Por lo tanto, la estructura que asume la auditoría genera legitimidad y control sobre sus procedimientos. Sin embargo, aquellos procedimientos que crean más libertad para el juicio del auditor han sido los causantes de tensión en la legitimidad de la auditoría. La tensión existente en la legitimidad entre la auditoría estructurada y el juicio del auditor como persona y no como institución se deriva del enfoque subjetivo que asume el individuo en su juicio profesional y el enfoque objetivo que asume la institución.

El predominio de enfoques más estructurados en la auditoría refleja la creciente demanda de legitimidad y transparencia de la práctica de auditoría y la necesidad cada vez mayor de las empresas de controlar la calidad de lo que hacen, por lo cual, la tendencia a una mayor estructura acompaña al desarrollo de la auditoría como empresa. Concluyendo que la estructura en la auditoría crea legitimidad y control de sus procesos, sin embargo, esto no necesariamente significa que para obtener una buena y eficiente revisión de auditoría que de legitimidad, esta deba ser estrictamente estructurada (Carpenter y Dirsmith 1993; Estupiñán, 2007 y Rosales 2004).

Los procesos de auditoría se desarrollan de forma estructurada siguiendo reglas y procedimientos que determinen el trabajo desarrollado sin embargo, la estructura también deja un espacio en blanco en la cual auditoría puede desarrollar sus procesos de una forma más subjetiva de acuerdo al conocimiento y juicio de los auditores profesionales. La auditoría y los auditores involucrados en la misma, como parte de su profesionalismo son quienes deciden el enfoque que se les dará a los procedimientos y metodologías realizados, de tal forma que este enfoque sea el más conveniente al producir legitimidad al trabajo desarrollado.

2. El negocio de la auditoría

La auditoría como cualquier trabajo profesional es denominada como un negocio, el cual por sus propias características se define como una actividad realizada para obtener un beneficio o ganancia monetaria. La discusión entre la estructura y el juicio pero ahora en términos de las relaciones gerenciales entre las firmas de auditoría y sus propios miembros, se deriva del manejo de la auditoría como un negocio, ya que de esta forma los auditores han sido forzados a aprender el “negocio de la auditoría” en la cual el costo por sus servicios y la calidad presentada en el trabajo desarrollado debe ser remunerado de manera indiscutible.

Definir a la auditoría como un negocio la hace ambivalente porque los compromisos que el auditor se ve obligado a hacer como individuo se vuelven invisibles. El dilema de los costos derivados de la calidad se centra de forma económica y la legitimidad interna de los auditores está enmarcada en términos de apoyo al negocio de auditoría. Por lo tanto la ambivalencia se crea al entrar en conflicto la retribución del trabajo realizado y los resultados del mismo, en estos casos muchas compañías, aseguran contratar al auditor para que los resultados sean de ayuda, proporcionándoles legitimidad de sus buenas prácticas y propuestas de mejoramiento interno y no de forma contraria en la que se vean perjudicados con los resultados del trabajo desarrollado.

Humphrey y Moizer (1990) entrevistaron a los profesionales sobre el proceso de planificación de la auditoría, en su análisis revelan que la planificación de la auditoría sirve simultáneamente a funciones técnicas (tradicionales), ideológicas (legitimación) y de marketing (venta), de igual forma crítica la diferencia entre los procesos oficiales de la auditoría y lo que sucede en la práctica, por ejemplo, observaron que la dirección (planificación) juega un papel muy escaso en el trabajo diario de la auditoría, pero legitima el trabajo en discusiones con el cliente. Además, el muestreo y los niveles de confianza son a menudo actos de fe dentro de un proceso mecánico y burocrático, en el que el personal a menudo no sigue los planes de muestreo correctamente. Humphrey y Moizer (1990) consideran la estructura formal del proceso de planificación de la auditoría como algo que no se utiliza de otra manera que legitimar la autoridad del auditor y donde los manuales de auditoría interna presentan un marco suelto para el ejercicio del juicio.

Fischer (1996) realizó un estudio preguntándose ¿Cómo se produce la eficiencia de auditoría a nivel de la empresa? en su estudio documento que la “adecuada” auditoría debe ser construida como parte de un proyecto grupal, el cual según Fischer (1996) el grupo se refiere a la firma, de este modo la preocupación de los altos niveles de las firmas se debe a dos tipos de auditoría, la orientada a la documentación y relleno de formularios (enfoque estructurado tradicional) y la orientada al riesgo (juicio) apoyado por la nueva tecnología, el problema se

deriva del personal que fue entrenado por el enfoque estructurado, y que tomo el nuevo modelo como parte del antiguo y no como su remplazo. Este personal está centrado en la documentación mientras que el otro propone recordar la importancia del juicio. El punto clave del problema analizado por Fischer es que las eficiencias en los costos no serían realizadas hasta que fueran aceptados como prácticas que proveen suficiente evidencia. En otras palabras, las técnicas deben ser legítimas antes de que puedan ser eficientes, sin embargo, siempre se ha creído que para que una técnica sea eficiente esta debe ser legítima. En palabras de Fischer (1996) el auditor crea los beneficios en la forma en que reduce los costos de auditoría, utilizando nuevas tecnologías a través de reducir o eliminar procesos que se utilizaban en el pasado y al mismo tiempo adoptando nuevas tecnologías (Humphrey y Moizer, 1990). Fischer (1996).

3. Gestión de imagen y los papeles de trabajo

LEn su estudio Pentland (1993) se opone a que la auditoría sea solo un cálculo, argumenta que el profesionalismo, la independencia de auditoría y confianza institucional en la práctica de auditoría se logran a partir de actividades continuas entre sus miembros, poniendo así a la auditoría como una práctica colectiva que permite la solidaridad del equipo de auditoría y la gestión de imagen (para ser un auditor hay que verse como uno), del mismo modo, la práctica colectiva es acompañada de procesos que conllevan a la “limpieza” del desorden y de las malas prácticas que realizan sus clientes, creando así un proceso de “confort”, lo que a su vez hace posible su función de legitimación. De este modo, definir tres puntos clave para crear confianza en la práctica de la auditoría:

- **Práctica colectiva entre el equipo de trabajo:** La intuición del auditor se genera a partir de las interacciones dentro del equipo de auditoría, en este proceso los auditores aprenden a tener las intuiciones apropiadas para el ambiente profesional en que se desenvuelven. Sánchez Gómez (2004) afirma que el grupo combina formas de trabajo individual con formas de trabajo grupal (ciclo de trabajo) y cuando los miembros del grupo están trabajando individualmente en la elaboración de sus papeles, están en un momento de dispersión, cuando los miembros del grupo se reúnen para trabajar colectivamente sus papeles e intercambiar apreciaciones individuales, están en un momento de integración.
- **Gestión de imagen ante la sociedad:** aspecto de relevancia es que la presencia del auditor se denota impecable, seria, distinguida y formal, mismas cualidades que se observan en los trabajos que desempeña. Joaquín Sánchez y Teresa Pintado (2013) mencionan que la imagen corporativa es uno de los elementos más importantes que las compañías tienen a su disposición para hacer comprender a sus públicos quiénes son, a qué se dedican y en qué se diferencian de la competencia.
- **Procesos de purificación de las malas prácticas:** Los papeles de trabajo tanto los archivados en un lugar físico y los utilizados más recientemente de forma electrónica tienen el mismo objetivo y función como legitimador de los procesos de auditoría, en ellos se documenta lo que ha pasado durante el proceso en el cual se “purifica” el desorden y

las malas prácticas y se redacta una versión racional, defendible y legítima.

Pentland (1993) toma por hecho que en muchas circunstancias la auditoría es la “certificación de lo desconocido” en la cual a través de sus procesos transforma lo indeterminado en un orden ya institucionalizado.

En este sentido se utiliza la “firma”, la cual expresa simultáneamente que el trabajo desarrollado se realizó satisfactoriamente y expresa por parte de la autoridad que se realizó la revisión. Sánchez Fernández J, Alvarado Riquelme M, (2014) mencionan que la firma conjunta del trabajo realizado de auditoría confiere a los auditores responsabilidad solidaria por el informe emitido.

Así mismo De la Peña Alberto (2014) puntualiza que aunque a efectos operativos existirá una división de trabajo, la responsabilidad final es por la totalidad del trabajo y por ello los auditores podrán y deberán acceder a los papeles de trabajo y demás documentación preparada por los restantes auditores. De esta forma la firma del trabajo confiere a los auditores responsabilidad solidaria por el informe emitido.

Francis (1994) comenta “las auditorías pueden incluso centrarse más en la producción de documentos de trabajo que en el *hacer* de una auditoría”. Este comentario no hace referencia a las malas prácticas de la auditoría, por lo contrario deja en claro que los papeles de trabajo por el simple hecho de serlos crean un nivel de confianza muy alto en sus lectores.

Involucrando el concepto de valor compartido a los papeles de trabajo, podemos mostrar que existen diversas funciones, ayudando a las dos partes involucradas en la elaboración de los papeles de trabajo. Los papeles ya elaborados de la auditoría apoyan las conclusiones del auditor, sin embargo también son una forma de evaluación y retroalimentación a quienes presentan el papel de trabajo original. Cuando el auditor examina por primera vez los papeles de trabajo de la compañía, tiene una visión de la forma de trabajo de los miembros de la compañía, en la cual se observan tanto buenos como malos hábitos de la misma. Estos documentos para volverse papeles de trabajo de la auditoría son a menudo “limpiados” y editados de una forma juiciosa a lo cual Francis (1994) menciona “los documentos de trabajo se convierten en la representación discursiva de la deliberación, discernimiento y juicio del auditor”.

4. Hacer nuevas cosas auditables.

Fischer (1996) y McNair (1991) concuerdan en que el conocimiento en la auditoría se adapta a la economía. Esto no de forma tan simple, pero si de forma en la cual provea servicios extras como parte de la planeación de los procesos de auditoría. De esta forma los auditores deben renovar de forma efectiva la forma de hacer la auditoría.

En los países en desarrollo dentro del sector público se ha visto el creciente deseo extender las prácticas de auditoría para aumentar el número de áreas de servicio (Power, 1994, 1999). En esencia la auditoría se ha convertido en una parte legítima de las buenas prácticas de gestión en las entidades públicas y privada, existiendo tendencia de ciertas economías hacia la verificación de todo (Pentland, 2000).

Radcliffe (1998) realiza un análisis enfocado en la eficiencia de la auditoría y la forma en que han cambiado. En este proceso de cambios los auditores han visto sus informes de eficiencia como una estrategia importante y como una forma de actuar ante la sociedad que les realiza diversas demandas. Demostrando que las nuevas demandas proveen oportunidad a los profesionales para reinventarse. A pesar del proceso de cambios en la auditoría, también se debe agregar que la institucionalización de la auditoría es una parte de la legitimación de la misma. Power (1996) describe algunas características de la relación entre la auditoría y el objeto a auditar, argumenta que la auditabilidad se constituye en una serie de técnicas aceptables y legítimas, de esa forma, antes de realizar los procedimientos de auditoría por profesionales, se debe asegurar que los procedimientos han sido institucionalizados, ya que hacen posible la extensión de la auditoría a nuevas áreas y dominios de objetos.

En el proceso de institucionalización se define la función y el alcance de la auditoría. Esta pluralidad de campos da paso a la creación de competencias profesionales y a la legitimidad. De esta forma, las definiciones oficiales son declaraciones de lo que debe ser la auditoría, sin embargo, las diversas definiciones deben considerarse como variables estratégicas que legitiman a ciertos grupos en particular, ya que engloban otros aspectos que reúne la auditoría para los diversos propósitos de cada una de ellas, incluso para los tipos de auditoría más especializados. Los roles de la auditoría nunca son fijos, y dependen de su implementación y legitimidad en algún tipo de práctica de la auditoría. Desde este punto de vista todos los tipos de auditoría cumplen más que una función de certificación, ya que siempre han existido nuevas funciones y alcance de la auditoría, sin embargo proporciona un punto de apoyo para los roles que a la auditoría se le pide en la práctica. Haciendo nuevos objetos auditables y al mismo tiempo asegurables.

CONCLUSIÓN

La auditoría concebida desde otros puntos de vista no solo nos proporcionará un informe de los estados financieros, sino que tiene una mayor participación en la empresa ofrece valor compartido a través de la creación de valor, para lo cual es fundamental dar paso al posicionamiento estratégico a través de la creación de nuevas actividades y servicios ofrecidos a sus clientes, crea una posición única de valor, de tal forma que se vuelve un factor determinante de competitividad de las empresa. Así mismo, cuando las empresas se apoyan de su entorno, involucrando a la sociedad y sus clientes para determinar las necesidades que se deben y pueden cubrir, la auditoría es un aliado estratégico para apoyar el desarrollo y crecimiento de sus actividades obtendrá éxito para cada una de las partes involucradas creando valor compartido.

Finalmente la auditoría crea legitimidad a través de la elaboración de sus prácticas y procesos que han sido apoyados por las leyes y aspectos legales e instituciones estructuradas y por el juicio del auditor que es determinado por la experiencia adquirida a través de los años de sus labor y por el conocimiento transmito a través de las interacciones del equipo de trabajo y profesionales del área. Otro rasgo importante es que conlleva la auditoría, más allá de los resultados que espera el cliente y de la ganancia económica que espera la firma auditora el negocio es quien promueve la innovación, considerando así la

expansión de la auditoría a crear nuevas formas de auditar y hacer nuevas y más cosas auditables. Por otro lado, la imagen que juega el auditor y las firmas auditoras es un elemento clave de la percepción de la legitimidad creada a simple vista del trabajo realizado, no obstante esta confianza que crea la imagen debe ser corroborada por los papeles de trabajo, donde se refleje lo ya sucedido, se sustenten los hallazgos y se ejemplifique el trabajo realizado por la auditoría. Si la auditoría es parte del plan estratégico, las empresas serán competitivas, de igual manera al ser considerada por la sociedad y las empresas como un aliado estratégico creará valor compartido, adicionalmente la auditoría legitima las prácticas de gestión como resultado de su revisión y labor. Concluyendo que la auditoría como herramienta estratégica legitima las prácticas de gestión empresarial como fuente de ventaja competitiva, ya que genera valor compartido.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Abbott, A. (1988). *The system of professions*. Chicago: Chicago University Press.
- Carpenter, B., & Dirsmith, M. (1993). Sampling and the abstraction of knowledge in the auditing profession: an extended institutional theory perspective. *Accounting, Organizations and Society*, 18, 41–63.
- Coriat, B y Taddei, D. (1995). *Como enfrentar los desafíos de la competitividad industrial*. Alianza Editorial. Buenos Aires, Argentina. p 15-58
- De la Cruz, Morales y Carrasco (2006) *Propuesta para la determinación de la competitividad en la PYME*.
- De la Peña Gutiérrez Alberto (2014) *Auditoría un enfoque Práctico*, Paraninfo, 440 págs.
- Dirsmith, M., & Haskins, M. (1991). Inherent risk assessment and audit firm technology: a contrast in world theories. *Accounting, Organizations and Society*, 16, 61–90.
- Dirsmith, M. W., & McAllister, J. P. (1982). The organic versus the mechanistic audit. *Journal of Accounting, Auditing and Finance*, 214–228.
- Estupiñán, R. (2007). *Pruebas selectivas en la auditoría*. Santa Fe de Bogotá: Ecoe Ediciones
- Ferraz C, Kupfer D, Haguenuer L (1997) *Desafíos competitivos para a industria*. Ed. Campus. Río de Janeiro, Brasil.
- Francis, J. R. (1994). Auditing, hermeneutics and subjectivity. *Accounting, Organizations and Society*, 19, 226, 235–269, 260)
- Fischer, M. J. (1996). Real-izing the benefits of new technologies as a source of audit evidence: an interpretive field study. *Accounting, Organizations and Society*, 21, 219–242.
- Humphrey, C., & Moizer, P. (1990). From techniques to ideologies: an alternative perspective on the audit function. *Critical Perspectives on Accounting*, 1, 217–238.
- Jeppesen, K. K. (1998). Reinventing auditing, redefining consulting and independence. *European Accounting Review*, 7, 517–539.
- McNair, C. J. (1991). Proper compromises: the management control dilemma in public accounting and its impact on auditor behaviour. *Accounting, Organizations and Society*, 16, 635–653.
- Michael E. Porter, (1996), *What is the strategy?* Harvard Business Review.

- Michael E. Porter y Mark R. Kramer, (2011), La creación de valor compartido, Harvard Business Review. pág. 18
- OCDE, (1992). Industrial competitiveness: Benchmarking Business Environments In The Global Economy. Paris.
- Pentland, B. T. (1993). Getting comfortable with the numbers: auditing and micro-production of macro order. *Accounting, Organizations and Society*, 18, 605–620.
- Pentland, B. T. (2000). Will auditors take over the world? Program, technique and the verification of everything. *Accounting, Organizations and Society*, 25, 307–312
- Power, M. (1992). From common sense to expertise: reflections on the pre-history of audit sampling. *Accounting, Organizations and Society*, 17, 37–62.
- Power, M. (1994). *The audit explosion*. London: Demos.
- Power, M. (1996). Making things auditable. *Accounting, Organizations and Society*, 21, 289–315.
- Power, M. (1999). *The audit society: rituals of verification* (2nd ed.). Oxford: Oxford University Press.
- Power, M. (2000). *The audit implosion: regulating risk from the inside*. London: Institute of Chartered Accountants in England and Wales.
- Power, M (2003) *Auditing and the production of legitimacy* - Elsevier Science Ltd, Department of Accounting & Finance and ESRC Centre for Analysis of Risk and Regulation. 4/16
- Quiroga (2003), Propuesta para la determinación de la competitividad en la pyme.
- Radcliffe, V. S. (1998). Efficiency audit: an assembly of rationalities and programs. *Accounting, Organizations and Society*, 23, 377–410.
- Reamer, F.G. (2001). *Ethics education in social work*. Alexandria, VA: Council on Social Work Education.
- Rosales, L. (2004). *Auditoría de estados financieros*. Caracas: CEC.
- Rubio A. Aragón A, (2006). Competitividad y recursos estratégicos en la PYME. *Revista de Empresa*, Julio-Septiembre 17, 32-47.
- Saavedra M, Hernández Y, (2010). Caracterización e importancia de las PYMES en Latinoamérica: Un estudio comparativo. *Actualidad Contable*, paginas 11, 17, 122-134.
- Sánchez Fernández de Valderrama José Luis, Alvarado Riquelme María (2014) *Teoría y práctica de la auditoría*, Ediciones pirámide.
- Sánchez Gómez Gonzalo, Ruiz Silva Alexander, Betancourt Echeverry Darío, Jiménez Becerra Absalón, Torres Carrillo Alfonso, Jiménez Becerra Absalón Rafael, Atehortúa Cruz Adolfo León. (2004) *La práctica investigativa en ciencias sociales*, Universidad Pedagógica Nacional.
- Sánchez Herrera Joaquín, Pintado Blanco Teresa (2013) *Imagen corporativa. Influencia en la gestión empresarial*, Madrid, ESIC Editorial.
- Solleiro y Castañón (2005), Propuesta para la determinación de la competitividad en la pyme.
- Van Duren, E Martin L, Westgren R (1991) Assessing the competitiveness of Canada's agri-food industry. *Can Agric Econ* (39): 727-738.

- Van Maanen, J., Pentland, B. (1994). Cops and auditors: the rhetoric of records.
In S. B. Sitkin, & R. J. Bies (Eds.), *The legalistic organization*. Newbury
Park: Sage.
- Yucra Rodriguez Luis (2011) *Auditoria Administrativa*, Universidad Alas
Peruanas.