

**TRABAJO DE INVESTIGACIÓN ESTILO MONOGRÁFICO:
“LA AUDITORÍA EN LA SOCIEDAD DEL RIESGO: A PROPÓSITO DEL MONOPOLIO
TECNOCRÁTICO”**

VANESSA ALEJANDRA VELASQUEZ VILLANUEVA

**Trabajo de Investigación para optar al título de
Contadora Pública**

Director:

**WILLIAM ROJAS ROJAS
PhD en Sciences de gestion
Profesor Titular**

**UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
PROGRAMA ACADÉMICO DE CONTAUDURÍA PÚBLICA
SANTIAGO DE CALI
Enero 2020**

*A quienes, con su compañía, cariño y cuidado
me han enseñado el amor por la vida:
a Marina y Licinio mis abuelos,
a Luz Marina y Julian, mis padres,
a Carol, David y Santiago, mis hermanos.*

Agradecimientos

Este trabajo simboliza y concluye una de las etapas más lindas de mi vida, son innumerables las personas y experiencias que en mi paso por la Universidad del Valle recuerdo con inmensa gratitud. Al poner el punto final de esta monografía tuve un encuentro con mi pasado como estudiante de primer semestre, donde tal vez mi panorama era nublado, pues la Contaduría no fue la opción A dentro de mis preferencias académicas. Hoy día me es grato recordar este momento donde empecé la búsqueda del verdadero valor de la profesión contable, siendo los textos de clase, las explicaciones de los profesores, las conversaciones con compañeros y los encuentros académicos, los factores que motivaron en mí el deseo de forjar mis propios cuestionamientos. Con lo cual me siento agradecida por el privilegio de poder construir el espacio y tiempo suficientes para propiciar las reflexiones necesarias que hoy me permiten abordar, desde una perspectiva heterodoxa, la labor del profesional contable.

Quiero por este medio hacer un homenaje a mi abuelo Licinio Villanueva, quién desde el cielo aún me saca sonrisas con su creación de poemas de bolsillo y servilleta, pero sobre todo me recuerda la importancia de acudir al conocimiento y la paciencia. Debo agradecer de manera especial a mi abuela Marina, por albergarme muy cerquita de su vida y brindarme su cuidado y cariño, adecuando los espacios necesarios para que pudiera concentrarme. También agradezco a mi madre Luz Marina y a mi padre Julián por su entrega y esfuerzo en la construcción de nuestra familia, pero sobre todo por enseñarme que los sueños se conquistan con coraje y valentía. Agradezco a mis hermanos Carol, David y Santi por proveerme la motivación y el impulso necesarios en la terminación de esta monografía. Así mismo, doy gracias a Osman Montoya, por alentarme en todo momento, y ser siempre mi apoyo incondicional.

Deseo expresar mi total gratitud al profesor William Rojas quien a través de sus escritos, disertaciones y conversas me invitó a reflexionar no sólo sobre el saber contable, sino también me exhortó a repensar la vida misma y a cuestionar mi papel en el mundo, sin su dirección tutorial no habría logrado comprender el valor que implica cultivar el pensamiento crítico. También doy gracias por las pequeñas charlas que me trajeron momentos de lucidez y por enseñarme la humildad que necesita tener el pensamiento. Me siento dichosa de haber conocido al profesor Rojas, pues de otra manera por mis propios medios no habría entendido el "*sentipensamiento*", explorado los cuentos y reflexiones de Eduardo Galeano ni disfrutado de las canciones de Mercedes Sosa y Silvio Rodríguez.

Reconozco igualmente la labor de la profesora Martha Mendoza, del programa de contaduría pública, quien en los inicios de mi carrera me revolcó la conciencia invitándome a pensar la contaduría como un saber social. Gracias también a los profesores Carlos Mejía y Luis Carlos Castillo, del departamento de ciencias sociales, por ilustrarme sobre el

pensamiento de Ulrich Beck, por su disposición para entender mi problema de investigación y proveerme información bibliográfica para profundizar y fundamentar mi trabajo.

Agradezco especialmente a mi amiga Jessenia Botero por acudir siempre cuando me sentía agobiada y nublada en mis pensamientos, por entenderme y ayudar a sistematizar mis ideas, gracias por la comprensión y el apoyo, por las charlas, la risa, la confianza, y sobre todo, por el cariño. También expreso mis agradecimientos a Lina Lucumí, por escuchar mis embrollos metodológicos y ayudarme a viabilizar un camino para exponer los planteamientos de manera rigurosa y a la vez creativa, gracias por los comentarios y observaciones sobre la lectura de este trabajo, pero principalmente gracias por motivarme a construir una vida académica.

Debo agradecer a Driver Ramirez por facilitarme información bibliográfica necesaria para fundamentar el capítulo sobre los avances y desarrollos de la auditoría, así también por plantearme una conversación muy enriquecedora sobre las categorías sociológicas utilizadas por Ulrich Beck, Anthony Giddens y Scott Lash en la “Modernización Reflexiva”. Agradezco igualmente a Henry Rivera, por valorar mis reflexiones y confiar en mis resultados, también a Alejandro Rodriguez por tomarse el tiempo de leer mi trabajo y darme sus apreciaciones, a Yuliana Vélez, Felipe Toro, Eliana Franco, Angela Suarez, Manuel Ballesteros, Juan Camilo Lozano, Jeffrey Zota y Gildardo Gómez por su acompañamiento en el ejercicio del aprendizaje y del conocimiento.

Agradezco la ayuda de Ronald Moreno con la traducción de diferentes documentos y conferencias del alemán al español, así como su tiempo y esfuerzo en la lectura de algunos textos de sociología y su disposición para escuchar mis escritos. Finalmente, doy gracias a la Universidad del Valle por brindarme un escenario de múltiples oportunidades tanto para el conocimiento como para la amistad, la fraternidad y la vida. Agradezco a todos mis profesores, compañeros, amigos y familiares, quienes de diferentes maneras lograron hacer posible el ejercicio académico que resume este trabajo.

Contenido

Lista de Tablas	I
Lista de Figuras	II
Resumen	III
Introducción	V
1. Presentación del Problema de Investigación	1
1.1. Antecedentes de la investigación	1
1.2. Planteamiento del Problema.....	14
1.3. Formulación de la Pregunta De Investigación.....	15
1.4. Objetivos.....	15
1.4.1. Objetivo General.	15
1.4.2. Objetivos Específicos.....	15
1.5. Justificación del Problema de Investigación.....	15
1.6. Metodología.....	17
1.6.1. Principales Fuentes de Investigación.....	18
1.6.2. Técnicas de Investigación y actividades que desarrollar.	21
2. Ulrich Beck, biografía y pensamiento	23
2.1. Sobre el pensamiento de Ulrich Beck y su trayectoria académica	23
2.1.1 Datos Biográficos.	23
2.1.2 Influencias en el Campo sociológico.	26
2.1.3 Raíces teóricas y algunos críticos de su pensamiento.....	30
2.2. Objetivo y método de Investigación empleado por Ulrich Beck en sus investigaciones	32
3. La Sociedad del Riesgo de Ulrich Beck	40
3.1. Surgimiento de la sociedad del riesgo	40
3.1.1. De la sociedad industrial a la sociedad del riesgo.	46
3.2. Concepto de Riesgo	51
3.3. Sociedad del riesgo	62
Alcances del Capítulo	77
4. Auditoría, avances y desarrollos	82

4.1.	Antecedentes de la Auditoría y el Aseguramiento	82
4.1.1.	El control como elemento para la evolución de la auditoría.....	82
4.1.2.	Antecedentes de la auditoría a nivel internacional.....	85
4.1.3.	Antecedentes de la auditoría a nivel nacional.	90
4.2.	Arquitectura Financiera Internacional	95
4.2.1.	Organizaciones transnacionales.....	96
4.2.2.	Reguladores Internacionales.	98
4.2.3.	Empresas de Auditoría.	102
4.3.	Concepto de Auditoría.....	104
4.3.1.	Concepto de auditoría desde un enfoque teórico y social.	104
4.3.2.	Concepto de auditoría desde un enfoque práctico.	106
4.3.3.	Auditoría basada en riesgos.....	113
4.3.4.	Qué es la auditoría basada en riesgos (ABR).	113
4.3.5.	Efectos de la ley Sarbanes–Oxley 2002.	115
4.3.6.	Concepto de Riesgo bajo el enfoque ABR.	117
4.3.7.	Valoración del riesgo en auditoría.	123
	Alcances del Capítulo	130
5.	Análisis de la auditoría desde la perspectiva de la sociedad del riesgo	134
5.1.	Lectura de la auditoría desde la sociedad del riesgo	134
5.2.	El monopolio tecnocientífico de la auditoría	150
5.3.	Retos que afronta la auditoría en la sociedad del riesgo.	158
	Alcances del capítulo	165
	Epílogo	169
	Referencias	174

Lista de Tablas

Tabla 1: Características de la Modernización Reflexiva en Ulrich Beck.....	34
Tabla 2: Globalización, globalismo y globalidad	38
Tabla 3 : Sociedad Industrial Vs. Sociedad del Riesgo	47
Tabla 4: Riesgos Vs. Peligros	53
Tabla 5: Tipos de Amenazas Globales.....	54
Tabla 6: Invisibilidad Natural Vs. Invisibilidad artificial	57
Tabla 7: Realismo Vs. Constructivismo en la Sociedad del Riesgo	64
Tabla 8: Focos de conflicto en la sociedad del riesgo	66
Tabla 9: Modelo de control enfoque organizacional	84
Tabla 10: Perspectivas de la auditoría desde el sector público	86
Tabla 11: Objetivos y enfoques de la auditoría por época	89
Tabla 12: Tipos de control de acuerdo a la ley 20 de 1975	92
Tabla 13: Elementos necesarios en el proceso de auditoría	107
Tabla 14: Fases de la auditoría.....	109
Tabla 15: Responsabilidades en el proceso de auditoría	111
Tabla 16: Tipos de riesgo en la auditoría desde las NIA	118
Tabla 17: Identificación, valoración y respuesta a los riesgos desde las NIA	120
Tabla 18: Financiación de la Fundación NIIF años 2016 a 2018	160

Lista de Figuras

Ilustración 1: Expresión de la nueva cultura Subpolítica en Ulrich Beck.....	36
Ilustración 2: Características de los riesgos desde Ulrich Beck.....	52
Ilustración 3: Dimensiones del riesgo.....	59
Ilustración 4: Elementos de la transformación sistemática de la sociedad.....	63
Ilustración 5: Cientificación Simple y Cientificación Reflexiva.....	67
Ilustración 6: Participación de la ciencia en la amenaza civilizatoria	69
Ilustración 7: Ciclo de los riesgos.....	70
Ilustración 8: Centros de subpolítica	75
Ilustración 9: Resumen teoría de la sociedad del riesgo	80
Ilustración 10: Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Colombia.....	94
Ilustración 11: Estructura regulación de normas de contabilidad global	96
Ilustración 12: Estructura organizacional del IASB.....	99
Ilustración 13: Estructura organizacional de la IFAC	101
Ilustración 14: Evaluación de la evidencia de auditoría	110
Ilustración 15: Enfoque Auditoría basada en Riesgos	115
Ilustración 16: Cálculo del riesgo de auditoría.....	119
Ilustración 17: Cubo Coso (2013) - Componentes Control Interno	122
Ilustración 18: Proceso de triangulación en la auditoría para identificar los riesgos	125
Ilustración 19: Ciclo de la evaluación de riesgos de auditoría	126
Ilustración 20: Modelo de Riesgo de Auditoría (ARM).....	128
Ilustración 21: Ideas principales sobre la auditoría avances y desarrollos.....	133
Ilustración 22: Línea histórica Auditoría Vs. Sociedad del Riesgo	136
Ilustración 23: Monopolio Técnico Científico de la Auditoría.....	152

Resumen

El estudio de la auditoría desde la base social puede identificar los retos y características del campo contable a partir de la perspectiva de la “sociedad del riesgo”. Esta teoría que fue planteada por Ulrich Beck (1972) proporciona elementos clave para analizar de forma crítica la auditoría en la realidad económica actual. Este trabajo adopta la teoría de Beck para exponer los retos que asume la auditoría en entornos económicos de riesgo. Uno de los principales retos es la globalización como elemento introductorio de estándares internacionales que no se adecúan a la realidad local.

Bajo este contexto la convergencia de Colombia hacia estándares internacionales de información financiera da cuenta del monopolio científico sobre la normatividad nacional, presentando grandes riesgos sobre la valoración de los rubros contables. Esta situación se genera en la medida en que los organismos internacionales regulan bajo sus propios intereses, o los de sus inversores, más no contemplan realidades económicas específicas como las de los países subdesarrollados. Esta investigación es de naturaleza teórica dentro del marco de los estudios exploratorios y ha sido desarrollada bajo el análisis de contenido de artículos académicos, noticias y conferencias.

Desde la perspectiva de Beck se pueden visibilizar diferentes alternativas para contrarrestar los efectos colaterales de la adopción de dichos estándares, tales como la "cosmopolitización", la cual posibilita a las naciones participar en el escenario global recogiendo los intereses y particularidades locales. Con este trabajo se logró identificar que la intervención cosmopolita de los Estados permite a la auditoría revelar el valor justo de las operaciones comerciales y no simplemente determinar su “razonabilidad”, con ello se logra una mejor exposición de la realidad económica del país por medio de las cifras contables y se revela el verdadero desarrollo económico “glocal”.

Palabras Clave: auditoría, riesgo, Ulrich Beck, sociedad del riesgo, auditoría basada en riesgos, NIIF (Normas internacionales de Información Financiera), NIA (Normas Internacionales de Aseguramiento), cosmopolitización, monopolio científico, autorregulación.

Abstract

Studying the audit from a social perspective, which is based on the "risk society theory, allows the identification of the new characteristics and challenges in the auditing field. The risk society theory, which was proposed by Ulrich Beck (1972), provides key elements for critically analyzing the audit in today's economic reality. The present work, which is based on Beck's theory, exposes the challenges assumed by auditing in a risk economic environment. One of the main challenges is the globalization as an introductory element of international standards that are not adapted to the local reality.

In this context, the convergence of Colombia's regulations towards international standards of financial information shows how the scientific monopoly invades national regulation and creates new risks on the valuation of financial accounts. Many international standards are regulated according to private interests, which does not contemplate local economic realities, especially in countries under development. In this research, several articles, newspapers, and conferences were analyzed to elucidate the risks of introducing international regulations in local economies without contemplating social perspectives.

According to Beck, there are different alternatives that can reduce the collateral effects of adopting international standards. For instance, the cosmopolitanism, which allows the nations to participate in the global scenario and involve local interests. Through this work, the cosmopolitan intervention was identified as an alternative for introducing accounting values that reflect more the reality of national companies. In sum, through this work, a new social perspective of the audit based in the risk society theory is exposed, which helps in the understanding of the development of the local economies through regulations more adjusted to the national economy reality.

Keywords: audit, risk, Ulrich Beck, risk society, audit-based risk, IFRS (International Financial Reporting Standards), ISA (International Insurance Standards), cosmopolitanism, scientific monopoly, self-regulation.

Introducción

La reciente y emergente sociedad “hipermoderna”, obliga a repensar el papel de la profesión contable desde diferentes aristas. Esto es evidente y oportuno en la medida en que los grandes cambios de la actualidad conmocionan el mundo económico, campo de la auditoría y contabilidad; las características de la sociedad actual reconocen la expansión del mercado a escala global, el posicionamiento del capitalismo financiero y la irrupción de las nuevas tecnologías de la información, elementos suficientes en la construcción de un nuevo tipo de sociedad, que muchos teóricos han tildado de postmodernidad. Lo cierto es que la irrupción de un nuevo sistema político, económico, social e incluso cultural se gesta en los diferentes escenarios de interacción social y frente a ello es necesario pensar los posibles lugares en que se ha proyectado tanto la contabilidad como la auditoría.

Nos proponemos en este trabajo monográfico pensar la auditoría desde el enfoque de la nueva modernidad y a su vez desde un contexto sociológico denominado “sociedad del riesgo”. Esta es una teoría desarrollada por Ulrich Beck, sociólogo alemán contemporáneo, quien plantea una forma de concebir la actualidad, bajo el enfoque del riesgo como característica distintiva. La sociedad actual ha sido denominada de diferentes formas, “sociedad líquida” (Bauman), “sociedad de la información” (Castells), “sociedad del conocimiento” (Druker), entre otras. No obstante, la autora de este trabajo ha intentado explorar a la auditoría desde la sociedad del riesgo, pues se cree que ella puede servir para comprender los cambios normativos y económicos que coyunturalmente vive la auditoría, en especial con la adopción a nivel nacional de estándares internacionales de información financiera y de aseguramiento de la información.

Esta curiosidad académica surge con la intención de fundamentar el vínculo que la contabilidad tiene con la sociedad, de comprender por qué las “perspectivas críticas de la contabilidad contemporánea” han intentado relacionar diferentes escenarios del saber contable con postulados filosóficos y sociológicos, de descubrir las razones por las cuales es posible pensar lo contable más allá del mundo organizacional, y si esto cobra sentido en las realidades que soportan las empresas y sus entornos cambiantes. Por su puesto, intentar satisfacer esta curiosidad implicaría un trabajo mucho más extenso que el aquí se propone, no obstante, para empezar este camino, se ha considerado que la auditoría constituye uno de los saberes con mayor interacción con la sociedad, pues han sido los informes de auditoría los que han legitimado la información financiera que resume las operaciones empresariales, por un lado, y por otro, crisis empresariales como la de Enron, advierten que la labor fundamental del auditor no se llevó a cabo en la medida correcta, y los impactos sociales fueron a gran escala.

Por lo anterior, a continuación, hablaremos principalmente de la auditoría, sus avances y desarrollos, en correspondencia con los cambios económicos y sociales que la sustentan y la transforman, todo esto en el marco de la teoría de la sociedad del riesgo. Se invita al lector a que previamente a iniciar esta lectura considere las siguientes preguntas: ¿ha considerado que el

modelo económico de la sociedad industrial es obsoleto para nuestra época? ¿sabía que la sensación de inseguridad que hoy día percibe la sociedad también es interpretada por la auditoría? ¿ha cuestionado alguna vez el rol de la auditoría en la actualidad? ¿alguna vez ha interpretado la auditoría como institución social? Estas serán algunas de las cuestiones que pretenden abordarse en el transcurso de este trabajo y para ello hemos estructurado cinco capítulos, el primero relacionado con la formulación del problema, el segundo y tercero introducen la teoría de Ulrich Beck y algunos aspectos bibliográficos, el cuarto está específicamente dedicado a la auditoría y el último es una apuesta por hilar la auditoría con la sociedad del riesgo.

El primer capítulo plantea la formulación del problema de investigación, que a su vez contiene los antecedentes que motivan el tema e investigación, el planteamiento del problema, los objetivos y la metodología empleada. Se pretende responder a la siguiente pregunta: ¿Cuáles son las características y retos que la auditoría afronta en la sociedad del riesgo? La metodología empleada se basó en la investigación teórica de tipo exploratorio, pretendiendo un estudio interdisciplinario, auditoría-sociología. Dicho de otro modo, con este trabajo se busca que ante todo la autora aporte un grano de arena al estudio de la auditoría, específicamente intentando explorarla desde un enfoque sociológico. Para emprender esta primera parte realizamos una búsqueda bibliográfica en bases de datos y los principales resultados fueron textos en inglés mayoritariamente y en menor medida en alemán, todos estos textos fueron traducidos por la autora, con ayuda de traductores digitales como www.deepl.com., para cada capítulo se realizaron búsquedas diferentes orientadas al cumplimiento de los objetivos específicos.

El segundo capítulo expone los aspectos biográficos de Ulrich Beck, tales como su historia académica, su línea de pensamiento, sus grandes maestros y los adeptos de su teoría. Beck fue un sociólogo de gran renombre en esta disciplina, el lanzamiento de su trabajo concordó con una de las grandes catástrofes nucleares de la historia, Chernóbil. Él tuvo la capacidad de exponer un marco explicativo para entender estos acontecimientos medioambientales, razón por la cual su obra cobró fama rápidamente en la academia europea, es considerado uno de los sociólogos contemporáneos más sobresalientes. Para algunos, su teoría invita a una nueva forma de pensar el mundo social, y es una propuesta revolucionaria al esquema metodológico, que manifiesta que la sociología ya no puede enmarcarse en el nacionalismo metodológico. Beck concuerda con la escuela de Frankfurt, de M. Foucault, Horkheimer y Adorno, en que “la sociedad moderna es una prisión tecnocrática de instituciones burocráticas y conocimiento experto en el que las personas son engranajes de la máquina gigantesca de la racionalidad tecnocrática y burocrática” (Beck U. , 2002).

En el tercer capítulo se indican los aspectos teóricos de la sociedad del riesgo desarrollados por Ulrich Beck, en la primera sección se exponen los orígenes de este tipo de sociedad, donde el autor es claro en indicar que han sido las formas de sobreproducción industrial las principales generadoras de los riesgos de la civilización y que a diferencia de cualquier tipo de riesgo estos se distinguen por ser generados por el hombre; en la segunda sección se describe el concepto

de riesgo y su construcción científica y social; es la ciencia uno de los principales poderes en la sociedad del riesgo (Beck U. , 2002), pero que a su vez la globalidad y amenaza de los riesgos de esta civilización ponen en duda el papel de la ciencia y desmitifican su naturaleza infalible. En la sección final, se habla del papel de la ciencia en la sociedad del riesgo y se considera el monopolio del conocimiento, también se trata sobre la tecnología como elemento político y que ha implicado la reducción del estado, así como el riesgo económico financiero global como uno de los temas centrales en la teoría de Beck.

El cuarto capítulo corresponde a la definición de auditoría, sus avances y desarrollos, en primera medida se intenta sistematizar algunos de los principales antecedentes de la auditoría, los cuales se asocian especialmente al control. De manera posterior se muestra un acercamiento de la auditoría a lo que se conoce como la evolución de la arquitectura financiera internacional en el marco de la emisión de estándares; seguidamente, se describe el concepto de auditoría desde una corriente teórica y otra económica, identificando sus diferencias y similitudes. Finalmente se expone una síntesis del concepto de auditoría basado en riesgos, como último avance y enfoque metodológico de este saber. Se considera en este capítulo, que la auditoría juega un papel fundamental en las sociedades contemporáneas, siendo interpretada desde diferentes escenarios como una institución social que busca brindar en cierta medida seguridad a las operaciones globales de mercado, así mismo, sus avances a futuro son promisorios en cuanto al análisis de datos, se vislumbra entonces, que la metodología de la auditoría ha estado en continua transformación *a posteriori* de la revolución industrial.

Para concluir, en el quinto capítulo se intenta mostrar una interpretación sobre el papel de la auditoría en la sociedad del riesgo. En primera instancia consideramos los aspectos generales que vinculan a ambas teorías; en segundo orden, se enfatiza sobre el monopolio tecnocrático desde el enfoque de la auditoría, aspecto en el cual se evidencia la situación de conflicto de la implementación de normas internacionales en el contexto local; en tercera medida, se presentan algunos de los principales retos que afronta la auditoría en la sociedad del riesgo; y, finalmente se concluye con los hallazgos más relevantes del estudio realizado.

1. Presentación del Problema de Investigación

Este capítulo contiene los detalles del proyecto de investigación que se desarrolla en el transcurso de este trabajo monográfico; se presentan los estudios preliminares, planteamiento y formulación del problema de investigación, seguidamente los objetivos que se pretenden seguir, la justificación del proyecto, el marco referencial y finalmente, la metodología propuesta que permitirá dar cumplimiento al alcance planteado.

1.1. Antecedentes de la investigación

Los estudios preliminares que aquí se plantean, buscan ubicar un ángulo de acercamiento al problema de investigación desde dos perspectivas: la primera, intenta concientizar sobre la importancia de la auditoría y la contabilidad desde perspectivas teóricas, así mismo, da elementos introductorios de la teoría de la sociedad del riesgo. La segunda, expone los resultados de diferentes investigaciones que se acercan directamente al problema de investigación. Esta investigación plantea un escenario retador, teniendo en cuenta que la literatura que vincula al saber contable con la sociedad del riesgo no es prolífica, por el contrario, invita a la contribución y fortalecimiento del debate académico.

A continuación, se exponen las ideas principales de diferentes textos, agrupadas en tres temáticas básicas: a) el vínculo existente entre el desarrollo histórico, económico y social de la contabilidad y la perspectiva sociológica de la auditoría; b) la teoría de la sociedad del riesgo y el riesgo como característica de la sociedad contemporánea; y, c) estudios desarrollados por diferentes autores sobre las implicaciones de la sociedad del riesgo en la auditoría y la contaduría en general. El orden temático propuesto, corresponde al interés general que motivó esta investigación: la contabilidad vista desde la perspectiva social, en palabras del profesor Rojas (1999), “el oficio contable más allá de una mirada reduccionista” (p.104).

Elementos introductorios y referenciales.

Desde los inicios de la historia de la civilización occidental se reconoce la existencia del saber contable y su evolución, se sabe que tal evolución ha estado mediada por el entorno cambiante de la sociedad, Vlaemminck (1961) en “Historia y Doctrinas de la Contabilidad”, describe que “la técnica de las cuentas debe su origen al desarrollo de la vida social, y en particular a la formulación de colectividades organizadas y a los Estados” (p.1). De otro lado, Hendriksen (1974) muestra en su libro “Teoría de la contabilidad”, cómo la contabilidad puede considerarse como disciplina o como saber estratégico para el desarrollo de las naciones¹. La contabilidad

¹ Notas de clase de Teoría Contable, segundo semestre de 2014, dictada por el profesor William Rojas. Universidad del Valle, Sede San Fernando.

tiene un carácter evolutivo y este se vislumbra en el acontecer histórico de la humanidad y las transformaciones que ha sufrido el pensamiento alienado a elementos económicos y políticos (Tua, 2004).

Por su parte, la auditoría, de acuerdo con lo planteado por Roslender (2017) en “Perspectivas Sociológicas de la Contabilidad Moderna” cumple con el papel legitimador de la realidad económica empresarial, evaluando los informes contables. El autor manifiesta que tanto la auditoría como la contabilidad son partes constituyentes de la Contaduría, porque guardan en común el conocimiento contable, pero a su vez son diferentes una de otra. La contabilidad es una institución importante de la sociedad moderna debido a que ha creado un sistema de normas y leyes aceptadas de manera social y general, las cuales tienen un alto impacto económico que se representa por medio de la información contable y financiera (Roslender, 2017).

La evolución de la auditoría, así como en la contabilidad está indefectiblemente asociada a los cambios económicos, sociales y políticos; en consecuencia, hablar de auditoría en la actualidad implica reconocer su devenir histórico. Los primeros vestigios de la auditoría se encuentran asociados al control sobre la exactitud de la información contable, en un segundo momento, junto con la revolución industrial, el control se observó desde las relaciones de agencia (Roslender, 2017). Roslender (2017) considera que la auditoría es intrínsecamente una actividad social, organizacional y de comportamiento, pero hasta la fecha rara vez se ha considerado como tal. Este autor analiza que de todas las ramas que estudia la contaduría es la auditoría el campo que más permite el desarrollo del trabajo sociológico; aplicando la teoría de roles se puede analizar la interacción entre el equipo de auditoría y el personal de la empresa auditada, así mismo puede ser estudiada desde una “perspectiva interaccionista”.

De otro lado, Willmot (1990) menciona que la auditoría evidencia la profesión contable al servicio del “interés público” porque provee un dictamen sobre la veracidad y fiabilidad de la información que necesitan los *stakeholders* para monitorear el desempeño pasado y ampliar la toma de decisiones sobre el futuro de los recursos. Sin embargo, Willmot (1990) afirma que la profesión contable desempeña un papel ideológico al asumir y defender la legitimidad de los intereses privados de los inversores y las empresas; es decir, naturaliza el *estatus quo* de la racionalidad del capitalismo como distribuidor y proveedor de riqueza. En el mismo sentido, Tinker y Cooper (como se citó en Roslender, 2017) consideran que el propósito de la contabilidad es ayudar a formar conciencia social de una manera más general; en este sentido, la contaduría es capaz de reproducir el orden social imperante.

Roslender (2017) considera desde la perspectiva hegemónica de sociología que “la fuente de todos los valores sociales es la ideología de élite en lugar de ser el resultado de algún tipo de consenso predeterminado o, alternativamente negociado” (p.138). Bajo esta mirada, la contaduría funge como “institución para legitimar los sistemas contables que están ligados a los procesos de crear, distribuir y desconcentrar el poder para los intereses de las élites” (Roslender, 2017, p.139). Es suma, la contaduría es un elemento de la ideología elitista. Existen diferentes

planteamientos que postulan a la contabilidad como dependiente de la “teoría económica marginal”, esto indica que los mercados no se consideran libres, sino estructurados, y dicha estructura esta configurada por los grandes poderes económicos que se han perpetuado desde hace muchos siglos atrás (Roslender, 2017). Debemos reconocer la característica interdisciplinar del campo contable, y en este sentido, la economía centraliza a la contabilidad como sistema de medición y representación, el *quid* del asunto está en conocer si dicho sistema representa la realidad o los intereses particulares, entendiendo sus porqués.

Power (1994) en su libro “The audit Society, rituals of verification” argumenta que el surgimiento de la auditoría se dio gracias a las demandas políticas de la rendición de cuentas y control, donde los sistemas de control han venido a desempeñar un papel público importante y el desempeño organizacional e individual se ha hecho cada vez más auditable, pero esta consideración no tendría cabida en una época diferente a la sociedad moderna. Aquí juega un papel crucial la teoría de la agencia, donde los inversores, desean evaluar y monitorear los resultados de los administradores y su capital. Power (1994) considera que la auditoría se encuentra bien pensada, de modo que las organizaciones que son auditadas también están bien pensadas: y no importa lo que hagan los auditores, siempre les darán una bendición, y esto ocurre debido a que la auditoría establece la legitimidad independientemente de la sustancia operativa.

La evolución de la auditoría comprende diferentes móviles, además de los cambios económicos, como la globalización, los escándalos financieros han jugado un papel importante. Por ejemplo, Hopper, Lassou, & Soobaroyen (2017) en “Globalisation, accounting and developing countries” reconocen que a partir de la crisis de Enron, WorldCom y otros escándalos, la normatividad contable financiera y de aseguramiento se fortaleció, generando estándares internacionales aplicables a nivel mundial, donde los países subdesarrollados se vieron obligados a realizar adopción de dichas normas. A la par que se reconoce la aplicación de dichos estándares, la auditoría adoptó el enfoque basado en riesgos, vigente en la actualidad, en este orden Spira y Page (2003) presentan en su artículo “Risk management: The reinvention of internal control and the changing role of internal audit” el concepto de “riesgo” como elemento central del gobierno corporativo vinculado a la idea de control interno. Por lo tanto, el enfoque de la auditoría basado en riesgos responde a una necesidad creciente de la sociedad por gestionar sus riesgos autogenerados.

Hasta aquí, hemos reconocido la importancia de estudiar la contabilidad y la auditoría desde la perspectiva sociológica, intentando destacar algunos de los principales elementos importantes que las caracterizan como fuentes de legitimación del orden imperante, así mismo hemos considerado que los cambios económicos, políticos y sociales, son fundamentales en el desarrollo histórico y evolución de la auditoría. A continuación, se citan dos textos escritos por el sociólogo alemán Ulrich Beck quien a finales de los años 80’s en la región de Múnich, Alemania, ha elaborado una teoría que va a jugar un papel revolucionario en las nuevas teorías sociológicas a nivel internacional (Christiansen & Sørensen, 2014).

La sociedad del riesgo nos lleva a vivir cada vez más en una alta frontera tecnológica, existen principalmente dos transformaciones fundamentales que afectan la vida hoy en día, los cuales se encuentran influenciadas por la ciencia y la tecnología, la primera corresponde al fin de la naturaleza y la segunda al fin de la tradición (Giddens, 1999). La “fe en el progreso” de la sociedad industrial abrió paso a verdaderas consecuencias y peligros manufacturados que se han acentuado en la actualidad; la riqueza económica y el crecimiento de las tecnologías industriales y científicas son una prueba de ello. Sin embargo, la sociedad del riesgo plantea un escenario de auto confrontación, que hace insostenible el *statu quo* de la vieja modernidad (Saravanamuthu, 2017).

En un libro compilado por Josexto Beriain (1993) denominado “Las consecuencias perversas de la modernidad”, Beck argumenta que “el deterioro de la modernización es el surgimiento de la sociedad del riesgo” (pág. 205). La lógica con la cual se generan los riesgos políticos, ecológicos e individuales desborda las capacidades de las instituciones creadas durante la sociedad industrial para brindar protección. La idea del “progreso económico” condujo al hombre a la construcción de los peligros que lo acechan, los cuales se han salido de su control. Para Beck, pueden evidenciarse dos fases: en la primera los riesgos no se hacen públicos a pesar de ser “sistemáticamente producidos”², lo cual crea una pugna política sobre la decisión de hacer o no visibles los riesgos, debido a que el control de la información está en poder de las instituciones y medios, que para muchos legos ya son evidentes. La segunda, donde “los peligros de la sociedad industrial dominan los debates y conflictos públicos” (Beck U. , 1993, pág. 206) los cuales son legitimados por las instituciones que los denuncian sobre una “base rígida de propiedad y poder”.

En “Gobernar los riesgos, ciencia y valores en la sociedad del riesgo”, texto compilado por J. Lujan (2004), Beck describe que existen tres focos del conflicto en la sociedad del riesgo mundial: en primer lugar se encuentran los conflictos ecológicos, que son de carácter global; en segundo lugar, las crisis financieras que pueden ser individualizadas o nacionalizadas, y como tercera medida las redes globales de terror, que afloran en los estados más débiles y hacen parte de las noticias más divulgadas de los *mass media*. Interpretando a Beck, en la llamada periferia la sociedad del riesgo mundial no aparece como un proceso endógeno, contra el que pueda lucharse a través de una autonomía, nacional, de decisiones, sino más bien como un proceso exógeno propulsado por decisiones tomadas en otros países, especialmente el llamado centro.

La relación de los individuos con el Estado se transforma en la sociedad del riesgo y este es uno de los elementos políticos que a juicio de Alonso L. y Fernández C. (2013), son determinantes en las teorías de Beck, donde se evidencia la relación de poderes. El Estado refleja la pérdida de la capacidad y verosimilitud para controlar los continuos cambios de índole global que llegan con la Sociedad del Riesgo, entretanto esta corrosión se refleja en la competencia del Estado para regular tanto pública como privadamente los aspectos que en una época posterior eran

² De acuerdo a la teoría desarrollada por U. Beck, estos riesgos son socialmente producidos.

fácilmente controlables por la regulación estatal. En esta misma lógica, los cambios científicos y tecnológicos se perciben de dos formas: la primera, comprende la pérdida de credibilidad del individuo en la ciencia y en búsqueda de sus propias justificaciones del mundo, y la segunda, el temor que se genera por el uso de nuevos avances biológicos y tecnológicos que pueden afectar la vida humana.

Otro elemento fundamental en los estudios preliminares corresponde al concepto de riesgo desde la perspectiva de Beck (1993), para él, los riesgos latentes en la sociedad actual son generados de manera “sistémica”, es decir, socialmente producidos. El hombre se ha encargado de engendrar los peligros que lo acechan, de los cuales ya no puede escapar y menos controlar. En consecuencia, los riesgos se encuentran sujetos a las decisiones humanas, fuertemente ligadas a los sistemas de producción que han sido detonante en la creación de riesgos medioambientales y económicos, los cuales, aunque son responsabilidad de unos pocos, son sufridos por toda la humanidad. Esta contradicción se disemina en el entorno cultural, ideológico y político, trayendo consigo una dicotomía entre lo seguro y lo inseguro, que es la otra cara de la moneda del riesgo, el temor hacia la seguridad, lo cual ha desarrollado un nuevo mercado para las compañías aseguradoras, dejando grandes ganancias a nivel mundial.

Antecedentes al problema de investigación.

Como preámbulo debe saberse que la mayoría de los textos consultados plantean una preocupación en común: la evolución de la contabilidad y la auditoría producto de los recientes cambios tecnológicos y su vínculo con las metodologías de gestión; los modelos de contabilidad y auditoría recientes se caracterizan por la prevalencia de regulaciones internacionales, así mismo, cada hito económico ha representado altas ganancias para la industria contable por medio de la oferta de nuevos servicios. Los textos consultados fueron publicados entre los años 2003 y 2019. Conviene precisar también, que hablar de la sociedad del riesgo hoy en día cobra sentido al reconocer que el Estado de bienestar y sus instituciones presentan dificultades para proveer seguridad, adentrándose en una crisis de gestión de los riesgos de la actualidad.

Para Gil (2014) la contabilidad se globaliza cuando supera las fronteras del Estado, por medio del capitalismo para extenderse a otros territorios, esto hace parte de un fenómeno social cargado de un contenido normativo internacional donde priman los intereses particulares. La contabilidad se manifiesta en espacios y culturas diferentes que la hacen diversa en ciertos aspectos, inclusive cada empresa crea sus formas contables, sin embargo, esta diversidad puede resultar lesiva, pues en algunas ocasiones los empresarios han tomado las cuentas para hacer trampa.

De acuerdo a lo mencionado por Gómez (2010) la contabilidad interpreta la realidad, la describe y la expone de una forma única. El “carácter evolutivo” de la contabilidad aún le promete grandes “retos” frente a los cambios de la sociedad del riesgo. Uno de los elementos que ha retado a la

contabilidad son los fenómenos económicos cambiantes, que la obligan a replantear su técnica y en variadas ocasiones sus paradigmas. De acuerdo con Gil (2014) los saberes de la contabilidad están incididos por la globalización, esto se hace evidente en el “saber histórico de la contabilidad” que permite reconocer cambios en las teorías, enfoques y métodos de valuación en el transcurso de tiempo, actualmente al servicio de un sistema capitalista de carácter mundial; sin embargo, para Gil (2014) la contabilidad no se globaliza, “lo que se encuentra inmerso en el proceso de globalización son las normas del derecho contable” (p.109).

La “internacionalización de la contabilidad” de Gil (2014) puede encontrarse en cierta medida relacionada con el proceso de “globalización de los riesgos” acuñado por Beck (1993). Las transacciones se globalizan en el capitalismo financiero, desafiando la técnica de las cuentas y la profesión. Las recientes crisis financieras enlazadas con la bolsa y el sistema bancario son a todas luces un problema de la sociedad actual, en los que, por supuesto el quehacer contable está inmerso, como responsable de la información financiera que se brinda tanto a la comunidad como a los inversionistas en general, y que, de acuerdo con los acontecimientos, las causas de detección tardía de estas crisis están relacionadas con las fallas en la información contable legitimada por el contador público. Este análisis permite ubicar más concretamente la justificación del problema de investigación que trataremos más adelante, enseguida expondremos algunos planteamientos de autores que se ha arriesgado a estudiar la disciplina y profesión contable en clave de Beck.

Philip O'Regan y Sheila Killian (2014) consideran el trabajo de Ulrich Beck porque centra la discusión en el papel de los científicos y otros grupos expertos en la creación sistémica de los riesgos que afronta la sociedad. Los autores utilizan como fundamento teórico la sociedad del riesgo de Beck, con el fin de estudiar la “crisis de autorregulación”. Gracias a un análisis de caso en Irlanda, relacionado con una de las más grandes crisis financieras que ha sufrido este país, ellos observaron la tensión existente entre el Estado y los organismos reguladores de la profesión Contable; los intereses que uno y otro persiguen son inconmensurables. Por su parte, el Estado se orienta a la búsqueda del bienestar social y crea debates en términos de interés público, mientras los grupos expertos padecen de una ceguera derivada de la priorización inapropiada de su experiencia técnica, la cual los orienta a la protección de sus propios intereses e intereses de entidades a quienes está orientado su servicio fundamentalmente.

Los autores consideran a la luz de los planteamientos de Beck, que el cuerpo de expertos y científicos, quienes se encargan de la “producción sistémica” de riesgos, también los definen y distribuyen en la sociedad, que sin ella decidirlo debe asumir los efectos colaterales de las crisis económicas y financieras. Los autores consideran que es preminente el interés público sobre los conocimientos especializados en el debate de la autorregulación de la profesión contable. El análisis de O'Regan y Killian (2014), no se centra en medir la eficiencia técnica que puede desarrollarse en las auditorías realizadas por los profesionales para combatir el fraude, sino en la regulación de la profesión. Se considera que los valores profesionales entran en conflicto continuamente, lo cual ha generado una pérdida de la confianza pública; pero más allá de esto,

el Estado pierde su autoridad cuando delega actividades a grupos profesionales que no estarán sujetos a continua revisión y renegociación.

Robson et al. (como se citó en O'Regan y Killian, 2007) consideran que las bases de los acuerdos de autorregulación trascienden la eficiencia económica, la autorregulación se concede a los grupos ocupacionales sobre la base de un "contrato social" en virtud del cual las profesiones se comprometen a "regular a sus miembros de manera que sirvan al interés público" (p.531). A cambio de ello podrán obtener ventajas monopolísticas en el mercado de sus servicios, pero de la misma manera pueden atraer actuaciones que no sean compatibles con el interés público al que se han comprometido que, de acuerdo al estudio citado, esto se da por las presiones que genera el mercado sobre los grupos profesionales.

Igualmente tomamos el texto de Green (1999), quien se refiere a la "crisis de responsabilidad" que existe en la profesión contable. Su estudio se basa en un análisis de caso, relacionado con la petición realizada por algunos contadores en Alberta, ciudad de Canadá; quienes buscaban principalmente la reducción de su responsabilidad frente las auditorías realizadas, dado que reconocían que el entorno había cambiado y que por tanto existían empresas mucho más riesgosas que otrora, razón por la que no podían asumir todos los riesgos que eran propios de la sociedad actual y que estaban alineados al mercado financiero. Con la caída de Arthur Andersen, 2008, la industria contable ha expresado una mayor responsabilidad para los auditores, esto se ha convertido en una especie de epidemia del litigio que por su puesto se trasladó a los profesionales de la contabilidad. Muchas firmas de auditoría están enfrentadas a los riesgos del Armagedón. Debido a esta exposición, se ha evidenciado un fenómeno mundial que busca reducir la responsabilidad de los auditores frente a la normatividad que rige a las sociedades comerciales y los posibles litigios a los que se ve expuesto el ejercicio profesional frente a fraudes.

Green (1999) utiliza el modelo de la sociedad del riesgo considerando las ramificaciones sociales y políticas de la llamada crisis de responsabilidad. El beneficio del progreso técnico-económico, así considerado en la modernidad, se ve eclipsado cada vez más por la producción de riesgos, citando a Beck (1993), Green (1999) insiste en que "los riesgos en la modernización son más amplios que los riesgos que se observan en la revolución industrial (...) los efectos colaterales de una sociedad del riesgo se vuelven más importantes en los debates sociales y políticos" (p.342). A los académicos de la contabilidad, les resulta muy difícil saber si la amenaza de responsabilidad ante la industria contable es real o construida (Green, 1999). La sociedad del riesgo es potencialmente una sociedad autocrítica o reflexiva en términos de Beck, algunas prácticas de los auditores han contribuido a una "crisis de la responsabilidad" el autor se pregunta si los auditores realmente han tomado acciones para mejorar las prácticas en la detección de riesgo y fraude, o si es necesario que su sistema se reestructure para contribuir a tal fin.

Los auditores están sufriendo "una ceguera condicionada sistemáticamente al riesgo" (Beck, 1993, p. 60). Los riesgos son generados en un entorno conocido, del cual se tiene experiencia, por lo que pueden ser imperceptibles para quienes se encuentran en ese entorno. En este último

caso, la profesión contable que espera usar su posición privilegiada para alentar los cambios legislativos tenderá a exagerar los riesgos asociados. En ambos casos, el público solo puede tomar una buena decisión política o social cuando la ciencia o la tecnología de auditoría están "desmitificadas" (Beck U. , 1993). A medida que los riesgos de la modernización se vuelven reconocidos, los efectos secundarios sociales, económicos y políticos se vuelven evidentes y ahora pueden ocurrir cambios al sistema. Si hay un conflicto, "se toman decisiones sobre la validez y la urgencia de los riesgos" (Beck U., 1993, p. 81) y puede continuar la negociación sobre el alcance de las lesiones. Por lo tanto, las decisiones políticas o sociales ayudan a aminorar los riesgos que se presentan cuando han sido deslegitimadas las profesiones.

La responsabilidad del auditor es un caso que se ha venido estudiando durante algún tiempo. Sin embargo, el riesgo de litigio ha tomado el papel central en 1990, por lo que la influencia del gobierno ha sido más obvia (Green, 1999). La declaración de los contadores de Alberta resume diferentes situaciones a las que se ven expuestos los contables dados los diferentes tipos de transacciones en mercados de riesgo e intangibles que germinan en la economía del siglo XX. Green (1999) menciona que esta declaración ubica al auditor por encima del cliente que está auditando, en lugar de desempeñar un papel importante en la comunicación de información a los usuarios de los estados financieros. A pesar de que a nivel mundial, se han realizado diferentes esfuerzos para cambiar la legislación bajo la cual se evalúa la responsabilidad del auditor, poca atención reciben alternativas, como mejorar la calidad de la auditoría, cambiar el informe de auditoría o luchar contra casos individuales en tribunales. El monopolio de las firmas de auditoría ha realizado diferentes esfuerzos para reducir la responsabilidad de la profesión contable.

De la misma manera, tomamos como referencia el texto de Sunder (2015) sobre los riesgos contables. El autor considera que el riesgo y la incertidumbre son inherentes al ambiente y funciones de la contabilidad, los informes financieros se producen en un entorno de riesgo, por ejemplo: es incierto que las cuentas por cobrar que tiene la compañía sean pagadas por sus deudores, tampoco se sabe si los bienes que se ha planeado vender se venderán. En el contexto de la sociedad del riesgo, se observa de manera pronunciada la incertidumbre propicia de las operaciones financieras, construidas bajo preceptos especulativos, que han generado en los últimos años las burbujas financieras causantes de la crisis. El mercado y la economía constituyen uno de los núcleos centrales de la sociedad, donde los riesgos se distribuyen de manera proporcional a todos los individuos de la sociedad (Beck U. , 2004). En este entramado, la contabilidad tiene dos usos primordiales: toma de decisiones y rendición de cuentas; el primero corresponde imperantemente a las decisiones de los inversores y el segundo a otros usuarios con los que la entidad ha establecido "contratos".

Para Sunder (2015) gran parte de las normas que rigen a la contabilidad, la supeditan como elemento esencial para la toma de decisiones. En las organizaciones con presencia de egos que interactúan, él autor en mención argumenta que, una selección de la contabilidad induce a ajustes contables que protegen los intereses de los individuos. La contabilidad determina la naturaleza de las interacciones y la eficiencia de los resultados (Sunder, 2015) es decir, la

contabilidad puede no estar determinada per se, sino por los usuarios de la información. Dichos usuarios están constituidos de manera individual y/o colectiva, sus intereses son diferentes. El autor plantea dos métodos que problematizan la contabilidad en la sociedad del riesgo: el enfoque fáctico, que reclama una contabilidad basada sólo en hechos, transacciones procesadas de manera “imparcial” en los estados financieros; el enfoque de “contabilidad anticipativa” permite modificar los informes contables de acuerdo con las decisiones que tomen los usuarios, cree la contabilidad de forma aproximada. Ambas consideraciones actualmente se disputan en un debate abierto según Sunder (2015).

Saravanamuthu (2017) ha desarrollado investigaciones que asocian la rendición de cuentas con la teoría de la Sociedad del Riesgo en el ámbito socioeconómico, pero especialmente medioambiental. La profesora parte de la necesidad de concebir la gestión de riesgos, como parte integral del *management* y desde allí postula sus perspectivas con respecto a la función central que desempeña la contabilidad. De acuerdo con sus estudios, Saravanamuthu (2017) argumenta que la contabilidad coloniza el discurso del riesgo financiero, esto indica que los informes de contabilidad ejercen una influencia desproporcionada en el proceso de evaluación del riesgo, dominando así la cultura empresarial y los procesos de toma de decisiones.

La contabilidad y la auditoría son componentes de la autoridad corporativa que contribuyen a la resolución del problema de la agencia (Shyam, 2003), por su parte, la contabilidad es la fuente de información más completa de las organizaciones, permite leer la empresa a nivel financiero, operativo y contextual, razón por la cual todos los *stakeholders* basan su toma de decisiones en ella. No obstante, también es un instrumento de legitimación (Power, 2013). Si bien, la sociedad de riesgos fabrica peligros y amenazas que promueven la responsabilidad organizada y oscurecen las causas de la degradación ambiental, la contabilidad y los cálculos de probabilidad muestran certezas y seguridades sobre dichos riesgos, que están lejos de ser medibles, previsibles y controlables (Saravanamuthu, 2017).

Por medio de la teoría de la sociedad del riesgo, es posible pensar que la contabilidad podría representar, la verdadera realidad de las organizaciones y sus condiciones de riesgo, para abordar esta propuesta, Saravanamuthu (2017) analiza la teoría de Beck en cuatro categorías y describe las características que la contabilidad toma en ellas, así:

a) Límites de Seguridad (*safety thresholds-mechanisms*).

Son capaces a nivel conceptual de representar la complejidad, la incertidumbre y la responsabilidad por los riesgos y peligros manufacturados (creados por el hombre), un ejemplo de ello son los valores aceptables de emisiones de CO² en una población (Saravanamuthu, 2017). Si bien estos umbrales son determinados por grupos expertos y científicos, se establecen socialmente.

El cálculo probabilístico y las cuentas contables de responsabilidad de gestión (*stewardship-management accounts*) sustentan los umbrales de seguridad, por lo tanto,

están en la capacidad de camuflar fallas sistémicas e incontrolables, tratándolas como si fuesen errores accidentales, y no peligros manufacturados, como debería ser (Beck, citado por Saravanamuthu, 2017).

b) Peligros Manufacturados.

Hacen referencia a las consecuencias de la evolución y desarrollo técnico y tecnológico empleado para generar “progreso y desarrollo económico” por medio de la mercantilización de los sistemas socio ecológicos sin tener en cuenta los efectos negativos para la salud de las poblaciones y la capacidad de recuperación de los ecosistemas (Saravanamuthu, 2017).

c) Relaciones de Definición

Representan las normas e instituciones que estructuran la identificación y evaluación del riesgo, a su vez conforman metodologías de cálculo para legitimar riesgos manufacturados (Saravanamuthu, 2017).

La autora categoriza a la contabilidad como una “relación de definición” donde confluyen tres elementos: 1) el predominio de la lógica financiera en la contabilidad en los discursos de gestión; 2) la colonización exitosa de la profesión contable en los discursos de toma de decisiones y evaluación del rendimiento; y, 3) la contabilidad de gestión y la rendición de cuentas configuran y están configuradas por las normas de la sociedad, siendo su vehículo.

d) Irresponsabilidad organizada

Hay una diversidad de riesgos creados por el hombre de los que las personas y las organizaciones son ciertamente "responsables" en el sentido de que son sus autores, pero de los que nadie es específicamente responsable, tal condición hace que los peligros manufacturados se normalicen por la sociedad, siendo el lado oscuro del progreso (Giddens, 1999)

Ulrich Beck plantea *total Accountability* como una plataforma discursivo-argumentativa que promueve la verdadera socialización del riesgo, por medio de la participación y la conciencia ciudadana frente a los peligros, ampliando la responsabilidad por los riesgos manufacturados (Saravanamuthu, 2017). Por medio de esta teoría la profesora plantea un modelo contable basado en cuentas de riesgo integradas, las cuales se caracterizan por tener un contenido social participativo, esto es: a) permiten la evaluación objetiva y subjetiva del riesgo desde las diferentes perspectivas de interesados y participantes; b) utiliza la búsqueda asertiva de la verdad para abordar la cuestión de la responsabilidad difusa que promueve la sociedad del riesgo; y, c) considera la incertidumbre y la complejidad como elementos necesarios para la rendición de cuentas. Cabe aclarar que la autora enfoca su modelo contable hacia la sostenibilidad y la forma de contrarrestar la degradación tecnológica.

Por su parte, en “Fear and risk in the audit process” Guénin-Paracini, Malsch, y Marché-Paillé (2014) describen a la auditoría como una tarea plegada de incertidumbres y riesgos, donde el auditor experimenta miedos porque desconoce dónde pueden estar localizadas las inexactitudes y/o fraudes, tampoco tiene claridad sobre los riesgos que va a enfrentar. Si bien la NIA 200 indica que los auditores proporcionan seguridad razonable y no absoluta, la misión de la auditoría es “certificar”, acción que no tiene ambigüedad y que implica un compromiso profesional y social inexcusable. Por lo tanto, los autores caracterizan a la auditoría como una “misión imposible”, pues busca certificar lo desconocido, dando certidumbre y seguridad. El desarrollo de este estudio propone a su vez, tres relatos teóricos que describen como la sociedad aprehende de los riesgos e intenta darles un sentido dentro del contexto social actual, así:

- a) Ulrich Beck indica que la sociedad moderna se ha convertido en una sociedad del riesgo, la cual está cada vez más ocupada en la gestión de riesgos auto generados, sobre la base de un desconocimiento e incertidumbre sobre los mismos (Guénin-Paracini, Malsch, & Marché-Paillé, 2014)
- b) Mary Douglas expone que, en el contexto de la sociedad contemporánea, los riesgos intentan ser convertidos en probabilidades, y ser sistematizados por medio de la “reglamentación administrativa” basada en principios científicos y neutrales, los cuales distan del concepto de riesgo contemporáneo. (Guénin-Paracini, Malsch, & Marché-Paillé, 2014)
- c) Zigmund Bauman (1991) pone en el centro de su conceptualización sobre la sociedad moderna, el deseo social y cultural de eliminar la incertidumbre. Dentro de las tareas de la modernidad, de acuerdo con Bauman, está reproducir el orden. No obstante, esta es una lucha que siempre se va a perder teniendo en cuenta que la lógica social es siempre lo opuesto, “el caos”. (Guénin-Paracini, Malsch, & Marché-Paillé, 2014)

De otro lado, Michael Power (2013) en “The apparatus of fraud risk”, haciendo uso del “dispositivo de Foucault” argumenta que el discurso sobre el riesgo de fraude tiene una vía de expansión que va desde la auditoría, la gestión de riesgos y el control interno, hasta la reglamentación y a la seguridad. Esto se traduce básicamente en una proliferación de artículos, libros, manuales, conferencias, leyes, mapas de riesgo, sitios web, funciones de cumplimiento, entre otros, que lejos de ser una estructura desordenada, conforman un carácter discursivo que les permite estar vinculados entre sí, por lo tanto, constituyen lo que en palabras de Foucault puede denominarse “régimen de verdad”. Por su parte el régimen de verdad es una especie de disciplina que funciona como un cuerpo de conocimientos, pero a su vez es un modo de gobernar; por tanto, los mapas de riesgo planteados en los modelos de gestión tanto de la auditoría como del *management* se convierten en modelos científicos, coherentes, demostrables y aceptables que se institucionalizan y transmiten a toda la organización (Foucault, citado por Power, 2013).

Power (2013) categoriza el riesgo de fraude como un “modo de gobierno financiero” y no como un objeto de preocupación atemporal, por lo tanto, se presenta como un efecto específico del auge y expansión de la gestión de riesgo. En este mismo sentido, Beck define el riesgo como

un juego de poder y a su vez como un fenómeno construido socialmente (Saravanamuthu, 2017) el cual se asienta en el escenario actual contribuyendo al auge y a la expansión de la gestión de riesgo dentro de la gobernanza corporativa. Power (2013) identifica tres trayectorias históricas importantes en la aparición de un aparato de riesgo de fraude:

- a) El auge de la auditoría basada en el riesgo y el traspaso de la responsabilidad de la detección del fraude a los administradores y sus sistemas de control
- b) El auge de los controles internos y la gestión del riesgo (Comisión Treadway y modelo COSO), y,
- c) El aumento de la atención de los reguladores financieros, orientados al fraude y los delitos financieros (Ley Sarbanes Oxley), unido a la aparición de nuevos mercados de asesoramiento en torno a la reglamentación.

El autor también resalta que el riesgo de fraude contemporáneo difiere de otras épocas porque enmarca un futuro que debe gestionarse en el presente, para Power (2013) este hace parte de la construcción de una red sociotécnica de elementos y no un elemento inherente a la naturaleza organizacional. La trayectoria del riesgo de fraude como categoría de atención de la administración ha pasado de la figura clásica del autor interno a los recientes ataques externos a las organizaciones y el cibercrimen, develando un cambio en la lógica dominante de la gestión del riesgo: de la anticipación a la resistencia (Power, 2013). A nivel corporativo los riesgos son una construcción históricamente contingente que ha contribuido en la organización de problemáticas humanas de muchas maneras (Power, 2013), pero está institucionalmente mediado y articulado con una intención de poder.

En “The Forensic Accounting Profession and the Process of its Development in the World” (Arslan, 2020) deja en claro que la globalización, la gestión de riesgos y la preocupación de los sistemas de control interno contribuyeron en la creación de la auditoría forense. La detección de fraudes migró como eje central de la auditoría externa y se convirtió en un servicio especializado, que también contribuye en los procesos litigiosos. El hito más importante en el desarrollo de la contabilidad forense como profesión, tras los escándalos empresariales a escala mundial, es la Ley Sarbanes Oxley (2002), ella la Comisión de Valores y Bolsa (SEC) subrayó la necesidad de utilizar las prácticas de contabilidad forense en las actividades de auditoría. Actualmente en estados unidos la auditoría forense se certifica al igual que la profesión de contador público certificado (CPA).

De otro lado, Samsonova & Humphrey (2015) en “Risk and the construction of a European audit policy agenda: The case of auditor liability”, muestran la gran capacidad de la profesión de auditoría y de las *Big 4* para configurar los programas de reglamentación mundial, de tal forma que han logrado desviar la atención a cuestionamientos críticos de la práctica contemporánea de auditoría. En los últimos años, donde las operaciones financieras y de riesgo crecen a gran velocidad, los auditores y las grandes empresas de auditoría han insistido en la necesidad de disminuir sus límites de responsabilidad. Humphrey (2015), argumenta que el riesgo puede utilizarse como una categoría conceptual construida socialmente que invita a abordar las luchas

retóricas de la elaboración de políticas y programas de auditoría, donde se vinculan los objetos de riesgo con el daño que pueden causar. Visto desde esta perspectiva, el riesgo de responsabilidad del auditor no está políticamente definido, ni es un asunto cerrado; por el contrario, se está definiendo y redefiniendo continuamente mediante procesos de atribución retórica en los que participan diversos agentes que operan en la política pública o transnacional (Samsonova & Humphrey, 2015).

En el campo específico de la auditoría, la investigación realizada por Isis Franco (2015) con respecto a “La auditoría y el aseguramiento de los informes de Responsabilidad Social: ¿avances hacia el Desarrollo Sostenible?” demuestra que el campo contable ha logrado tener una evolución en términos del desarrollo sostenible, por medio de las prácticas de aseguramiento de la información donde la auditoría actúa más allá del campo financiero y se direcciona hacia la responsabilidad social empresarial. La autora menciona que el objetivo de la detección de fraudes en la auditoría fue un elemento crucial en sus inicios, no obstante, hoy en día busca brindar credibilidad de la información financiera y no financiera. Franco (2015) reconoce también que la lógica corporativista del riesgo es intrínseca a la auditoría. Algunas de las conclusiones de este estudio, se resumen a continuación:

- El aseguramiento de los informes de sostenibilidad se dio producto de cambios económicos y necesidades sociales que impulsaron a la auditoría ampliar su campo de acción, sin embargo, por sí sola la auditoría no habría conseguido el objetivo de brindar credibilidad a este tipo de informes.
- La teoría de la legitimidad es la que mejor evidencia el compromiso que las organizaciones adquieren con la sociedad, la auditoría se convierte en el elemento que legitima la intención las actividades empresariales ante la sociedad y muestran el cumplimiento de su compromiso.
- El aseguramiento sirve como estrategia para mantener la legitimidad, en este sentido, por medio de la manipulación de la percepción de la sociedad, mostrando avances hacia el desarrollo sostenible, cuando realmente lo que se intenta asegurar son los objetivos económico-financieros.

A manera de conclusión, podemos decir que, si bien la teoría de la sociedad del riesgo ha sido ampliamente utilizada en el campo interdisciplinar del medio ambiente, donde se evidencia un gran volumen de información, no ocurre lo mismo con el saber contable. No obstante, gracias a la información analizada, evidenciamos que existen estudios sobre nuevos modelos de contabilidad y de rendición de cuentas, basados en la teoría de la sociedad del riesgo; también identificamos que la gestión de riesgos está en el centro de los nuevos modelos de auditoría y que la responsabilidad por ellos, es un tema de amplio debate; así mismo, evidenciamos que la proliferación de los servicios de auditoría, como la contabilidad forense y el aseguramiento, dependen en gran medida de las evoluciones tecnológicas y financieras. Finalmente, la auditoría es un mecanismo de legitimación de las grandes corporaciones que se enfrenta a la gran responsabilidad social de demostrar la verdad.

1.2. Planteamiento del Problema

Esta investigación estuvo motivada inicialmente por la necesidad de aprehender y profundizar sobre el significado social de la profesión contable, gracias a los estudios preliminares se identificó, de los postulados de Roslender (2017) que la auditoría es el campo contable que en mayor medida posibilita el trabajo sociológico, especialmente desde la “perspectiva interaccionista” y la teoría de roles. Pero más allá de ello, la auditoría se expone social y públicamente al certificar la información financiera. Entonces, este saber puede categorizarse como una actividad social, organizacional y de comportamiento (Roslender, 2017), que está al servicio del “interés público” (Willmott, 1990). ¿Cuánto conocemos de la auditoría? Tal vez, no lo suficiente, los desarrollos académicos con respecto a su historia y evolución no son abundantes y muestran un escenario con muchas inquietudes.

En muchos casos, los profesionales no dimensionan el gran valor y responsabilidad que la sociedad otorga al auditor, en los estudios de pregrado no es común definir a la auditoría desde una perspectiva teórico-crítica, por el contrario, los estándares internacionales determinan los conceptos, y principios que todo auditor debe saber y aplicar, convirtiéndose en un monopolio tecnocrático. No obstante, la auditoría también debe ser conceptualizada desde un enfoque sociológico, reconociendo su historicidad y evolución (Power M. , 1994). Cada cambio de paradigma guarda un trasfondo económico y corporativo que otorga valores y sentidos ¿sabemos por qué la auditoría toma el enfoque basado en riesgos y no uno fundamentado en el fraude? Tal cuestión involucra análisis que van desde el gobierno corporativo hasta la reproducción del orden social imperante (Spira & Page, 2003).

Bajo estos argumentos, el presente estudio pone en el centro de la discusión a la auditoría como unidad de análisis, en el contexto de la sociedad de riesgo. Existe una gran necesidad de que el auditor reconozca su misión en la construcción de economías más sostenibles, equitativas y justas, y no simplemente, se limite a la revisión de cuentas contables y sistemas de control, aunque esta sea su función por decreto. Un acercamiento a las bases conceptuales y el reconocimiento del contexto económico político y social, construyen un peldaño para lograrlo, razones que dan peso a las teorías de Ulrich Beck. Debe reconocerse que, frente a los retos de sociedades altamente cambiantes, la auditoría tiene la gran oportunidad de ser garante de la confianza y la seguridad en los mercados preexistentes y emergentes.

En el mismo sentido, la evolución de la economía global, el incremento de riesgos autogenerados (Beck U. , 1993) y las olas de disrupción tecnológica, proponen un escenario altamente retador para el campo profesional ¿podría la labor de auditoría escribir una buena historia, y no ser más el actor del fraude en las crisis económicas? Como “instrumento intrínseco de la sociedad moderna” (Power M. , 1994), la auditoría está mediada por juegos de poder, donde interactúan intereses de organismos de regulación internacional, de grandes empresas de auditoría, élites

políticas y económicas, Estado y sociedad en general. Aunque a primera vista pareciera que no son muchos los esfuerzos que la auditoría puede hacer para cumplir su verdadero propósito y lograr economías más inclusivas, este trabajo intenta problematizar cuáles son los retos e impactos que este saber debe afrontar en la sociedad del actual³.

1.3. Formulación de la Pregunta De Investigación

Habiendo realizado la descripción anterior, la pregunta de investigación que guiará este trabajo monográfico se plantea de la siguiente manera:

¿Cuáles son las característica y retos que la auditoría afronta en la sociedad del riesgo?

1.4. Objetivos

1.4.1. Objetivo General.

Identificar las características y retos que la auditoría afronta en la sociedad del riesgo.

1.4.2. Objetivos Específicos.

- Exponer los aspectos teóricos que caracterizan la Sociedad del Riesgo propuesta por Ulrich Beck.
- Describir el concepto de auditoría en la actualidad y su evolución en respuesta a los cambios económicos y sociales, en el marco de las normas internacionales de auditoría aplicables en Colombia.
- Explicar el papel de la auditoría y los retos que afronta en este el contexto de la sociedad del riesgo.

1.5. Justificación del Problema de Investigación

El carácter evolutivo de la auditoría ligado principalmente a aspectos económicos sociales y políticos la sitúa en un proceso de mutación constante, que en las últimas décadas se ha hecho más fuerte debido a que las sociedades se han sumergido en una lógica de reducción del tiempo y el espacio (Bauman, 2000). La llegada de un nuevo milenio, ha implicado para muchos, cuestionarse nuevamente “el significado del tiempo” en relación a su pensar-vivir (Cruz Kronfly, 2016) y para otros, deja la sensación de que vivimos en una nueva era, donde los

³ Para este estudio se considera que la sociedad del riesgo caracteriza la sociedad actual.

comportamientos socioculturales son considerablemente diferentes a una época anterior; por lo tanto, en nuestro tiempo se sospecha que estamos inmersos en un momento diferente de la historia que nos obliga a pensarnos filosófica y sociológicamente.

La comprensión y caracterización de la auditoría en este momento coyuntural, si así pudiera llamarse a la condición actual, es una de las principales razones que motivan este estudio. El acercamiento a nuestro contexto y realidades sociales edifica una perspectiva crítica profundamente fundamentada, que crea comportamientos y acciones individuales con miras a una mayor conciencia del profesional contable y su rol en la sociedad. Se presume que los resultados de esta investigación más que aportar al contenido académico, busca que los auditores adhieran en sus prácticas profesionales perspectivas críticas que problematicen su labor y le permitan mejorarla.

A nivel académico este trabajo abona esfuerzos a la investigación de la auditoría desde una mirada heterodoxa, incorporando teorías sociológicas que en medida moderada han sido estudiados en este campo de conocimiento. Este trabajo también invita a estudiar e incorporar la teoría de la sociedad del riesgo como una plataforma para interpretar las lógicas de la actual modernidad. Así mismo, se vislumbran investigaciones futuras basadas en elementos tecnológicos como *digital audit*, que buscan potencializar la revisión de la información contable de manera holística; igualmente, se promueve la necesidad de incorporar discusiones ecológicas y de sostenibilidad más rigurosas que se posteen en las prácticas empresariales, y no se mantengan solamente a nivel discursivo.

En el ámbito profesional este estudio se justifica porque pretende aportar en la comprensión del rol de la auditoría en la sociedad colombiana, y plantea herramientas teóricas necesarias para que el auditor se apropie de su labor y la ejecute de manera consciente y en cumplimiento de sus objetivos sociales. También aporta una mirada crítica sobre la transgresión de los organismos internacionales de información financiera en las normas del Estado, y la necesidad de que las consideraciones específicas de las empresas colombianas sean tenidas en cuenta. Este estudio es pertinente en la medida en que busca advertir sobre el rol del auditor en la sociedad colombiana y sus retos en la actualidad.

En cuanto a la educación, se busca contribuir en la identificación de diferentes necesidades y nuevas tendencias tecnológicas y metodológicas que adviertan sobre insumos significativos para pensar y desarrollar los currículos de los programas de estudio. Así mismo, puede contribuir a que los profesionales contables que recientemente ingresan al campo laboral y aquellos que se encuentran en el ejercicio pleno de su profesión, puedan conocer cómo desde la sociología del riesgo se pueden comprender las transformaciones que continuamente enfrentan las organizaciones y sociedades dentro de la globalización, y la gran influencia que la gestión del riesgo y el *management* han impreso en el ejercicio de la auditoría.

El interés y enfoque académico de esta investigación surge motivado por el impacto que ha sufrido la sociedad frente a las recientes crisis financieras, donde el auditor no pudo informar o persuadir al público en general sobre de los fraudes en diferentes compañías, por ejemplo: Interbolsa (2012) a nivel nacional y Enron (2008) a nivel internacional, sólo por citar los más nombrados. Es claro que las crisis financieras son generadas por un reducido número de personas, con intereses específicos e individuales. No obstante, las consecuencias son sufridas por la comunidad en general, que es la más vulnerable. Recientemente la auditoría asistió a la pérdida de su credibilidad y al cuestionamiento de la necesidad de su función en la sociedad, esto a su vez se tradujo en la proliferación de normas y leyes que hasta hoy día rigen la labor del auditor.

Dado lo anterior, este trabajo se justifica porque desde él se intenta seguir pensando cómo la auditoría en el marco de la sociedad actual aporta y construye entornos económicos, más confiables equitativos y justos. Así también, problematiza retos y perspectivas futuras para potencializar y mejorar la labor de la auditoría en cumplimiento de su función social.

1.6. Metodología

El presente trabajo monográfico es de naturaleza teórica, por lo tanto, se busca hacer una apuesta por enriquecer, primero el pensamiento de la autora que se proyecta como investigadora en el campo de la auditoría en economías de riesgo, y segundo, contribuir a la sistematización de una de las principales perspectivas de la sociología contemporánea para desde allí pensar los diferentes desarrollos, categorías de análisis, normatividades y conceptos inmersos en el campo de la auditoría. Dicho de otro modo, el trabajo teórico de esta investigación es interdisciplinario por que busca vincular dos áreas de estudio, la teoría de la sociedad del riesgo (campo sociológico) desarrollado por Ulrich Beck, y la Contabilidad, específicamente en lo relacionado a la Auditoría contable y financiera.

Por supuesto, la unidad de análisis de esta investigación monográfica es la auditoría, cuyo alcance se delimita a la normatividad aplicable en Colombia durante el año 2018. Teniendo en cuenta que el objetivo de investigación es describir las características de la Sociedad del Riesgo, este ejercicio teórico lo que busca entender o por lo menos identificar, la propuesta de Beck de tal forma que se pueda otear algunos de los principales retos y las transformaciones de la auditoría, tomando como referencia las normas internacionales de aseguramiento de la información aplicables en Colombia.

No está de más, señalar que la teorización que aquí se presenta, debe entenderse en el marco de los trabajos *exploratorios*, pues en primera medida el problema ha sido poco estudiado en la academia nacional y segundo, porque es un trabajo que se enmarca en lo que Cruz K. (2010) describe como investigación subjetivamente nueva, es decir, trabajos que se realizan buscando

que la autora allegue una literatura que, principalmente le ayude en su proceso de formación intelectual y profesional. La autora es consciente de que el planteo metodológico resulta retador y ruidoso para una educación ortodoxa, pero intenta formar un proceso de investigación que permita identificar como en la sociedad del riesgo van apareciendo áreas, tendencias y/o conceptos promisorios para pensar la disciplina contable, en especial, el saber de la auditoría.

La investigación teórica o científica supone establecer relaciones esenciales entre las propiedades objetos y fenómenos, así mismo implica la búsqueda metódica, racional y objetiva de conocimiento con el objetivo de explicar, generalizar y predecir los fenómenos que se producen en la naturaleza y la sociedad. Por lo tanto, “la investigación científica puede ser entendida como un procedimiento reflexivo, sistemático, controlado y crítico que tiene por finalidad descubrir o interpretar los hechos y fenómenos de un determinado ámbito de la realidad”. (Gómez, 2006, pág. 15)

El objetivo metodológico planteado dirige sus esfuerzos al entendimiento de los conceptos fundamentales que propone la auditoría y que crean posibilidades para su interpretación desde otras áreas de conocimiento tales como la sociología; en este sentido, es menester realizar apuestas reflexivas e interdisciplinaria del conocimiento contable como una alternativa viable para leer escenarios futuros de la auditoría, y más aún cuando en palabras de Beck el conocimiento científico y experto se ha humanizado, es decir, se ha puesto en duda. Por último, los métodos de conocimiento teórico que se emplearán en esta investigación son el análisis, la síntesis, la comparación, la abstracción, la inducción, la deducción y la generalización.

1.6.1. Principales Fuentes de Investigación.

Las fuentes de información utilizadas en la recolección de datos del presente trabajo son principalmente de tipo documental y bibliográfico, en menor medida audiovisual. Se pretende que estas puedan brindar conocimiento del contexto en que emerge la propuesta sociológica y los desarrollos de la auditoría en la última época. La intención que persigue esta monografía es establecer un análisis relacional un campo profesional regulado (auditoría) y teórico (sociedad del riesgo), es por esto por lo que exploramos en su mayoría documentos y relatos que han sido desarrollados por diferentes autores interesados individualmente en cada una de ellas. A continuación, describimos las fuentes de datos utilizadas:

Fuentes de información:

Dado el carácter exploratorio y documental de esta investigación, las principales fuentes de información que se tendrán en cuenta son los libros y textos académicos escritos por Ulrich Beck y aquellos escritos por otros autores que permiten un acercamiento a su teoría. En este mismo sentido, abordamos diferentes autores que apuestan por una reflexión sociológica sobre la profesión contable y el saber de la auditoría, entre los que destacamos a Roslender, Power,

Teck-Heang, L., & Ali y Spira, L., & Page; también tomamos como referencia las normas internacionales de información financiera y de aseguramiento de la información aplicables en Colombia y las que contribuyen a la fundamentación de este trabajo. Por lo anterior, las fuentes de información que fundamentan el siguiente trabajo monográfico son:

Sociedad del Riesgo	Auditoría
Beck, U. (1998). <i>La sociedad del riesgo. Hacia una nueva modernidad</i> . Barcelona: Paidós. (Libro)	Power, M. (1997). <i>The Audit Society: Rituals of Verification</i> . Oxford: Oxford University Press. (Libro)
Beck, U. (2002). <i>La Sociedad del Riesgo Global</i> . Madrid: Siglo Ventiuno España Editores. (Libro)	Roslender, R. (2017). <i>Perspectivas Sociológicas de la Contabilidad Moderna</i> . (G. Peláez, Trad.) Bogotá, D.C.: Editorial Pontificia Universidad Javeriana. (Libro)
Beck, U. (2016). <i>La metamorfosis del mundo</i> . (F. Borrajo, Trad.) Barcelona, España: Paidos(Libro)	Arens, A., Elder, R., & Beasley, M. (2007). <i>Auditoría. Un enfoque integral</i> . México: Pearson Educación (Libro)
Beck, U. (16 de mayo de 2013). <i>De la apatía a la transformación</i> . Obtenido de El País: el periódico global: https://elpais.com/elpais/2013/05/09/opinion/1368101541_586232.html (Artículo de periódico)	Teck-Heang, L., & Ali, A. (2008). The evolution of auditing: An analysis of the historical development. <i>Journal of Modern Accounting and Auditing</i> , 1–8. (Artículo científico)
Wieviorka, M., & Beck, U. (2015). La cosmopolitización del mundo. Conversación con Ulrich Beck (Entrevista). <i>Revista Mexicana de Ciencias Políticas y Sociales</i> (224), 353-366. (Entrevista)	Spira, L., & Page, M. (2003). Risk management: The reinvention of internal control and the changing role of internal audit. <i>Accounting, Auditing & Accountability Journal</i> , 16, 640–661. (Artículo científico)

Los aspectos biográficos de Ulrich Beck se abarcarán de acuerdo a los diferentes obituarios escritos por muchos de sus hermanos teóricos y en “Ulrich Beck Pioneer in Cosmopolitan Sociology and Risk Society” una publicación realizada por Springer (2014) en honor a su vida y obra. La descripción de la teoría de la sociedad del riesgo se realizará con base en los siguientes textos: “La sociedad del riesgo. Hacia una nueva modernidad” (Beck U. , 1998), “La Sociedad del Riesgo Global” (Beck U. , 2002) y, “La metamorfosis del mundo” (Beck U. , 2016), así mismo tomamos diferentes fuentes de información correspondiente a entrevistas, conferencias directadas por el autor, y sus publicaciones realizadas en columnas de opinión de importantes periódicos europeos.

El desarrollo histórico de la auditoría estará descrito con base a los planteamientos de “The evolution of auditing: An analysis of the historical development” (Teck-Heang & Ali, 2008).

Abordaremos la auditoría desde dos perspectivas una práctica y otra teórica, con “Perspectivas Sociológicas de la Contabilidad Moderna” (Roslender, 2017) pretendemos orientar el enfoque sociológico de la auditoría y su perspectiva teórica desde “The Audit Society: Rituals of Verification” (Power M. , 1997). Por otro lado, el enfoque práctico de la auditoría centrado en riesgos se realizó con base en lo planteado en “The reinvention of internal control and the changing role of internal audit” (Spira & Page, 2003), y las normas contables y de auditoría que señalamos a continuación:

- **Ley 43 de 1990:** Por la cual se reglamenta la profesión del contador público. Los principales aspectos señalados en esta norma, define la profesión de la contaduría pública, las sociedades de contadores reglamentadas en Colombia, normas de auditoría generalmente aceptadas (personales, relativas a la ejecución del trabajo y relativas a la ejecución de informes). Así mismo, se regula lo relativo al ejercicio de la profesión, la descripción de las funciones y sanciones permitidas para los órganos de vigilancia y dirección, y finalmente se reglamenta el código de ética profesional (El Congreso de la República, 1990).
- **Decreto 2649 de 1993:** Reglamenta los principios de contabilidad generalmente aceptados, los objetivos y cualidades de la información contable, normas básicas y elementos de los estados financieros y su presentación, normas técnicas generales y específicas, normas de los activos, pasivos, patrimonio, cuentas de resultado y cuentas de orden, operaciones descontinuadas y empresas en liquidación, normas técnicas sobre revelaciones normas sobre el registro en libros y otras disposiciones finales (El Presidente de la República de Colombia, 1993).
- **Ley 1314 de 2009:** Esta norma reglamenta los “principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia”, así mismo indica las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y señala las entidades responsables de vigilar su cumplimiento (El Congreso de la República, 2009).
- **Decreto 2420 de 2015:** Decreto único reglamentario que compila las normas internacionales de información financiera y de aseguramiento de la información, para los fines de este estudio, se tomarán anotaciones de la parte dos de este decreto, más específicamente la NIAS 315 y 320, las cuales definen el concepto de riesgo en la ejecución de la auditoría. (El Presidente de la República, 2015).
- **Decreto 2132 de 2016:** “Modifica parcialmente el marco técnico normativo de las normas de aseguramiento de la información, previsto en el artículo 1.2.1.1, del libro I, parte 2, título 1, del Decreto 2420 de 2015”. Así mismo, introduce y modifica la normatividad

concerniente a las normas de aseguramiento emitidas inicialmente en 2015 en el decreto 2420 del 2015 (El Presidente de la República de Colombia, 2016).

- Anexos reglamentarios a cada una de las normas adoptadas por Colombia emitidos por los organismos de regulación internacional, tales como NIA 300, 402, 450, 700 emitidas en 2009.

1.6.2. Técnicas de Investigación y actividades que desarrollar.

Empleamos la técnica de análisis simple de contenido, que pretende realizar un análisis “sistemático y objetivo” de la información presentada en los diferentes textos que serán objeto de estudio. Se realizó una lectura concienzuda de los documentos identificando las ideas principales y secundarias en ellos expuestas, quedando este contenido condensado en fichas de lectura que posteriormente sirvieron para estructurar el origen, el contexto, los supuestos y las advertencias de la teoría de la sociedad del riesgo y el concepto de riesgo desarrollado por Beck. Así mismo, vislumbramos el concepto de auditoría desde la perspectiva teórica y práctica, y su enfoque actual orientado a riesgos. Finalmente, se intentó establecer una relación que permitiera comprender los retos que afrontan la auditoría en el contexto de la sociedad del riesgo que, por supuesto se considera una ayuda para entender la sociedad actual, los problemas y retos que presenta a la auditoría. Las actividades que se llevarán a cabo en el transcurso de este trabajo se describen así:

- Búsqueda de referencias bibliográficas en bases de datos, algunos campos de entrada utilizados, pueden ser: Perspectivas críticas de la auditoría contemporánea, auditoría en la sociedad del riesgo, Ulrich Beck y la teoría de la sociedad del riesgo, historia y evolución de la auditoría, auditoría basada en riesgos etc. La búsqueda se hará principalmente en bases de datos internacionales, la mayoría de los resultados esperados son documentos en inglés y de manera secundaria en alemán, la traducción de todos los textos se realizará por la autora con ayuda de www.deepl.com.
- Exposición de las ideas fundamentales de Ulrich Beck en torno a la teoría de la sociedad del riesgo, describiendo su origen, concepto de riesgo desarrollado, el papel de la ciencia y la tecnología, los cambios a nivel económico, político y social. También se pretende una descripción del modelo teórico empleado por el autor, y su biografía académica.
- Descripción de la noción de auditoría y su evolución, haciendo uso de referentes teóricos y normativos que describan el saber contable de la auditoría, basado en la normatividad vigente en Colombia y su correspondiente adopción de normas internacionales de aseguramiento (NIA). Para ello se hace alusión a los anexos reglamentarios de las normas de aseguramiento y el marco normativo internacional. Así mismo, se busca

describir el enfoque de auditoría basado en riesgos, como metodología actualmente vigente en el campo.

- Finalmente, se abordará una reflexión sobre los retos que presenta la auditoría bajo la perspectiva de la sociedad del riesgo, por medio de un estudio relacional que conjugue el enfoque de la evolución histórica de la auditoría y la sociedad del riesgo como elemento que la potencia y la describe en la sociedad actual.

A manera de conclusión, nos proponemos abordar la auditoría desde la perspectiva sociológica específica de la sociedad del riesgo, considerándolo como un reto académico que busca incrementar las bases de conocimiento teórico y promover el desarrollo investigativo de la autora, este intento por visibilizar nuevas perspectivas en las que pudiere ser vista la profesión contable considera que la auditoría puede reinventarse al ser reconocida como una institución social. De manera preliminar, se piensa que la contabilidad y la auditoría son saberes necesarios y contundentes, que a su vez legitiman los comportamientos económicos que emergen en la sociedad. Hemos indicado los alcances, el planteamiento del problema, los objetivos, justificación y metodología adoptada para desarrollar este trabajo monográfico; por lo tanto, recalcamos que, al inscribirnos bajo una investigación de tipo exploratorio, el marco teórico no se presentará de manera preliminar, sino que se incluye como parte del desarrollo de la investigación, capítulo 2 y 3: pensamiento de Ulrich Beck y teoría de la sociedad del riesgo.

2. Ulrich Beck, biografía y pensamiento

De manera previa e introductoria este capítulo propone una comprensión biográfica de Ulrich Beck, autor de la teoría de la Sociedad del Riesgo, tal pretensión se hace en dos sentidos: pensamiento y trayectoria académica y, objetivo y método de investigación adoptado. En la primera parte se pretende denotar las influencias de Beck en el campo sociológico y parte de su experiencia educativa, sus raíces teóricas y los adeptos a su teoría; en la segunda sección exponemos la perspectiva teórica y metodológica con la cual se llevó a cabo su investigación.

2.1. Sobre el pensamiento de Ulrich Beck y su trayectoria académica

Ulrich Beck hizo que la sociología sufriera una desnacionalización de sus marcos y métodos teóricos. (Latour, 2015). Beck se proponía una nueva forma de entender las realidades sociales, el eje central de sus hipótesis siempre fue la teoría de la sociedad del riesgo, la cual gozó de gran acogida tanto en el ámbito académico como político y cultural, pero su fama no fue accidental, el lanzamiento de su obra, *Risikogesellschaft. Auf dem Weg in eine andere Moderne*⁴, coincidió con la catástrofe nuclear de Chernóbil, justificando por qué la sociedad actual debía ser considerada bajo la lógica de reparto de los riesgos y miedos (Latour, 2015), esto permitiría a muchos de sus lectores entender las razones de dicha catástrofe. En la introducción de su libro Beck (1998) escribió:

En verdad, el siglo XX no ha sido pobre en catástrofes históricas: dos guerras mundiales, Auschwitz, Nagasaki, luego Harrisburg y Bhopal, ahora Chernóbil (...) Se puede dejar fuera la miseria, pero no los peligros de la era atómica. Ahí reside la novedosa fuerza cultural y política de esta era, su poder es el poder del peligro que suprime todas las zonas protegidas y todas las diferenciaciones de la modernidad (p. 11).

2.1.1 Datos Biográficos.

Ulrich Beck inició sus estudios académicos en derecho, pronto se dio cuenta de su interés por elaborar un concepto auténtico que permitiera definir la realidad, esto lo condujo a abandonar su carrera inicial e incursionó en filosofía, orientándose principalmente a la lectura de Kant y Fichte (Sørensen & Christiansen, 2014). Sin embargo, al considerar que la filosofía se encontraba ocupada en sus propios asuntos como para pensar en la “realidad”, decidió dedicarse a la sociología donde finalmente se consagró (Sørensen & Christiansen, 2014) . Aunque la filosofía no fue su profesión inicial, su inclinación hacia este campo se evidencia en sus trabajos (Wieviorka & Beck, 2015), Beck ha insistido de manera categórica que la responsabilidad imperativa de los sociólogos, es asegurarse de que sus teorías correspondan estrechamente con

⁴ Nombre del libro publicado originalmente en alemán, en español tuvo la traducción: La Sociedad del Riesgo. Hacia una nueva modernidad.

la "realidad", por lo tanto se apartó teóricamente de aquellos autores que proponían como base de estudio el nacionalismo metodológico y la teoría de sistemas, tales como Niklas Luhmann y Talcot Parsons (Sørensen & Christiansen, 2014).

Beck terminó sus estudios en la universidad Ludwig Maximilian de Munich (LMU Munich), donde se consagró como catedrático hasta el último de sus días (Sørensen & Christiansen, 2014); tuvo gran influencia del profesor Karl Martin Bolte (Wieviorka & Beck, 2015), en dicha universidad también conoció a Elisabeth Beck-Gernsheim, quien después sería su esposa y colega académica, conjuntamente desarrollaron la teoría de la individualización, la cual ha sido expuesta en diferentes libros como, "el normal caos del amor. Las nuevas formas de la relación amorosa", "La individualización: el individualismo institucionalizado y sus consecuencias sociales y políticas", entre otros (Sørensen & Christiansen, 2014). Elisabeth Beck junto con otros colegas se encargó de compilar el único libro póstumo de Beck, "La metamorfosis el mundo" (2017), en el cual se exponen consideraciones sobre las comunidades de riesgo cosmopolitas y las generaciones de riesgo global, traducidas a una visión actualizada de la sociedad del riesgo.

Hoy en día, existe un vasto cuerpo de literatura interdisciplinaria en diálogo con los trabajos de Ulrich Beck; su trabajo ha sido utilizado para una gran variedad de temas problemáticos de lo contemporáneo; entre ellos se incluyen la desigualdad social y de clase, la política y el poder, el trabajo y los mercados laborales, la economía, las relaciones internacionales, la guerra y el ejército, los negocios y la gestión, los seguros, el derecho y la justicia, la criminología, el terrorismo, el amor y la familia, la juventud, los medios de comunicación, la tecnología y la cultura, los estudios científicos, la política medioambiental y el calentamiento global, la teoría social y, por último, pero no por ello menos importante, la globalización y el cosmopolitismo (Rosa, Renn, & McCright, 2014). La teoría y la investigación sobre el riesgo son consideradas junto con los escritos de Mary Douglas y Michel Foucault, como una de las tres grandes innovaciones tanto en sociología especializada como en sociología general, debido a su extraordinario impacto interdisciplinario (Sørensen & Christiansen, 2014).

El libro "La Sociedad del Riesgo. Hacia una nueva modernidad" (versión original en alemán 1986, traducción inglesa 1992) fue nominado como una de las 20 "obras sociológicas del siglo" por la Asociación Internacional de Sociología (Günthe Brauch, 2014); Beck fue un autor prolífico, desde 1980 hasta 1990, se dedicó a su teoría de la individualización, la globalización y la sociedad del riesgo, impulsando cada campo hasta un punto en el que se generalizó el reconocimiento público y el debate; a partir de 1990 y hasta su muerte (año 2015), sus obras reflejaron su crítica al nacionalismo metodológico de las ciencias sociales y su proyecto cosmopolita de re-iluminación (Sørensen & Christiansen, 2014).

Entre sus publicaciones más destacadas están: "Modernización reflexiva: política, tradición y estética en el orden social moderno" (1997), "Sociedad del riesgo mundial. Hacia una nueva modernidad" (1998), "Políticas ecológicas en la edad del riesgo: antídotos. La irresponsabilidad organizada" (1998), "¿Qué es la globalización?: falacias del globalismo, respuestas a la globalización" (1998), "La democracia y sus enemigos" (2000), "Un nuevo mundo feliz: la

precariedad del trabajo en la era de la globalización” (2000), “El normal caos del amor. Las nuevas formas de la relación amorosa” (2001), “La individualización: el individualismo institucionalizado y sus consecuencias sociales y políticas” (2003), “Poder y contrapoder en la era global: la nueva economía política mundial” (2004), “La Europa cosmopolita: sociedad y política en la segunda modernidad” (2006), “La sociedad del riesgo global” (2002), “Hijos de la libertad” (2006), “La sociedad del riesgo mundial: en busca de la seguridad perdida” (2008), “Una Europa alemana” (2012), “La metamorfosis del mundo” (2017), entre otros.

El pensamiento de Beck ha tenido transcendencia tanto en la academia como en el público en general, sus ensayos fueron difundidos en diferentes periódicos como la República, El País, Le Monde, The Guardian, Frankfurter Allgemeine Zeitung, Die Zeit, Der Spiegel, etc.; su tema central en estas publicaciones giró en torno al debate sobre la crisis europea (Günthe Brauch, 2014). Beck demuestra un claro interés por una Europa unida, la mayoría de sus discusiones en los *mass media* indican que el futuro de Europa se halla en la respuesta a los riesgos globales, su propuesta es un nacionalismo cosmopolita abierto al mundo, él consideraba que la unión de los países se encontraba mejor dotada para defender los intereses nacionales que las naciones por sí solas. El pensamiento y las teorías de Beck siempre acudieron al debate político, por ejemplo, la categoría de subpolítica y la teoría cosmopolitismo, en la cual trabajó durante sus últimos años de vida irrumpen en la consideración del concepto político convencional, al observar la política desde una visión global (Allmendinger, 2015).

Empero, más allá de sus reflexiones teóricas, Beck participó de manera activa en diferentes asuntos de gobierno, especialmente en Múnich: fue miembro de la Kommission für Zukunftsfragen der Freistaaten Bayern und Sachsen (Comisión para preguntas sobre el futuro de Baviera y Sajonia) desde 1995 a 1997; en el año 2011 participó en la Comisión Ética de la Canciller alemana Angela Merkel para un suministro de energía seguro, que se formó tras el desastre nuclear de la planta de Fukushima en Japón, en su informe final de mayo de 2011 la Comisión fue una de las que recomendó la eliminación rápida y completa de la energía nuclear en Alemania, que el Gobierno y el Bundestag iniciaron ese mismo año; finalmente, desde 2013 hasta su muerte Beck lideró el proyecto del Consejo Europeo de Investigación (ERC): Cosmopolitismo metodológico, en el laboratorio del cambio climático, cuyas propuestas estuvieron orientadas al uso de políticas medioambientales y reforma de las instituciones estatales en relación (Sørensen & Christiansen, 2014).

Beck dedicó sus últimos 30 años a un amplio programa de investigación decisivo en la ciencia política, se centró en su concepto de “subpolítica” que contrastó con la política institucional tradicional. Algunas palabras clave podrían señalar la influencia del pensamiento de Beck en la ciencia política: la disolución de las fronteras políticas, la democratización del cambio tecnológico, los movimientos de un solo tema (LGTBI, Greenpeace, etc.) en lugar de partidos políticos que expresaran una fuerte ideología, la política como aprendizaje colectivo, todos estos elementos representaron una cultura política emergente en la “sociedad del riesgo” (Zürn & Grande, 2015). La objetividad utilizada por Beck, orientó su capacidad de modificar el marco explicativo de la

sociología, al mismo tiempo que los actores modificaban su forma de conectarse entre sí, en efecto, no se cargó de un aparato científico para localizar las innovaciones en su teoría, su objetivo consistía en observar las situaciones sociales que pasaban ante sus ojos y distinguir las novedades en ellas existentes (Latour, 2015).

2.1.2 Influencias en el Campo sociológico.

Ulrich Beck se considera un gran representante del campo de la sociología contemporánea, su pensamiento se diferencia de las teorías tradicionales planteadas por Marx, Weber, Durkheim y Comte, ya que principalmente su concepción sobre lo social reconoció a la naturaleza como parte de la sociedad; para él, todo lo que la modernidad había decidido posponer, o simplemente negar, debía convertirse en el contenido de la existencia colectiva y haría parte de la definición misma de la vida comunitaria, esto como consecuencia de las acciones industriales, científicas y militares; de ahí la delicada e intensamente discutida expresión "modernidad reflexiva" (Latour, 2015), teoría que este sociólogo ha desarrollado como indicador de una transformación de la sociedad industrial a la sociedad del riesgo. En particular, Beck ha ayudado a definir y elaborar un marco teórico y empírico de cuatro conceptos que han desencadenado debates e investigaciones más allá de las fronteras disciplinarias y geográficas: la "sociedad del riesgo", la "individualización", el "cosmopolitismo" o la "cosmopolitización", que considera como procesos parciales de la "modernización reflexiva".

Para Jhon Urry (2014), sociólogo británico, los planteamientos teóricos de Beck representan una nueva forma de pensar sobre el mundo social, la sociedad del riesgo transmite un argumento profundamente esclarecedor sobre cómo los resultados de las actividades sociales se mueven poderosa e impredeciblemente a través del tiempo y el espacio. El término sociedad del riesgo aparece como una especie de revelación porque proporciona a la sociología una forma de hablar del mundo físico (naturaleza) y de sus riesgos, esto impuso una nueva agenda metodológica donde no se puede pensar una sociología pura, confinada y limitada a explorar lo social en sí mismo, por el contrario, pone de manifiesto que los fenómenos más importantes del mundo son los sociales y los físicos, como el calentamiento global, los fenómenos meteorológicos extremos, los riesgos para la salud mundial, como el SIDA, las enfermedades biológicas y las enfermedades infecciosas (Urry, 2014).

Por su parte Latour (2015) indica que Beck tuvo la capacidad de modificar el marco explicativo de la sociología por medio de su teoría de la sociedad del riesgo, que a raíz de los acontecimientos medioambientales y económicos de la época (en la cual fue publicado su libro), empezó a considerarse como marco explicativo de la actualidad. Al convertir la división desigual de los males en el hilo conductor de sus teorías, Ulrich Beck cambió gradualmente el vocabulario de las ciencias sociales, pero sobre todo, cambió la relación de la comprensión entre las sociedades y su entorno (Latour, 2015), la lógica de reparto de las riquezas fue reemplazada por la lógica de reparto de los riesgos (Beck U. , 1993); los males y peligros que enfrenta la población mundial se convirtieron en el escenario ejemplar y distintivo de su obra. Beck planteó una nueva

forma de reparto de las desigualdades sociales: “la miseria es jerárquica, el smog es democrático” -una frase que lo catapultó- ni la radiación ni la contaminación se detienen en las fronteras nacionales ni en los hogares de los ricos, aunque existan grandes desigualdades en la distribución de los recursos de los expertos para remediar las consecuencias no deseadas de tales riesgos (Urry, 2014). Beck indicó que el tema central de su libro corresponde al renacimiento de la incertidumbre, para él este es el significado de la sociedad del riesgo (Wieviorka & Beck, 2015).

Dentro del campo sociológico Beck ha ayudado a desarrollar tres puntos fuertes en relación con las nuevas estructuras y clases sociales: en primer lugar, **la pobreza ya no es una característica de la clase obrera**, es algo que mucha gente experimentará ahora, incluyendo especialmente a los jóvenes de clase media que cursan estudios superiores; en segunda instancia, **en la modernización reflexiva el mundo está lleno de contradicciones y contrastes insoportables**, hay castillos súper modernos o ciudadelas construidas al lado de escenarios apocalípticos (por ejemplo: el recién construido World Trade Center en Nueva York, con miles de mendigos viviendo a sus alrededores), la clase no capta tan brillante desigualdad; y, en tercera medida, **los principales movimientos de cambio tienen poco que ver con la clase**, incluso el responsable de la transformación más asombrosa de las últimas dos décadas, como la dramática e impredecible caída del imperio soviético por varias redes sociales basadas en los derechos (Urry, 2014).

La sociología durante la mayor parte del siglo pasado buscó describir y analizar las estructuras sociales tomando como base las funciones sociales distintas y reguladas que mantenían a las personas inamovibles, el objetivo de investigación estaba orientado hacia los roles sociales y cómo encajaban para formar dichas estructuras. No obstante, Beck y otros analistas arguyen que en la segunda modernidad (al menos en los países ricos del Norte) estas estructuras se han disuelto de manera parcial, especialmente por el propio desarrollo de los procesos globales, esto coacciona a todos a vivir de maneras más individualizadas, las vidas se separan de la familia, los hogares, las carreras, etc., los roles sociales son menos claros y están determinados por una estructura social global (Urry, 2014).

Las consecuencias de la segunda modernidad para Beck se encuentran en la “individualización”, las personas hacen construcciones autobiográficas de su historia y afrontan de manera solitaria todos los inconvenientes que las instituciones no pueden resolver (Beck, Giddens, & Lash, 1997). La lógica de la individualización descrita por Beck, se refiere al “cambio de la estructura social al interior de la sociedad industrial (las clases sociales, las formas familiares, las situaciones sexuales, el matrimonio, la paternidad, la profesión)”, este proceso se genera de manera ambivalente: por un lado las personas rompen con las ligaduras de la sociedad tradicional, tales como: las clases sociales, el núcleo familiar clásico, la división sexual en el trabajo, etc.; mientras por otro lado, estas mismas personas deben enfrentar de manera individual los riesgos del sistema social, por ejemplo: el desempleo (Beck U. , 1993).

La tesis sobre la modernización reflexiva de Beck también tuvo un hito importante dentro de la sociología, esta afirma lo siguiente:

“Cuanto más sociedades se modernizan, tanto más agentes (sujetos) adquieren la capacidad de reflexionar sobre sus condiciones sociales de existencia y de cambiarlas, de este modo, la controversia entre modernistas y postmodernistas se supera mediante una tercera vía: la modernización reflexiva” (Beck, Giddens, & Lash, 1997, pág. 209).

El medio en el que se desenvuelve la modernización reflexiva es el conocimiento en sus diferentes formas: “conocimiento científico”, “conocimiento experto”, “conocimiento cotidiano” (Beck, Giddens, & Lash, 1997), de allí que el conocimiento es una fuente de poder en la sociedad del riesgo, el cual permite generar y ocultar los riesgos que amenazan las formas de vida en la tierra.); los expertos tienen el monopolio global de la delimitación, tanto en lo que se refiere a los Estados como a los sistemas legales de cada nación (Beck U. , 2016).

Durante la última década, Beck ha hecho una contribución significativa al debate sociológico sobre el cosmopolitismo (norma filosófica) y la cosmopolitización (hecho científico social). El cosmopolitismo se ha remodelado a sí mismo, yendo más allá de la filosofía y la teoría política, su hogar convencional, a la teoría social y la investigación, que van desde la antropología, la geografía, los estudios culturales, la crítica literaria, los estudios jurídicos, las relaciones internacionales y la historia social (Günthe Brauch, 2014). Beck lanzó fuertes críticas contra el nacionalismo metodológico (teoría de la sociología) que emplea como objeto de estudio la estructura de la nación, planteó que las sociedades se estudiaran desde una perspectiva cosmopolita, es decir, reconociendo la disolución de las fronteras económicas políticas y sociales que las caracterizan (Lash, 2015).

Beck proponía la creación de partidos políticos mundiales que compartieran un mismo programa electoral enfocado en frenar los sinsabores de los riesgos globales, una vez se tejiera una red de intereses comunes entre distintos países, se podría fijar una agenda pública más allá de los fines del mercado, él creía en una Europa cosmopolita (Böschen, 2015), el más claro ejemplo de cosmopolitización para Beck era la Unión Europea, no obstante, temía que esta se disolviera principalmente por las diferencias que se presentaban entre Inglaterra y el resto de países de Europa. Así mismo, Beck consideraba que las instituciones en la sociedad del riesgo no respondían a su lógica (Lash, 2015), creando una gran ambivalencia que opacaba la capacidad del Estado para hacer frente a los retos de la modernidad reflexiva convirtiéndolas en “instituciones zombis”.

Otro aspecto influyente en las ciencias sociales desde la perspectiva de Beck es la **Subpolítica**, que consiste principalmente en la evolución de la praxis política tradicional y todo su engranaje (actores y normas), producto del extravío del rumbo estatal, generando la “emergencia de la sociedad demandante y contestataria” considerado su antiguo pilar (Velázquez, 2016). La subpolítica a raíz de los planteamientos de Beck significa “configurar la sociedad desde abajo; incorporando para ello a grupos históricamente suspicaces de la organización social” (Zürn &

Grande, 2015, pág. 35). Beck veía el "segundo modernismo" como una "modernidad política", es decir, el monopolio del poder central empieza a debilitarse, pues en la misma medida en que los agentes sociales (personas y agrupaciones) se movilizan, las instituciones y aparatos de gobierno también lo hacen, en efecto, "la extensión de la apolítica puede acompañar la activación de la subpolítica" (Velázquez, 2016). La principal diferencia entre la subpolítica y la política tradicional que Beck plantea consiste en que los actores se comportan de manera más individual que colectiva, es decir, la política hace parte de la sociedad civil (Sales, 2009), aquí cabe citar las expresiones individuales agrupadas en formas de ONG, las cuales protegen los derechos humanos y otras iniciativas que promueven el cuidado del medio ambiente, tales como GreenPeace.

La contribución de Beck en revistas y periódicos fue amplia, él consideraba que la sociología se hacía visible y útil para los actores políticos y el público en general cuando se hacía partícipe de la discusión pública. Beck siempre reflexionó a Europa como marco de referencia importante para hablar de cosmopolitización, debido a que tras dos guerras mundiales transformó al enemigo en vecino (Wieviorka & Beck, 2015); razón por la que criticó la forma en que las instituciones se enfrentaban al mundo, planteando que: «vivimos en "tiempos revolucionarios", aunque sin revolución y sin sujeto revolucionario, aquello que en otro momento se llamó con la mejor conciencia "revolución" ha entrado a formar parte del estado de cosas, por así decirlo (...) en todas partes encontramos fórmulas lingüísticas vacías de sentido, coordenadas rotas, instituciones huera». (Beck U. , 2013). Así mismo, en su crítica al capitalismo, Beck escribió que los fundamentos del capitalismo global se han hecho completamente políticos, es decir, cuestionables, e incluso políticamente modificables (Beck U. , 2013).

La globalización era un tema completamente desconocido hasta que Beck empezó a hablar de esto hacia 1986 en la sociedad del riesgo, él no entendió la globalización desde el crecimiento del mercado como interdependencia de la sociedad global, sino que la interdependencia estaba dada por riesgos que no tienen paralelos en fases históricas anteriores (Giddens A. , 2015). La globalización para Beck y para otros es un proceso de cambio mucho más multidimensional que ha transformado irreversiblemente la naturaleza del mundo social y el lugar de los Estados dentro de ese mundo, por lo tanto, incluye la proliferación de múltiples culturas (Urry, 2014). La globalización se potencia con la "difusión y acceso a las telecomunicaciones, los avances científicos y tecnológicos, los medios de comunicación masiva y las nuevas herramientas de la investigación científica, las cuales a su vez han potencializado los procesos de conocimiento" (Velázquez, 2016, pág. 45).

Beck sitúa tres categorías distintivas en cuanto a este término: globalidad, globalismo y globalización. La globalidad tiene historia en la antigüedad, así como en la actualidad, su objetivo principal es permitir la comunicación e intercambio de mercadería entre comunidades de distinto orden; el globalismo promueve el libre mercado desde una ideología política neoliberal y con ello la reducción de la capacidad estatal; y, la globalización por su parte, es multicultural y multidisciplinaria, impulsa la interconexión global de los mercados y personas fomentando el libre acceso a las comunicaciones (Velázquez, 2016).

Beck buscó explicar la realidad actual, haciendo uso de diferentes nuevos conceptos que aportaron en una discusión más fundamentada: “no se trata de utilizar el lenguaje cotidiano, el lenguaje de todos los días, sino de lanzarse a una empresa sistemática, lo cual significa que requerimos de conceptos descriptivos o incluso, de metodologías que sean capaces de dar cuenta de una nueva realidad” (Wieviorka & Beck, 2015), de esta manera este sociólogo logró destacarse sobre otros colegas de su época y en contravía de muchas teorías que se pensaban inamovibles, tal es el caso de la sociología americana que tendía a generalizar desde su sociedad particular para describir cómo estaba organizada la sociedad en general, por lo anterior, la sociología llegó a suponer que todas las sociedades eran más o menos como la de EE.UU pero más pobres, Beck y otros han ayudado a subvertir cualquier sentido de una sola escala evolutiva del desarrollo de la sociedad desde el menos al más desarrollado (Urry, 2014).

2.1.3 Raíces teóricas y algunos críticos de su pensamiento.

El profesor de sociología Karl Martin Bolte tuvo gran impacto en el trabajo de Beck, fue especialmente responsable de atraerlo al mundo de la sociología, se convirtió en su mentor. Aún después de que Beck finalizara su proceso de estudiante, Bolte lo contrató en 1972 para trabajar en su grupo de investigación (Sørensen & Christiansen, 2014). Beck consideró a Bolte como su maestro de pensamiento, fue su profesor y crítico más importante durante los primeros años de desarrollo de su carrera, logró cautivar la atención de Beck dado que nunca le impuso una escuela de pensamiento, sino por el contrario, “liberó su espíritu” y lo invitó a explorar el mundo sociológico desde diferentes perspectivas, era justo lo que Beck buscaba después de haber pasado por la facultad de filosofía y derecho (Wieviorka & Beck, 2015).

La influencia de Bolte en Beck, se resume en tres perspectivas: 1) la sociología como ciencia empírica orientada hacia las realidades y los problemas de las personas y no hacia lo que los científicos consideran correcto; 2) la macrosociología como propuesta para estudiar la estructura social alemana, la desigualdad, la vida laboral y el desarrollo de la población; y 3) la sociología como ciencia multiparadigmática, al alcance y comprensión de todas las personas, cuya riqueza reside en la diversidad de enfoques y puntos de vista (Hradil, 2011).

Beck trabajó con Bolte hasta 1979, cuando presentó su tesis sobre “la construcción de la realidad a través de la vocación” en la Facultad de Ciencias Sociales de la Universidad Ludwig-Maximilian de Múnich, su modelo teórico durante esos años fue Jürgen Habermas, mientras que las partes más antiguas de la Escuela de Frankfurt no tuvieron mucho impacto en él. Lo que fascinó a Beck acerca de Habermas fue su habilidad para tender un puente entre la filosofía y la sociología (Sørensen & Christiansen, 2014). Beck admiraba a Habermans, para su época muchos lo consideraban como el Dios de los sociólogos, no obstante, comenzó sus trabajos sin él, dado que era funcionalista, más Beck no creían en esta corriente. Tiempo después Beck consideró que las ideas de Habermans tuvieron impacto en sus formas de reflexión y compartió con él diferentes críticas sobre la Europa Alemana (Wieviorka & Beck, 2015).

Para Sørensen & Christiansen (2014) el estilo fluido de escritura de Beck y uso continuo de metáforas que son a la vez provocadoras y ortodoxas ha sido inspirado por los ensayos de Gottfried Benn, así como el poder del lenguaje en los escritos de Friedrich Nietzsche. En 1967 cuando Beck abandonó la facultad de derecho, se dedicó a la filosofía y escogió Múnich por ser en ese momento un entorno filosófico más atractivo, su principal interés fue el idealismo alemán y estuvo influenciado por las teorías filosóficas de Kant y Fichte, sus profesores más influyentes fueron Andreas Konrad y Reinhard Lauth. Sin embargo, dada sus grandes diferencias con varios de sus maestros mientras realizaba sus estudios de cátedra, concluyó que la filosofía se encontraba muy ocupada en sus propios conceptos y términos, dicha razón lo llevó a enfocarse en cursos electivos de sociología donde consagró su carrera académica y finalmente conoció a su más influyente maestro, Karl Martin Bolte (Sørensen & Christiansen, 2014).

Beck tuvo afinidad teórica entre otros con Zigmund Bauman, Anthony Giddens, Scot Lash y Bruno Latour, compartieron el interés académico por una sociología reflexiva y el nacimiento de una nueva modernidad. Beck consideró a Bauman como “un intelectual judío cosmopolita”. Según el discurso laudatorio para Zigmund Bauman ante la Sociedad Alemana de Sociología, Beck indicó que sus textos guardaban un diálogo académico con Bauman en diferentes sentidos, principalmente los siguientes, : a) la “ambivalencia fundamental de la modernidad, su sentido y desquicio, en el centro de la sociología pública multidisciplinaria”; b) la racionalidad destructiva de la modernidad; c) “la disparidad institucional”: impotencia de las instituciones políticas frente a los nuevos poderes supranacionales; y, d) la categoría del riesgo como concepto zombi (Beck U. , 2015).

Por su parte, Giddens, Lash y Beck en su libro “Modernidad Reflexiva” (1997), exponen líneas comunes en cada una de sus obras, en torno a tres temas importantes:

- a) **Reflexividad:** Implica la evolución de la modernidad, como consecuencia de sus propias lógicas.
- b) **Destradicionalización:** Las tradiciones están sujetas a interrogaciones rutinarias, el orden social tradicional se ve continuamente cuestionado, producto del “cosmopolitismo global”, donde confluye una gran mezcla de culturas.
- c) **Preocupación por cuestiones ecológicas:** El medio ambiente está impregnado y reordenado por la vida social y humana. La “naturaleza” es un eje central de las decisiones instituciones y sociales, la ética y respeto con el cual se atiendan las necesidades naturales determinará la riqueza económica a largo plazo (Beck, Giddens, & Lash, 1997).

Elisabeth Beck-Gernsheim, esposa de Beck, también fue una colega importante en su crecimiento académico, desarrollaron juntos la teoría de la individualización, principalmente en los campos de estudio de la mujer y el género, la maternidad y el amor, y por otro lado la población. Ambos realizan un importante análisis de las “nuevas formas de la relación amorosa”

en sociedades contemporáneas que se encuentra expuesto en su libro “El normal caos del amor” (2001), adicionalmente, fueron pioneros en el estudio de las consecuencias sociales de la medicina reproductiva (Günthe Brauch, 2014).

De otro lado, Niklas Luhmann (2006), como uno de los críticos más importantes de Beck, considera equívoca su concepción de riesgo por dos motivos centrales: su preocupación está centrada en alarmar a la sociedad sobre cómo los riesgos no percibidos pueden convertirse en amenazas reales y no en el fenómeno del riesgo; en segunda medida, el riesgo no está vinculado únicamente a una racionalidad técnica, sino con la posibilidad de ejercer la decisión en una realidad contingente. Según Luhmann el riesgo se configura en la decisión del sujeto (Korstanje, 2010). Entre otras críticas, Hanlon (2010) expone que tanto en la modernidad simple como en la modernidad reflexiva, los expertos fueron fundamentales para legitimar los riesgos por lo tanto, no es un fenómeno nuevo como lo plantea Beck; adicionalmente, Beck discute sobre un mundo de campos de conocimiento abiertos y en continua disputa, más no analiza adecuadamente como los legos asignan el conocimiento dentro y entre estos campos, lo cual representa una debilidad dado que el conocimiento es tal, en la medida de su aceptación.

2.2. Objetivo y método de Investigación empleado por Ulrich Beck en sus investigaciones

En su libro “La sociedad del riesgo global”, Ulrich Beck (2002), dando respuesta a sus críticos sobre la primera edición de Risk Society (Beck, 1992), expuso lo siguiente sobre su orientación teórica y método:

No deberíamos tener ni jurar lealtad hacia una concepción o perspectiva teórica determinada. La decisión de adoptar un enfoque realista o constructivista es para mí una decisión pragmática, una cuestión de elegir los medios apropiados para el fin que se desea. Si tengo que ser realista (de momento) para abrir las ciencias sociales a las nuevas y contradictorias experiencias de la era global de los riesgos globales, no tengo escrúpulos en adoptar la apariencia y el lenguaje de un “realista” (“reflexivo”). Si el constructivismo posibilita un cambio (positivo) de problemática y nos permite plantear cuestiones importantes que no plantean los realistas, entonces me siento satisfecho (al menos momentáneamente) de ser constructivista. Habiéndome formado en las filosofías constructivista de pensadores como Kant, Fichte y Hegel, creo que hoy es insuficiente, especialmente en el área de la sociología del riesgo, restringir mi análisis únicamente a una perspectiva o dogma conceptual: puedo ser realista y constructivista, utilizando el realismo y el constructivismo en la medida en que estas metanarraciones sean útiles para el propósito de entender la “naturaleza” compleja y ambivalente del riesgo en la sociedad del riesgo global en la que vivimos. (pp. 212 -213).

Beck no se circunscribe en un paradigma sociológico único, por el contrario, planteó “un cambio progresivo del problema”. De acuerdo con Lakatos, su objetivo se centró en ampliar los horizontes de investigación de las ciencias sociales que permitieran incorporar un cambio de paradigma: “La ciencia social sólo puede reaccionar adecuadamente al desafío de la globalización si se la arregla para superar el nacionalismo metodológico y para plantear empírica y teóricamente cuestiones fundamentales en los campos especializados de la investigación y así elaborar fundamentos de una ciencia social política y cosmopolita” (Beck U. , 2004). Para el sociólogo alemán resultó prioritario reexaminar e investigar nuevamente conceptos fundamentales de la “sociedad moderna” en el ámbito social y político dado que los centros de poder del Estado nación se hundían desde lo nacional y lo internacional, su propuesta incluye que conceptos como: privado, familia, justicia, derecho, historia política entre otros, deben ser liberados de las trabas del nacionalismo metodológico y contrastados en el marco de una ciencia política cosmopolita (Beck U. , 2004).

De acuerdo con lo planteado por Beck estudiar la sociedad actual bajo los referentes sociológicos de la sociedad industrial conduce a una ciencia “zombie” infructuosa (Sørensen & Christiansen, 2014) ¿Cuál es entonces, la diferencia que hace Beck en este ámbito? Para Lash (2015) las virtudes del quehacer analítico beckiano están en la capacidad de combinar el plano descriptivo con el plano prescriptivo (concepción normativa, materialista, antiesencialista, pragmática y emancipadora) lo cual se convierte en un método de análisis social crítico muy conectado con la realidad social y política, que irrumpe en los antiguos paradigmas de la sociología. Por lo anterior, para Lash (2015) Beck es considerado como un demócrata radical, sus textos reflejan estudios de gran influencia política, él evidenció cómo las relaciones de poder y del orden social se desnaturalizaron refiriendo un cambio drástico con respecto a la sociedad industrial (Zürn & Grande, 2015).

El autor reitera su compromiso con las grandes narraciones y la teoría general de la humanidad (Beck U. , 2002). De manera diferenciada a los posmodernos Beck (2002) se propone un modelo nuevo y optimista para comprensión de nuestra época, sus tesis interpreta una “modernidad radicalizada (en su segunda fase)” en la cual la dinámica de la “individualización, la globalización y el riesgo socavan la primera etapa de la modernidad industrial del Estado-nación y sus fundamentos”. Para el profesor, la clave de una ciencia social valiosa y política nueva está en defender “la apertura al escrutinio democrático de los ámbitos antes despolitizados de la toma de decisiones y la necesidad de reconocer de qué modo los debates contemporáneos de este tipo están constreñidos por los sistemas epistemológicos y legales dentro de los que se desarrollan” (Beck U. , 2002, pág. 242)

En el texto “Sociedad del Riesgo. Hacia una Nueva Modernidad” (Beck U. , 1998) el autor indica que sus argumentaciones no representan en manera estricta las exigencias de la investigación sociológica; no obstante, su objetivo es poner en evidencia el futuro que empieza a concretarse, por medio de “una teoría social proyectiva y empírica, sin seguridades metódicas de ningún tipo.” El objetivo en las investigaciones de Beck como el mismo lo afirma, consiste en resolver el problema fundamental de la realidad (Sørensen & Christiansen, 2014), es decir, construir su

propia visión sobre la realidad. Pueden distinguirse dos momentos en la obra de Beck, los inicios de su carrera reúnen un profundo estudio sobre la sociedad del riesgo, modernidad reflexiva e individuación; en un segundo momento sus textos concentran su teoría sobre la globalización y la sociedad cosmopolita (Zürn & Grande, 2015), a continuación, exponemos de manera resumida las categorías más importantes que desarrolló en el transcurso de su obra:

- **Modernización y reflexiva Sociedad del Riesgo.**

La modernización reflexiva incluye a la sociedad del riesgo como elemento que la fundamenta, ambas teorías comparten categorías similares, así como una sutil diferencia. “Las sociedades modernas se confrontan con los fundamentos y límites de su propio modelo al mismo tiempo que no modifican sus estructuras, no reflexionan sobre sus efectos y privilegian una política continuista desde el punto de vista industrial” (Beck U. , 2004). La modernización reflexiva se entiende como “autoconfrontación” que vive la sociedad del riesgo en todos los aspectos que la describen, los cuales no pueden ser interpretados bajo la lógica de la sociedad industrial (Beck U. , 2004). Algunas de las características más importantes de la modernización reflexiva se resumen en el siguiente esquema:

Tabla 1: Características de la Modernización Reflexiva en Ulrich Beck

Elemento de la modernización reflexiva	Descripción
Tesis elemental	“Cuantas más sociedades se modernizan más agentes (sujetos) adquieren la capacidad de reflexionar sobre sus condiciones sociales de existencia y cambiarlas.”
Sujeto	Se compone de agentes individuales y colectivos, científicos o personas del común, instituciones y organizaciones hasta estructuras. Por su parte, el conocimiento es el medio de la modernización reflexiva, este puede ser de carácter científico, cotidiano o experto.
Consecuencias	Beck considera la individuación, Giddens la desvinculación y revinculación y Lash la estetización y formación de comunidades.
Motor que impulsa	Modernización conocida en el modelo de la sociedad industrial.
Modelo económico	Globalización

Fuente: *Elaboración propia, con base en* (Beck, Giddens, & Lash, La Modernización Reflexiva. Política, tradición y estética en el orden social moderno, 1997)

- **Individualización.**

La individualización busca que las personas por sí mismas diseñen y escenifiquen su propia biografía, pero bajo las condiciones del Estado de bienestar, esto implica el modelo educativo, el derecho laboral y social, el mercado inmobiliario, entre otros. No obstante, las condiciones de vida tradicionales, incluyendo la familia y el matrimonio, hacen parte de las decisiones

individuales que cada persona debe tomar, a su vez aceptando todos los riesgos implícitos que estas conllevan. La individualización queda sujeta a una elección personal, una “biografía hágalo usted mismo” (Beck, Giddens, & Lash, 1997). “La individualización y la globalización son, de hecho, dos caras del mismo proceso de modernización reflexiva” (Beck, Giddens, & Lash, 1997).

Como principios esenciales de la individualización, Beck denomina "el desmantelamiento de la tradición, la necesidad y posibilidad de la toma de decisiones individuales y, como presupuesto de ello, un horizonte (más o menos limitado) de opciones, así como la costumbre de contabilizar las consecuencias" (Benau & Martínez, 2003). Con tales principios en operación, la individualización de la creencia simplemente tiene que ser aceptada como una realidad. El empresario de sí mismo acaba siendo el “cubo de la basura” de los problemas irresueltos de todas las instituciones. (Beck U. , 2012)

- **Subpolítica.**

Beck plantea el cambio del sistema político bajo cuatro tesis pensadas desde el contexto de riesgos que se agudizan, las cuales son:

1. **“El progreso sustituye el consenso”** cuando las tecnologías tanto a nivel científico como económico mantienen en un continuo estado de evolución y perfeccionamiento, a su vez son legitimadas de manera política, logrando que las instituciones del Estado funcionen bajo la lógica del “circulo productivo de la industria” sin importar las afectaciones individuales o ambientales que puedan generarse (Beck U. , 1998).
2. **“La tranquilidad política está afectada por una fiebre de cambio en el sistema técnico y económico”** donde son evidentes cambios en el sistema de trabajo, la “deslocalización de las clases sociales”, cambios en las formalidades laborales, la implementación de nuevas tecnologías que reinterpreten las formas tradicionales de vida (Beck U. , 1998)..
3. La desaparición del intervencionismo del Estado social y las grandes innovaciones tecnológicas se funden en una **“delimitación de la política”**, por una parte, derechos generalizados y admitidos socialmente limitan la actuación del sistema político y a su vez generan reivindicaciones de participación ciudadana creando una nueva cultura política (iniciativas ciudadanas y movimientos sociales) (Beck U. , 1998).
4. **“Lo político se convierte en no político y lo no político en político”**, es decir, el espacio no político se generaliza gracias a la economía, la ciencia y la técnica, que recorta las posibilidades democráticas de intervención, mientras lo político contempla al Estado de bienestar, la democracia, los centros de poder y el Estado intervencionista.

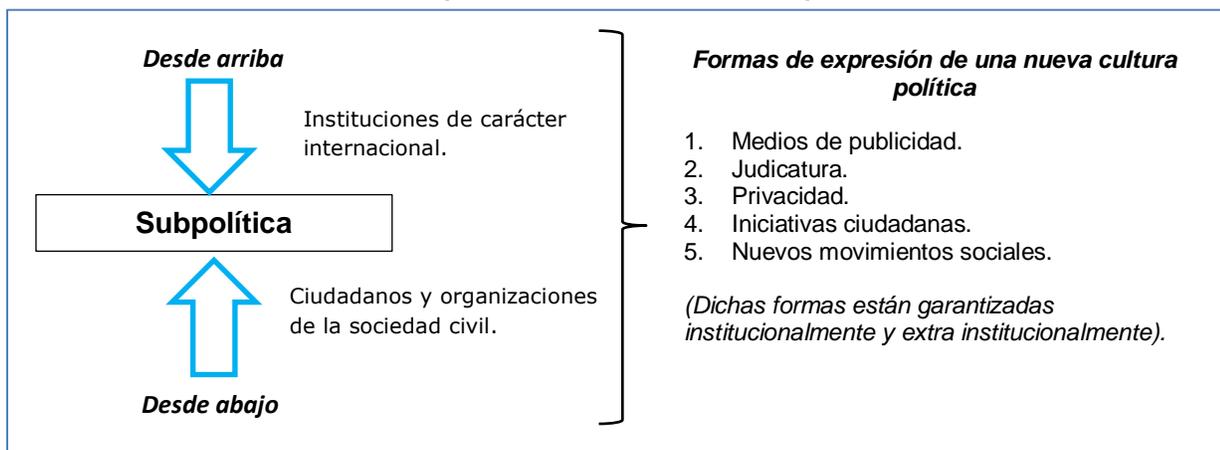
En resumen, para Beck (1997) :

La subpolítica, significa configurar la sociedad desde abajo. Visto desde arriba, esto tiene como consecuencia la pérdida de capacidad implementativa, la retracción y minimización

de la política. Como consecuencia de la subpoliticación, grupos que hasta ahora no estaban implicados en el proceso de tecnificación e industrialización (grupos ciudadanos, la opinión pública, los movimientos sociales, los grupos de expertos, los trabajadores en su lugar de trabajo) tienen cada vez más oportunidades de tener voz y participación en la organización de la sociedad; existen incluso oportunidades para que individuos valerosos puedan «mover montañas» en los centros neurálgicos del desarrollo. La politicación, por tanto, implica una pérdida de importancia del enfoque basado en un poder central; significa que los procesos que hasta ahora siempre habían discurrido sin fricciones se extinguen frente a la resistencia de objetivos contradictorios (p.39).

El siguiente esquema permite entender el planteamiento de Beck sobre subpolítica, donde los riesgos son considerados el motor de la movilización política (Beck U. , 2003):

Ilustración 1: Expresión de la nueva cultura Subpolítica en Ulrich Beck



Fuente: *Elaboración propia, con base en (La Modernización Reflexiva. Política, tradición y estética en el orden social moderno, 1997) Pág. 39 y (La sociedad del riesgo. Hacia una nueva modernidad, 1998) Pág. 253.*

- **Cosmopolitismo.**

La idea que nace del cosmopolitismo es “la reconfiguración de la política a través de la política” (Posadas, 2016), es decir, cómo puede insertarse la política en la idea de globalización abandonando la mirada nacional y adentrándose al mundo de la transnacionalización para hacer frente a esta. Beck cultivó la idea de cosmopolitismo desde su primera obra “La Sociedad del Riesgo. Hacia una Nueva Modernidad” (1998), no obstante, esta se consolidó en tres libros posteriores: “Poder y Contrapoder en la Era Global. La Nueva Economía Política Mundial” (2002), “La Mirada Cosmopolita o la Guerra es la Paz” (2004) y “La Europa Cosmopolita. Sociedad y Política en la Segunda Modernidad” (2006).

La teoría cosmopolita de Beck implica el cambio en las relaciones de poder donde el Estado no juega un papel central, por el contrario, se ve relegado por el libre mercado y la prevalencia tecnológica. Sin embargo, retoma una visión global donde se trazan lazos a nivel económico sociopolítico y cultural de los Estados, en este mismo sentido, se generan vías de cooperación y alianzas entre gobiernos, autoridades locales, comunidades, entre otros, cuya pretensión es hacer frente a los retos que impone la globalización y el globalismo (Posadas, 2016).

Posada (2016) considera que la visión cosmopolita del sociólogo alemán supera las redes teórico-metodológicas de la perspectiva nacional en tres aspectos:

1. Promueve nuevas normas en el contexto político mundial, superponiendo la vertiente transnacional.
2. El concepto de Estado tradicional no tiene alcance sobre actores globales, tales como las entidades financieras internacionales y las empresas transnacionales.
3. Los actores políticos demandan una estructura de poder cosmopolita y no estatal.

La política nacional ha perdido lugar frente a las problemáticas globales y locales, Beck (2002) denomina a estas cuestiones como “glocales”, dado que ya forman parte de una agenda política, tanto municipios, regiones, gobiernos en esferas públicas nacionales e internacionales, las cuales deben resolverse en un marco transnacional; no obstante, esto debe producirse en una reinvención política, la propuesta de Beck es la conformación de “partidos cosmopolitas” los cuales representan a los intereses transnacionales de forma transnacional, pero también funcionan dentro de la política nacional.

Beck (2012) consideró a la Unión Europea como un ejemplo incipiente de cosmopolitismo que precisa ser afianzado. La cuestión clave del cosmopolitismo para este autor es la “transnacionalización”, la cual se manifiesta por medios de comunicación y se diseminan a escala global, haciendo evidentes, por ejemplo las situaciones de guerra en Irak y Palestina, la desnutrición y pobreza de poblaciones africanas, la corrupción en países latinoamericanos, etc.; por lo anterior, evoca el reconocimiento de lo transnacional a nivel sociocultural y político (Beck U. , 2003). En suma, la perspectiva cosmopolita se manifiesta en tres cuestiones fundamentales planteadas por el sociólogo en “La Metamorfosis del Mundo” (2016):

1. Las personas deben ser reconocidas como ciudadanos con derechos que hay que garantizar y proteger.
2. La perspectiva cosmopolita pretende conectar lo que está nacional y geográficamente desconectado, a fin de superar la invisibilidad social.
3. Los riesgos globales son una condición que se basa en el conocimiento, la política del riesgo global es ante todo una política del conocimiento.

- **Globalización.**

Desde el punto de vista Beckiano “la globalización significa politización”, es decir, que los dueños de empresas y sus stakeholders reconquistan y vuelven a disponer del poder negociador política y socialmente dominado por el capitalismo “democráticamente organizado”, el cual estuvo oculto durante la sociedad estatal y democrática; los empresarios que se mueven a nivel global desempeñan un papel clave en la configuración no sólo de la economía sino también de la sociedad en su conjunto (Beck U. , 1998). El sociólogo alemán indica que “la política de la globalización” es un factor amenazador tanto para los sindicatos, como de la política y el Estado nacional, pues, desde ella se pretende reducir completamente su poder.

Como resultado de la globalización los pilares de la autoridad nacional con mayor impacto son el fisco, la política exterior y la estructura de defensa nacional. En materia fiscal Beck considera que la soberanía del Estado es cada vez más ficticia, pues la triangulación comercial internacional hace que las compañías realicen operaciones en todo el mundo, pero su responsabilidad tributaria no esté bien definida y por tanto sus impuestos sean menores (Beck U. , 1998). Las publicaciones de la revista *Fortune* demuestran que la burocracia fiscal es completamente desigual, en 1998 las quinientas empresas más grandes del mundo obtuvieron un incremento en beneficios tributarios del 15% mientras que el volumen del negocio sólo creció un 11%, esto evidencia la capacidad de las multinacionales para eludir el fisco del Estado nacional, contrario a lo que sucede con empresas pequeñas y medianas que deben pagar los altos costos estatales (Beck U. , 1998).

Más allá de los factores políticos Beck (1998) argumenta que la globalización también es un asunto «interno» que impacta la vida personal, los aspectos más íntimos y las relaciones interpersonales se encuentran influenciadas por las lógicas de la globalización (Beck, Giddens, & Lash, 1997). Con el fin de estudiar la globalización fuera de la ortodoxia que impone la concepción de Estado nación Beck (1998) realiza una distinción entre Globalismo, Globalidad y Globalización, como se indica a continuación:

Tabla 2: Globalización, globalismo y globalidad

	Descripción
Globalismo	Se desarrolla bajo la ideología del liberalismo donde el mercado mundial sobrepasa la estructura política y gubernamental, reduciendo la globalización a la dimensión económica.
Globalidad	Corresponde al proceso tanto histórico como actual de una “sociedad mundial” donde se entremezclan las distintas formas económicas, culturales y políticas. “Significa una sociedad mundial percibida y reflexiva.”
Globalización	“Procesos en virtud de los cuales los Estados nacionales y soberanos se entremezclan mediante actores transnacionales y sus probabilidades de poder, orientaciones, identidades y entramados varios” (Beck U. , 1998).

Fuente: *Elaboración propia, con base en ¿Qué es la globalización? Falacias del globalismo, respuestas a la globalización. Primera Parte Entre la Economía Mundial y la Individualización, el Estado nacional pierde su soberanía: ¿qué hacer?* (Beck U. , 1998)

La globalización implica el debilitamiento de las estructuras estatales, de la autonomía y del poder del Estado. Esto tiene un resultado paradójico. Por un lado, son precisamente los colapsos del Estado los que han producido la mayoría de los conflictos humanos realmente graves ocurridos en los años noventa (...) por otro lado, la idea de una “responsabilidad global” implica como mínimo la posibilidad de un nuevo humanismo occidental: imponer los derechos humanos en todo el mundo (Beck U. , 2002, pág. 22).

3. La Sociedad del Riesgo de Ulrich Beck

El capítulo a continuación pretende describir los aspectos teóricos que caracterizan la sociedad del riesgo, principalmente con base en dos obras escritas por Beck: “La Sociedad Del Riesgo. Hacia una Nueva Modernidad” (1998) y “La Sociedad del Riesgo Global” (2002); de manera secundaria se adoptaron los textos: “La Modernización Reflexiva. Política, Tradición y Estética en el Orden Social Moderno” (1997) y, “La Metamorfosis del Mundo” (2016), entre otros artículos académicos y ensayos. Por medio de este capítulo se intenta desarrollar el marco teórico que se emplea como fundamento de este trabajo monográfico, teniendo en cuenta que la investigación es teórica y exploratoria. En cumplimiento del objetivo planeado, se estructura el siguiente apartado en tres secciones: 1) el surgimiento de la sociedad del riesgo como efecto colateral de la crisis de la sociedad industrial; 2) concepto de riesgo desarrollado por Beck y sus características más importantes y, 3) sociedad del riesgo, desde el ámbito científico, económico, político y social.

3.1. Surgimiento de la sociedad del riesgo

De una manera similar a como en el siglo XIX la modernización disolvió la sociedad agraria anquilosada estamentalmente, y elaboró la imagen estructural de la sociedad industrial, la modernización disuelve hoy los contornos de la sociedad industrial, y en la continuidad de la modernidad surge otra figura social (Beck U. , 1998)

La “sociedad (industrial) del riesgo” surge como resultado de los “efectos secundarios latentes” de la sociedad industrial, donde los “sistemas y normas sociales han fracasado en relación con la seguridad prometida”. A causa de las decisiones humanas han surgido amenazas e inseguridades de carácter incontrolable por las instituciones y políticas vigentes en la actualidad. Beck (1998) indica que somos testigos de una fractura dentro de la modernidad, donde las lógicas de la sociedad industrial evolucionan hacia una sociedad del riesgo.

Para el sociólogo alemán la sociedad industrial se despidió de la historia por la puerta de atrás producto de los efectos colaterales y no con un estallido político revolucionario o elecciones democráticas promovidas por el proletariado, tal como se suponía en las tradicionales teorías sociológicas. Parafraseando a Beck (1998), las consecuencias no imaginadas de la industrialización y la modernización han impactado contundentemente la vida humana por medio de tres factores clave: a) fuerzas productivas, b) integración global de los mercados, y c) relaciones de propiedad y poder; cuyo producto se refleja en “miseria material, escasez, hambre, estrechez, contaminación”, entre otras.

El profesor plantea un modelo fundamental de la sociedad del riesgo: “la modernización es la causa de los daños y/o efectos secundarios” (Beck U. , 1998), no es una opción, surge a través de procesos autónomos que son producto de la sociedad industrial y es congénita a ellos, “las

consecuencias de la modernidad son producidas, se producen la propia ciencia, razón por la que también son incalculables” ; Beck (2002) indica que este proceso de transformación se origina de forma “sistémica” en tres áreas:

a. ***Naturaleza y la cultura.***

La relación de la sociedad industrial moderna con los recursos naturales y culturales es más cercana y preocupante, debido a que dichos recursos se agotan de una manera acelerada en el curso de la segunda modernidad.

b. ***Peligros y amenazas producidos por la modernidad.***

Los efectos de la sociedad industrial reflejan las amenazas y peligros autogenerados, donde el concepto social de seguridad empieza a perder sus bases y sentido; Beck teme que esto puede ocasionar la pérdida de los pilares del orden social y control que estableció la modernidad.

c. ***Fuentes de significado de la sociedad moderna.***

Tales como la “creencia en el progreso”, en la ciencia y la “conciencia de clase”, se agotan y diluyen; ya no son suficientes para explicar los nuevos estilos de vida, la economía emergente y las formas de contratación laboral flexible.

En los comienzos del siglo XXI con ayuda de la lógica moderna se superó la oposición entre la naturaleza y la sociedad, así también se ha desvanecido el “sistema intrasocial” que se encontraba vigente; “los seres humanos son liberados” de las formas sociales de la época industrial en diferentes ámbitos: familiar, laboral, político, sexual, técnico y científico. “Tal como ocurrió en el curso de la reforma protestante las personas pasaron de la dominación de la iglesia a la dominación de la sociedad” (Beck U. , 1998); construyendo sus propias biografías, en un mundo “individualizado”. “La sociedad del riesgo empieza donde los principios del cálculo de la sociedad industrial se sumergen y anulan en la continuidad de la modernización automática y tempestuosamente triunfante” (Beck U. , 1998, pág. 60). En suma, cuando la sociedad industrial se hizo incalculable e impredecible, surgió la sociedad del riesgo.

Lo que anteriormente se consideró como una fuente de riqueza: la energía nuclear e hidráulica, el incremento en los niveles de producción de alimentos, los avances tecnológicos y médicos, la superproducción en general, etc., hoy se considera una fuente de peligro (Beck U. , 1998). Quienes producen los riesgos también los padecen, en palabras de Beck (1998): “los riesgos muestran en su difusión un efecto social de bumerang” (p. 44). Sin embargo, aquellos agentes de modernización en economía, ciencia y política se rehúsan a reconocer su responsabilidad por los riesgos que hoy día cobijan a la población mundial, debido a que el “modelo de reparto de los riesgos encierra buena cantidad de dinamita política”, de acuerdo con Beck (1998):

En la modernidad avanzada, la producción social de riqueza va acompañada sistemáticamente de la producción social de riesgos. Por tanto, los problemas y conflictos

de reparto de la sociedad de la carencia son sustituidos por los problemas y conflictos que surgen de la producción, definición y reparto de los riesgos producidos de manera científico-técnica (p.25).

Las consecuencias de la modernidad son producidas en la propia ciencia (Beck U. , 1998). Razón por la que también son incalculables, mientras la mayoría de científicos opina que el clima en la tierra está cambiando gracias a la producción industrial y energética, otra minoría indica que no hay de qué preocuparse, Mann & Toles (2016) indican que existe una teoría de conspiración activa que burla los esfuerzos que han hecho diferentes países y personas alrededor del mundo contra el cambio climático. La “calculabilidad” es un concepto clave para la cientificación clásica, hoy día las consecuencias reales adquieren mayor alcance cuando son imperceptibles.

En la cientificación reflexiva, sistemáticamente se revela que lo 'forzoso' fue originado por las circunstancias y por agentes de la modernización e industrialización de la fase de cientificación primaria. Y así todas las circunstancias resultan, primero configurables en principio, y segundo, pendientes de legitimación” (Beck U. , 1998, pág. 229)

La miseria material de la era industrial que afectaba a los “otros”: negros, judíos, mujeres, pobres, etc., queda socavada frente a la contaminación atómica y sus peligros: “ha llegado el final de los otros”, pues las barreras de los estados nación se invisibilizan frente a la contaminación, las catástrofes nucleares y químicas tienen la capacidad de traspasar cualquier frontera (Beck U. , 1998). “Los riesgos poseen una tendencia inmanente de globalización” con consecuencias inespecíficas e incalculables. Chernóbil para Beck significó un detonante y a la vez un arquetipo de la sociedad del riesgo. En los grandes centros de producción industrial las altas concentraciones de CO² han deteriorado la salud de muchas personas, la discusión no está centrada en el poseer, sino en la afectación o no ante los riesgos (Beck U. , 1998).

Algunos factores mencionados por el autor, que catapultaron la sociedad del riesgo desencadenando los “efectos secundarios” que la caracterizan, son:

a) El nivel desarrollado por las fuerzas productivas humanas y tecnológicas en cooperación con el Estado social modificaron “la miseria material auténtica”.

La “miseria material auténtica” es considerada por el autor como la situación de pobreza marginal y escasez, configurada en la desigualdad de clases; gracias al desarrollo productivo y la cualificación de las personas para afrontar los retos de la industria y la tecnología. Beck asume que dicha condición pudo ser “reducida de manera objetiva y excluida socialmente”, es decir, superada de manera parcial, pero ante todo reflejada políticamente; en comparación con la época feudal, hoy día hay una mayor longevidad, aumento de la clase media, ampliación de cobertura en servicios médicos, mayor población con acceso a servicios públicos, mejores condiciones de salubridad, acceso a la educación superior, etc., lo que evidencia un cambio en las condiciones sociales.

La otra cara de la modernidad evidencia paradójicamente su incapacidad de superar la pobreza a pesar de contar con toda la maquinaria industrial para la producción de bienes materiales y culturales, la modificación de la miseria material no implica que esta se haya reducido, sino que los antiguos grandes centros de producción industrial que anteriormente se ubicaron en los países desarrollados, hoy se trasladan a los países subdesarrollados con todos los efectos negativos sobre el medio ambiente que ello conlleva, por lo anterior, las sociedades que albergan a la mayor cantidad de industrias, son aquellas donde los niveles de pobreza son superiores, ese traslado también implicó menos cobro de impuestos para estas empresas y poco favorecimiento a la población.

b) *El crecimiento exponencial de las fuerzas productivas (sobreproducción) en el proceso de modernización libera riesgos y potenciales de autoamenaza incalculables.*

Los riesgos se generan en el nivel más avanzado del desarrollo de las fuerzas productivas, como la radiactividad, que se sustrae por completo a la percepción humana inmediata, y las sustancias nocivas y tóxicas presentes en el aire, agua y alimentos, cuyos efectos pueden ser irreversibles en el corto o largo plazo (Beck U. , 1998). Las consecuencias visibles son innumerables: generación de sustancias tóxicas como el plomo, incrementos acelerados de emisiones de CO², que deterioran el medio ambiente y la capa de ozono; accidentes nucleares como Fukushima y Chernóbil, los cuales proyectaron partículas radioactivas imposibilitando la vida humana en esas poblaciones siendo uno de los mayores desastres medioambientales de la historia; grandes derramamientos de petróleo como el ocurrido en Villa Parisi, favela brasilera, donde 700.000 litros de petróleo acabaron con la vida de 500 personas que ardieron en fuego, adicional a la contaminación de las fuentes hídricas, que ha sido casi irrecuperable (Beck U. , 1998).

Para el profesor, el no reconocimiento de la naturaleza como parte viva, ocasionó el crecimiento de la sociedad del riesgo donde esta ocupa un papel central y se convierte en un factor de dependencia de la sociedad, la división (hombre, naturaleza) generó graves consecuencias, porque se desconocieron los efectos colaterales que jugarían en contra de población, por ejemplo: los campesinos utilizaban fertilizantes con abono químico, dadas las exigencias de sobreproducción y la permisibilidad de las autoridades, que aún no eran conscientes de los nocivos efectos sobre la salud. La destrucción de la naturaleza es producida institucionalmente y definida en los “conflictos entre profanos y expertos”, su contenido esencial se correlaciona con la capacidad institucional de actuar y modelar (Beck U. , 2002).

El cambio exponencial de las fuerzas productivas durante el proceso de modernización hace que se genere un “efecto social de bumerang” como amenaza directa a la vida pero también a los medios sustitutos: “dinero, propiedades, legitimación”, por ejemplo la muerte los bosques no sólo implica la muerte de las especies, sino la reducción del valor

económico de la tierra (Beck U. , 1993). “Los efectos secundarios anteriormente latentes, golpean a los centros de producción, los propios actores de la modernización caen de una manera enfática y muy concreta en el remolino de los peligros que desencadenan y de los que se benefician” (Beck U. , 1993, pág. 93). A esto se suma uno de los principales conflictos de nuestra época: la “irresponsabilidad organizada”, frente a los daños y afectaciones ecológicas, económicas, políticas y sociales, por lo tanto, Beck considera que existe una “controlabilidad limitada” de estos peligros.

Los riesgos de autoamenaza asociados a la modernización, se expanden de manera global y con efectos incalculables, los daños al medio ambiente contemplan el daño selectivo a las personas y a los significados sociales y culturales que los representan (Beck U. , 1998), sus dimensiones no pueden medirse fácilmente y los métodos usados de su medición tampoco son fiables, por ejemplo: los científicos aún no pueden calcular qué tan destructiva puede llegar a convertirse una nueva explosión nuclear, ni tampoco dimensionar su alcance, tampoco están contemplados los efectos que podría ocasionar una crisis bancaria, y su afectación a nivel estatal. En consecuencia, el autor manifiesta que existe una argumentación equivocada respecto a los daños biológicos en correspondencia con los daños sociales, “a la producción industrial le acompañan un universalismo de peligros, independientemente de los lugares de su producción” (Beck U. , 1998).

Los riesgos son una consecuencia histórica de la acción u omisión humana, principalmente relacionada con el desarrollo de las fuerzas productivas. En este sentido, la “autoproducción de las condiciones de vida social” se consideran un problema por los peligros generados, pero a su vez promueven una acción social para evitarlos. Beck (1998) menciona que existe una visión “ciclópea de la economía”, esto se fundamenta en las ansias de productividad, que conducen a una elaboración acelerada de productos con la más alta eficiencia, a fin de obtener grandes ganancias. A su vez, esta situación afecta la “racionalidad tecnocientífica” y crea lo que Beck ha denominado “ceguera sistemática sobre el riesgo”, caracterizada por la falta de sensibilidad del hombre frente a los daños naturales que ha creado su propia sed de riqueza, el crecimiento de la productividad se encuentra asociado al crecimiento de enfermedades impuesta por la antes llamada sociedad industrial. Habermas (como se citó en Beck, 1998) resume este argumento: la lógica de producción de la riqueza por encima de todo.

c) *La reducción de las fronteras del Estado frente a la apertura del mercado crea riesgos globales en el ámbito político.*

La globalización y apertura del mercado hicieron que se redujeran las fronteras del Estado nación, la pérdida de la función del sistema político tiene diferentes raíces, la primera como consecuencia se debe a la evolución de la complejidad de la sociedad moderna y por otra, la autonomía creciente del poder estatal frente a la intención ciudadana (Beck

U. , 1998). La modificación de las competencias de los órganos políticos y legislativos se ha dado en dos fases: la primera relacionada con una fragmentación de partidos políticos y la segunda producto de la burocracia estatal (Beck U. , 1998). Para esta última, el autor expone que se deben considerar dos tendencias de desarrollo así:

- a) Incremento en la lógica tecnocrática para tomar de decisiones políticas.
- b) Crecimiento del corporativismo: nuevos grupos de poder influyentes y organizados de manera estructurada, tales como asociaciones, sindicatos, grupos de empresarios, entre otros.

Cuando el Estado de bienestar se “generalizó”, entró en contradicción con la resistencia de los inversores privados, quienes se opusieron a los altos costos salariales y esto se tradujo en una reducción de la inversión y otros efectos secundarios que afectaron al Estado social, gran parte de culpa tiene el desarrollo técnico económico, pero también el sistema político ha sufrido una fractura interna en sus conceptos y fundamentos de lo político y no político. Beck indica que cuando se consolidó la lucha por los derechos políticos, por su cumplimiento y generalización, se puso en tela de juicio la cúspide del sistema político parlamentario. La desregulación estatal invita a las empresas multinacionales a los territorios del Estado, donde atraen conjuntamente formas destructivas de producción y detrimento del patrimonio ecológico y cultural de los países, tal es el caso de diferentes empresas que empiezan a ocupar países subdesarrollados pues su producción industrial ya se considerada adecuada en países que apuestan por la huella ecológica.

d) El triunfo de la razón y la ciencia genera un tipo de percepción orientada en la sociedad, que hace que los riesgos sean percibidos en mayor medida por las personas. Los agentes de la sociedad del riesgo relativizan los riesgos.

Los riesgos de la producción industrial son tan antiguos como la industria misma, la diferencia radica en su reconocimiento (Beck U. , 1998). Dichos riesgos son percibidos y sufridos por una gran cantidad de personas que, siendo ajenas a la comunidad científica, condenan las formas fabriles y las denuncian. El sociólogo reconoce que existen dos movimientos que cimientan estas diferencias: aquellos que reconocen los peligros de la economía, y quienes los niegan. El autor menciona que el reconocimiento de los riesgos tuvo sus en la “desmitificación de la ciencia”, se evidencia una resistencia entre la racionalidad científica y la conciencia sobre la existencia de los riesgos; cuando se hizo conciencia de los riesgos por parte de la población, para la ciencia dichos riesgos eran inexistentes.

Beck (1998) reconoce que los riesgos han atravesado con éxito un proceso social de reconocimiento desde la sociedad industrial, quedando legitimados producto del desconocimiento, siendo aceptados como consecuencia y destino natural que pudo ser

evitado, en la sociedad del riesgo podría ser legitimados aun cuando no se haya querido su producción, por lo anterior:

La “latencia de las amenazas del riesgo” fue un estadio que anticipó a la sociedad del riesgo, ahora el fin de esta latencia es evidente en la medida en la que los daños y destrucciones a la naturaleza saltan a la vista, mas no es fácil determinar si los riesgos se han intensificado, o la percepción que sobre ellos se tiene y eso es porque “los riesgos son riesgos en el conocimiento (...) los riesgos y su percepción son (...) una misma cosa.” (Beck U. , 1998, pág. 62).

Por lo anterior, Beck (1998) indica que:

Las fuentes de peligro ya no están en la ignorancia sino en el saber y en el dominio perfeccionado de la naturaleza, tampoco en la falta de acción humana sino en el sistema de decisiones y restricciones que estableció la época industrial. La modernización debe asumir la superación de la tradición y del dominio de la naturaleza” (pág. 237).

La legitimación de los riesgos en comparación con la legitimación de la desigualdad se encuentra sometida al no reconocimiento de la producción sistémica y social de los riesgos. Los riesgos son producto del saber, tanto científico como social, si no existen en el saber ni la conciencia de los expertos, ni de los humanos de a pie, no existen en “realidad”, por lo anterior, se prevé un imperio del conocimiento y el reconocimiento. El desconocimiento de los riesgos provocó la creación de efectos secundarios aún desconocidos.

De acuerdo con lo anterior, el sociólogo alemán no plantea el fin de la modernidad ni de la sociedad industrial, sino más bien la transición de una “modernidad sencilla” a una “modernidad reflexiva”, es decir, el desarrollo de una sociedad que se auto transforma y moviliza mediante procesos de individualización y globalización, donde lo que anteriormente parecía “funcional” y “racional” se convierte ahora en una amenaza a la vida y se presenta como tal, frente a una sociedad cuyos ideales y principios de libertad y libre decisión quedaron anquilosados ante las consecuencias de la contaminación atómica, la sublevación del mercado frente a las fronteras del Estado nación, las catástrofes nucleares, la sobreproducción, sobreabundancia, etc., es decir, no existe una contradicción con la modernidad sino una expresión de un desarrollo coherente más allá del proyecto de la sociedad industrial (Beck U. , 1998).

3.1.1. De la sociedad industrial a la sociedad del riesgo.

El esquema a continuación muestra las principales diferencias y similitudes entre la sociedad industrial y la sociedad del riesgo en cinco temáticas: lógica de reparto, poder de la ciencia, ámbito político, individuo y sociedad y conceptualización del riesgo:

Tabla 3 : Sociedad Industrial Vs. Sociedad del Riesgo

Sociedad Industrial	Sociedad del Riesgo
Lógica de Reparto	
<p>La <i>igualdad</i> es considerada como un ideal y principio necesario para el reconocimiento de los derechos humanos civiles y políticos que permiten alcanzar una verdadera justicia social.</p>	<p>El ideal que se proclama es la <i>seguridad</i>, todas las personas han de ser protegidas de los peligros, riesgos y amenazas latentes, que azotan a la humanidad de manera silenciosa y a la vez evidente.</p>
<p>El ideal de igualdad se encuentra anquilosado gracias a la <i>lógica de distribución de la riqueza</i> impuesta por el capitalismo, que contrario a la planeado, refleja una notable pobreza, en algunas zonas más acentuada que en otras.</p>	<p>El autor considera que una constante en la sociedad del riesgo es la continua <i>inestabilidad</i>, esto se refleja en la incapacidad del Estado para garantizar la protección de sus ciudadanos frente a la contaminación ambiental, la inestabilidad laboral, el desequilibrio del mercado, etc.,</p>
<p>El logro de la sociedad industrial es la posesión de la <i>riqueza</i> individual, social o nacional, concretada en forma de bienes (muebles e inmuebles). La riqueza se comprende mejor cuando va unida a la pobreza.</p> <p>A nivel macro se reflejan desigualdades entre países desarrollados y subdesarrollados, Beck coincide con la lógica del Wallerstein al indicar que, el sistema explota los recursos de los países más pobres y dificulta su desarrollo. El objeto de reparto será la riqueza.</p>	<p>El éxito de esta sociedad es lograr la <i>protección</i> frente a los riesgos que amenazan la vida humana, pero para los Estados nacionales, no es posible garantizar dicha protección, Beck (2016) es contundente en indicar que el mundo debe organizarse de una manera cosmopolita con el fin de enfrentar políticamente los desvaríos de la sociedad del riesgo.</p> <p>El objeto de reparto será el riesgo</p>
<p>Se encuentra caracterizada bajo el esquema de la "sociedad de clases" donde las riquezas se acumulan hacia arriba (centros de poder). Esta categoría simboliza la forma legítima en la cual se aceptan socialmente las diferencias entre ricos y pobres.</p> <p>Una premisa fundamental en Beck es: "la miseria es jerárquica".</p>	<p>Beck precisa que la sociedad del riesgo no puede entenderse bajo la lógica de clases, pues el riesgo persigue a todos por igual, resume su tesis en esta frase: "el smog es democrático". Él propone un nuevo concepto: "comunidades objetivas de amenaza". A pesar de esto, el autor considera que no es posible eliminar de manera absoluta el concepto de clases, teniendo en cuenta que, en algunos aspectos del riesgo aquellas personas con mayor capacidad adquisitiva podrán comprar mayor bienestar.</p>

La otra cara de la moneda de la sociedad industrial refleja <i>miseria material, escasez, hambre y estrechez</i> ; las cuales constituyen la imposibilidad para acceder a los bienes de consumo, ingresos, oportunidades de educación, etc.	El peor escenario de la sociedad del riesgo es la efectiva "destrucción de las bases naturales de la vida", esto implica la materialización del riesgo. Los peligros son el producto adicional de una sobreabundancia que hay que impedir.
Sociedad Industrial	Sociedad del Riesgo
Se entiende bajo la lógica de apropiación y acumulación , quienes atesoran más recursos, también recaudan mayor poder de dominación de las fuentes políticas.	Se entiende bajo la lógica negativa del eliminar , los riesgos deben ser reinterpretarlos, suprimidos o negados; para las industrias el ocultamiento de los riesgos permite que puedan seguir custodiando el poder otorgado por la sociedad industrial. El autor considera que el ocultamiento de los riesgos tiene un componente político explosivo.
Uno de los conflictos fundamentales de la sociedad industrial fue la distribución de los bienes sociales (renta, empleo, seguridad social).	Los conflictos sobre la distribución de los males exigen responsabilidad frente a los riesgos y cómo evitar sus consecuencias.
Poder de la ciencia	
Comprende la fase inicial de la " cientificación simple ", la cual consistió en "la conceptualización bajo criterios científicos de amplios aspectos de la existencia humana".	Habla de la " cientificación reflexiva " que ocurre cuando la "civilización científica ha entrado en una fase en la cual ya no es sólo la naturaleza, el hombre y la sociedad lo que se somete a criterios científicos, sino también ella misma", en efecto, es capaz de atribuirse sus errores y riesgos autogenerados.
El modelo científico se caracterizó por ser autoritario, "la ciencia se impone y se pronostica" desde las instituciones transnacionales a la sociedad civil, es decir la verdad de la ciencia es incuestionable.	Al interior de la ciencia surge un conflicto entre quienes produce la ciencia (comunidad científica) y quienes son destinatarios (sociedad en general) de ella, los cuales se oponen por medio del saber.
Ámbito Político	
"Los derechos de la decisión política, se encontraban concebidos democráticamente, se limitaba a la elección de los representantes políticos". El presidente electo, desarrollaba rasgos de dirección dictatoriales imponiendo decisiones autoritariamente de arriba hacia abajo, por su parte los grupos de intereses de ciudadanos olvidan sus derechos y se convierten en "súbditos democráticos que aceptan sin discutir el imperio del Estado".	Las soluciones políticas se vuelven contingentes y requieren la aplicación de derechos democráticos. No existen soluciones únicas, sino una variedad de posibilidades en el campo político (de lo subpolítico). Beck indica que "La formulación programática de la toma de decisiones cuanto su realización han de entenderse como un proceso de actuación colectiva".

Existencia de un centro de dirección e intervención política en todas las áreas, que se impone desde la institucionalidad, mediante la creación de normas legítimas y de cumplimiento obligatorio para los ciudadanos dentro del Estado nación.	Persiste el centro de poder de la sociedad industrial, pero surgen pequeños grupos que comparten problemáticas individuales que implican una “decisión colectiva”, grupos LGTBI, emancipación de comunidades afrodescendientes, etc., que promueven el cambio de políticas estatales.
Sociedad Industrial	Sociedad del Riesgo
El Estado Nación, delimita las fronteras gubernamentales de acción. Representa la categoría más elemental de organización política. (Beck U. , 2004)	Beck (2004) propone un Estado Cosmopolita que posibilite que las identidades nacionales y religiosas coexistan; las fronteras del Estado nación quedan reducidas frente a las inseguridades globales y la expansión del mercado.
Individuo y sociedad	
La Individualización Burguesa, se caracteriza porque la posesión de capital desarrolla una identidad social.	La Individualización reflexiva se encuentra mediada por la inclusión de más personas al mercado de trabajo.
La sociedad estaba constituida por medio de clases y capas sociales, las cuales agrupaban diferentes tipos de individuos, diferenciados en sus gustos y formas de vida. Dichos individuos se cobijaban bajo la protección del Estado con total confianza.	La lógica del trabajo moderna creó una nueva forma social en la cual las personas construyen sus " <i>autobiografías</i> ", ya no bajo el amparo del Estado, porque el éste no tiene la suficiente maquinaria para la protección de todos sus ciudadanos. Beck sostiene que nos encontramos ante "un Individuo de mercado".
Los elementos de individuación en la sociedad estamental se encuentran mediados por el mercado y el consumo.	Los elementos de modernización de la sociedad industrial han sido transformados por la movilidad y la extensión de las relaciones de competencia.
La naturaleza no se consideraba importante ni con un papel representativo para la industria y para los dueños del capital. Razón por la que el desarrollo productivo fue dañino para el medio ambiente.	La naturaleza se convierte en un factor que genera dependencia en la sociedad, pues las afectaciones al medio ambiente denuncian el acoso de las fábricas y amenazan contra la destrucción humana.
El punto central de la vida reside en la familia y no en la experiencia del trabajo asalariado e industrial. En los años 50s y60s las personas aspiraban a una vida familiar "feliz".	La generación actual habla otro lenguaje como "la autorrealización", búsqueda de identidad propia, desarrollo de capacidades personales, cayendo en un laberinto de (auto inseguridad auto cuestionamiento y auto certeza). "Poseídos por el fin de la autorrealización, se arrancan a sí mismos de la tierra para averiguar si sus raíces están sanas".

El ámbito laboral se rige por un sistema de burocratización, centralización de funciones y producción en masa. El orden empresarial se divide por sectores de producción y se establecen estandarizaciones temporales y jurídicas del trabajo remunerado	En todos los sentidos hay una flexibilización de los procesos, se habla de "desburocratización", descentralización de organizaciones laborales, productos de carácter masivo que promueven la individualización de la persona, por ejemplo: algunos equipos electrónicos y medios de comunicación.
Sociedad Industrial	Sociedad del Riesgo
El trabajo manual y mecánico está presente en la mayoría de los procesos industriales.	El trabajo hoy día ha sufrido un desplazamiento por mecanismos automáticos, por ejemplo: cajeros automáticos. "El trabajo hoy día ha sufrido un desplazamiento por mecanismos automáticos."
Conceptualización del riesgo	
Los riesgos se limitan a lugares y grupos específicos, fácilmente identificables, lo cual facilitó su mayor control.	Los riesgos tienden a globalizarse, surgen amenazas globales y supranacionales con una dinámica social y política nueva.
Las afectaciones de la sociedad industrial y los daños se evidencian de manera tangible, como por ejemplo la miseria material.	Los riesgos no son tangibles, tampoco la amenaza de destrucción de la vida sólo existe la probabilidad de su ocurrencia, lo que permite una desviación y reinterpretación de los riesgos, y generaliza el miedo.
"Las amenazas incalculables de la sociedad preindustrial (peste, hambre, catástrofes naturales, guerras, pero también magia, dioses demonios) se transforman en riesgos calculables en el curso del desarrollo del control racional instrumental que el proceso de modernización promueve en todas las esferas de vida, esto caracteriza las situaciones y los conflictos en la temprana sociedad clásica industrial burguesa".	"El acceso a la sociedad del riesgo se produce en el momento en el que los peligros que la sociedad decide ahora y produce consecuentemente socavan y/o anulan los sistemas de seguridad establecidos por el cálculo de los riesgos existentes en el estado de bienestar."

Fuente: *Elaboración propia, con base en: "La sociedad del riesgo. Hacia una nueva modernidad" (Beck U. , 1998) "La sociedad del Riesgo Global" (Beck U. , 2002), y "La metamorfosis del mundo" (Beck U. , 2016).*

La lógica de distribución refleja la primera categoría diferencial que plantea el autor para ambos tipos de sociedad. Beck (1998) cita a Max Weber para argumentar que la sociedad industrial de clases buscó y encontró la forma de distribuir la riqueza de manera desigual y al mismo tiempo legítima, esto coincide con el nuevo paradigma de la sociedad del riesgo, su cuestión gira en

torno a cómo evitar, minimizar y reducir los riesgos y peligros distribuyéndolos de tal manera que puedan ser soportados por la sociedad y que den continuidad al proceso de modernización. El sociólogo plantea que, el proceso de legitimación en la sociedad del riesgo se da en la carencia de conocimiento sobre los riesgos existentes, el conocimiento deviene fundamental, pues la “definición” de los riesgos se debate entre el saber; la ciencia se convierte en el elemento que constata la existencia del riesgo, por lo tanto, la percepción del riesgo por parte de la sociedad se debate con su realidad y con la ciencia que lo define.

De acuerdo con el esquema anterior la sociedad del riesgo se mueve bajo las dinámicas, estructuras económicas y burocráticas de la sociedad industrial (Beck U. , 1993). El tránsito de la sociedad industrial a la del riesgo ha producido una “ceguera apocalíptica” de la modernidad, porque los riesgos se han convertido en el centro del conflicto y dividen la sociedad en sus centros de acción y decisión, por lo tanto, la diferencia fundamental entre la sociedad industrial y la sociedad del riesgo deviene del saber, es decir de la autorreflexión sobre los peligros de la industria más desarrollada (Beck U. , 1993).

3.2. Concepto de Riesgo

“La idea de riesgo se encuentra vinculada a las características básicas del mundo moderno” (Giddens A. , 1999, pág. 34). La etimología de esta palabra corresponde al siglo XVI y XVII cuando exploradores occidentales emprendían viajes alrededor del mundo en búsqueda de nuevos territorios, también era usada para referirse a la navegación en aguas desconocidas (Giddens A. , 1999). Durante la época de la colonización de América, el riesgo connotaba coraje y aventura, posteriormente su uso se relacionó con la incertidumbre; las culturas tradicionales no emplearon este concepto debido a que su lógica de vida era totalmente diferente y se negaba a la posibilidad de sucesos futuros, hoy día, el riesgo se refiere a peligros que se analizan activamente con relación a eventos posteriores (Giddens A. , 1999). La Real Academia Española, define el riesgo como “contingencia o proximidad de un daño”.

Por su parte, Beck (1998) indica que los riesgos de la civilización actual se generan gracias a la maquinaria del progreso industrial, y se agudizan de manera sistemática con su evolución; su diferencia principal con respecto a los riesgos de la edad media, es la “globalidad de su amenaza”, por tanto, las consecuencias que producen no están ligadas al lugar de su nacimiento; pudiendo causar daños a menudo irreversibles para la naturaleza y la vida. Dichos riesgos no son materiales, y sólo se establecen en el conocimiento institucional y no institucional, escenario en el que pueden ser modificados, por ende, son definidos socialmente (Beck U. , 1998). A su vez, dichos riesgos producen nuevas desigualdades internacionales, fuera de la competencia del Estado, y a merced de tratados universales.

Para el autor los riesgos contienen inherentemente el concepto de *control*, es decir, junto con ellos surge una movilización de normas, políticas e instituciones que trabajan en dos sentidos: difundiendo de manera pública e inventando estrategias para su mitigación, no efectivas; o,

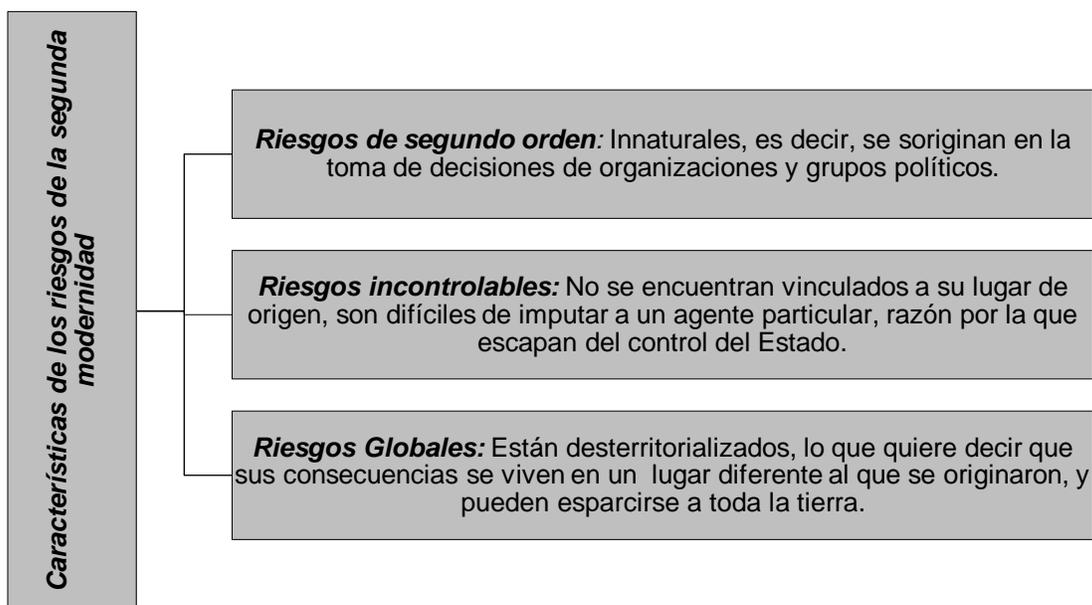
invisibilizándolo, indicando que estamos seguros y no hay peligros; de ahí que, los riesgos modernos tengan la cualidad de ser incontrolables, pues el diseño institucional y estatal no tiene la capacidad para proveer seguridad (Beck U. , 2004). El riesgo, “combina lo que en otras épocas era mutuamente excluyente: sociedad y naturaleza, ciencias sociales y ciencias de la materia, construcción discursiva del riesgo (por parte de expertos e industrias) y materialidad de las amenazas” (Beck U. , 2002, pág. 5).

El riesgo entonces es definido por Beck (2002) como:

El enfoque moderno de la previsión y control de las consecuencias futuras de la acción humana, las diversas consecuencias no deseadas de la modernización radicalizada. Es un intento (institucionalizado) de colonizar el futuro, un mapa cognitivo. Toda sociedad, por su puesto, ha experimentado peligros. Pero el régimen de riesgo es una función de un orden nuevo: no es nacional, sino global. Está íntimamente relacionado con el proceso administrativo y técnico de decisión. Anteriormente, esas decisiones se tomaban con normas fijas de calculabilidad, ligando medios y fines o causas y efectos. La sociedad del riesgo global ha invalidado precisamente esas normas (pág. 5).

De manera general los riesgos planteados por Beck comparten tres características básicas: son producidos, tienen un impacto global y no pueden controlarse, como se muestra en el esquema a continuación:

Ilustración 2: Características de los riesgos desde Ulrich Beck



Fuente: Elaboración propia, con base en: “La sociedad del riesgo. Hacia una nueva modernidad” (Beck U. , 1998) “La sociedad del Riesgo Global” (Beck U. , 2002), La sociedad del riesgo mundial reexaminada: la amenaza terrorista. (Beck U. , 2004).

3.2.1. Peligros, Amenazas y su diferencia con respecto al riesgo.

Previamente a exponer las cualidades específicas del riesgo, es importante distinguir la diferencia existente entre riesgos y peligros. Beck (1993) comparte los postulados que Luhmann (1991) realiza sobre estos conceptos así:

Tabla 4: Riesgos Vs. Peligros

Riesgos	Peligros / Amenazas
Resultado de una decisión de individuos y/o burocracias.	Daños que recaen sobre múltiples personas o grupos, pero provienen del exterior, de las decisiones tomadas por “otros”.
En principio pueden controlarse.	Escapan o neutralizan los controles establecidos en la sociedad industrial.
Predecibles por los grupos expertos y científicos	Impredecibles.
Son asegurables, dado que corresponden a sucesos futuros, y alimentan el mercado de los seguros.	No asegurables. La economía de los seguros reveló su imposibilidad para responder frente a ellos.

Fuente: Elaboración propia, con base en: “La Teoría de la sociedad del Riesgo” (Beck U. , 1993) y “La sociedad del riesgo. Hacia una nueva modernidad” (Beck U. , 1998)

Los peligros, como enseña el trabajo de investigación sociológico de Beck (1998), existen substancialmente *in the eye of the beholder*; es decir, se encuentran bajo una percepción cultural de peligro constante que no evidencia ninguna "objetividad", el significado tiene una valoración individual (Beck U. , 2002). Los riesgos por su parte surgen de la transformación de peligros e incertidumbres en decisiones y presuponen tales; lo que para una persona puede ser considerado un riesgo, para otra puede ser padecido como un peligro. Los peligros se comportan de dos formas:

- a) **Las políticas e instituciones desarrolladas dentro de la sociedad industrial pueden fallar:** existen industrias especialmente aquellas de tecnologías controvertidas las cuales no tienen ninguna forma de acceder a un seguro privado. La sociedad del riesgo global traspasa los límites de asegurabilidad, los métodos que la modernidad industrial emplea para asegurar y evitar el peligro autogenerado son burlados y criticados por no ser efectivos (Beck U. , 2002).

b) **Las normas “normalizan” las consecuencias del riesgo:** el concepto de “irresponsabilidad organizada” muestra un círculo vicioso que inicia con la expedición de normas “simbólicas” para mitigar el riesgo y finaliza con la proliferación de amenazas y peligros, es decir, los daños autogenerados en la sociedad del riesgo se vuelvan legales. La administración del estado, la política, la gestión industrial y la investigación negocian los criterios que determinan que ha de considerarse “racional y seguro” (Beck U. , 2002).

Parafraseando a Beck (2002) el principal potencial sociohistórico y político de los peligros (ecológicos, nucleares, químicos y genéticos) corresponde al colapso de la administración y sus mecanismos para establecer garantías institucionales y políticas de seguridad. La sociedad actual no tiene cobertura, se haya bajo la dialéctica de a mayores riesgos menor protección, empero existe una fuerza políticamente explosiva: la creencia que se tiene sobre una sociedad “comprehensivamente asegurada”, que efectivamente no lo está (Beck U. , 2002). Cuando se sobrepasan los límites de la seguridad hay una falla en los pilares de la sociedad, hay una contradicción entre las burocracias sumamente desarrollada, donde no hay medidas paliativas, controles o algo parecido, sino una base de normas y controles tecno-burocráticos desafiando peligros que históricamente no tienen relación con el derecho (Beck U. , 2002).

La conciencia del riesgo es “teóricamente científizada” (Beck U. , 1998), característica que comparten las situaciones civilizatorias de peligro, como producto de una interpretación causal donde participan los actores del proceso de modernización, quedando separados de los daños y amenazas en sentido social, material local y temporal. Para el autor tanto los peligros como los riesgos nunca se limitan a hechos, también contienen un componente teórico y normativo, donde sólo la vivencia y padecimiento de los daños supone la definición de normas inservibles y la pérdida de la confianza pública en las instituciones gubernamentales. Bajo esta lógica, las amenazas globales, son definidas por el autor en tres tipologías a nombrar:

Tabla 5: Tipos de Amenazas Globales

Conflictos o males	Pobreza	Armas de destrucción masiva
Destrucción ecológica y peligros tecnológicos e industriales motivados por la riqueza.	Hay una extraña “vinculación entre la pobreza y la destrucción ambiental”, la desigualdad es el principal problema ambiental del planeta y del desarrollo. Los peligros ocasionados por la riqueza y la pobreza son de carácter normativo y no ofrecen protección en lo absoluto.	Terrorismo privado, que supera el conflicto militar, por ejemplo, en Estados Unidos. La posesión privada de armas puede generar terror político.

Fuente: Elaboración propia, con base en: La sociedad del riesgo global (Beck U. , 2002)

Las certidumbres fabricadas y autogeneradas claramente son producto de una disputa entre la definición de riesgos y peligros, Beck (2002) hace la siguiente consideración:

El discurso hace políticamente explosivos los peligros al ámbito político, derecho y gestión convirtiéndoles en globales. Mantiene vigente un modelo burocrático donde todos y ninguno tienen la culpa, perdiendo los riesgos su control racional. *De este modo, la teoría de la sociedad del riesgo global “sustituye el discurso sobre la destrucción de la naturaleza por una profunda crisis institucional de la primera fase (nacional) de la modernidad industrial, que se convierte en la modernidad reflexiva”* [énfasis agregado]. En la fase del discurso de la sociedad del riesgo global, puede llegar a aceptarse que las amenazas generadas por el desarrollo tecnológico industrial – medido de acuerdo con los criterios institucionales existentes- no son ni calculables ni controlables (p.49).

3.2.2. Construcción científica y social del riesgo.

Los riesgos se encuentran mediados entre el conocimiento y la percepción, ambos determinan el pensamiento y acción de la sociedad. No obstante, los productores de este conocimiento, es decir, expertos gubernamentales, comités éticos, científicos, etcétera, develan una gran incertidumbre para garantizar seguridad, en sus veces, utilizan el dogma de la infalibilidad tecnológica (Beck U. , 2002). Así mismo, el autor indica que la ciencia es la responsable de la definición de los riesgos, pudiendo darlos a conocer de manera pública u ocultarlos, la “paradoja de la “invisibilidad” de los riesgos, hace que estos tengan un “carácter explosivo” y silencioso. Los peligros, desde Beck, son contruidos socialmente y, por tanto, quedan sujetos a la percepción cultural.

“La ciencia se ha convertido en causa, instrumento de definición y fuente de solución de riesgos, abriendo nuevos mercados para la certificación” (Beck U. , 1998, pág. 202). Por lo anterior, ocupa un espacio definitivo en la determinación de los riesgos y se convierte en un eje central de la construcción de la sociedad. Sin embargo, este no es un acontecimiento reciente, el autor indica que la ciencia ha sido reconocida y legitimada socialmente desde la sociedad industrial hasta nuestros días, de manera muy exitosa. El artilugio científico, de acuerdo con el sociólogo, ha aprovechado las normas y leyes para implantar una nueva lógica de reconocimiento de los peligros, entre ellas: los “valores límite de tolerancia” como factores de medición, donde se acepta el nivel máximo de existencia de un riesgo, entonces la “la dialéctica del riesgo y el cálculo de aseguramiento proporcionan un aparato cognitivo” (Beck U. , 2002, pág. 120).

El sociólogo arguye que los riesgos son producto de una “**incertidumbre manufacturada**” y se debaten entre el conocimiento y desconocimiento en dos sentidos: a) la evaluación de los riesgos se realiza sobre la base del conocimiento empírico y, b) la toma de decisiones y actuación se generan en medio de la incertidumbre e indeterminación. La **incapacidad de conocer** cobra una consecuencia política importante en la sociedad del riesgo, hay un imperativo de la evitación que busca el ocultamiento del riesgo ante la sociedad, entre tanto, la negación provoca que éstos crezcan de forma “inconmensurable”; es decir, para Beck (1998) nos encontramos ante la “trampa del riesgo, donde la ciencia es juez y parte.

Es importante precisar que los riesgos no implican desconocimiento *per se*, éste es producto de las decisiones tecno económicas y las consideraciones utilitaristas modernas, para Beck (2016) es claro que existe una “**ignorancia prefabricada**” por las instituciones, donde el conocimiento depende en gran medida de los grupos expertos, como uno de los organismos con mayor poder. La sociedad del riesgo está muy relacionada con la **inconsciencia**, lo cual supone un absurdo analfabetismo, donde individuos y familias intentan lidiar con riesgos invisibles. La repartición de los riesgos y peligros tienen un componente argumentativo y científico, a pesar de lo evidente que puedan ser los daños generados, es necesario el “juicio de un experto” que los constante de manera “objetiva”.

Lau (1991, como se citó en Beck 2002) argumenta que los riesgos se debaten en la esfera pública, penetrada por la ciencia, como lugar simbólico de conflictos sobre la distribución donde el daño lo sufren los menos favorecidos; a pesar de que el autor considera que la estructura de clases no hace parte de la lógica de esta nueva sociedad, también argumenta que el reparto de riesgos se agudiza, cuando son padecidos en mayor medida por los pobres. Por esta razón Beck (1998) acusa a la “racionalidad científica” de encontrarse en un momento de censura histórica, donde no plantea retos para una definitiva solución preventiva a los riesgos de esta época; las razones están dadas máxime por las modificaciones que podrían generarse en el monopolio económico, que supone una triple participación: expertos científicos, productores, analistas y beneficiarios.

La ciencia también impone el cálculo del riesgo como una forma de “hacer predecible lo impredecible”, Beck (1998) citando a Lash lo denomina “juicio determinante”, es decir, son los criterios que inventa la ciencia para dar a conocer a la comunidad, por los diferentes medios televisivos y tecnológicos los “desarrollos” que se llevan a cabo para mantener bajo control los niveles de riesgo, y también, los nuevos riesgos engendrados; este es un elemento fundamental que muy pocas personas comprenden en realidad, y consideran como recurso político que ayuda a alimentar una sociedad ignorante e inconsciente, pues son estrategias intelectuales bajo argumentos complejos que son de difícil comprensión. La teoría beckiana sostiene que existen simultáneamente la **inmaterialidad de las definiciones** basadas en la percepción cultural del peligro y la **materialidad del riesgo** coproducido por expertos e industrias a nivel global.

El sociólogo advierte que en la actualidad existe una brecha entre el reconocimiento y la decisión, en un escenario de limitaciones para conocer la verdad, que también es autodestructivo. No obstante, a todos (legos, instituciones y grupos expertos) se impone una carga de tomar decisiones cruciales que pueden afectar la propia supervivencia. Beck (1998) sostiene que de esta manera los riesgos intentan “colonizar el futuro”, pues en esencia no se han realizado, pero su latencia conduce al diseño de controles tecno-burocráticos, normas y políticas históricamente nuevas que escapan a todas las redes del derecho, la tecnología y la política. En consecuencia, los riesgos crean una dinámica de cambio cultural y político en las burocracias estatales que desafían la ciencia.

El papel de los grupos expertos y la comunidad científica en la sociedad del riesgo, así como su influencia significativa en la sociedad se debe a cuatro elementos importantes que confluyen: la irresponsabilidad institucional, la política de la invisibilidad, la percepción cultural de los riesgos y la virtualidad del riesgo:

- **Irresponsabilidad institucional y social.**

“El riesgo y la responsabilidad están intrínsecamente relacionados, como el riesgo y la confianza, o el riesgo y la seguridad” (Beck U. , 2002, pág. 9). Parfraseando a Beck (2002) uno de los principales conflictos de nuestra época es la “irresponsabilidad organizada” como hábitat humana, donde los peligros son creados por el hombre, pero no se han diseñado normativas suficientemente estrictas que los obliguen a afrontar las consecuencias de sus actos, lo cual genera una “controlabilidad limitada” sobre los riesgos. No obstante, en el proceso de toma de decisiones el riesgo se plantea de una forma irrevocable el problema de la exigencia de responsabilidades (*accountability*) sociales, incluso en aquellos ámbitos en los que las normas dominantes de la ciencia y del derecho sólo admiten en casos excepcionales tal exigencia.

- **Política de la invisibilidad.**

La invisibilidad es poder (...) en el proceso de fabricación de la invisibilidad – esto es, en la política de la invisibilidad-, la opacidad natural puede instrumentalizarse. No hacer nada activamente es la estrategia política más poderosa y más efectiva para simular la manejabilidad de riesgos inmanejables y de catástrofes de duración indefinida como es el caso de la radioactividad y el cambio climático (Beck U. , 2016, pág. 38).

Para el profesor Beck es claro que cuanto menos riesgo se reconoce públicamente, más riesgos se producen”; la estrategia de los expertos es hacer los riesgos invisibles.

Beck (2016) expone que la industria química hace campañas negando los efectos nocivos de los pesticidas para la salud y el entorno, aun cuando estudios sociológicos documentan distintas estrategias de la industria para tergiversar información sobre sobre toxinas peligrosas promoviendo debates falsos. “Hay otra estrategia de la invisibilidad muy efectiva: centrarse en los costes económicos y en los problemas económicos-administrativos, pero no en las consecuencias para la salud, esto es, haciendo hincapié en las restricciones económicas” (Beck U. , 2016, pág. 121). La invisibilidad se presenta de dos maneras:

Tabla 6: Invisibilidad Natural Vs. Invisibilidad artificial

Invisibilidad Natural	Invisibilidad Artificial
Se encuentra dada y corresponde a los riesgos de la civilización.	Se relaciona con un diseño político. La capacidad de definir los riesgos globales estará en manos de las instituciones (expertos y sistemas legales, industrias, gobiernos, etc.)
Implica y multiplica el poder de la “intensidad del riesgo”, mientras los ciudadanos no posean	

los medios para hacer visible el peligro invisible que amenaza sus vidas.	
---	--

Fuente: Elaboración propia, con base en: La metamorfosis del mundo (Beck U. , 2016).

Los **riesgos de la modernización** son definidos por Beck como el **arreglo conceptual** y categórico que describe los daños de la civilización en la naturaleza, que a su vez están mediados por las decisiones de grupos e instituciones expertas que deciden su elaboración, ocultamiento, urgencia y/o vigencia. Bajo este argumento, los riesgos soportan una dialéctica donde primeramente se intenta invisibilizar su impacto, luego surgen propuestas para crear nuevos mercados, finalmente se crean diferentes políticas y planes contingentes en pro de disminuirlos. El sociólogo argumenta que existe una lógica de “autoritarismo científico democrático” en torno al reconocimiento de los riesgos: un riesgo será altamente potencial, sólo cuando haya sido padecido por una persona, sin embargo, entra inmediatamente en disputa con los organismos de regulación, etc.

- **Percepción cultural.**

Los riesgos y la forma en la que se perciben hacen parte de los efectos colaterales de la lógica de control moderna. Parsons, citado por Beck (2002) definió la sociedad moderna como una “empresa de orden y control política y sociológicamente dirigida por el estado-nación; en contradicción a la lógica de la sociedad del riesgo que implica incertidumbre e indeterminación. Beck (2002) considera que su definición de sociedad del riesgo no encuentra diferencias con la “cultura del riesgo” planteada Scott Lash (1997), quien considera que la percepción y la definición culturales construyen el riesgo, siendo los peligros parte integrante de hábitos normales de consumo, y antagónicamente dependientes del conocimiento.

“Los riesgos globales se están convirtiendo en campos de batalla de la globalización visual (...) las imágenes son poderosos instrumentos políticos” (Beck U. , 2016, pág. 148) que se hacen extensibles producto de los medios de comunicación y las nuevas tecnologías, las cuales impactan en el contexto local y global, donde “el conocimiento de los riesgos está vinculado a la historia y los símbolos de la propia cultura (la interpretación de la naturaleza, por ejemplo) y al tejido social del conocimiento” (Beck U. , 2002, pág. 35), para cada comunidad los impactos del riesgo son diferentes; para el caso de América Latina la evidencia de la miseria impide la percepción de los riesgos; pero sólo su percepción, no su realidad ni su efecto. “La percepción siempre y necesariamente es contextual y está construida localmente” (Beck U. , 2002, pág. 35).

- **Virtualidad del riesgo**

Citando a Joost Van Loon, Beck (2002) indica que la sociología del riesgo se basa principalmente en la probabilidad de ocurrencia y en los juicios que se impongan para determinarla, siendo los riesgos “un tipo de realidad virtual, algo que deviene real (una virtualidad)” (pág. 215), pero con una sutil diferencia: dichos riesgos no son tangibles, son el resultado de previsiones futuras y cálculos de probabilidades. La fórmula científica del riesgo es definida por el autor, así:

Riesgo = Accidente * Probabilidad

No obstante, para el sociólogo, los riesgos no pueden ser interpretados si no se ha previsto su materialización en entornos específicos, como el científico, político o económico, pues estos se rigen bajo “parámetros de medición e impacto”. Tras este argumento, el autor considera que las nociones de constructivismo y realismo, aunque superficialmente incompatibles pueden integrarse conjuntamente. Por ejemplo: los seguros se han perfeccionado creando así una forma política y legal de reconocer y evitar los riesgos, convirtiéndolos en hechos estadísticos y predicciones. El cálculo de los riesgos vincula las ciencias físicas, la ingeniería y las ciencias sociales. “Podríamos decir que el cálculo del riesgo ejemplifica un tipo de ética sin moralidad, la ética matemática de la era tecnológica (...) el triunfo del cálculo de los riesgos probablemente no hubiera sido posible si no se hubieran vinculado a él ventajas fundamentales” (Beck U. , 2002, pág. 80), el sociólogo la denomina moralización tecnológica.

Sobre el cálculo de los riesgos, el autor precisa la existencia de leyes de responsabilidad de seguros que prometen lo imposible: actuar sobre sucesos futuros que aún no se han producido, desencadenando acciones como prevención, indemnización, anticipación y medidas paliativas. La “invención” del cálculo de riesgos radica en **hacer calculable lo incalculable** con ayuda de estadísticas superfluas y fórmulas de compensación generalizables, así como mediante el principio de intercambio generalizado de “dinero por daños”, una dialéctica que supone seguridad en el momento presente frente a un futuro incierto y abierto. En todo caso, el concepto de seguro, bajo la perspectiva de Beck (2002), supone cálculos que posibilitan el intercambio de dinero por daños sobre la base de un futuro incierto e irreal; por ende, la sociología del riesgo nos acerca a situaciones inmatrimales que obligan a actuar.

3.2.3. Carácter incontrolable y atemporal del riesgo.

Los riesgos nacen de la lógica de control moderna, pero a su vez escapan de ella, pues residen entre la incertidumbre y la indeterminación (Beck U. , 2002); la primera alude a su probabilidad de ocurrencia y la segunda a su construcción social, mediada por grupos expertos. Los riesgos adquieren un carácter global porque no existe frontera estatal que permita frenar la circulación de partículas tóxicas o la polinización de los cultivos, la mayoría de los Estados se encuentran lo suficientemente desregulados para limitar la libre circulación de sustancias químicas. Los riesgos globales en el ámbito político indican que el Estado no tiene la fuerza suficiente para protegerse frente a los riesgos, tampoco Beck la considera como adecuada. El autor argumenta que el desencadenamiento de riesgos incontrolables es tridimensional: espacial, temporal y social, como se muestra en el siguiente esquema:

Ilustración 3: Dimensiones del riesgo



Fuente: Elaboración propia, con base en: La sociedad del riesgo mundial reexaminada: la amenaza terrorista. (Beck U. , 2004).

El sociólogo indica que las instituciones en la actualidad revelan una gran incapacidad para controlar los riesgos, esto se debe a que son éstas sus principales productoras y legitimadoras, de este modo, la teoría de la sociedad del riesgo global cambia la dialéctica de la “destrucción de la naturaleza” por una profunda crisis institucional, donde pueden llegar a aceptarse que las amenazas creadas por el desarrollo tecnológico e industrial – establecido de acuerdo a las directrices de las instituciones actuales- no son ni calculables ni controlables, lo cual incrementa su globalidad. Beck (1993) acusa la existencia de peligros decididos y producidos socialmente que exceden los límites de la seguridad. Consecuentemente, como lo menciona el autor la categoría del riesgo sobrepasa la “racionalidad teleológica” y conduce a una lógica de control absurda, porque para Beck, no hay tal.

“El discurso de los riesgos empieza donde acaba nuestra confianza en la seguridad y deja de ser relevante cuando ocurre la catástrofe potencial” (Beck U. , 2002, pág. 214). El riesgo de nuestra sociedad se distingue de las otras épocas porque amenaza con la destrucción de la vida humana. En palabras de Beck (2002), los peligros ecológicos, nucleares, químicos y genéticos guardan un potencial político e histórico que se fundamenta en el colapso de la administración, la racionalidad tecnocientífica y legal, y en la pérdida de las garantías de seguridad estatal e institucional. Los peligros auto fabricados se convierten en armas letales para la humanidad, por ser de alto impacto y desencadenar comportamientos irremediables en la naturaleza. Los riesgos son un “pozo de necesidades sin fondo”, dado que el hambre se puede mitigar y en cierta medida controlar, más sobre éstos aún no afrontamos soluciones definitivas.

De otro lado, los riesgos tienen un **carácter atemporal**, en otras palabras, son causados por una sociedad que no tiene límites en el tiempo ni en el espacio, esto implica una reducción de las fronteras del Estado nación, y una expansión de los peligros a gran velocidad, Robertson (1992) citado por Beck (1998), indica que los riesgos son al mismo tiempo locales y globales, o “glocales”, por ende no conocen fronteras, en consecuencia, son de difícil control y cálculo. Varios factores contribuyen a que los riesgos tengan esta cualidad atemporal, tales como: los

avances tecnológicos, la información, la divulgación y poder científico, entre otros. No obstante, para el autor es claro que los riesgos no son un fenómeno nuevo, pero adoptan una diferencia importante en la conceptualización de la sociedad del riesgo: invierten la relación entre pasado, presente y futuro: el pasado pierde su poder para determinar el presente porque se está ante un fenómeno nuevo y diferente; mientras el futuro, está delineado como causa de la acción actual, como si fuese una “virtualidad real”.

3.2.4. Riesgos como oportunidades de mercado.

“Los riesgos de la modernización son un big bussines”, pueden crear o destruir mercados, ser manipulados e instaurar necesidades; se comportan como “un factor de impulso económico” (Beck U. , 1998). Al ser esta su naturaleza presentan un contraste entre quienes están afectados por los riesgos (consumidores de riesgo) y aquellos que se benefician de los mismos - productores y definidores de riesgo- (Beck U. , 1998), haciendo que de una forma similar crezca el significado social y político del saber y por tanto el poder sobre los medios que lo configuran (la ciencia y la investigación) y lo difunden (los medios de comunicación y las masas). Citando a Luhman, Beck (1998) expone que los riesgos hacen parte de una economía autorreferencial, es decir: producen situaciones de peligro y detonan el potencial económico y político de la sociedad del riesgo.

Para el profesor, la ciencia juega un papel doble, por un lado, actúa como institución legitimadora de las normas que establecen, controlan y mitigan el riesgo, y por el otro, se aprovecha de las consecuencias de la industrialización para crear industrias y mercados. No obstante, este doble efecto se debe a una población, que producto de las libertades que ha dado la política a la prensa y los medios de comunicación, ha quedado esclava primaria del mercado y de la publicidad del consumo (no sólo de mercaderías, sino también de información institucionalmente producida); no obstante, para Beck en la medida en que se cumplen estas libertades y derechos también se crean centros de subpolítica que surten como una especie de protección frente a los impulsos económicos de la ciencia.

Bauman citado por Beck (1998) considera que para mantener activa la economía y evitar una posible recesión, se ha elaborado una compleja estructura de consumo a nivel políticamente, cuya lógica basa consumir más y más para restaurar los efectos desastrosos de la crisis de consumo inmediatamente anterior. Por lo anterior, los mecanismos de acción y la percepción individual generada producto de los riesgos del pasado catapultan la producción sistematizada de los riesgos del futuro.

La economía actual, se comporta como una especie de “cosmética del riesgo”, dado que, al aumentar la concepción científica de los riesgos, incrementa su comercio. Para el autor, uno de los mercados con mayor crecimiento en la economía de la sociedad del riesgo son las compañías de seguros, a partir del estudio de caso de Lloyd's, una corredora de seguros inglesa, Beck (2002) elabora las siguientes conclusiones que permite entender cómo operan los negocios que surgen a partir de la sociedad del riesgo:

- a) El descuido del riesgo sirve a los intereses del asegurador, éste tiene presente la brecha espacio temporal del riesgo para determinar su asegurabilidad, debido a que el asegurador tiene que indemnizar una vez explota el riesgo.
- b) Las aseguradas confían en la definición socio científica del riesgo para definir las tarifas o planes de aseguramiento que pueden ofrecer a sus clientes. Es decir que se ratifica la definición del riesgo por parte de grupos expertos.
- c) Los riesgos se expanden cuando no se tiene la suficiente información sobre ellos. Esta información como se indica en el punto anterior proviene de lo que dictan los expertos y los vicios que estos tengan en sus procedimientos de promulgación del riesgo.
- d) Una negociación exitosa es aquella en la cual no se generan procesos de litigios al materializarse un riesgo y con ello la exigencia de la póliza.
- e) Cuando el impacto del riesgo no se mide de forma adecuada, y los riesgos crecen en forma exponencial, las “industrias de riesgo” no tienen capacidad de acción.
- f) La industria del riesgo ha establecido tipos de empresas, personas o negocios, que no pueden acceder a un seguro privado porque la cuantificación del riesgo es demasiado elevada y podría poner en peligro el negocio en marcha de las aseguradoras

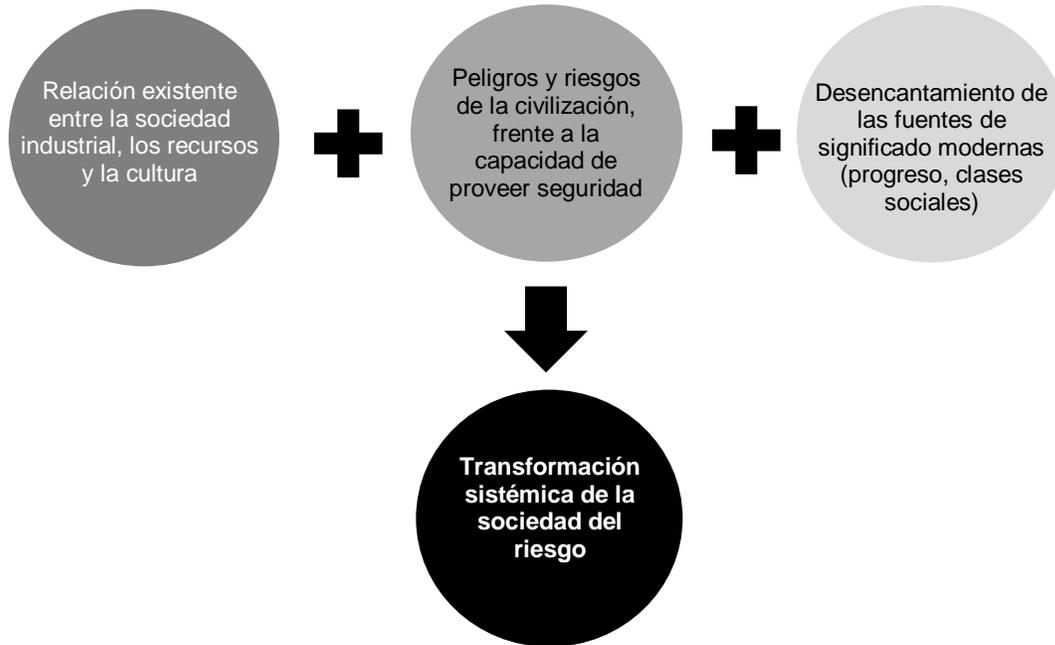
3.3. Sociedad del riesgo

“La sociedad del riesgo es una fase de desarrollo de la sociedad moderna en la que a través de la dinámica de cambio la producción de riesgos políticos, ecológicos e individuales escapa, cada vez en mayor proporción a las instituciones de control y protección que ha establecido la sociedad industrial” (Beck U. , 1993, pág. 62)

Una de las premisas de la teoría de la sociedad del riesgo indica que “las prisas de la modernidad han abierto un abismo entre el mundo del riesgo cuantificable en qué pensamos y actuamos, y el mundo de las inseguridades no cuantificables que vamos creando” Beck (2004, pág. 171). Así pues, los riesgos que otrora se atribuían a la naturaleza, ahora son generados por el hombre y se han salido de su control. El Estado de bienestar basaba su legitimidad en la capacidad de protección a sus ciudadanos contra peligros de todo tipo; no obstante, Beck considera que la misma estructura no tiene la capacidad de dar respuesta a las exigencias actuales, debido a que la forma conceptual de la sociedad del riesgo impone el predominio de las amenazas autogeneradas desde la perspectiva cultural, social y teórica donde no pueden ser controladas

(Beck U. , 1993). Tres factores fueron considerados por Beck como detonantes en la conformación de esta nueva sociedad:

Ilustración 4: Elementos de la transformación sistemática de la sociedad



Fuente: Elaboración propia, con base en: La sociedad del riesgo global. (Beck U. , 2002).

Como segunda premisa de esta teoría, “la producción social de riqueza va acompañada sistemáticamente por la producción social de riesgos, [...] los problemas y conflictos de la sociedad de la carencia son sustituidos por los problemas y conflictos, que surgen de la producción, definición y reparto de los riesgos producidos de manera científico-técnica” (Beck U. , 1993, pág. 25). Para el autor la sociedad del riesgo es “democrática de base”, entre tanto, los riesgos se expanden desconociendo y obligando a toda la humanidad a unirse en la situación de “autoamenaza civilizatoria” en forma de “comunidades del riesgo”. Este tipo de sociedad muestra la existencia de nuevas fuentes de conflicto y consenso contrarias a las de la sociedad industrial, por ejemplo, la conquista por la “supresión de la carencia” se traslapa en una lógica de “supresión del riesgo”, generando un engranaje de alianzas y bloques económicos necesarios para acudir positiva o negativamente a las lógicas del riesgo.

Una tercera premisa propuesta por Beck indica que los riesgos producidos no corresponden únicamente a situaciones o elementos visibles, por el contrario, son creados por la ciencia y comparten su origen con el conocimiento o desconocimiento de la población. Así pues, la teoría de la sociedad del riesgo “sostiene que existen simultáneamente la inmaterialidad de las definiciones mediadas y contestadas del riesgo, y la materialidad del riesgo en tanto que fabricado por expertos e industrias en todo el mundo” (Beck U. , 2002, pág. 5). El autor resalta

que los riesgos son una de las principales fuerzas de movilización política, pues en algunas ocasiones llegan a sustituir las referencias de las desigualdades sociales de clase, raza y género. Las áreas de intervención política que anteriormente carecían de importancia proponen hoy día un “nuevo juego de poder del riesgo” donde los grupos expertos ocupan un lugar notable (Beck U. , 2002).

Para Beck el análisis de la ciencia del riesgo requiere de un enfoque interdisciplinar e imaginación sociológica, debido a que tiene una “segunda naturaleza” (tecnológicamente fabricada), él considera ingenuo estudiar la sociología del riesgo, sin aprender el papel de la ciencia.

Los monopolios del conocimiento y del cambio se separan, se resitúan y resultan, en general en un cierto sentido más accesibles (...) los riesgos que hoy irrumpen se diferencian de todas las tipificaciones anteriores, primero su alcance capaz de influir socialmente y luego por su constitución científica específica” (Beck U. , 1998, pág. 200).

Partiendo de ello, el autor propone algunos elementos teóricos desde dos perspectivas adoptadas en su estudio, realismo y constructivismo:

Tabla 7: Realismo Vs. Constructivismo en la Sociedad del Riesgo

Elementos teóricos de la sociedad del riesgo global	
Realismo	Constructivismo
Los peligros de la producción industrial son globales. El desarrollo de las fuerzas productivas acarrea el crecimiento de las fuerzas destructivas. Ambas coadyuvan en la socialización de los peligros producidos por la civilización.	“En una perspectiva social-constructivista, hablar de una sociedad del riesgo global no se basa en una globalidad (científicamente diagnosticada) de los problemas, sino en coaliciones de discurso transnacionales” (Beck U. , 1998, pág. 150). Hay una aceptación de la política discursiva.
Elementos teóricos de la sociedad del riesgo global	
Realismo	Constructivismo
Las consideraciones de los peligros globales se convierten en impulsos hacia una política de desarrollo sostenible.	El conocimiento (profano y experto) considerado como relevante para la sociedad, dista de tener claros los peligros globales. Hay divergencias entre lo que determina el conocimiento experto y el las crisis públicas o individuales con respecto al riesgo.
“Las imágenes y símbolos ecológicos son percibidos, construidos y mediatizados culturalmente; forman parte del tejido social del conocimiento, con todas sus contradicciones y conflictos.” (Beck U. , 1998, pág. 150).	Existen nuevos monopolios de conocimiento: los “modelos de circulación global” de alta tecnología, por ejemplo: el Comité internacional para el Cambio Climático.

Fuente: Elaboración propia, con base en: La Sociedad del Riesgo Global. (Beck U. , 2002).

La sociedad del riesgo hace parte de la modernidad reflexiva, otra teoría desarrollada por el mismo autor, donde el reconocimiento de la “incalculabilidad” de los peligros producidos por el desarrollo tecno industrial impone la autorreflexión sobre los fundamentos del contexto social y una revisión de las convenciones y principios predominantes de “racionalidad”, por lo que se produce una nueva conciencia autocrítica. La sociedad del riesgo se hace reflexiva en tres sentidos: a) se convierte en una cuestión y problema por si misma; b) el proceso de globalización del peligro que padece, genera un impulso económico de instituciones internacionales cooperativas; y, c) la política tradicional empieza a desvirtuarse y aparece la subpolítica (Beck U. , 2002). Por lo anterior, la modernización reflexiva se entiende como la “auto confrontación con los efectos de la sociedad del riesgo, los cuales no pueden ser medidos ni asimilados sobre los parámetros institucionalizados de la sociedad industrial.”

Beck concuerda con la escuela de Frankfurt, de M. Foucault, Horkheimer y Adorno, en que “la sociedad moderna es una prisión tecnocrática de instituciones burocráticas y conocimiento experto en el que las personas son engranajes de la máquina gigantesca de la racionalidad tecnocrática y burocrática” (Beck U. , 2002, pág. 37). Para el autor la teoría de la sociedad del riesgo mundial se confronta con la figura de la sociedad moderna; donde existe un juego de poderes entre actores políticos territorialmente fijados (gobierno, parlamento, sindicatos) y actores económicos no territoriales (representantes del capital, finanzas, comercio), que contrario a la seguridad provista décadas atrás, generan incertidumbre y riesgos para la población; en la “era global” el riesgo une ámbitos muy dispares, como la política transnacional con la cuestión de la “democracia cosmopolita” (nueva economía política de la incertidumbre, mercados financieros, conflictos transculturales por los alimentos, etc.), en el cual nos enfrentamos a un mundo global de “incertidumbres fabricadas” tanto las biografías personales como la política global se están haciendo “arriesgadas” (Beck U. , 2002).

La sociología del riesgo fabrica una situación tomando como punto de partida su inmaterialidad, es decir, se establecen políticas y mercados sobre hechos que aún no están materializados esto ocurre de acuerdo con Beck dadas dos circunstancias: a) la lógica de control colapsa intrínsecamente, y b) existe una imposibilidad de prever las situaciones de peligro. Para el profesor, la sociedad actual se encuentra confrontada consigo mismo en relación con los riesgos, dado que no posee los recursos suficientes para afrontarlos. “Gran parte del debate político de los últimos veinte años se ha centrado en la decadencia del poder y la legitimidad del gobierno y la necesidad de renovar la cultura de la democracia” (Beck U. , 1998, pág. 7). Las lógicas impuestas exigen una apertura del proceso de decisión, donde además del Estado también sean partícipes las corporaciones privadas y científicas.

Beck (2002) define que la modernidad no sólo representa el capitalismo de Marx, ni la racionalización de Weber, o la diferenciación funcional de Parsons y Luhmann, sino también la dinámica de la libertad política, la ciudadanía y la sociedad civil. Aunque el autor no define un sujeto político único en su teoría, si habla sobre las “comunidades objetivas de amenaza” que funguen una nueva forma de hacer política, categorizada por el sociólogo como “subpolítica”; dichas comunidades comparten situaciones de riesgo comunes que las impulsa a actuar en

conjunto y a informarse lo suficiente para lograr la protección de sus derechos e impulsar normatividades para tal fin, tal es el caso de las comunidades LGTBI, afro, indígenas, etcétera. A pesar de haber ganado un terreno fundamental, la ciencia continuamente es cuestionada; la población lega cada vez es menor, los jóvenes buscan estar mejor y más informados.

La sociedad del riesgo global promueve una discusión de carácter público y científico frente a los retos de la depresión ecológica, financiera y al terrorismo global (Beck U. , 2002), los cuales son categorizados por el autor como focos de conflicto en la sociedad del riesgo, cuyo impacto es global, local y personal al mismo tiempo:

Tabla 8: Focos de conflicto en la sociedad del riesgo

Conflictos ecológicos	Crisis financieras globales	Redes globales de terror
Se consideran riesgos externos cuyo origen y consecuencias son de carácter global. Proviene de decisiones centrales de la sociedad, como un efecto colateral no intencionado.	Los riesgos financieros son catalogados como el eje central de la estructura social.	La velocidad de reconocimiento de un atentado terrorista crea pánico en la sociedad, los medios de comunicación son contundentes en su difusión.
Estos provienen de afuera y se convierten en socialmente relevantes cuando se manifiestan físicamente.	Su impacto es nacional e individual	Es intencionalmente malo, produce una desconfianza activa en todo el mundo
	Los mercados globales están más liberalizados y globalizados que nunca. Las instituciones que los regulan no pueden controlarlos	

Fuente: Elaboración propia, con base en: La sociedad del riesgo mundial reexaminada: la amenaza terrorista. (Beck U. , 2004).

El profesor considera que “las sociedades del riesgo no son sociedades de clase” (Beck U. , 1998, pág. 53) porque los riesgos impactan a ricos y pobres en la misma medida, también contienen una dinámica de desarrollo global cuyo principio axial es: los peligros de la sociedad civil no se limitan ni en tiempo ni espacio. La sociedad del riesgo significa entonces:

- a) futuro amenazante, (todavía) contra fáctico;
- b) incertidumbre fabricada (control y falta de él);
- c) conflictos de reconocimiento de los riesgos y peligros, mediados en la dualidad e intereses científicos;
- d) diferenciación entre el conocimiento, el impacto y las consecuencias no deaseadas; y,

- e) virtualidad real de los riesgos, donde no hay destrucción, seguridad ni confianza.

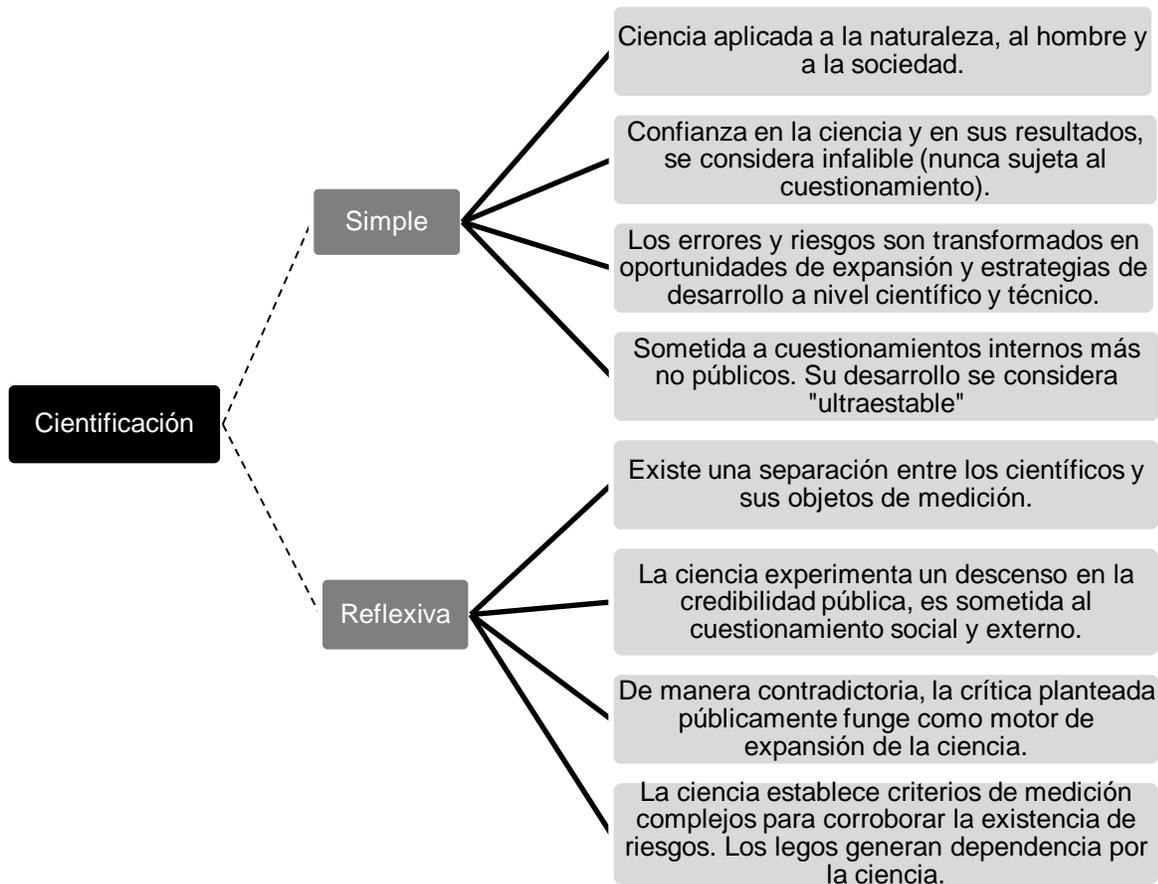
3.3.1. El papel de la ciencia en la sociedad del riesgo.

“Nuestro conocimiento de los riesgos globales depende en gran medida de la ciencia y de los expertos, que son los principales organismos de poder en un mundo donde todos nos enfrentamos a invisibles riesgos existenciales que se nos escapan de las manos” (Beck U. , 2016, pág. 122)

Las relaciones de producción (en el sentido marxista) se han desplazado en el capitalismo global moderno a las relaciones de poder de definición dentro de la sociedad del riesgo mundial (Beck U. , 2016). Dichas relaciones de definición corresponden a los recursos y poder de los agentes (expertos, Estado, industrias, organizaciones internacionales), reglas y capacidades que determinan la evaluación social para definir y determinar los riesgos que consumirá la sociedad. El eje que legitima esta estructura de poder es la “política de la invisibilidad”, responsable de los criterios de verosimilitud y compensación de los riesgos; los riesgos globales no son propiamente desconocimiento, por el contrario, son decisiones tecno-económicas y consideraciones utilitaristas las que producen el no conocimiento.

El conocimiento se transforma en una “necesidad institucionalizada de la sociedad” el autor realiza lo compara con una necesidad básica, considerándola como algo inacabable. Para Beck (1998) existen dos hemisferios con relación a la ciencia: la práctica y la vida pública, también entendidas como “cientificación simple” y “cientificación reflexiva”, la primera consiste en la aplicación de las ciencias al mundo dado: naturaleza, hombre y sociedad; la segunda se ve enfrentada al balance de sus éxitos y fracasos, sujeta al examen social de promesas incumplidas, presentándose de manera autocrítica, evaluando sus propios fundamentos y quedando abierta al debate público:

Ilustración 5: Cientificación Simple y Cientificación Reflexiva



Fuente: *Elaboración propia, con base en: La sociedad del riesgo. Hacia una nueva modernidad* (Beck U. , 1998)

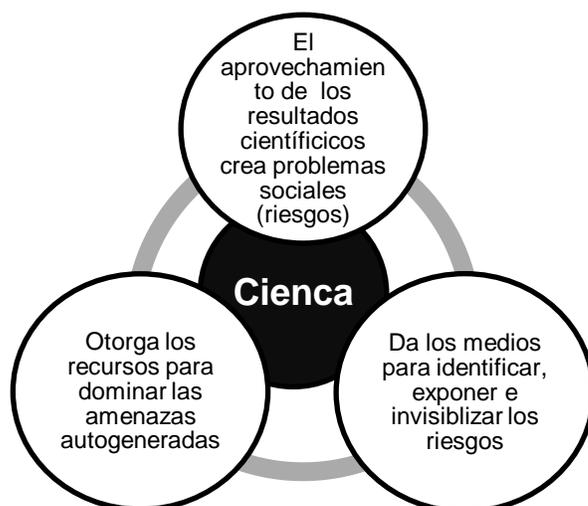
Para el profesor en “todas las concepciones la sociedad rige a la especialización”, esto implica una separación del conocimiento científico y la acción política evidenciada a nivel social pero también institucional. Las condiciones de democracia “altamente desarrollada” que demuestra la modernización reflexiva, hace más accesible el conocimiento. Es así como las consecuencias de las decisiones en la cientificación reflexiva son incalculables, la determinación de los riesgos influye en las zonas centrales de poder (economía política, instancias de control institucional) donde se dispone una “atención institucional” y a nivel “corporativo” a fin de dominar las consecuencias que pueden originar grandes costos; contrario a la cientificación simple donde las decisiones se situaban al margen de la industria y de la producción en campos latentes de la sociedad.

Debido a que la investigación queda vinculada a su reflexividad social, el autor argumenta que lo que empieza a regir no es el concepto de verdad sino de aceptabilidad social, por lo tanto, la ciencia tiene un doble comportamiento interna y externamente: a nivel interno se relaciona con el proceso de decisión acerca de la verdad del conocimiento y a nivel externo tiene que ver con las consecuencias previsibles.

Cuanto más imperceptibles son los riesgos del desarrollo científico-técnico) y cuanto más influyan en la conciencia pública, más aumenta la presión en las instancias políticas y económicas, y más importante es para los agentes sociales el recurso al poder de definición de la ciencia (Beck U. , 1998, pág. 219).

El sociólogo alemán considera que durante la industrialización la ciencia hacía parte de un monopolio de poder, se consideraba infalible y las explicaciones del mundo vendrían a ser dadas por ella, en cierta medida esto no ha variado con respecto al actual panorama, donde se encarga de la definición de los riesgos y los métodos para su evaluación. No obstante, “la ciencia se ha humanizado” porque presenta errores y fallas, por lo tanto, cada vez resulta menos suficiente (Beck U. , 1998). La ciencia ha participado de tres formas en el origen y acentuación de la “amenaza civilizatoria” y de la conciencia de crisis:

Ilustración 6: Participación de la ciencia en la amenaza civilizatoria



Fuente: Elaboración propia, con base en: La sociedad del riesgo. Hacia una nueva modernidad (Beck U. , 1998)

3.3.1.1. *Conocimiento y desconocimiento en la sociedad del riesgo.*

“El enfoque del conocimiento en la modernización reflexiva se apoya en primera vista en la perspectiva cognitivo-sociológica fundamental de las modernas epistemologías constructivistas, según la cual todos los fenómenos se construyen en el conocimiento” (Beck U. , 2002, pág. 203).

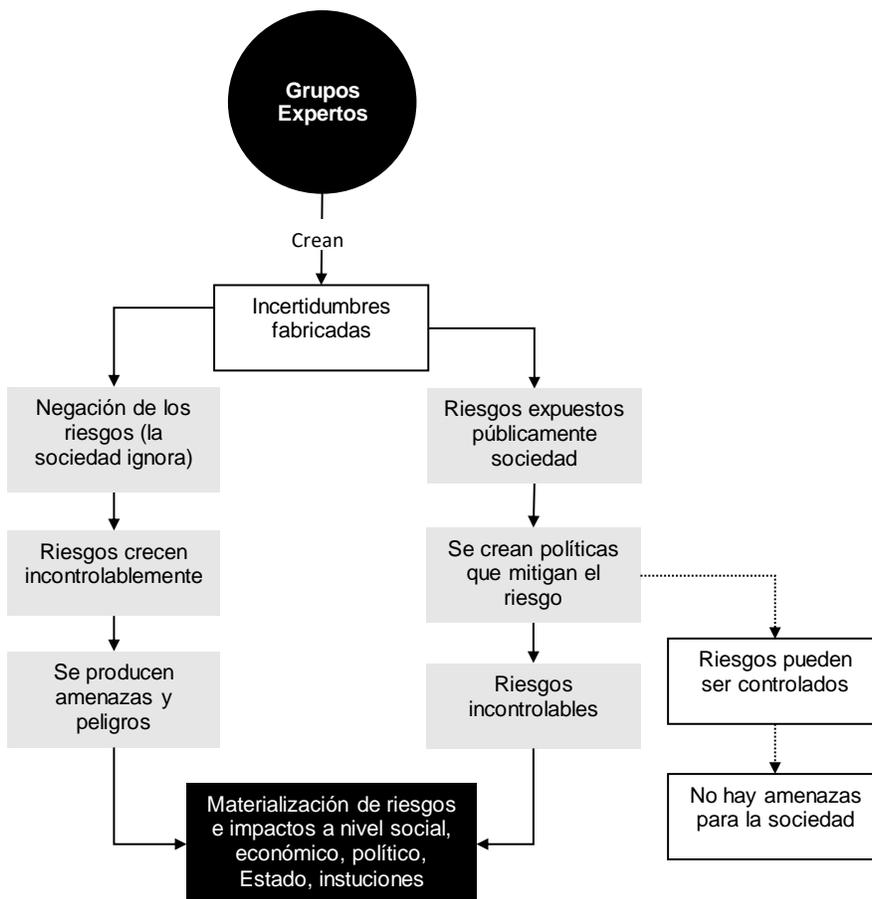
Para el autor la sociedad del riesgo es “la sociedad del conocimiento y de la información”, el conocimiento determina las decisiones y apertura escenarios para la acción, transforma y reestructura las formas de operación social (Beck U. , 2002), por su puesto el control sobre el conocimiento y su producción está en cabeza de grupos expertos, instituciones y gobiernos, que

enfrentan una lucha social para mantener su poderío. El aumento del conocimiento genera que se incrementen los riesgos que en un principio nacen incalculables, frente a este se opone el desconocimiento, este presenta las siguientes distinciones:

- Existe un “desconocimiento reflexionado” en la sociedad actual: se conoce que la sociedad ignora los riesgos, no obstante, se busca acentuar el desconocimiento, a fin de producir una ceguera social. Hacer evidente los riesgos, representa un riesgo para la ciencia.
- Beck reconoce la existencia de zonas donde no hay acceso al conocimiento sobre los riesgos.
- “El desconocimiento activo – es decir, la ignorancia y el encubrimiento –intensifica la dinámica “real” de la autoamenaza rutinaria de la modernidad industrial, que se practica con independencia de nuestro conocimiento de la misma” (Beck U. , 2002, pág. 204),
- Las dimensiones del desconocimiento son: la recepción y transmisión selectivas del conocimiento del riesgo, la incertidumbre del conocimiento, equivocaciones y errores, incapacidad de conocer y, falta de voluntad de conocer; estas se convierten en un engranaje para una sociedad estratégicamente ignorante.

Partiendo de estas afirmaciones, puede entenderse que los riesgos atraviesan el siguiente ciclo:

Ilustración 7: Ciclo de los riesgos



Fuente: Elaboración propia, con base en: La sociedad del Riesgo Mundial (Beck U. , 2002).

El autor considera que cuanto más conocimiento tiene a su disposición sobre sí misma una sociedad y cuanto más lo aplica, más enfáticamente se desmoronan las estructuras definidas; así mismo, “cuantos menos riesgos se reconocen públicamente, tantos más riesgos se producen” (Beck U. , 2002); el profesor considera que es preciso tomar conciencia clara sobre los riesgos, sólo entonces puede afirmarse que constituyen una amenaza real, los impactos de los riesgos aumentan precisamente porque nadie sabe nada de ellos, se debe reconocer entonces la diferencia existente entre “conocimiento e impacto” sugerida por el autor citando a Barbara Adam reconociendo que existen “riesgos globales inciertos” que siguen al acecho, pero que muy pocos sospechan.

La intención del sociólogo no es considerar que el conocimiento es malo *per se*, por el contrario, él precisa la necesidad de este en la modernización reflexiva, además considera que un cambio en la distribución y formas de impartir el conocimiento podrían ser útiles para combatir los riesgos y peligros. La distinción y distribución entre el conocimiento y desconocimiento se relaciona por un lado con la estructura de poder que domina la ciencia, los grupos expertos y sus recursos, y por otro, con los individuos o agrupaciones que la ponen en duda, la ciencia continuamente se ve cuestionada por la sociedad, esto es lo que la diferencia con respecto a la sociedad industrial. El autor indica que el ciudadano debe tener una “desconfianza eficaz”, es decir, ser detective de los riesgos y reconocer las pautas y errores que crea la percepción científica para evitar que estos controlen las posibles amenazas que enfrenta.

3.3.1.2. La tecnología como elemento político.

“La racionalización instrumental y la usurpación de la tecnología agota la sustancia de una sociedad que se moderniza incesantemente. Cada vez es más frecuente que sean los expertos quienes gobiernen, incluso aunque nominalmente estén al mando los políticos.” (Beck U. , 2002, pág. 129)

Citando a Helmut Schelsky, Beck (1998) indica que desde los años sesenta se viene hablando de un “Estado tecnológico” que se caracteriza principalmente por la intromisión de la ciencia en todas las esferas políticas y sociales, y su creciente automatización. Sin embargo, no es precisamente el sistema político el que delinea las directrices e implementación tecnológica, este queda al margen, consolidándose como el motor financiero y normativo que elimina los efectos indeseables del rol científico. El sociólogo considera que la ciencia comandada por la industria tiene una “doble ventaja” con respecto al Estado: por un lado, es autónoma en las decisiones sobre las inversiones y, adicionalmente, decide el monopolio de la aplicación tecnológica; por ende, la política actúa legitimando la ciencia.

La doble ambivalencia científica, como lo resalta el profesor, indica que por un lado la ciencia se refuta así misma dejando en evidencia que son sus éxitos los que ponen de manifiesto su

incapacidad para predecir riesgo y, por otro lado, siguen manteniendo el privilegio y derecho de indicar el nivel de seguridad suficiente y aceptable. El poder de las ciencias “duras” es considerado por Beck (2002) como una construcción social que otorga un derecho político para autogobernarse y establecer sus propias normas. El estándar legal de seguridad ha sido construido por grupos expertos y publicado en reglamentos internos o instrucciones técnicas que son, si mucho, consultados por organizaciones dentro del medio y que, resultan de alta complejidad para un ciudadano del común (Beck U. , 2002). El autor considera que los modelos clásicos de dirección política, como estatutos y reglamentos administrativos, están desiertos en lo que respecta a sus principios fundamentales sobre el tratamiento de riesgos.

La tecnología domina la práctica: la sociedad ha quedado convertida en un “laboratorio” pues la investigación implica “libertad de aplicación”, los ingenieros pueden pasar directamente a la práctica, mientras los políticos deberán llevar una campaña hasta la votación para efectuar sus propuestas (Beck U. , 2002). El autor lo ha denominado “*política de fait accompli*” (hecho cumplido) la cual se impone frente a la política y la opinión pública, donde la evaluación y evitación de los peligros queda a merced de los grupos expertos. El profesor considera que a medida que crecen las innovaciones y la falta de claridad con respecto a sus consecuencias y peligros, más rápido se consolida el poder de la tecnología, aunque por ello la credibilidad científica quede socavada. La inseguridad científica crea una emancipación política que reconoce y otorga autoridad a los “expertos tecnócratas” (Beck U. , 2002).

3.3.2. Riesgo económico y financiero global.

Para el sociólogo, la economía es el subsistema central de la sociedad moderna, el resto de los subsistemas dependen de él, un fracaso económico y/o financiero podría ser desastroso. Junto con los riesgos ecológicos, los riesgos en la economía constituyen el foco de la sociedad del riesgo. El riesgo financiero en muchas ocasiones es considerado como un elemento positivo en el seno de las decisiones de inversión y de asunción de riesgos, como un aspecto dinámico vinculado a la esencia de los mercados (Beck U. , 2004, pág. 174).

El (riesgo del) mercado global es una nueva forma de “irresponsabilidad organizada” porque es una forma institucional impersonal hasta el punto de carecer de responsabilidades, incluso ante sí misma. Gracias a la revolución informacional, el riesgo del mercado global permite el flujo casi instantáneo de los fondos que determinan quién prosperará, si es que alguien prospera, y quien sufrirá. Al igual que ocurre con los factores en competencia de la teoría económica, ningún elemento es lo suficientemente importante como para desviar el flujo global; nadie controla el riesgo del mercado global (Beck U. , 2002, págs. 9-10).

El sociólogo alemán considera que los riesgos financieros, están en el corazón de la estructura social, es su eje central, son riesgos más individualizados porque cada persona se ve afectada de diferente manera al padecerlo. Para Beck (2002) “el riesgo del mercado global es incontrollable”, debido a que no hay un gobierno global que lo regule, y éste no puede ser

intervenido por los mercados nacionales. El sociólogo expone que “los peligros financieros globales encarnan, de una forma políticamente explosiva, los errores del capitalismo financiero que hasta ayer aún seguía vigente” (Beck U. , 2011), por ende, retorna al neoliberalismo y lo fortalecen. A continuación, exponemos las siguientes características, dadas por el autor, sobre los riesgos financieros:

- El “cálculo del riesgo” implica que no es posible compensar financieramente los daños que pudieran presentarse, tales como millones de desempleados y recrudescimiento de la pobreza.
- Las aseguradoras no ofrecen pólizas frente a una recesión global, no tiene sentido asegurarse frente a ellas, dado que su impacto es generalizado.
- Su “explosividad social” redibuja los frentes de batalla de la política contemporánea.
- Ofrecen alternativas para una “globalización responsable”.
- Se transforman en riesgos sociales y políticos, afectando a todas las esferas sociales.

La ideología del libre mercado, de acuerdo con el profesor, está colapsando en todo el mundo, promoviendo una nueva política para reinventar el proteccionismo, procurando el control de los flujos de efectivo, Beck lo ha denominado “una politización de la economía global de mercado”, donde se cuecen muchas expectativas (Beck U. , 2002). Para el sociólogo, aunque el riesgo financiero global aún no es una catástrofe financiera, puede llegar a serlo; las crisis económicas comparten su nacimiento con los propios mercados y sus consecuencias suelen ser devastadoras a nivel político y social. Beck (2011) relata que las instituciones de Breton Woods fundadas después de la II Guerra Mundial surgieron como respuestas políticas globales a problemas económicos de la misma envergadura, gracias a ellas se libró la crisis del momento y se concibió el Estado de bienestar en Europa como una alternativa, sin embargo, dichas instituciones fueron sustituidas a partir de los años sesenta por soluciones *ad hoc*.

En el siglo XXI se presentan nuevos modelos de movilización frente a los apuros del mercado, como una forma de anticipación al riesgo global, los cuales afectan a muy diversos contextos y situaciones culturales, económicas y políticas, por ejemplo: los bancos requieren de los estados cuantiosas sumas de dinero para ser rescatados ante sus crisis; estos acontecimientos se oponen a los marcos conceptuales que gobernaban la sociedad y la política hoy día (Beck U. , 2011); “el adversario de la economía financiera global es la propia economía financiera global”. No obstante, el autor indica que la sociedad del riesgo global puede alcanzar, en un momento cosmopolita, un concepto reflexivo de sí misma, cuando la manifestación objetiva de la crisis se transforme en un compromiso político, o en un “movimiento *Okupa Global*” de gran participación.

3.3.3. Ámbito político y de Estado.

“La desaparición del intervencionismo del Estado social y las innovaciones tecnológicas con amenazas para el futuro (desconocidas hasta entonces) se funden en una delimitación política y concretamente en un doble

sentido: a) derechos generalizados y admitidos circunscriben al margen de actuación al sistema político y b) generan reivindicaciones de participación política al margen de una nueva cultura (iniciativas ciudadanas y movimientos sociales)” (Beck U. , 1998)

El sociólogo arguye que la pérdida de la función del sistema político tiene diferentes raíces, la primera debido a la “complejidad de las sociedades modernas” y, la segunda, producto de la autonomía y monopolio del Estado frente a la vida de sus ciudadanos. Este desplazamiento de las competencias parlamentarias se ha dado en fracciones y partidos por un lado y por otro, la burocracia estatal, acompañado de otras dos “tendencias de desarrollo”:

- a) Incremento de la lógica tecnocrática en las normas y tipos de decisiones que toman el gobierno.
- b) Crecimiento del corporativismo que implica la asociación de sindicatos, empresarios, asociaciones de distinto orden, que generan influencia política.

Para Beck (1998) existen dos formas en las que el debate científico y público expone el dominio que la política sobre el cambio técnico-económico: a) el poder de intervención del Estado frente a los “agentes de modernización” (científicos y/o empresarios) que lo reducen y, b) el sistema político es el centro exclusivo de la política, encargado de definir los límites de intervención. Dicha dicotomía entre lo político y lo no político (indefinido) refleja una “desproporción entre la autoridad oficial que se presenta como política y es impotente y una transformación amplia de la sociedad, que pierde capacidad de decisión y se encuentra marginada al terreno de lo no político” (Beck U. , 1998, pág. 239). El autor considera que dicho proceso siempre estuvo latente desde el siglo XIX y primera mitad del XX producto de las desigualdades sociales del Estado de Bienestar y, el desarrollo de las fuerzas productivas y la generalización de la ciencia.

Citando a Habermas, Beck (1998) indica que las reacciones del Estado nacional frente a los fenómenos de la sociedad del riesgo, tales como los daños ambientales, las concentraciones de capital y el dominio de los mercados internacionales, etc. De esta manera se desarrollan “nuevas imprevisibilidades”, las cuales se clasifican en dos vertientes principales:

1. “Deslocalización de la estructura social y del comportamiento político de los electores” (Beck U. , 1998, pág. 244), es decir, la forma de percibir e interpretar la política en todos sus sentidos se ha transformado.
2. Movilización ciudadana a las calles y a otros escenarios virtuales, con el fin de promover la defensa de los intereses individuales y comunes de las personas.

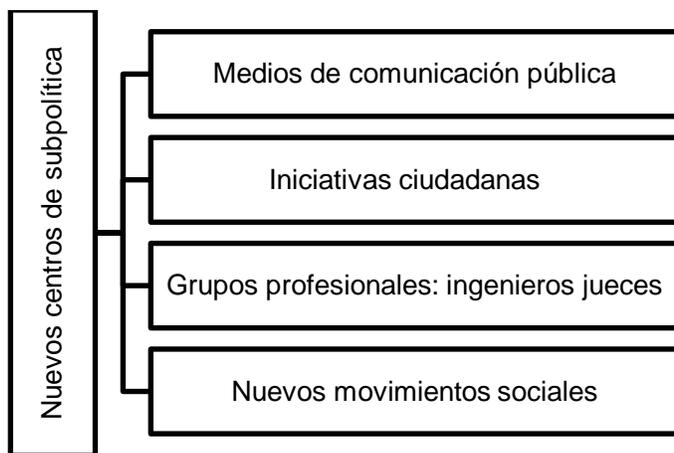
Las “nuevas imprevisibilidades” que desencadena la sociedad del riesgo generan modificaciones importantes en el sistema político en dos sentidos: en primer lugar, el establecimiento de una nueva “cultura política” donde el poder central mengua y busca formas descentralizadas de gobierno, y en segundo lugar, la transformación de la estructura social vinculada con la transferencia de lo político a lo subpolítico (Beck U. , 1998). Parafraseando al autor, el éxito de

la política es responsable por la pérdida de poder de intervención del Estado y la deslocalización política; la lucha por la propagación de los derechos políticos y su cumplimiento sepultó el Estado.

El desarrollo político ha sufrido un proceso de censura en su continuidad gracias al desarrollo tecno-económico (externo) por un lado, y por otro al cuestionamiento interno de sus fundamentos, conceptos, e instrumentos políticos y no políticos (Beck U. , 1998). El deterioro del “ideal de progreso” tecnológico y político, por ejemplo, no puede brindar una “fórmula tranquilizadora” a la sociedad. Por lo anterior, el sociólogo considera que el concepto de política y sus instrumentos requieren una nueva determinación histórica, donde el sistema político y administrativo no esté únicamente centralizado, sino que constituya redes de cooperación global que tengan la capacidad de responder al cambio de la “nueva cultura política”, reinterpreta los comportamientos políticos ciudadanos y acudiendo a una verdadera participación democrática.

La nueva cultura política, de acuerdo con el autor se caracteriza por ser descentralizada y autocrítica. Ciudadanos autoconscientes generan “resistencia al Estado” y constituyen un “contrapoder” que busca el reconocimiento de sus derechos por medio de batallas más allá de las instancias parlamentarias en centros de subpolítica (Beck U. , 1998). Por ejemplo, la opinión pública está reforzada por los *mass media* incluidas las nuevas tecnologías de la información, las cuales adquieren mayor importancia porque desmitifican la racionalidad científica, y los jóvenes buscan obtener información independiente. No obstante, para Beck es claro que los medios públicos están cada vez más allanados por influencias institucionales del poder político y económico. El profesor menciona la existencia de cuatro centros de poder:

Ilustración 8: Centros de subpolítica



Fuente: Elaboración propia, con base en: La sociedad del riesgo. Hacia una nueva modernidad (Beck U. , 1998).

La cultura política actual, de acuerdo con el sociólogo, se caracteriza por nuevas iniciativas ciudadanas y movimientos sociales, aunque Beck no define la existencia de sujeto político en la sociedad del riesgo, reconoce que emergen asociaciones y grupos de personas que se unen

para proteger sus derechos: en pro del medio ambiente y la diferencia de género, otros en contra el racismo y la discriminación. Por su parte los grupos profesionales, se alían como “expertos” y sirven en la creación de normas y diseño de políticas. Sin embargo, la ciencia y la tecnología son legitimadas políticamente, quedando abierta a las decisiones de instituciones externas y de gran poder (Beck U. , 2002).

En definitiva, el profesor expresa que la politización de los peligros ecológicos y tecnológicos llevan a la industria a establecer acciones organizativas dependientes de la publicidad y el discurso empresarial, y, por otro lado, permiten que los grupos expertos ejerzan influencia en la política parlamentaria y gubernamental. Beck (2002) sugiere como alternativa replantear la forma de gobierno y la política con el fin de crear organizaciones abiertas, esto es, entidades con capacidad de tener “conciencia social”, que consideren los impactos de sus decisiones y acciones en todos los aspectos de la vida social y natural,

3.3.4. Estructura social en la sociedad del riesgo.

“Somos testigos de un cambio social (...) los seres humanos son liberados de las formas sociales de la sociedad industrial (clase, capas, familia, situaciones sexuales de hombres y mujeres)⁵ tal como ocurrió en el curso de la reforma protestante pasaron de la dominación de la iglesia a la sociedad. (Beck U. , 2002, pág. 95).

“La dinámica del mercado regulado por el Estado social ha reducido o disuelto las clases sociales en el capitalismo” (Beck U. , 1998, pág. 96) mientras la problemática de desigualdad y pobreza permanece constante. La disolución de las clases sociales se refiere a que cada persona construye sus propios planes de vida sin filiación a ningún grupo o “estamento”, existe una tendencia a la “individualización”, donde cada persona debe estar en el centro de sus propios planes de vida (Beck U. , 1998). Sin embargo, esto no implica que las clases hayan desaparecido, por el contrario, pasan a ocupar un segundo plano. El autor establece tres categorías que afectan la estructura social:

a. El efecto ascensor.

Beck utiliza el concepto de “efecto ascensor” para referirse a las transformaciones que ha tenido el trabajo y la vida social, mientras han permanecido constantes las relaciones de desigualdad. A pesar de que el dinero ha permitido que muchas personas accedan al consumo, hoy día se presenta un nuevo concepto: “estilos desiguales de consumo”. Por lo anterior, la sociedad ha evolucionado en cierta medida, reduciendo los niveles de pobreza, falta de educación y otras necesidades que se considera básicas; no obstante, a la par de dicha evolución se acrecientan

⁵ Pág. 95

las viejas problemáticas heredadas del industrialismo (Beck U. , 1998). En buena medida, la sociedad de clases ha migrado a dos componentes del mercado: movilización y educación.

b. Movilidad.

La movilidad social se entiende como el desplazamiento de los individuos y las familias dentro del sistema socioeconómico, puede darse de manera horizontal (profesionalmente) o vertical (entre clases) (Beck U. , 1998). El sociólogo reconoce que la movilidad social sólo se hizo evidente en un período posterior de la posguerra, donde las familias buscaron huir de la guerra y acudir a lugares refugiados, hoy día las movilizaciones se presentan de manera “laboral afectiva” donde los índices de familias separadas crecen en mayor medida. El incremento de trabajo retribuido de las mujeres casadas es uno de los factores que mayormente han modificado la estructura social y promovido la movilización. Beck expone la siguiente tesis: “el plus de dinero (...) se debe al plus de trabajo de las mujeres”.

c. Educación.

El crecimiento educativo se dio principalmente en los años sesenta y setenta, esencialmente fue una “expansión educativa de las mujeres”. Aunque la educación *per se* no garantiza la igualdad y el progreso, “la igualdad de la educación entre hombres y mujeres garantiza desigualdades en la familia y el trabajo” (Beck U. , 1998, pág. 108), estableciendo advertencias y cambios en las formas de vivir, el autor indica que se evidencia un quebrantamiento entre los nexos de la vida, la clase y la familia.

El rol de las mujeres ha sido definitivo en las nuevas orientaciones políticas e institucionales de la sociedad del riesgo, para el sociólogo las expectativas de igualdad laboral ponen a la mujer en una cualificación igual a la de los hombres, empero no con las mismas oportunidades de acceso a este mercado, pues ésta aún sigue “condenada al trabajo doméstico”. Para los fines de este trabajo, nos interesa denotar que la emancipación femenina trae consigo una modificación en la estructura económica, que inicia con la modificación de la familia moderna y se expande al campo de la “individualización”, donde las personas se liberan de las clases sociales quedando sometidas a las condiciones del mercado (Beck U. , 1998). En este sentido, de acuerdo con el autor, las personas quedan expuestas a las inseguridades institucionales irresueltas y asumen la responsabilidad por los daños que estas han causado: desempleo, contaminación, flexibilidad laboral, etc.

Alcances del Capítulo

En esta sección se indican los alcances de los capítulos 3 y 4 del donde se pretendió elaborar el marco teórico de este trabajo investigativo. Con referencia a los aspectos biográficos del autor (capítulo 3), evidenciamos que su historia académica se dividió en dos, en un primer momento estuvo orientada al descubrimiento e investigación de la sociedad del riesgo y posteriormente, al cosmopolitismo, donde también estaba presente la sociedad del riesgo, más adquirió un

significado levemente diferente. No obstante, en esta monografía exponemos la teoría del autor en sus primeras concepciones. El reconocimiento del sociólogo alemán en el campo sociológico fue ganado por su capacidad revolucionaria de interpretar la sociedad, exponiendo escenarios evidentes que aún no contaban con una teorización social realizada en el campo.

Beck logró diferenciarse de los teóricos de su época dado que su propuesta no implicaba, como lo era para muchos, el fin de la modernidad, por el contrario, denotaba una evolución de la misma dentro los parámetros institucionales y normativos de la sociedad industrial. Beck (1998) fue contundente en indicar que el "nacionalismo metodológico" no servía como paradigma para interpretar la sociedad, y que por el contrario el Estado había perdido su peso ante los incisivos desarrollos del mercado globalizado y el empoderamiento de la ciencia; así también, "la disolución de las clases y las capas" dejó en evidencia que la lógica de distribución de riqueza, no era completamente aplicable a los comportamientos demostrados por los riesgos ecológicos, económicos y políticos, pues estos se expanden sin entender jerarquías estamentales. El objetivo en las investigaciones de Beck consiste en "resolver el problema fundamental de la realidad".

Resulta preeminente considerar que la teoría de la sociedad del riesgo tiene una fuerte orientación hacia lo ecológico, constituyéndose éste en el punto de partida donde se desprenden muchas de las hipótesis y argumentos que fructificaron el desarrollo de la sociología del autor. Gracias a su amplitud teórica su propuesta se llevó hacia campos de investigación económicos, políticos, tecnológicos y científicos que sobrepasan los límites medioambientales, adicionalmente su propuesta da apertura a nuevas interpretaciones sobre el contexto y el papel de las instituciones sociales que actualmente interactúan, lo que facilita su consideración como marco teórico del presente trabajo; también debemos resaltar que el autor hace referencia al contexto europeo y en algunos apartes sólo alemán, para salvar esta distinción, tal como lo referimos en el planteamiento del problema, consideramos los argumentos del profesor Cruz K. (2016), donde resalta que américa latina recientemente acogió el mundo moderno, en medio de la carencia de instituciones políticas y sociales premodernas, pero en un entorno dominado por la subjetividad, designado por muchos "posmodernidad".

En relación con el capítulo 4 "Sociedad del Riesgo", se resalta lo siguiente:

- ***Surgimiento de la sociedad del riesgo.***

La sociedad del riesgo nace cuando se producen los efectos secundarios, no deseados de la sociedad industrial, estos son: modificación de la miseria material, producto del desarrollo de las fuerzas productivas, sobreproducción, reducción de las fronteras del Estado frente al triunfo de la ciencia, disolución de las fuentes de significado de la sociedad industrial (por ejemplo: creencia en el progreso), catástrofes ecológicas, económicas y amenazas terroristas.

La sociedad industrial ha evolucionado generando amenazas y peligros en la sociedad del riesgo, realizamos un esquema comparativo entre ambos momentos históricos, de los cuales vale la pena resaltar que: la lógica de distribución y reparto es entendida como la forma en la que son repartida los riesgos en la sociedad más no la riqueza, los riesgos se distribuyen de manera democrática, mientras la riqueza es jerárquica; el ideal de igualdad se transforma al ideal de seguridad, la lógica de acumulación de riqueza se trastoca con la de eliminación de riesgos, la ciencia se vuelve cada vez más reflexiva y a su vez es cuestionada por la opinión pública.

- **Concepto de Riesgo.**

El riesgo en Beck se caracteriza por la “globalidad de su amenaza” y el impacto destructivo que puede ocasionar en la vida de las personas, de esto se deriva su carácter incontrolable (espacial temporal y social). Así mismo, no son riesgos naturales sino creados por decisiones humanas, no cuantificadas ni previstas. Los riesgos tienen la capacidad de crear políticas y desarrollos futuros en todos los ámbitos sociales; sin embargo, no son materiales, sino que se consideran “virtuales”, de allí que su enfoque sea la “previsión y el control”, en este sentido, Beck expone que los riesgos son probabilidades que no pueden ser calculadas ni medidas con fiabilidad, pues todavía no resulta claro para ninguna autoridad científica, por ejemplo, la gravedad de una explosión nuclear.

Los riesgos se encuentran contruidos de manera científico-social, y su proceso de legitimación se fue gestando desde la sociedad industrial. El poder otorgado a la ciencia en la actualidad toma importancia en la construcción de incertidumbres y significados sobre el riesgo y sus valores límite de aceptabilidad. El conocimiento es un valor fundamental para la sociedad, empero el autor denuncia que las élites económicas han procurado mantener a la sociedad ignorante e inconsciente ante los peligros inminentes, pues no es conveniente para sus intereses que se conozca lo nocivo de las formas de producción, existe una “política de invisibilidad”.

El autor considera que los riesgos son un arreglo conceptual y político, quedando sometidos al imperio de la ciencia; a pesar de ser padecidos por una persona, deben ser legitimados de manera científica, empero, al ser el éxito científico el culpable de gran parte de los riesgos latentes hoy día queda en entredicho su función y es continuamente cuestionada por diferentes grupos y comunidades informadas y estudiadas en asuntos de riesgo. El autor indica que la población joven busca con mayor frecuencia controvertir el papel los “grupos expertos”. Los riesgos también dependen de la percepción cultural que sobre ellos exista, por eso cada sociedad emplea un diagrama diferente de sus peligros.

Los riesgos se consideran oportunidades de mercado, porque en el desarrollo de su inmaterialidad y el alto nivel de amenaza que implican crean o destruyen mercados, por

ejemplo: los estilos de consumo alimentario bajo la amenaza de alimentos que se consideran cancerígenos, la inversión en tecnología para protección de bases de datos e información corporativa frente a las infiltraciones y ataques cibernéticos, entre otros. Los riesgos establecen una disputa entre consumidores y productores de riesgo, que otorga vigencia al capitalismo y a la economía, por lo anterior, Beck considera que la sociedad del riesgo también es una alternativa económica.

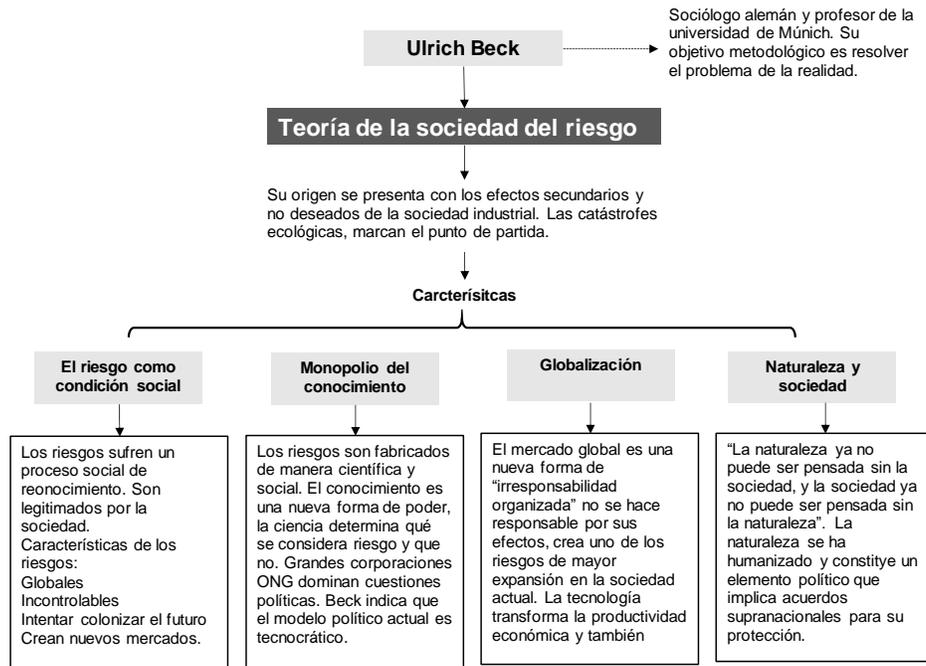
- ***Sociedad del riesgo.***

La sociedad del riesgo es el proceso de evolución de la sociedad industrial en la que se generan amenazas y riesgos de carácter incontrolable, producto de las formas de producción, apertura económica, diseño de políticas y triunfo de la racionalidad científica, los cuales no pueden ser solventados por las viejas instituciones industriales, dejando en una situación de incertidumbre e inseguridad a la sociedad. El estado no tiene la capacidad para brindar la protección requerida por sus ciudadanos dada que los niveles de riesgos son claramente superiores a los de una época anterior.

La sociedad del riesgo se rige bajo las relaciones de poder de definición, que corresponde a los recursos y la capacidad de determinar y evaluar los riesgos que serán consumidos por la sociedad, esta se encuentra representada bien por expertos o científicos de todo el mundo. Los cuales ponen a disposición “incertidumbres fabricadas” que niegan o exponen la existencia de un riesgo, en cualquiera de los casos las afectaciones a la sociedad son innegables. El autor considera la distinción entre científicización simple y reflexiva, la primera hace alusión a las prácticas de la sociedad industrial donde la ciencia se imponía de manera autoritaria y se consideraba infalible, la segunda evidencia un descenso en la credibilidad pública, a pesar de que sigue manteniendo su poder.

Beck considera que la economía es uno de los subsistemas centrales en la sociedad del riesgo, pues una catástrofe financiera podría implicar un desequilibrio absoluto en todas las esferas sociales. No obstante, el autor considera que una nueva crisis como la del 2008 es posible, en la medida en que actualmente no existen instituciones ni mecanismos para controlar el mercado global, tampoco las empresas aseguradoras se atreven a participar en este mercado del riesgo. La economía financiera global es una estructura poderosa y dominante, gran mayoría de las instituciones tecnocráticas de carácter internacional, se encuentran influidas por este poder. El Estado por su parte se presenta un nuevo modelo de “subpolítica”, el autor propone alianzas cosmopolitas con el fin de afrontar este gigante. En la gráfica a continuación presentamos un resumen gráfico del alcance de los capítulos 2 y 3:

Ilustración 9: Resumen teoría de la sociedad del riesgo



Fuente: elaboración propia, con base en La Sociedad del Riesgo Global (Beck U. , 2002) y La sociedad del riesgo. Hacia una nueva modernidad (Beck U. , 1998).

4. Auditoría, avances y desarrollos

“La auditoría es intrínsecamente una actividad social, organizacional y de comportamiento (...) el aspecto específico y relevante de la sociología para considerar la auditoría es el análisis de rol con sus fundamentos en la perspectiva interaccionista” Roslender, (2017, pág. 283).

De las diferentes ramas que se desprenden de la contabilidad, es en la auditoría donde el valor de la sociología es más evidente (Roslender, 2017). Este capítulo busca describir el concepto de auditoría en la actualidad y su evolución en respuesta a los cambios económicos, políticos y sociales ubicándose hoy día bajo el enfoque de aseguramiento de la información y la administración de riesgos y controles desarrollados por cada entidad.

La auditoría se desarrolla eminentemente de manera práctica, se enfoca en el seguimiento de procedimientos para lograr un fin determinado, dichos procedimientos conforman un marco riguroso y por lo tanto una disciplina para acoger en todo momento (Roslender, 2017). Consideramos a la auditoría como campo de conocimiento contable. Etimológicamente la palabra auditoría viene del verbo “*to Audit*” que en inglés significa intervenir, o revisar, así mismo está relacionada con el verbo “*audiere*” del latín, que significa oír. El origen de este saber es histórico, los primeros auditores ejercían su función juzgando la verdad o la falsedad de lo que era sometido a su verificación (Teck-Heang & Ali, 2008).

Este capítulo se divide en cuatro subtemas: antecedentes de la auditoría y el aseguramiento, arquitectura financiera internacional, concepto de auditoría y auditoría basada en riesgos. En el primer subtema consideramos la importancia del control y su influencia en las perspectivas latina y anglosajona. La segunda sección evidencia, cómo se han estructurado los organismos reguladores internacionales de la profesión contable y el poder que representan en la actualidad. El tercer subtema, muestra el concepto de auditoría desde dos enfoques: teórico-social y práctico. Finalmente, la auditoría basada en riesgos se expone como último desarrollo metodológico aplicado en el campo.

4.1. Antecedentes de la Auditoría y el Aseguramiento

4.1.1. El control como elemento para la evolución de la auditoría.

De acuerdo a lo citado por Teck-Heang & Ali (2008) la auditoría ha evolucionado en respuesta a una necesidad que perciben los individuos y/o grupos sociales, los cuáles buscan una tranquilidad sobre el desempeño de otros que han sido designados para desarrollar actividades legítimas en diferentes aspectos sociales y económicos, principalmente; la auditoría puede ser

observada como un “medio de control social” porque permite monitorear la conducta. Por medio de esta labor de monitoreo es posible asegurar de manera confiable la rendición de cuentas. Mackenzie, citado por Teck-Heang & Ali, (2008, pág. 1) menciona que “sin auditoría no hay control”, y en ausencia de este, existiría un desequilibrio en el mantenimiento del bienestar y estabilidad de la sociedad, función que la auditoría desempeña de manera fundamental.

El desarrollo histórico temprano de la auditoría no se encuentra bien documentado Teck-Heang & Ali, (2008), sin embargo, es posible observar sus primeros vestigios en las antiguas civilizaciones de Egipto, China y Grecia, por medio de actividades de control. Vlaeminck (1961), en su libro Historia y Doctrinas de la Contabilidad, nos muestra que, en la antigua civilización de Sumer, existían métodos de control de los recursos, de las cosechas y los alimentos, por medio de convenciones y unidades de medida que reflejaban una técnica de registro. Bajo esta misma perspectiva, en la antigua Grecia, se observaron actividades de control en los templos que permitían el registro de ofrendas, entre otras que pretendían la vigilancia del cumplimiento de las ordenanzas sacramentales y de la Polis. Las civilizaciones crecientes y posteriores a Sumer siempre tuvieron una preocupación fundamental por los recursos necesarios para su supervivencia allanados al control y orden de la comunidad.

Bajo estos argumentos, se considera que la auditoría como campo de la contabilidad, ejercicio práctico, e “institución”⁶, se encuentra vinculada al control desde sus orígenes, siendo un elemento que ha permitido su evolución en el transcurso de la historia y frente a las necesidades cambiantes de la sociedad. De acuerdo con lo mencionado por el profesor Franco (2011) el control puede observarse desde tres perspectivas: como medida de evaluación o verificación; como muestra de autoridad y finalmente como barrera frente al ejercicio de poder. Por su parte, el control tiene dos vertientes históricas, las cuales comprenden esquemas propios y filosóficos, así como una posición política frente a las relaciones de poder y concepción del Estado que manifiestan su origen y evolución, estas son: latina y anglosajona.

La vertiente latina, como lo menciona Franco (2011) está centrada en el poder estatal, así mismo, orientada al cuidado de los bienes públicos, fuertemente ligada al control permanente y autoritario. Por lo tanto, sujeta a la actividad de vigilancia y castigo, propia del control de fiscalización, esta corriente puede estar relacionada con el modelo económico de un Estado de Bienestar. Dichos argumentos coinciden con la corriente “controlista” Tua, (2004) en la que se pretendía un fuerte control de hacienda. Por otro lado, la vertiente anglosajona está relacionada con el modelo clásico liberal, tiene su origen en las organizaciones de carácter privado, con limitada participación del Estado, implica un control posterior de verificación de las funciones que han sido otorgadas por el propietario a un administrador, su objetivo está relacionado con la detección de fraudes, bajo esta vertiente se desarrollaron diferentes paradigmas contables, uno basado en la teoría de la agencia y el posterior paradigma de la utilidad (Franco R. , 2011)

Según lo mencionado por Mantilla (2009), la auditoría no es un fin en sí misma, sino un medio para proveer control, el control puede ser entendido como su objetivo o como una expresión

⁶ Término adoptado de Roslender (2017) en Perspectivas Sociológicas de la Contabilidad Contemporánea.

intangibles de poder (político, económico, cultural, social, religioso, militar). Uno de los elementos que vinculan en mayor medida la auditoría al control es su mutua relación con las actividades empresariales y organizacionales, es decir, la metodología empleada por la auditoría contribuye a establecer y mejorar controles. De otro lado, Franco (2011) menciona que la auditoría es la evaluación del control, en tanto que produce una “justicia retributiva”.

Franco (2011) adopta una definición del control desde el enfoque sistémico organizacional, que consiste en la cobertura del control integral fundamentado en un sistema de cuentas que describe la organización controlada; este se adhiere a la vertiente anglosajona. Dicha organización es un escenario de conflictos originados en el ejercicio de poder de los diferentes agentes que toman decisiones orientadas a satisfacer sus necesidades, precisamente aquí surge el control como institución de interés público para regular las relaciones entre agentes sociales y limitar el ejercicio exorbitante de poder, por lo tanto, es una acción autónoma e independiente (Franco R., 2011). El modelo de control propuesto por el profesor Franco contempla un control a la estrategia, a la gestión y a los resultados.

Tabla 9: Modelo de control enfoque organizacional

Modelo de Control enfoque organizacional			
Tipo de Control	Control a la estrategia	Control a la gestión	Control a los Resultados
Oportunidad	Control del futuro	Control a la ejecución “in situ”.	Control al resultado
Objetivo	Evaluar los elementos de la organización y su estrategia.	Coadyuvar a la productividad. Detectar irregularidades. Desarrolla mecanismos de alarma y reacción.	Evaluar la objetividad y transparencia de la información, así como los impactos de la acción generada.

Fuente: Elaboración propia, con base en Franco (2011).

Los sistemas de control interno desarrollados por las organizaciones en la actualidad corresponden a un desarrollo reciente de control aplicado, siguiendo lo mencionado por Spira y Page (2003), el control interno tuvo un proceso de evolución ocasionado por dos factores: la tecnología y el cambio en los métodos de la auditoría; el primero relacionado con el mantenimiento de registros en bases de datos que se actualizan en tiempo real, y el segundo concebido desde el riesgo empresarial y la estrategia corporativa. Desde este punto de vista el estricto cumplimiento de las políticas y procedimientos fue reemplazado por la retórica del riesgo.

Los debates sobre el modelo de control interno se dieron gracias al interés de los profesionales y partes interesadas (autorregulación) al notar que los gobiernos adoptaron una actitud de *laissez-faire* con respecto a la regulación, de esta manera se introdujo un nuevo sentido al “gobierno corporativo” (Spira & Page, 2003): Estados Unidos patrocinó el informe Treadway (COSO) hacia 1987, en el que se abordaba el papel de los controles internos en la mejora de la gobernanza empresarial; por su parte, el Instituto Canadiense de Contadores Públicos, desarrolló

el modelo Cocco (Criteria of Control Framework) en el año de 1995, con un enfoque mucho más amplio del control y el riesgo, directamente relacionado con el logro de los objetivos de la organización; en Reino Unido aunque no se han realizado investigaciones de la misma envergadura, el mandato del Comité Cadbury (1995) presenta un examen a la política de gobierno corporativo. Gracias a estos mandatos el modelo de control interno ha sido considerado como un “sistema” orientado a la “eficacia” -el grado de consecución de los objetivos-, y a partir de esta perspectiva fue valorado sólo para ofrecer garantías razonables y no absolutas contra declaraciones erróneas o pérdidas significativas que tuvieran las empresas. Más tarde la Ley Sarbanes- Oxley (2002) evidencia, entre otros, la obligatoriedad de evaluar el control interno de las Compañías auditadas.

4.1.2. Antecedentes de la auditoría a nivel internacional.

Aunque actualmente existen pocos desarrollos académicos relacionados con la historia de la auditoría, podemos reconocer sus primeros indicios vinculados a la práctica pública de la contabilidad (Roslender, 2017). Las raíces de la auditoría del sector público datan de la Carta Magna (1215) y la Revolución Gloriosa (1688) donde se otorga al parlamento británico el derecho exclusivo de recaudar nuevos impuestos y auditar el gasto gubernamental (Hay & Cordery, 2018), si bien la historia relata la existencia de comités que se encargaron de auditar diferentes transacciones, no existe ninguna evidencia de la labor realizada. La auditoría desde la perspectiva pública tardó en germinar durante los tiempos de la Corona, el rey Eduardo III (período de gobierno desde 1327 hasta 1377) declaró que “los reyes sólo le rinden cuentas a Dios”, Roseveare, citado por Hay & Cordery, (2018, pág. 11). Por lo tanto, la práctica de auditoría desde la perspectiva pública no se hizo visible hasta la revolución de 1866 donde se emitió la Ley del Tesoro Público y los Departamentos de Auditoría en Inglaterra, la cual convirtió el control nominal del parlamento en control real, según Einzig citado por Hay & Cordery (2018, pág. 11).

Si bien las pretensiones de este trabajo no se centran en la auditoría pública, el recuento de su historia nos conduce a las primeras prácticas de auditoría desde la perspectiva del control fiscal y la rendición de cuentas, ambas concomitantes con la corriente latina de control. Hay & Cordery (2018) consideran que la auditoría es un bien público del que se sirven muchas partes interesadas para beneficiarse de la información, por lo tanto, la transformación de la auditoría se cuece a las orillas de la regulación y su obligatoriedad impuesta por el Estado. Pueden situarse diferentes perspectivas relacionadas con la evolución de la auditoría pública que podrían ser consideradas en la auditoría del sector privado: la teoría de la agencia, la calidad de la información, el seguro sobre los estados financieros, el control de gestión, la gobernanza y las hipótesis de confirmación (Hay & Cordery, 2018), las cuales resumimos como sigue:

Tabla 10: Perspectivas de la auditoría desde el sector público

Perspectivas desde el sector público	Descripción
Teoría de la Agencia	<p>Las relaciones de agencia se explican cuando una de las partes delega autoridad, especialmente sobre el control de los recursos a otro, el agente.</p> <p>El valor de la auditoría de estados financieros consiste en reducir los costos de agencia, si esta no existiera no sería posible realizar algunas transacciones en el mercado. Las auditorías existen gracias a la "protección de precios".</p>
Calidad de la Información	<p>La presencia de la auditoría en los estados financieros permite brindar mayor credibilidad sobre la información a los inversores y otras partes interesadas.</p> <p>La existencia de auditorías constituye una forma de mostrar la gestión fiable de los recursos realizada por parte del gobierno.</p>
Seguro sobre los Estados Financieros	<p>Se sugiere que las partes interesadas pueden exigir auditorías para aumentar las posibilidades de recuperar ciertos tipos de pérdidas. El auditor proporciona un "objetivo" contra el que podrían emprender acciones legales para recuperar cualquier pérdida de inversión.</p>
Control de gestión	<p>La historia de la auditoría del sector público demuestra que el control de la gestión era una de las primeras funciones de la auditoría del sector público, a diferencia de la auditoría del sector privado.</p>
Gobernanza	<p>La auditoría está estrechamente relacionada con el gobierno corporativo y, por lo tanto, puede ser de valor para las organizaciones cuyas partes interesadas están sujetas a un mayor riesgo. Los mecanismos de gobernanza permiten reducir el riesgo donde a parte de la auditoría externa, el control interno juega un papel importante.</p> <p>La gobernanza del sector privado y de las entidades del sector público se ha desarrollado ampliamente en las últimas décadas.</p>
Hipótesis de la confirmación	<p>Se encontraron evidencias para apoyar la hipótesis de confirmación al mostrar que las compañías que hacen anuncios de pronósticos de gestión más frecuentes y específicos también se comprometen a una mayor auditoría.</p> <p>Bajo la hipótesis de la confirmación, los anuncios sobre el rendimiento y la posición financiera siguen siendo importantes, porque verifican los anuncios realizados sobre el contenido de la información, la cual funge como garante de la veracidad de la información.</p>

Fuente: Elaboración propia, con base en Hay & Cordery (2018)

Desde otra arista, más orientada a las organizaciones del sector privado, Teck-Heang & Ali (2008) nos muestran la historia de la auditoría antes de 1840 hasta nuestros días, evidenciando que el objetivo de la auditoría siempre ha sido más dinámico que estático reflejando el resultado de un proceso de evolución mediado por los cambios en las expectativas de la sociedad. Por lo anterior, en las civilizaciones de China Egipto y Grecia se encontraron auditorías en forma de antiguas actividades de control, posteriormente al establecerse el tesoro público en Inglaterra,

durante el reinado de Enrique I (1100 -1135) se nombraron auditores especiales para asegurarse de que las transacciones de ingresos y gastos se contabilizaran adecuadamente, el objetivo del examen de auditoría consistía en detectar operaciones fraudulentas. En el mismo período se observó en las ciudades-estado italianas, el objetivo de poner a prueba las cuentas de los funcionarios del gobierno con el fin de determinar si había existido desfalco Teck-Heang & Ali, (2008). Para Fitzpatrick citado por Teck-Heang & Ali, (2008, pág. 2) el objetivo de la auditoría en el período inicial estaba principalmente diseñado para evaluar la honestidad de quienes tenían obligaciones fiscales, en este momento la auditoría se limitaba a realizar una revisión detallada de la transacción, el muestreo (como se conoce hoy en día) no formaba parte del procedimiento de auditoría, tampoco se conoce la existencia de control interno para este período.

La práctica de auditoría se estableció firmemente con el advenimiento de la revolución industrial durante el período 1840-1920 Gill & Cosserat, citado por Teck-Heang & Ali, (2008, pág. 3), el movimiento de grandes volúmenes de capital y operaciones a gran escala fundaron la forma corporativa de la empresa, el ascenso de la clase media durante este período facilitó los fondos para creación de grandes empresas industriales y comerciales, en consecuencia las tasas de fracasos financieros eran altas, los pequeños inversores se hacían responsables de manera ilimitada por las pérdidas del negocio. Para Brown citado por Teck-Heang & Ali, (2008, pág. 4) era propicio el surgimiento de la profesión de auditar. Hacia 1720 en Inglaterra se conoció el caso de la Burbuja del Mar del Sur, vinculado a una serie de escándalos y estafas, así mismo, en la segunda mitad del siglo XVIII, dado el acelerado proceso de industrialización, incrementaron los riesgos de malversación de fondos, tales hechos precedieron la Ley de sociedades anónimas expedida en 1814 en Inglaterra Roslender, (2017) la cual dio lugar a la obligación de nombrar auditores para comprobar cuentas.

En el contexto inglés, hacia 1844 la ley de Capital Mixto en Inglaterra incluyó que las empresas de sociedad anónima debían tener sus estados financieros auditados, pero no se determinó quién debía ser el encargado. En la práctica común se eligió a uno de los accionistas para que proporcionara una “vista completa y justa del balance”, así como para detectar fraudes Roslender, (2017). No obstante, fue sólo hasta 1900 en virtud de la Ley de Sociedades de 1862 (Reino Unido) donde se reglamentó la presentación anual del balance a los accionistas y el requisito de una auditoría legal, la Ley de Compañías en 1900 generó el incremento de los estándares de contabilidad y auditoría, pero estos no implicaron que la labor de auditoría fuera del monopolio completo de la profesión contable (Roslender, 2017). El objetivo de la auditoría durante este período se centró en la detección de fraudes. El libro de auditoría de Lawrence R. Dicksee (1892), refleja un Manual Práctico para Auditores, el cual contempló tres objetivos de la auditoría: detección de fraudes, detección de errores técnicos y detección de errores y principios, Leung, et al, citado por Teck-Heang & Ali, (2008).

Durante los años 1920 – 1960 el progreso de la auditoría en Reino Unido se desplazó a Estados Unidos producto de su crecimiento económico. Esta época estuvo afectada por la crisis de Wall Street y posteriormente la gran depresión de 1929, durante el proceso de recuperación se produjo un incremento en la inversión de entidades comerciales, así como el desarrollo de mercados de capitales, esto evidenció una separación entre las funciones de propiedad y gestión.

De acuerdo con Porter, citado por Teck-Heang & Ali, (2008, pág. 4) era necesario brindar confiabilidad sobre los estados financieros de la compañía, evitando daños en el mercado financiero, como los recientemente ocurridos. A partir de este momento la función de auditoría se centró en dar credibilidad sobre los estados financieros y la labor realizada por la administración, hubo un cambio de paradigma, el objetivo de la auditoría ya no consistía en la detección de fraudes. Brown, citado por Teck-Heang & Ali, (2008, pág. 6) indica que este período el control interno tomó un lugar central en el desarrollo de la auditoría, se empleó por primera vez el concepto de “materialidad” para determinar aquellos rubros más significativos, así como el empleo de técnicas de muestreo en las que no era necesario verificar todas las transacciones, la responsabilidad principal del control y descubrimiento de irregularidades se centró en la gerencia. Por su parte, en Reino Unido la Ley de Sociedades de 1948 reglamentó la práctica de auditoría por medio de profesionales certificados por la Junta de Comercio, se exigió al auditor hacerse una opinión sobre la visión verdadera y justa de la situación de la empresa.

El crecimiento económico mundial durante los años noventa y sesenta, estuvo marcado por los desarrollos tecnológicos que motivaron el crecimiento y complejidad de las empresas. Durante esta época, los auditores jugaron un papel crucial en la credibilidad y seguridad de la información financiera dentro del mercado de capitales, Davies citado por Teck-Heang & Ali, (2008, pág. 5) considera que se presentó un cambio de enfoque, se pasó de “verificar la transacción en libros” a “confiar en el sistema”, este cambio estuvo orientado por los volúmenes de transacciones en las organizaciones, la confianza se basaba mayormente en el control interno, de esta manera se redujeron las pruebas de detalle en los procedimientos de auditoría. Para Salehi citado por Teck-Heang & Ali, (2008, pág. 7) a principios de los 80 se observó que la evaluación del control interno resultó ser un procedimiento costoso, en búsqueda de la eficiencia se implementaron procedimientos analíticos, dando como resultado la auditoría basada en riesgos. En 1976 la Ley de Sociedades en Inglaterra estableció tres institutos de contadores donde sus miembros eran los únicos que podían desarrollar procedimientos de auditoría, posteriormente hacia 1989 dicha ley fue reformada para introducir la importancia de la educación del auditor, ahora las personas jurídicas (firmas de auditoría) tenían facultades para llevar a cabo auditorías.

A partir de los años 80 y en la actualidad hemos asistido a la intensificación de la globalización y el capitalismo financiero, ambos movimientos plantean diferentes interrogantes al ejercicio de la auditoría. Sikka (2009) considera que el mundo se ha visto eclipsado por instrumentos financieros complejos que la auditoría no ha sabido afrontar de la mejor manera. Sin embargo, para Teck-Heang & Ali (2008) la auditoría en la actualidad se basa en la perspectiva del riesgo empresarial que corren las compañías. A partir de 1990 se considera que la auditoría se ha orientado a asumir una mayor responsabilidad en la detección y denuncias de fraude, la auditoría se ha centrado en brindar credibilidad a la información financiera y no financiera. Entre otros objetivos secundarios de la auditoría Teck-Heang & Ali (2008) mencionan que los **servicios de asesoramiento** se han convertido en una labor importante dentro del rol del auditor entre los años 60 y 90, dado que muchos de los ingresos obtenidos por las grandes firmas de auditoría en Estados Unidos durante el año 2000 estuvieron relacionados con servicios de consultoría. Frente a esto, muchos de los organismos reguladores de la profesión y los grupos inversionistas, empezaron a dudar de la

independencia de las empresas de auditoría, dado que la mayoría de sus ingresos provenían de servicios de asesoría Teck-Heang & Ali, (2008).

En suma, los cambios paradigmáticos de la auditoría referencian modificaciones en el comportamiento y forma de entender los negocios, en un primer momento el trabajo de auditoría estuvo enfocado en una revisión total de las transacciones y cuentas, lo que permitía una seguridad total de la información auditada. En la actualidad bajo el objetivo de credibilidad de la información, el control interno que adoptan las compañías es utilizado para reducir los procedimientos de auditoría, por lo tanto, y además del volumen de transacciones, no se brinda una seguridad total, sino razonable. Aunque los objetivos de la auditoría se han modificado en el transcurso de la historia, el público espera que los auditores sean detectores de fraudes Chandler et al, citado por Benau & Martínez, (2003). Sin embargo, el objetivo de la auditoría moderna no es ese, dada la sociedad capitalista la función de la auditoría tuvo por objeto revisar que los estados financieros se elaboraran con base a los principios y normas contables, esta función de la auditoría alcanzó la categoría legislativa con la emisión del “Companies Act” de 1862 y la “Banking and Joint Stock Companies Act de 1879” en el Reino Unido, la sigue vigente en la (Benau & Martínez, 2003). A la luz de los planteamientos de Teck-Heang & Ali, (2008), podemos evidenciar a continuación los principales cambios en los objetivos y enfoques de la auditoría:

Tabla 11: Objetivos y enfoques de la auditoría por época

Época		Objetivo de la auditoría	Enfoque de auditoría
Antes de 1840	Gobierno parlamentario	Verificar la honestidad de responsables fiscales.	Inexistencia de pruebas de auditoría, se verificaban la totalidad de las transacciones, inexistencia de control interno.
1840 - 1920	Revolución Industrial	Detección de Fraudes.	Elaboración de pruebas de detalle, revisión de la totalidad de las transacciones.
1920 - 1960	Gran depresión de 1929	Dar credibilidad sobre la información financiera y no financiera.	El control como elemento central para desarrollar auditoría. Se establece la materialidad y muestreos estadísticos
Época		Objetivo de la auditoría	Enfoque de auditoría
1960 – 1990	Globalización	Dar credibilidad sobre la información financiera y no financiera. Ofrecer servicios de asesoramiento.	El control interno como elemento fundamental. Realización de procedimientos analíticos más que de detalle.
1990- Presente	Capitalismo Financiero	Dar credibilidad sobre la información financiera y no financiera.	Auditoría basada en los riesgos del negocio con el fin de brindar seguridad razonable.

Fuente: Elaboración propia, con base en Teck-Heang & Ali, (2008)

Resulta oportuno considerar dentro del proceso de evolución de la auditoría las crisis financieras en las que esta se ha visto afectada, escándalos financieros de empresas públicas como Sunbeam, Waste Management, Xerox, Adelphia, Enron y WorldCom, dieron como resultado que tanto organismos contables, gobiernos, comisiones bursátiles y académicos, emprendieran una serie de reformas radicales en varios países para fortalecer la labor de auditoría Teck-Heang & Ali, (2008). Dentro de las principales normas resultantes de este proceso de crisis, es posible destacar la Ley Sarbanes-Oxley (2002) en Estados Unidos, el Informe Ramsay en Australia, y a nivel nacional, como resultado de las crisis a nivel global en el año 2003, el banco mundial redactó una serie de observaciones a la labor contable por medio del informe ROSC (Report on the Observance of Standards and Codes, por sus siglas en inglés). En consecuencia y de acuerdo con Leung, et al citado por Teck-Heang & Ali, (2008, pág. 8) se han introducido cambios fundamentales en la práctica de auditoría en diferentes países del mundo, se espera que la auditoría vuelva a centrarse en el interés público y en la atención a los riesgos de fraude.

4.1.3. Antecedentes de la auditoría a nivel nacional.

Los antecedentes de la auditoría en Colombia pueden ser abordados desde dos aristas, aquella que se orienta al control del Estado, que posteriormente mutó al control de organizaciones privadas por medio de las firmas de auditoría, y otra relacionada con la fiscalización estatal a través de la función de revisoría fiscal. Precisamos que nuestro interés no está en debatir sobre la revisoría fiscal y su distanciamiento con respecto a la auditoría, por el contrario, consideramos que la primera nos permite tener un referente histórico necesario para comprender el contexto en el que tuvo lugar la auditoría en nuestro país.

Así las cosas, comenzaremos por reconocer la importancia de la Misión Kemmerer y sus efectos en la vida económica nacional: esta Misión fue contratada en 1923 bajo el mandato del presidente Pedro Nel Ospinal, su objetivo estuvo centrado en organizar administrativamente el Estado, dotándolo de instrumentos adecuados para regular la actividad económica; en el mismo sentido, buscó homogeneizar el sistema económico con el fin de incrementar el flujo de inversiones internacionales (Gracia, 1999). Se tuvo como base para implementar el modelo propuesto por Kemmerer un mecanismo de cuentas contables que facilitaría el control de las organizaciones estatales y privadas. Sin embargo, a partir de esta investigación, varios países de América Latina reformaron sus estructuras fiscales y prosiguieron a la expedición de presupuestos de contabilidad, esta Misión generó las bases desde las cuales se desarrolla el control público y privado (Gracia, 1999).

Entre otros aspectos, la Misión Kemmerer destaca en sus evaluaciones la importancia de la información (contable) para lograr el control estatal, junto con ella surgen diferentes normas que permitieron la creación de la contraloría general de la república, el establecimiento del presupuesto nacional y diferentes aspectos de control financiero, entre estas se destacan la ley 45, 42 y 34 de 1923 (Machado, 1999). El objetivo de estos mandatos consistía en regular el programa fiscal anual, garantizar el recaudo de rentas y desembolsos públicos, establecer

esquemas de control y otros medios para verificar el cumplimiento de las normas. De este modo, la contabilidad de inspección cobra importancia frente a la que en ese momento regía (Gracia, 1999), a partir de este momento se hace evidente el interés del Estado por establecer sistemas de control basados en la información contable, podríamos considerar aquí los primeros indicios de las prácticas y auditoría en el entorno público.

Los modelos de control y contables adoptados por Colombia a inicios del siglo XX reflejan una fuerte dependencia de los prototipos estadounidenses, enmarcados principalmente en la contabilidad de capital como técnica para potenciar los niveles de productividad, estas técnicas fueron adoptadas sin cuestionar su validez. Tal situación se encuentra asociada con la fuerte inversión de capital de extranjero desde 1925; la inversión internacional llega a Colombia en los inicios del siglo XX, principalmente estaba dirigida a financiar la infraestructura, los servicios públicos y los medios de transporte, posteriormente (1914 - 1929) la inversión se direcciona a los sectores de agricultura, minería y el petróleo; a partir de 1925 el petróleo dominaba el cuadro de inversión extranjera de Estados Unidos con la "Standard Oil Company de New Jersey", en 1924 los bancos "Francés-Italiano" y el "Royal Bank of Canadá" inician operaciones en Colombia. Hacia 1943 la inversión extranjera se centraba en el petróleo con una participación del 65%, seguida de los servicios públicos que ocupaban el 16% (Gracia, 1999). En consecuencia, hacia 1945 es notoria la fuerte migración de capital extranjero proveniente de Estados Unidos, este período es considerado como la "postguerra" (Gracia, 1999).

Dado el contexto anterior, la contaduría empezó a ser reconocida como una institución por el Estado colombiano en 1931 bajo la "ley 58" de ese mismo año, por medio de la cual se crean las sociedades anónimas y la Superintendencia de Sociedades Anónimas, se establece la figura de contador juramentado y se refiere de manera específica por primera vez al Revisor Fiscal o Contralor, dicha regulación presentó la necesidad de especificar los balances a un nivel de detalle adecuado para que los accionistas pudieran evaluar la situación económica de su empresa, este balance debía ser presentado a la Superintendencia de manera periódica (Gracia, 1999) seguidamente, por medio del "decreto 2521 de 1950" se reglamentan las disposiciones vigentes sobre las sociedades anónimas y se señala que la firma del revisor fiscal que autorice los balances debe presidir de la declaración de que estos han sido tomados fielmente de las operaciones de la compañía y que se encuentran registrados bajo los mandatos legales y de acuerdo a las decisiones de asamblea y junta directiva, se exige la firma del contador público en diferentes casos (artículo 8, decreto 2373 de 1956) orientados especialmente la autorización de los balances ante las cámaras de comercio.

En lo consecuente, el "decreto 2373 de 1956" habilitó la Contaduría como profesión y posteriormente la "ley 145 de 1960", evidencia que la función de contador público conserva una responsabilidad inherente al interés público, el artículo 1 de dicha ley menciona que el contador tiene la competencia profesional para dar fe pública en ciertos actos y cargos, igualmente la relación de dependencia laboral puede inhabilitarlo para ejercer dicha función, exceptuando en el caso del revisor fiscal. En el mismo sentido, se indica que el registro de la información contable debe ser desarrollado por individuos necesariamente contadores públicos (autorizados o titulados), también indica que los contadores públicos desarrollarán funciones del Estado de

relacionadas con la certificación y fiscalización (Machado, 1999). Entre otras regulaciones emergentes de esta época, también se encuentra el “decreto 1302 de 1964” que reglamenta la “ley 155 de 1959”, donde se plantea que las empresas sujetas a vigilancia de la Superintendencia de Regulación Económica deberán presentar información sobre balances contables, anexos demostrando su capacidad financiera, informes sobre los costos netos de producción y distribución de reservas, informe de impuestos pagados, los cuales debían contener el certificado del revisor fiscal (Gracia, 1999). Entorno a la historia de la contaduría pública se asocian tres elementos que poseen su propia dinámica: información, fe pública y fiscalización (Gracia, 1999).

Las normas comerciales, por supuesto tuvieron gran incidencia en las labores de auditoría en nuestro país, tal es el caso de la “ley 410 de 1971” la cual estableció el tercer código de comercio para Colombia, entre otros aspectos estableció la obligatoriedad de que el balance y el estado de pérdidas y ganancias estuviera certificado y firmado por el representante legal, contador y revisor fiscal -si los hubiere-. En el mismo sentido, el “decreto 3507 de 1981” exige que el revisor fiscal se encuentre inscrito ante la superintendencia de sociedades o ante la superintendencia bancaria según el caso, con el fin de acreditar las pérdidas, obtener descuentos especiales, deducciones por parte del fisco y adquirir crédito para invertir en áreas de desarrollo económico (Machado, 1999). Otros aspectos fundamentales del código de comercio estuvieron enmarcados en los libros contables, desde 1959 su conservación y mantenimiento era de carácter obligatorio, estos constituyeron el primer elemento de control para conocer la información contable de las organizaciones, previa validación del contador y/o revisor fiscal (Gracia, 1999).

En el marco de ejercer un control efectivo por parte del Estado a las instituciones públicas y privadas se expide la ley 20 de 1975 “por la cual se modifican las normas orgánicas de la contraloría general de la república y se fijan directrices para el ejercicio del control fiscal”. Dicha norma estableció etapas orientadas al control previo, control perceptivo y control posterior a través de sistemas de control fiscal; la auditoría sería la encargada de inspeccionar los libros de contabilidad, comprobantes y registros con el objeto de verificar el cumplimiento de la gestión fiscal; los estados financieros de las empresas industriales y comerciales del Estado deberían ser sometidos al informe del auditor fiscal (Machado, 1999). Los controles establecidos por la “ley 20 de 1975”, refieren el modelo de auditoría adoptado por Colombia para el sector público durante esta época, los resumimos a continuación:

Tabla 12: Tipos de control de acuerdo a la ley 20 de 1975

Control Previo (anterior)	Control perceptivo (concomitante)	Control Posterior (Correctivo)
Relacionado con el control interno y demás controles implementados por la organización.	Consisten en la verificación de procesos en la empresa para detectar problemas o deficiencias. Se aproxima al control de Vigilancia (fiscalización) pero es desarrollado bajo principios de auditoría (examen de cuentas, libros y documentos contables)	Se ejecuta sobre la información contable (estados financieros) se asimila al acto de dar fe pública sobre la información.

Fuente: Elaboración propia, con base en Machado, (1999)

El Estado ha depositado en la Contaduría diferentes de funciones y facultades que dan cuenta del gran compromiso que la profesión tiene frente a la información económica y las formas de control de la realidad social y económica, con el fin de generar confianza sobre documentos actos o situaciones, por lo tanto, es de índole social e interesa al Estado y a sus ciudadanos, en términos de garantía y autenticidad Machado (1999) indica que: la función pública es definida como el compromiso que una persona adquiere con el estado a manera de obligación de derecho público. En diciembre de 1982 se declara en Colombia Estado de Emergencia debido al colapso del sector financiero que trajo repercusiones en toda la economía nacional, se evidenciaron grandes pérdidas en el sector textil, automotriz, transporte aéreo, siderurgia y concordatos en quiebras, se creó desconfianza sobre las empresas que captaban ahorro privado, dado que se comprobó movidas especulativas y estafas masivas a los cuentahabientes, a raíz de esto, incrementan las exigencias normativas más en el ámbito fiscal que de cualquier otra índole (Machado, 1999)

El decreto 1023 de 1983 “exige a los contribuyentes hacer firmar su declaración de renta y de patrimonio por un contador público” vinculado o no laboralmente a una empresa y por un revisor fiscal; seguidamente la “circular 007 de 1984” de la Comisión Nacional de Valores (CNV) develó la importancia de la información contable en el desarrollo de la vida económica del país: se propuso a partir de esta la implementación del modelo “*disclosure*” –revelación- proveniente del control anglosajón que consistía en implementar mayor cantidad de información, más didáctica, y más analítica (Machado, 1999), este modelo está claramente identificado con los procedimientos de auditoría que se desarrollan en la actualidad para empresas privadas y que son exigidos por la normatividad fiscal. El “decreto 2503 de 1987” expedido por el ejecutivo y relacionado con el control, recaudo, cobro determinación y discusión de impuestos, exige la firma del contador público o del revisor fiscal para ciertos casos, retoma el efecto de certificación que produce la firma del revisor fiscal (Machado, 1999).

En 1989 se expide la circular conjunta “SS-005”, “SB-076”, “CNV-015” (emitida por la Superintendencia de Sociedades, Superintendencia Bancaria y Comisión Nacional de Valores respectivamente) la cual hace precisiones sobre la revisoría fiscal como institución de control, eliminando el concepto de razonabilidad y opinión delimitada a los estados financieros, proponiendo que se mencionen en el informe que “todos los actos, libros, documentos y valores” se encuentran a disposición del revisor fiscal, adicionalmente, que el estado de situación financiera (balance) “presenta en forma fidedigna, de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, la respectiva situación financiera al terminar el período revisado y el estado de pérdidas y ganancias refleja el resultado de las operaciones de dicho período” (Machado, 1999, pág. 105)

La auditoría ha acompañado los propósitos de las diferentes normas contables de aplicación estatal y privada, sin embargo, sólo hasta la “ley 43 de 1990” (reemplazo de la ley 145 de 1960) se reglamentó de manera oficial las normas de auditoría generalmente aceptadas en Colombia (NAGA, por sus siglas en español), estas provienen del modelo estadounidense de US- GASS

(Generally Accepted Accounting Principles). Las NAGA se encuentran resumidas en el artículo 7 de esta ley, enseguida presentamos sus aspectos primordiales:

Ilustración 10: Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Colombia

Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas - NAGAS

Se encuentran relacionadas con las cualidades profesionales del contador público, resumidas en los siguientes aspectos:

Normas Personales	Normas relativas a la ejecución del trabajo	Normas relativas a la rendición de informes
El examen debe ser ejecutado por personas con entrenamiento adecuado.	Planificación técnica del trabajo y supervisión adecuada.	Expresar de manera clara e inequívoca el carácter del examen, alcance y dictamen.
Se debe estar habilitado legalmente como Contador Público en Colombia	Estudio y evaluación del sistema de control existente, para calcular la oportunidad y extensión de los procedimientos.	Indicar si los EF* se presentan de acuerdo a los principios de contabilidad y su correcta aplicación.
Tener independencia mental, garantizar imparcialidad y objetividad.		De ser necesario se deberán expresar las salvedades en el dictamen de manera clara.
Proceder con diligencia profesional.	Obtener evidencia válida que permita otorgar un dictamen sobre bases razonables.	Indicar cuando no se esté en condiciones de expresar un dictamen sobre los EF*.

EF* = Estados Financieros

Fuente: Elaboración propia con base en artículo 7 Ley 43 (1990).

La Comisión Nacional de Valores tiene singular importancia en el campo del control, fue creada en 1979 con el fin de vigilar el mercado bursátil conjuntamente con la Superintendencia Bancaria, la “ley 32 de 1979” estableció que los informes contables y/o financieros emitidos para la Comisión Nacional de Valores debían ser certificados por un contador público independiente, también ser preparados con base en las normas de auditoría generalmente aceptadas y demás información que permitiera observar la posición financiera y los resultados en una fecha determinada de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados (Machado, 1999). Uno de los principales objetivos del decreto 2160 de 1986, estuvo orientado a la expedición de información financiera útil que permitiera el fortalecimiento del mercado de valores, esta regulación tuvo el propósito de “reglamentar la contabilidad mercantil y expedir las normas de contabilidad generalmente aceptadas” a la postre fue modificada por el “decreto 2553 de 1987”.

El nuevo esquema normativo de la auditoría se encuentra bajo las Normas Internacionales de Auditoría (NIA, por sus siglas en español) cuyos orígenes se dieron con la promulgación de la ley 1314 de 2009, que buscaba regular los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información generalmente aceptada en Colombia. El análisis de nuestro trabajo, en lo consecuente, se realiza sobre la base de las normas internacionales de auditoría y de aseguramiento de la información, dado que desde este ángulo buscamos

establecer vínculos que nos permitan otear los cambios de la auditoría en la sociedad actual; el contexto brindado desde el ámbito nacional se incluye como parte del reconocimiento histórico que permite la introducción de normas internaciones de información de aseguramiento de la información.

4.2. Arquitectura Financiera Internacional

El surgimiento de la arquitectura internacional de normas de información contable y financiera abarca diversos factores de carácter económico, político y social, donde la globalización y el capitalismo financiero han ganado amplio terreno, para Kapur citado por Hopper, Lassou & Soobaroyen, (2017, pág. 127) la globalización no está inevitablemente impulsada por innovaciones tecnológicas, los mercados y las fuerzas sociopolíticas, como se describe de manera popular, sino que es en parte el resultado de las políticas de los principales reguladores de la economía mundial, de los cuales las instituciones del *Bretton Woods* como el Banco Mundial, el Fondo Monetario Internacional (FMI) y la Organización Mundial del Comercio (OMC), son las más importantes; conjuntamente con la Organización de Naciones Unidas (ONU) forman parte de un robusto entramado de instituciones transnacionales que cubren la supervisión bancaria, los sistemas de pago y liquidación, el blanqueo de dinero, las comisiones de valores, el gobierno corporativo, la integridad de los mercados y la supervisión de los seguros, de acuerdo con Graham & Annisette citado por Hopper, Lassou & Soobaroyen, (2017, pág. 127)

La contabilidad es instrumento y objeto de las evoluciones del mercado y del sistema financiero, el marco legal propuesto por los organismos internacionales de contabilidad reconoció el advenimiento de la globalización económica y política adoptada por los Estados en perjuicio de su soberanía nacional; el potencial de los "flujos financieros transworld" de las empresas multinacionales ha servido como alfombra al camino de la regulación internacional y se ha convertido en una "prioridad máxima de gobernanza en una política global emergente" Scholte, citado por Hopper (2017, pág. 189). Sin embargo, Knight, citado por Loft y Humphre, (2009, pág. 15) indica que la propagación de las normas internacionales de contabilidad se gesta en la crisis generalizada de Asia Oriental 1997/98, donde la "estabilidad financiera" comenzó a considerarse un problema potencial.

Eatwell & Taylor, citado por citado por Humphre, Loft y Woods (2009, pág. 25), menciona que en la búsqueda de soluciones el "G7" fue uno de los primeros organismos en asumir la responsabilidad, propuso la creación de una autoridad supranacional para supervisar los mercados financieros mundiales, dicha propuesta no fue acogida en primera instancia por los países miembros dado que reducía la soberanía de los participantes. No obstante, 1999 el "G7" crea el Foro de Estabilidad Financiera (FSB, por sus siglas en inglés), donde después de diferentes discusiones el Fondo Monetario Internacional y el Banco Mundial se unieron con el objetivo de "establecer un sistema de normas relevantes para el buen funcionamiento de sistemas financieros sólidos y estables", como lo señala Arbeláez, citado por Hopper, Lassou y Soobaroyen, (2017, pág. 141). Para el año 2000, se habían acordado 12 normas claves, entre

ellas las Normas Internacionales de Contabilidad (NIIF/NIC) y las Normas Internacionales de Auditoría (NIA); Wade citado por citado por Humphre, Loft y Woods (2009, pág. 25) identificó este nuevo enfoque de las normas como un paso de una doctrina de "liberalizar el mercado" a una de "estandarizar el mercado".

La estructura de la regulación global de normas de contabilidad y de auditoría se conforma por tres grupos influyentes, de acuerdo con lo mencionado por Humphre et al, (2009):

Ilustración 11: Estructura regulación de normas de contabilidad global



Fuente: Elaboración propia con base en Humphrey, Loft, & Woods (2009)

4.2.1. Organizaciones transnacionales.

La importancia de las organizaciones transnacionales como el Banco Mundial, el FMI, la Organización Mundial del Comercio, la SEC, la IOSCO, la Comisión Europea, el Comité de Basilea, la IAIS, entre otros, se debe a su influencia en la propagación y adopción de las normas internacionales de información financiera y auditoría a nivel global, como antesala a estas entidades encontramos grupos de cooperación política y económica que los crean y modifican, a saber, el G7, la Unión Europea, la OCDE, por citar algunos (Hopper, Lassou, & Soobaroyen, 2017). Este grupo a su vez se divide en dos, los reguladores de la economía mundial y los supervisores de los reguladores internacionales de auditoría y contabilidad, ambos participan en la estructura global internacional desde diferentes orillas, los primeros difuminan la globalización y las lógicas de mercado en todos los Estados, mientras los segundos legitiman por medio de normas la aplicación de dichas lógicas en la información financiera producida por cada país, desde diferentes sectores económicos (Hopper, Lassou, & Soobaroyen, 2017).

Las funciones de los reguladores de la economía mundial se resumen así: el Banco Mundial se encarga de promover el desarrollo, proporcionando productos financieros y asistencia técnica; la misión del FMI consiste en asegurar la estabilidad financiera y la cooperación monetaria internacional; y, la OMC fomenta el comercio entre países. En contraste, la labor de los organismos supervisores se considera así: la SEC busca proteger a los inversionistas, mantener mercados justos, ordenados y eficientes, y facilitar la formación de capital; la IOSCO fija estándares globales para el sector de valores, trabaja en cooperación con el G20 y el FSB; la

Comisión Europea vela por los intereses de la Unión Europea, por medio del establecimiento de leyes, gestión de políticas y asignación de fondos; y, el Comité de Basilea proporciona un foro de cooperación que busca regular la supervisión bancaria. Es importante reconocer que su impacto y manifestación no es uniforme en los países desarrollados del norte y en los países en vía de desarrollo del sur (Hopper, Lassou, & Soobaroyen, 2017).

La exposición de los países en desarrollo a fuerzas económicas externas puede reducir la soberanía nacional, la gestión macroeconómica y los ingresos fiscales, especialmente cuando las empresas multinacionales se trasladan a jurisdicciones de baja tributación o utilizan precios internacionales de transferencia a su beneficio (Hopper, Lassou, & Soobaroyen, 2017). En consecuencia, dada su dependencia económica, los países en desarrollo son particularmente vulnerables, carecen de influencia, experiencia en los recursos y leyes institucionales que les permitan regular a empresas multinacionales y afrontar la lógica neoliberal impuesta por países desarrollados (Hopper, Lassou, & Soobaroyen, 2017). Por tanto, tuvieron que adoptar políticas promovidas por las naciones del norte, entre estas la adopción de normas propuestas a nivel internacional, las cuales imponen soluciones económicas y un orden mundial impulsado por élites que representa insuficientemente los intereses de estos países (Hopper, Lassou, & Soobaroyen, 2017). Tras este escenario, la globalización, el capitalismo de Estado y la política neoliberal son impulsados desde arriba y no de manera democrática, por organizaciones del Bretton Woods y reguladores internacionales, esto de acuerdo con Stiglitz, citado por Hopper, Lassou y Soobaroyen (2017, pág. 150).

La globalización se encuentra asociada con la creciente movilidad de bienes, servicios, información, personas y comunicaciones a través de fronteras nacionales, Harvey, citado Hopper, Lassou y Soobaroyen, (2017, pág. 142) menciona que es más evidente en la banca y las finanzas, donde la tecnología de la información, los mercados bursátiles mundiales, la deuda, los derivados y los intercambios de tasas de interés han acelerado la movilidad en los factores de producción. Bajo la “economía-mundo capitalista” (Wallerstein, 1930) existe un intercambio desigual entre diferentes zonas geográficas, esto se debe a que el flujo de mercancías desde la periferia (países en vía de desarrollo) hacia países del centro (potencias económicas) contiene mayor capital vivo, mientras el flujo desde el centro a la periferia está cargado de capital muerto.

Tal situación ha acrecentado la carencia en la acumulación de capital y en los medios de producción tecnificados para países del tercer mundo (Wallerstein, 1930). A pesar de los tratados de libre comercio fomentados por la OMC, las potencias económicas se dan el privilegio de restringir el ingreso de mercancías a sus países por cuestiones de “calidad”, donde los mayormente perjudicados son los países en desarrollo que no alcanzan a superar los costosos y elevados estándares, siendo poco competitivos, como agravante la adopción plena de NIIF a nivel global ha promovido el desarrollo de políticas nacionales adversas a la realidad económica de países del tercer mundo, es precisamente en esta circunstancia donde se pondera el gran desequilibrio económico ya existente (Hopper, Lassou, & Soobaroyen, 2017).

Humphrey, Loft, & Woods (2009) argumentan que las organizaciones transnacionales han sido contundentes en la historia económica:

- En un primer momento contribuyeron a la **industrialización** dirigida por los Estados.
- En un segundo período promovieron la **liberalización** del comercio mundial.
- En la actualidad buscan una **estandarización** global de los mercados por medio de normas de origen tecnocrático.

De acuerdo con Graham & Annisette, citado por Hopper, Lassou y Soobaroyen, (2017, pág. 153), el objetivo de las NIIF desde esta perspectiva es “implementar una mejor supervisión pública y promover la contabilidad neoliberal angloamericana”. No obstante, las instituciones transnacionales operan en una especie de red ejerciendo una gran influencia política sobre los Estados, en beneficio del libre mercado y en detrimento de las economías más débiles (Loft, Humphrey, & Turley, 2006). Emmanuel, citado por Hopper, Lassou y Soobaroyen, (2017, pág. 153), argumenta que los países en desarrollo se encuentran en una situación de desventaja producto de sus controles fiscales y administrativos inadecuados, y los altos costos de estandarización que exige la OCDE y organismos similares. A manera de ejemplo: las multinacionales realizan grandes movimientos de capital por medio de paraísos fiscales, beneficiándose de los precios de transferencia y a expensas del fisco nacional, tal movimiento es legalmente válido, pero ciertamente inequitativo (Hopper, Lassou, & Soobaroyen, 2017).

4.2.2. Reguladores Internacionales.

Para explorar el origen de los organismos que instauraron las normas internacionales de auditoría, es necesario reconocer previamente la arquitectura internacional que promovió la armonización contable. De acuerdo con Nobes y Parker, citado por Canibano, (2007, pág. 13) uno de los primeros organismos de normatividad internacional fue la IASC (International Accounting Standards Committee) creada en 1973 por nueve países: Estados Unidos, Irlanda, Países Bajos, Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón y México; para el año 2000 contaba con un total de 140 organismos profesionales de 100 países distintos; no obstante, el reconocimiento de las normas internacionales de contabilidad (NIC) promovidas por esta institución, tuvo lugar en 1995 de la mano de la IOSCO y la Unión Europea quienes emitieron acuerdos y comunicados confirmando de manera pública su acercamiento a dicha normatividad.

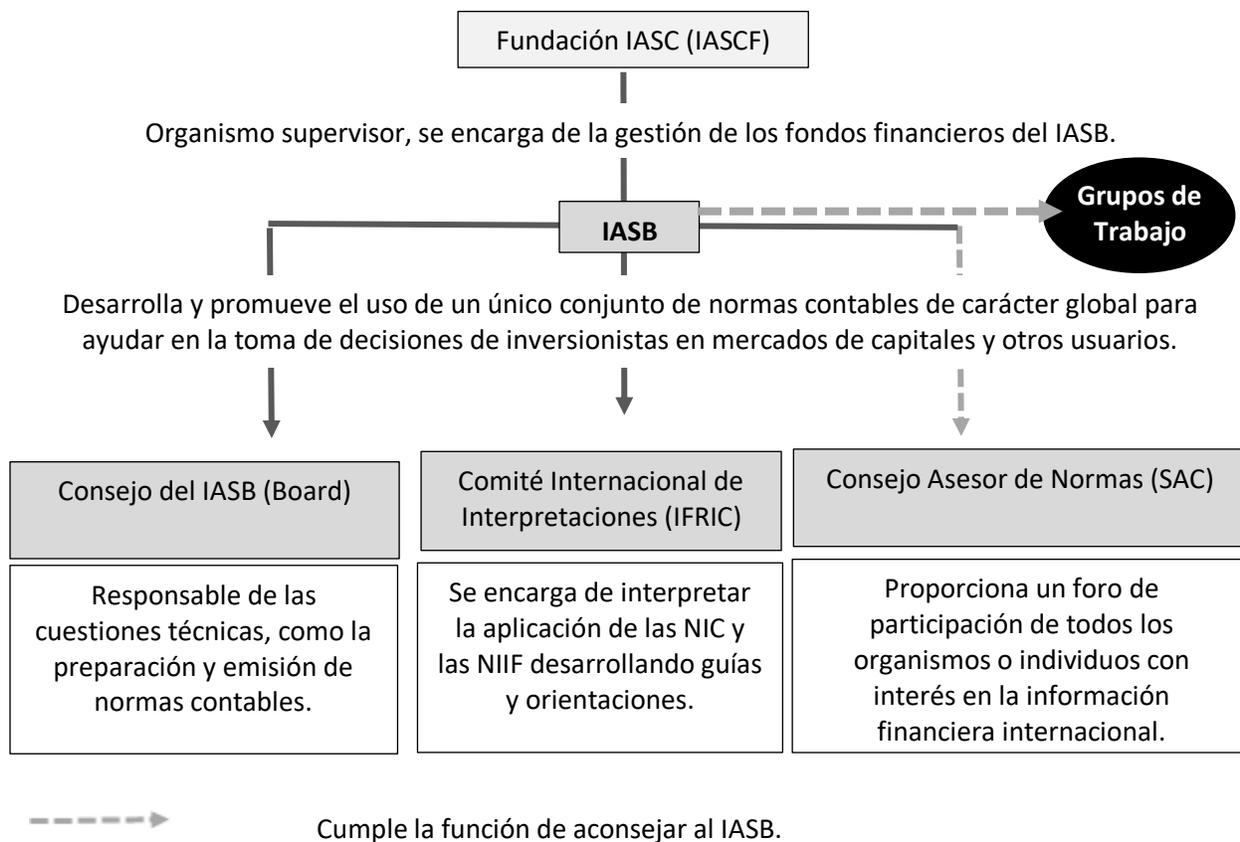
El proceso de armonización contable a nivel mundial fue uno de los objetivos primordiales de la IASC, obteniendo el apoyo de diversos organismos reguladores de mercados capitales, gobiernos de diferentes países y organismos supranacionales; sin embargo, entre los más influyentes encontramos la IOSCO, que propuso en 1993 un conjunto de normas contables para ser utilizadas en mercados internacionales, y que de manera posterior solicitaría a sus miembros la aplicación de dichos estándares, especialmente para aquellas empresas que quisieran realizar oferta pública en el mercado de valores (Cañibano & Gisbert, 2007).

Giner y Mora, citado por Canibano, (2007, pág. 18) por su parte considera que el acercamiento de la Unión Europea inició en 1990 como grupo observador del consejo emisor de normas de la IASC, pero sólo hasta 1995 la Comisión de los Estados miembros de la Unión Europea publicó un comunicado sobre “Armonización Contable: una nueva estrategia de cara a la armonización internacional” donde expone el interés de colaborar con los propósitos de la IASC y la IOSCO

para elaborar una normativa contable internacional de alta calidad que pudiera ser utilizada en todos los países de la Unión. En 1996 la SEC expresa públicamente su apoyo al objetivo de la IASC, esto generó inconformidad por parte de las bolsas de valores norteamericanas quienes se oponían a presentar la extensa información requerida por la SEC (Cañibano & Gisbert, 2007).

Dado el acercamiento de diferentes organismos internacionales, la IASC inició una fase de intensa revisión de las normas ya publicadas, en el año 2000 se expide un conjunto básico de cuarenta normas previamente aprobadas por la IOSCO, este proceso finalizó con la creación del IASB que fungiría como nuevo organismo encargado de elaborar y emitir la normativa internacional contable, reemplazando el papel del IASC en el año 2001. Producto de las imposiciones normativas de la SEC basadas en la regulación contable internacional, hacia el año 2002 el IASB y el FASB (Financial Accounting Standards Board) principal organismo contable de Estados Unidos, crearon un acuerdo donde ambos organismos se comprometieron a trabajar unidos para hallar conciliación en sus sistemas contables USGAAP e IFRS (Cañibano & Gisbert, 2007). Los principales componentes de la nueva estructura del IASB se presentan a continuación:

Ilustración 12: Estructura organizacional del IASB



Fuente: Elaboración propia con base en Cañibano y Gisbert (2007)

La fundación IASC está conformada por un total de 22 administradores de diferentes ámbitos geográficos, estos deben reflejar de manera amplia los mercados capitales mundiales, entre ellos

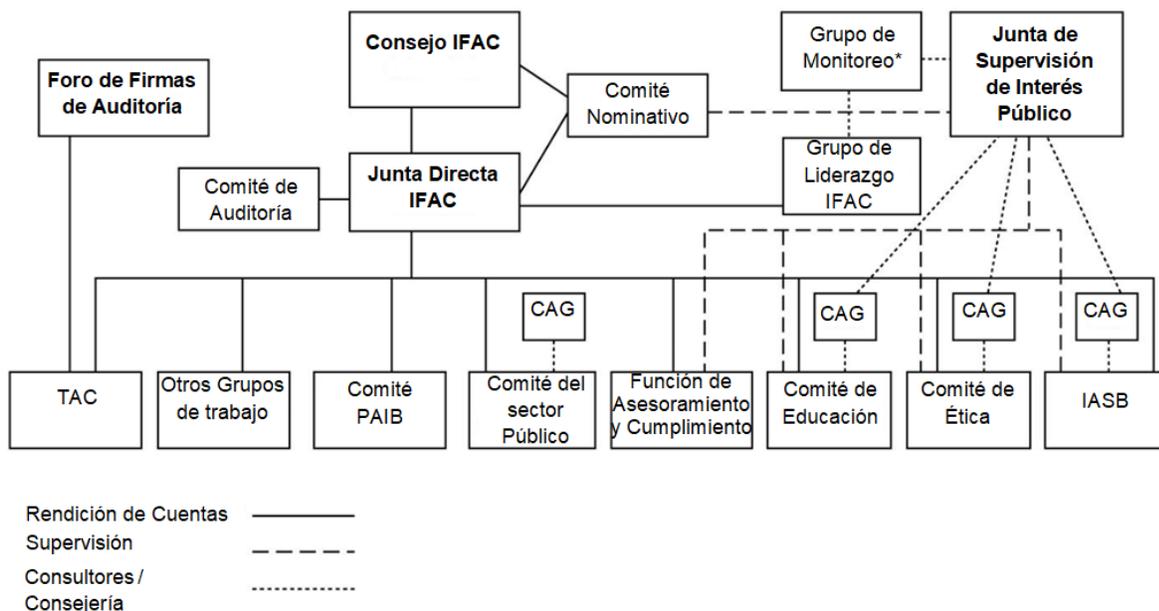
existen seis administradores de Norteamérica, seis de Europa, seis de la región Asia-Oceanía y cuatro de cualquier área mundial (Cañibano & Gisbert, 2007). El consejo del IASB se encuentra conformado por 14 miembros nombrados por la Fundación IASC, los cuales deben tener “una combinación adecuada de experiencia práctica entre auditores, preparadores y usuarios académicos” (Cañibano & Gisbert, 2007). El Comité Internacional de Interpretaciones (International Financial Reporting Interpretations Committee –IFRIC) se encuentra compuesto por doce miembros nombrados por los administradores de las IASCF indistintamente de criterios geográficos; el Consejo Asesor de Normas (Standards Advisory Council –SAC) está constituido por treinta miembros de distintas localizaciones y ámbitos profesionales, todos los proyectos importantes que promueva el IASB y la IASCF deben ser consultados de manera previa con este consejo. Finalmente, los grupos de trabajo (Working Groups) son organizados por el IASB para asesorar proyectos significativos (Cañibano & Gisbert, 2007).

El organismo más importante encargado de la expedición de normas de auditoría es la IFAC (International Federation of Accountants), ONG creada en Suiza en 1977 como resultado del Onceavo Congreso Mundial de Contadores, desde entonces ha estado profundamente ligada con la IASC ahora IASB (Hopper, Lassou, & Soobaroyen, 2017). La IFAC es “la organización mundial de la profesión contable dedicada a servir al interés público fortaleciendo la profesión y contribuyendo al desarrollo de economías internacionales fuertes”, está compuesta por más de 175 miembros y asociados en más de 130 países y jurisdicciones, que representan a casi 3 millones de contadores en la práctica pública, la educación, los servicios gubernamentales, la industria y el comercio (Véase, <https://www.ifac.org/about-ifac>). El surgimiento de este organismo estuvo intervenido por poderosos reguladores, como el Banco Mundial, la IOSCO y la Comisión Europea, quienes consideraban que la gobernanza de los auditores tenía una importancia cada vez mayor (Hopper, Lassou, & Soobaroyen, 2017).

Las normas internacionales de auditoría (NIA), son emitidas por el Consejo de Normas de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, por sus siglas en inglés), el cual funciona como grupo consultivo y de asesoramiento de la IFAC y se compone en gran medida por las cuatro grandes firmas de auditoría. En su estructura, este comité contempla seis tipos de normas internacionales: auditoría, encargos de revisión, contratos de aseguramiento, servicios relacionados, control de calidad, y un marco de referencia de los trabajos para atestiguar (Hopper, Lassou, & Soobaroyen, 2017). La mayoría de las organizaciones que elaboran estándares y códigos clave son de naturaleza pública, al ser financiadas por organismos gubernamentales en forma directa o indirecta. No obstante, el IASB y el IAASB son excepciones a este caso, pues se encuentran bajo la sombra de organizaciones privadas (Humphrey, Loft, & Woods, 2009). En relación con la gobernanza de los auditores, la función principal de la IFAC es establecer normas eficientes y racionales, las cuestiones de legitimidad y democracia tienden a ser consideradas por la organización como cuestiones de relaciones públicas más que como problemas que necesitan ser debatidos y discutidos, esto es porque se considera que la democracia reside en los sistemas parlamentarios nacionales (Humphrey, Loft, & Woods, 2009, pág. 819).

La estructura de gobernanza de la IFAC ha evolucionado hacia un modelo basado en la experiencia, más que en la representatividad, es decir, son aceptables aquellos miembros que demuestren una mayor capacidad técnica, considerando en menor medida su representación geográfica (Humphrey, Loft, & Woods, 2009). Como se muestra a continuación la IFAC comprende un consejo superior y una junta, ambos encargados de liderar los Grupos de Consultoría y Asesoramiento (CAG, por sus siglas en inglés), así como el Comité Transnacional de Auditoría (TAC, por sus siglas en inglés), el comité del sector público, y otro tipo de comités y grupos encargados de la función de asesoramiento y cumplimiento. La Junta de Supervisión de Interés Público (PIOB, por sus siglas en inglés) es fundamental en la supervisión de los procesos desarrollados por la IFAC en función del interés público, en contraste, el Foro de Firmas de Auditoría representa de manera directa a las principales firmas de auditoría a nivel mundial. Los miembros del PIOB son elegidos por un grupo de monitoreo, compuesto por organismos que regulan los mercados financieros, se evidencia claramente que el modelo de interés público propuesto por la IFAC no hace parte de sus funciones directas, sino que se encuentra arraigado a una estructura de supervisión y consulta (Humphrey, Loft, & Woods, 2009).

Ilustración 13: Estructura organizacional de la IFAC



***Nota:** La relación de los grupos de monitoreo con la Junta de Supervisión de Interés Público (PIOB, por sus siglas en inglés) será de consulta y asesoría (Sección 3), sin embargo, también tendrá poderes de nombramiento y la autoridad para llevar a cabo revisiones de efectividad (Sección 13).

Fuente: Loft, Humphrey, & Turley, (2006) "In pursuit of global regulation: Changing governance and accountability structures at the International Federation of Accountants (IFAC)", Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol. 19 Issue: 3, p. 434. **La traducción es nuestra.**

La cuestión sobre el interés público ha sido ampliamente discutida en contabilidad y auditoría, al hablar de la IFAC como organismo que propende por este fin, siguen abiertos los cuestionamientos. De acuerdo con Ward, citado por Loft, Humphrey & Turley, (2006), las crisis económicas producto de Enron, WorldCom y Ahold, demuestran que los grupos de individuos afectados por las decisiones contables van mucho más allá de nuestra visión de las partes interesadas (inversores, prestamistas), contemplan al hombre y la mujer de a pie, no obstante, no es posible asegurar que la IFAC tenga en cuenta esta visión. Lo único claro es que el tinte tecnocrático por el que se encuentran permeados los organismos reguladores de contabilidad y auditoría, no contempla discusiones políticas, sociales y culturales, posicionándose en la periferia de los Estados y su concepción sobre el bien público, aunque la aprobación normativa ha sido contemplada y discutida por grupos económicos y países desarrollados, su aplicación se propaga a nivel global, desconociendo las realidades económicas de países en vía de desarrollo (Loft, Humphrey, & Turley, 2006).

Los organismos reguladores de la profesión contable son considerados como organizaciones no gubernamentales (ONG), las cuales se han convertido en agentes importantes del desarrollo y se asemejan a conglomerados internacionales (Hopper, Lassou, & Soobaroyen, 2017). Mitlin, citado por Hopper, Lassou, & Soobaroyen, (2017, pág. 139), menciona que el período de auge de estas organizaciones está relacionado con las transformaciones estructurales del capitalismo, a saber: la **inestabilidad macroeconómica** en muchos países en vías de desarrollo, los **cambios hacia democracias formalmente liberales** y, la **participación de la sociedad civil**; muchos gobiernos y corporaciones las perciben como potentes fuerzas políticas.

Aunque las ONG son admiradas por liberales y neoliberales dada su participación en la dinamización del mercado, enfrentan una dificultad inherente a la rendición de cuentas al proponer cambios y reformas fundamentales en un país, cuando se encuentran financiadas por simpatizantes y donantes de diferente índole (privado y público) que requieren resultados en el corto plazo, esto genera un flujo de intereses por parte de aquellas entidades patrocinadoras, lo cual pone en peligro los ideales sociales y políticos que conducen al objetivo de contribuir al desarrollo, insignia de las ONG (Hopper, Lassou, & Soobaroyen, 2017). Frente a tal situación se propone como alternativa que las ONG creen sistemas contables que permitan una rendición de cuentas transparente, donde sea evidente su contribución al bienestar de los Estados y el cumplimiento de sus objetivos (Hopper, Lassou, & Soobaroyen, 2017).

4.2.3. Empresas de Auditoría.

La contabilidad está cada vez más globalizada y dominada por las grandes firmas de auditoría, las asociaciones de contadores profesionales del Norte, que antes eran nacionales, compiten por entrar en el mercado global a través del reconocimiento (como proveedores de confianza pública) y alianzas con asociaciones nacionales, muchas de estas han tenido participación del Banco Mundial (Hopper, Lassou, & Soobaroyen, 2017). Las firmas de auditoría conforman un conglomerado mucho más homogéneo que los cuerpos contables a nivel estatal, de tal suerte que tienen una alta participación como miembros de la IFAC. Los orígenes de este desarrollo se evidencian en la formación de un Comité Directivo Mundial (GSC, por sus siglas en inglés) hacia

1999 por parte de las cinco grandes firmas de auditoría de ese momento, Ernts and Young, PricewaterhouseCoopers, Deloitte & Touche, KPMG y Arthur Andersen, las cuales hicieron contribuciones sustanciales al presupuesto de la IFAC. Dentro de las funciones del Comité Directivo mencionadas por Morris, citado por Loft, Humphrey & Turley, (2006), se encuentran las siguientes:

- Fortalecer la IFAC como organismo mundial de establecimiento de normas de auditoría y de autorregulación de la profesión internacional.
- Implementar una metodología de auditoría común que permita capacitar a las redes de empresas en estándares internacionales.
- Contribuir a facilitar la mejora de las normas a nivel nacional.

El GSC dio pie para la creación del Foro de Firmas de Auditoría (FOF, por sus siglas en inglés) y el TAC, ambos fueron reconocidos en la estructura organizativa de la IFAC como un grupo de interés sectorial que contribuiría en la formación de diferentes comités de la IFAC, algunos consideran que por medio del reconocimiento de las auditorías trasnacionales la IFAC refuerza su estatus como regulador global; sin embargo, dado que el FOF no está bajo la supervisión de ningún organismo, se teme la existencia de una brecha en términos de garantía pública sobre cuestiones de cumplimiento y aplicación a nivel mundial (Loft, Humphrey, & Turley, 2006).

De acuerdo con Lenz y James, citada por Carson (2017, pág. 25) las firmas de auditoría trabajan en forma de redes globales, aunque se constituyen individualmente en cada país, operan de manera conjunta bajo la misma marca, compartiendo conocimientos y recursos a escala global, dominan la prestación de servicios de auditoría de las empresas más grandes del mundo y de aquellas que cotizan en bolsa, estas compañías intervienen como empresas multinacionales y apoyan la lógica económica que se expande con empresas también de este tipo, fomentado una estructura empresarial global. Las redes mundiales de empresas de auditoría tienen una influencia significativa en los reguladores a nivel nacional e internacional, para algunos esto es beneficioso en la medida en que se fortalece la calidad de las auditorías, mientras otra cara de la moneda refleja que las firmas de auditoría podría actuar en su propio beneficio, aunque existen políticas de independencia que deben cumplir los miembros del IAASB y la IFAC, no es posible asegurar que este tipo de fallas puedan no presentarse (Hay, Knechel, Willekens, & Carson, 2017).

Las diferentes crisis económicas que ha visto el mundo han cuestionado el papel de las firmas de auditoría, a raíz de esto han surgido dos situaciones, la primera relacionada con el incremento de la responsabilidad de los auditores y la creación del PCAOB (Public Company Accounting Oversight Board) en Estados Unidos –por medio de la ley Sarbanes Oxley- como entidad de supervisión de las auditorías a empresas públicas y privadas con el fin de garantizar el interés público y proteger al inversor; y la segunda, una “epidemia de litigios” en contra de las firmas develando sus deficiencias (Green, 1999). Aunque en su mayoría las Big 4 han resultado ilesas, las empresas de auditoría enfrentan diferentes inconvenientes al trabajar con compañías altamente riesgosas para el mercado, por lo que según Green (1999) los cuerpos colegiados

contables y las firmas recurren a propuestas alternativas que buscan la reducción de la responsabilidad del auditor mediante la normatividad internacional. A pesar de que la auditoría ha presentado mejoras metodológicas en la detección de fraudes, es posible que el auditor no logre detectar los riesgos que le impliquen estar exento de la responsabilidad (Green, 1999).

4.3. Concepto de Auditoría

A continuación, exponemos el concepto de auditoría contable y financiera desde dos perspectivas: teórica y práctica. Para fundamentar nuestro enfoque teórico tomamos como base los estudios realizados por Michael Power en *The Audit Society* (1994); por su parte, nuestro enfoque práctico toma como referencia el marco normativo aplicable en Colombia. Las normas internacionales de aseguramiento de la información (NIA) propuestas por la IFAC son aplicables completamente en nuestro país; por lo tanto, para efectos de nuestra investigación, entiéndase que al estudiar el estándar internacional de las NIA estamos estudiando la normatividad nacional, siendo este el alcance propuesto.

4.3.1. Concepto de auditoría desde un enfoque teórico y social.

La auditoría es una actividad colectiva que trae orden a un mundo no interpretado (...) también debe ser entendida como una actividad con significado más allá de la función racional (programática) que se les atribuye a los documentos oficiales. La auditoría certifica lo incognoscible. (...) Por medio de procedimientos transforma la indeterminación en un orden institucionalizado (Power M. , 2003) .

El auditor juega un papel de “sacerdote ritual” proporcionando un testimonio autorizado de la información que otros han producido, entendiéndose que esta no tendrá la misma validez sin el visto bueno del auditor (Power M. , 2003). La auditoría tiene un “carácter inferencial”, es decir que los auditores responden a las señales del entorno, toman decisiones y realizan técnicas con base a ellas. De acuerdo a lo mencionado por Power (2003) esta es la expresión social de la auditoría donde confluye la experiencia del auditor como factor primario en el proceso de auditoría.

Power (1994) ha presentado la auditoría como algo intrínseco a la sociedad moderna, como un principio constitutivo de las organizaciones sociales, y una “norma institucional”. La auditoría se deriva de la importancia fundamental de las relaciones de agencia, basadas en la ausencia de confianza, tanto en el sector público como en el privado, que requieren que los trabajadores se conviertan en auditados y que la “auditabilidad” sea el componente más importante del trabajo (Power M. , 1994). La auditoría se basa esencialmente en la auditoría financiera, una forma de compensar la desconfianza inherente que necesariamente existe entre los inversores y los gestores. La sociedad de auditoría, propuesta por Power (1994) "confía en los auditores antes que en los operativos".

La auditoría no es una serie de pasos técnicos coordinados naturalmente, “es una empresa social que se basa en perspectivas profundamente arraigadas”, pues lleva implícita la historia de la organización auditada, sus lógicas y tradición (Power M. , 2003). De antemano esta noción sobre la compañía, el sector al que pertenece y el desarrollo económico en general influye decisivamente en los procedimientos de auditoría, que aunque estructurados de manera lógica mediante un sistema de reglas, no tienen la capacidad de informar al auditor sobre lo que debe hacer, por lo tanto, hace uso de una serie de “representaciones y perspectivas” institucionalizadas que le permitirán desarrollar la manera más convincente de llevar a cabo la auditoría (Power M. , 2003).

Para ejemplificar este asunto Power (2003) argumenta que la economía bruta obligó a los auditores a ser selectivos, antes de que se implementara el muestreo estadístico; una vez implementado bajo la idea de proveer mayor eficiencia a la auditoría, desempeñó un importante papel de legitimación para una práctica cada vez más consciente de la necesidad de contar con fundamentos abstractos y una base pedagógica firme, aquí un indicador clave, el advenimiento de la ciencia había llegado a la auditoría para sentar sus bases de legitimación. En la Sociedad de Auditoría planteada por Power (1994) la auditoría adquiere una especie de “bendición de legitimidad” es versátil y puede tomar un significado determinado, dependiendo del público al que se oriente la información.

El proceso de legitimidad en la auditoría inicia cuando el auditor da su opinión sobre los estados financieros, indicando que las cifras están o no presentadas de manera “razonable” en todos los aspectos de importancia, de conformidad con las normas de información financiera aceptadas en Colombia; en el caso de las auditorías integrales se requiere de manera obligatoria que el auditor exprese su opinión sobre el sistema de control interno de la Compañía. Para Porter (1994) “los sistemas de contabilidad, en su sentido más amplio, funcionan a menudo más para legitimar el comportamiento individual y organizacional que para apoyar una toma de decisiones eficiente y racional”, pues los usuarios de la información son limitados y sus intereses responden mayoritariamente al incremento de capitales privados.

La propia auditoría se ha modificado para poder controlar más eficazmente el cumplimiento de las normas que está creando: ha pasado de la inspección a la auditoría de sistemas, "por lo que es el propio sistema de autocontrol de la entidad fiscalizada el que está sujeto a inspección, en lugar de las prácticas en tiempo real de la entidad fiscalizada" (Power M. , 1994). Los modelos recientes de auditoría se encuentran basados en el control interno implementado para mitigar los riesgos inherentes del negocio y la industria en la que opera, las empresas que se encuentran obligadas a realizar reportes a la SEC y al PCAOB deben identificar una serie de riesgos y estructurar controles que los mitiguen como requisito normativo. Por ende, hoy por hoy hablamos de **auditoría basada en riesgos**, en estos casos la opinión del auditor también evalúa el control interno implementado por la compañía. Aunque dicho panorama no es igual para la mayoría de las empresas colombianas, debido a que su sistema de control interno no requiere una estructura tan rigurosa, algunas compañías han implementado modelos de control interno, como por ejemplo el modelo COSO, que permite desarrollar auditorías basadas en riesgos (Power M. , 1994).

Otro aspecto que resulta importante considerar es la distinción entre auditoría y consultoría que cada vez se hace más confuso, Jeppesen (1998) citado por Power (2003) indica que esto se debe a que el enfoque de las firmas de auditoría se ha centrado mayormente en la generación de ingresos, más que en la esencia de su trabajo. Se ha identificado que los diversos aspectos del problema de calidad, estructura formal y proceso de auditoría se encuentran relacionados con la necesidad de reducir los costes (Power M. , 2003), otro factor alienado a la venta de mayor cantidad de servicios de consultoría. Tales argumentos, justifican que la auditoría se encuentra inmersa en un proceso de auto-reproducción que consiste en generar confianza en sí misma, más allá de la confianza que brinda a los estados financieros. Si bien es evidente que la auditoría crea estructuras de confianza en los mercados, las cuales permiten la toma de decisiones por parte de los accionistas y otras partes interesadas, también es claro que dicha confianza se ha visto abatida dados los escándalos financieros que han impactado las economías mundiales y la sociedad en general (Power M. , 2003).

La auditoría reconoce un largo historial de fracasos, debido a que “los auditores no se dieron cuenta o no decidieron darse cuenta de que los estados financieros presentaban cifras engañosas”, frente a esto Sikka citado por Maltby, (2008, pág. 6) reconoce que la profesión contable está constantemente revisando sus excusas, entre otras las más comunes son: 1) el público es irrealista y necesita más educación, 2) **la autorregulación** será más efectiva que la intervención estatal. De esta manera, la información se orienta al **público autorregulado** (inversores y prestamistas) quienes pagan altos honorarios para obtener los niveles de garantía necesarios que permitan legitimar los programas reguladores y de esta manera la auditoría se disemina en el mundo económico aceptando el orden existente.

Power (1994) indica que el “público regulado” o autorregulado (banca, inversión, mercados de valores) ha desplazado por completo al público en general (gente el común, empleados, etc.), beneficiándose de obtener menos garantías de las que esperaba pero cumpliendo con la labor de supervisión, esto quiere decir que no existe un interés por la transparencia pública, sino por legitimar una realidad no coherente con los acontecimientos de la sociedad. Esto resulta paradójico, pues la auditoría se ubica más allá del fracaso, es evidente que a pesar de los escándalos financieros la auditoría sigue representando la misma validez para las compañías, aunque no suceda lo mismo para el público en general.

4.3.2. Concepto de auditoría desde un enfoque práctico.

“La auditoría es entendida como la acumulación y evaluación de la evidencia basada en información para determinar y reportar sobre el grado de correspondencia entre la información y los criterios establecidos” (Arens, Elder, & Beasley, 2007, pág. 215)

De acuerdo con lo mencionado por el AICPA (instituto americano de contadores públicos certificados), la auditoría es el “nivel más alto de servicio de garantía” que un contador público realiza y tiene por objeto proporcionar al usuario la comodidad de la exactitud de los estados financieros, llevando a cabo procedimientos para obtener una "garantía razonable" (definida

como un nivel de garantía elevado, pero no absoluto) de que los estados financieros no contienen inexactitudes significativas. En una auditoría, se requiere obtener una comprensión del control interno del negocio y evaluar el riesgo de fraude, el contador se ve obligado a corroborar las cantidades y revelaciones incluidas en los estados financieros mediante la obtención de pruebas de auditoría a través de la investigación, la inspección física, la observación, las confirmaciones de terceros, el examen, los procedimientos analíticos y otros procedimientos (AICPA, 2018).

En el mismo sentido, al realizar el encargo de auditoría el contador deberá determinar si su independencia se ha visto menoscabada y en caso tal, no podrá llevar a cabo dicho encargo (AICPA, 2018). Al ser considerado “el nivel más alto de seguridad”, una auditoría es apropiada cuando un cliente está buscando niveles complejos o altos de financiamiento y crédito, cuando busca inversores externos o se prepara para vender o fusionarse con otra empresa (AICPA, 2018). La evidencia que utiliza el auditor para el desarrollo de su trabajo debe ser completamente “verificable”, así mismo los criterios sobre los cuales se basan sus procedimientos obedecen a menudo a normas internacionales de información financiera. Son tres los elementos necesarios para llevar a cabo un proceso de auditoría, ver a continuación:

Tabla 13: Elementos necesarios en el proceso de auditoría

Evidencia	Auditor	Informe
<i>Permite determinar si la información auditada cumple con el criterio establecido, esta puede ser de carácter subjetivo y objetivo. La evidencia debe ser suficiente, adecuada y fiable para cumplir con el objetivo.</i>	Es un profesional calificado y competente. Se caracteriza principalmente por tener un alto nivel de “independencia” y un buen “juicio profesional” para conservar la confianza de los usuarios de la información financiera sujeto de auditoría.	Corresponde a la etapa final del proceso de auditoría donde se comunican los hallazgos encontrados en relación con la correspondencia de la información con los criterios.

Fuente: Elaboración propia con base en Arens, Beasley y Elder (2007)

El juicio profesional “es la verdadera esencia de la auditoría” influye decisivamente en la calidad desde su inicio hasta el final, puede ser el medio primario por medio del cual los auditores controlan el riesgo de auditoría, pero a su vez ser una fuente principal del mismo (Bell, Peecher, & Salomon, 2007). El juicio profesional, de acuerdo a la NIA 315, consiste en el entendimiento que obtiene el auditor de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno, el cual debe ser suficiente para valorar los riesgos de fraude y error que puedan presentar los estados financieros y para diseñar procedimientos de auditoría adicionales. En el mismo sentido, el juicio profesional es requerido para establecer los objetivos que evaluarán las aseveraciones de las cuentas contables, establecer el umbral de materialidad, interpretar y valorar la correcta aplicación que la entidad realiza de los estándares contables y financieros, entre otras. Fundamentalmente la auditoría es

una cuestión de juicio y este se forja por medio de la experiencia, conocimiento y escepticismo profesional del auditor, lo cual es altamente subjetivo (Bell, Peecher, & Salomon, 2007).

Objetivo de la auditoría y materialidad.

La NIA 200, como marco regulatorio aplicable en Colombia, define el objetivo de la auditoría así: El objetivo de una auditoría es aumentar el grado de confianza de los usuarios en los estados financieros. Esto se logra mediante la expresión, por parte del auditor, de una opinión sobre si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicable. En la mayoría de los marcos de información con fines generales, dicha opinión se refiere a si los estados financieros expresan la imagen fiel o se presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco (IAASB, 2019, págs. 2, Apartado 3)

Incrementar el grado de confianza indica que los usuarios podrán tomar decisiones con base en los estados financieros auditados, siendo una fuente legítima. Los procedimientos ejecutados para determinar la razonabilidad de la situación financiera de la compañía, los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo se desarrolla con base en la “materialidad o “importancia relativa”, que corresponde al monto límite determinado por el auditor para considerar que un error en las cifras financieras puede afectar las decisiones de los *stakeholders*.

El FASB (*Financial Accounting Standard Board*) ha definido la materialidad como “la magnitud de una omisión o error de información contable que, a la luz de las circunstancias que la rodean, hace probable que el criterio de una persona razonable que confía en la información financiera haya cambiado o haya sido influenciado por la omisión o distorsión”, la determinación de la materialidad durante el proceso de auditoría es una tarea compleja e implica que el auditor emplee su juicio profesional, el cual habla de su grado de experiencia y conocimiento, anidado con la percepción que se tiene sobre las necesidades de los usuarios de los estados financieros y su escepticismo profesional (NIA 300, 2009). Aunque el criterio de materialidad no necesita ser cuantificado a menudo lo es, resulta importante que se defina durante las primeras etapas de la auditoría, así como en la ejecución y cierre, dado que las cifras financieras pueden cambiar en el transcurso de la auditoría (Arens, Elder, & Beasley, 2007).

Teniendo en cuenta que la determinación que el auditor hace de la materialidad es asunto de juicio profesional y es afectada por la percepción que éste tenga de las necesidades de información financiera de los usuarios, la NIA 320 (2009, págs. 2, Apartado 4) ha determinado que el auditor deberá tener unas asunciones mínimas a considerar sobre dichos usuarios, las cuales se citan de manera textual a continuación:

- a) “Tienen un conocimiento razonable del negocio y de las actividades económicas, así como también de la contabilidad; e igualmente, una disposición para estudiar con razonable diligencia la información contenida en los estados financieros” (IAASB, 2009);
- b)

- c) “Entienden que los estados financieros son preparados, presentados y auditados para los niveles de materialidad” (IAASB, 2009);
- d) “Reconocen las incertidumbres inherentes en la medición de las cantidades basadas en el uso de estimados, juicio y la consideración de eventos futuros” (IAASB, 2009) y.
- e) “Toman decisiones económicas razonables con base en la información contenida en los estados financieros” (IAASB, 2009).

Fases de la auditoría.

El procedimiento de auditoría comprende tres fases importantes: planeación, ejecución y conclusión (opinión). El siguiente esquema nos permite identificar, de manera general, los factores más importantes que intervienen en cada fase:

Tabla 14: Fases de la auditoría

Planeación	Ejecución	Conclusión
Conocimiento de la compañía y su entorno.	Ejecutar procedimientos a partir de la estrategia de auditoría que permitan mitigar los riesgos.	Evaluar las estimaciones y políticas contables, y hechos posteriores al cierre.
Identificar y evaluar los riesgos (inherente, control, detección, fraude y auditoría), y los controles implementados por la compañía.		Identificar si la información presentada en los estados financieros es relevante, fiable y comparable.
Conocer la efectividad del sistema de control interno.	Evaluar la efectividad del sistema de control interno.	Contar con documentación suficiente para argumentar su opinión.
Realizar procedimientos analíticos que permitan una comprensión inicial.	Realizar pruebas sustantivas y de controles que permitan verificar la razonabilidad de las cuentas conforme la normatividad y políticas de la compañía.	Determinar los ajustes necesarios a las cuentas que fueron consideradas con errores materiales. Informar a la administración.
Diseñar un programa de auditoría.		Emitir una opinión sobre la razonabilidad de las cifras.

Fuente: Elaboración propia con base en NIA 300, 402, 450, 700.

Si realizamos un análisis comparativo, el procedimiento de auditoría comprende el ciclo contable y se desarrolla siguiendo su misma estructura, la diferencia fundamental consiste en que la auditoría busca la comprensión del negocio ya existente, verifica sobre hechos pasados la veracidad de la información, mientras la contabilidad responde al presente de las organizaciones y la forma en que recrean mundos. La opinión del auditor como resultado final de la auditoría, constituye una fuente de información, en su mayoría abierta al público, de cara a la sociedad. Ahora bien, ¿qué retroalimentación se entrega al público en las etapas anteriores a la conclusión? La respuesta es ninguna, el público en general y los usuarios de la información sólo

Responsabilidades frente a los estados financieros.

Para llevarse a cabo una auditoría bajo NIA se establece que la administración deberá asumir mínimamente algunas responsabilidades, en el mismo sentido el auditor se comprometerá con otras, ver a continuación:

Tabla 15: Responsabilidades en el proceso de auditoría

<i>Responsabilidades de la Administración</i>	Responsabilidades del Auditor
<i>Preparar los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable, así como, de su presentación fiel.</i>	Planear y realizar la auditoría para obtener una certeza objetiva y razonable acerca de si los estados financieros están libres de errores materiales que puedan causar error o fraude.
<i>Son responsables del control interno implementado para permitir la preparación de estados financieros libre de incorrección material, debida a fraude o error.</i>	Regirse bajo los principios éticos de integridad, objetividad, competencia y diligencia profesional, confidencialidad, comportamiento profesional y sobre todo independencia. (Código de Ética de la IFAC).
<i>Proporcionar al auditor acceso a toda la información que sea relevante para la preparación de los estados financieros, así como el acceso ilimitado a las personas de las cuales el auditor considere necesario obtener evidencia de auditoría.</i>	Emitir un informe de opinión donde se indique que los estados financieros han sido preparados en todos sus aspectos materiales de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

Fuente: Elaboración propia con base en NIA 200 (2009) y Arens, Beasley y Elder (2007)

Existe una condición *sine qua non* para realizar los procedimientos de auditoría, esta se basa en la responsabilidad que sobre la información contable y financiera tiene la alta dirección, la cual debe garantizar las condiciones necesarias para llevar a cabo el procedimiento de auditoría, el cual no exime al “gobierno de la entidad” por su responsabilidad frente a los *stakeholders* y la información que se brinda sobre los estados financieros. “La opinión del auditor, por tanto, no asegura, por ejemplo, la viabilidad futura de la entidad ni la eficiencia o eficacia con la que la dirección ha gestionado la actividad de la entidad” (véase NIA 200, apartado A1). Para asegurarse de esto, el auditor diseña una “carta de responsabilidad” que deberá ser firmada por la gerencia de la Compañía (cliente), en la que se describe el compromiso de la administración frente a los estados financieros y otros aspectos que puedan significar limitaciones para el desarrollo de la auditoría sobre los que la administración se hace responsable.

No obstante, “el auditor tiene la responsabilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre la idoneidad de la utilización por parte de la dirección de la hipótesis de empresa en funcionamiento para la preparación y presentación de los estados financieros, así como de determinar si existe alguna incertidumbre material con respecto a la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento” (véase NIA 570, párrafo 6). En el mismo sentido, la

NIA 200 considera que el auditor tiene limitaciones inherentes para “detectar incorrecciones materiales con respecto a hechos y/o condiciones futuras que puedan dar lugar a que una entidad cese en su funcionamiento”, por tanto “el hecho de que el informe de auditoría no haga referencia a incertidumbre alguna con respecto a la continuidad como empresa en funcionamiento no puede considerarse garantía de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento” (véase NIA 570, párrafo 7).

Limitaciones a la auditoría.

La auditoría se encuentra expuesta a diferentes limitaciones, según la NIA 200 (2009) no es posible reducir a cero el riesgo de auditoría, dado que es altamente costoso y casi imposible brindar una seguridad absoluta sobre las cifras contables, esto se debe a que existen limitaciones inherentes a la auditoría las cuales surgen de:

1. **La naturaleza de la información financiera:** relacionada con los juicios que hace la alta dirección para aplicar a los hechos económicos, los cuales pueden llevar implícito decisiones, valoraciones subjetivas o cierto grado de incertidumbre;
2. **La naturaleza de los procedimientos de auditoría:** se presenta en dos sentidos, la alta dirección no proporciona, intencionalmente o no, toda la información requerida que permite obtener evidencia suficiente, y los procedimientos de auditoría pueden no ser lo suficientemente eficaces para detectar fraudes generados por la alta dirección; y,
3. **la necesidad de que la auditoría se realice en un plazo de tiempo y coste razonables:** un mayor tiempo y mejor costo garantizarán una mayor seguridad, sin embargo, los costos de la auditoría se han reducido en los últimos tiempos, aunque esto no es una excusa, para cumplir el objetivo de la auditoría.

A manera de conclusión, sobre el concepto de auditoría hemos expuesto dos perspectivas desde la teoría y la práctica, a fin de unificar la relación existente entre el ejercicio de la auditoría en los diferentes contextos empresariales que se vislumbra por medio de las normas internacionales de auditoría generalmente aceptadas en Colombia, y sus implicaciones en el constructo social, organizacional e individual, haciendo uso de su capacidad de legitimación. Como resultado de nuestro estudio y la combinación de dos teorías, el concepto de auditoría que asumimos es el siguiente:

La auditoría es una institución social en el centro de la sociedad contemporánea, que actúa como mediador en las relaciones de agencia con el objetivo de garantizar confianza a los inversores y otros agentes del mercado, siendo fuente de legitimación en las operaciones empresariales, por medio de un “examen sistemático e independiente” realizado conforme los estándares de auditoría, obteniendo un aseguramiento razonable sobre los montos y revelaciones de los estados financieros que indica que estos se encuentran libres de errores materiales.

4.3.3. Auditoría basada en riesgos.

El desarrollo histórico de la auditoría se ha dado a partir de tres esquemas: **revisión** (comprobación del 100% de la información), **atestación** (muestreo selectivo, basado en métodos estadísticos) y en la actualidad **aseguramiento** o administración de riesgos (Deloitte, 2019). Dando cumplimiento a uno de los objetivos de nuestra monografía, que se propone describir la auditoría en la actualidad y su evolución en respuesta a los cambios económicos y sociales, a continuación, presentamos la auditoría basada en riesgos como la metodología que hoy día opera en las grandes compañías y que se encuentran facultada por las normas internacionales de auditoría y aseguramiento vigentes en Colombia.

4.3.4. Qué es la auditoría basada en riesgos (ABR).

“La valoración del riesgo y la respuesta del auditor frente al riesgo constituyen posiblemente la innovación más importante que ha tenido la auditoría de estados financieros en la última década. Su incorporación implicó modificar el ‘modelo de auditoría y, por consiguiente, su metodología’ (Deloitte, 2019, pág. 41)

La auditoría basada en riesgos (ABR) es un modelo que busca optimizar el desarrollo de la auditoría enfocándose principalmente en el sistema de control interno, se justifica en un “leguaje de transformación”, es decir, es considerada como un episodio en la historia continua de la reinención de la auditoría para racionalizar la práctica existente, específicamente en una era caracterizada por un “creciente enfoque en la gestión de riesgos, como enfoque generalizado para manejar la complejidad” (Flint, Fraser, & Hatherly, 2008). El enfoque en la gestión de riesgos se considera un elemento central para lograr la gobernanza institucional⁷, porque permite que se establezcan mecanismos para evaluar la gestión, de esta manera la rendición de cuentas, la presentación de informes financieros, la auditoría y el control interno, forman los componentes esenciales del gobierno corporativo (Flint, Fraser, & Hatherly, 2008).

De acuerdo con las NIA, los objetivos que persigue la auditoría basada en riesgos son: identificar, valorar y dar respuesta oportuna frente a los riesgos que presenta la organización. Por su parte, el AICPA considera que la evaluación de riesgos es crucial para una auditoría de calidad porque impulsa procedimientos que ayudan a evitar una auditoría excesiva e ineficiente, y permiten la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada para respaldar la opinión (Mayes, 2018). Para cumplir con los lineamientos del estándar internacional bajo este enfoque, Mayes (2018) recomienda realizar los siguientes procedimientos:

- Obtener una sólida comprensión de la entidad y su entorno, incluido el sistema de control interno.

⁷ Entiéndase gobernanza institucional y gobierno corporativo como sinónimos.

- Identificar los riesgos del cliente, incluidos los riesgos significativos.
- Documentar el vínculo entre su evaluación de riesgos y los procedimientos en los programas de auditoría.
- Diseñar y realizar procedimientos que aborden específicamente cualquier riesgo significativo.
- Revisar la evaluación de riesgos y el plan de auditoría a lo largo del compromiso.

Teniendo en cuenta las incorporaciones, enmiendas y demás cambios realizados por el IAASB, a las Normas Internacionales de Auditoría, publicados en su Handbook, edición 2018, los estándares que se refieren a la valoración del riesgo y la respuesta del auditor frente a estos están cubiertos en las secciones 300 a 499. No obstante, de acuerdo con Deloitte (2019) a nivel nacional son efectivos los siguientes seis estándares:

- ▶ NIA 300 – Planeación de una auditoría de estados financieros.
- ▶ NIA 315 (Revisado 2013) – Identificación y valoración de los riesgos de declaración equivocada material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno.
- ▶ NIA 320 – Materialidad en la planeación y ejecución de una auditoría.
- ▶ NIA 330 – Respuestas del auditor ante los riesgos valorados.
- ▶ NIA 402 – Consideraciones de auditoría en relación con una entidad que usa una organización de servicio.
- ▶ NIA 450 – Evaluación de las declaraciones equivocadas identificadas durante la auditoría.

Adicionalmente, el AICPA (2019) considera incluir la sección NIA 500 – evidencia de auditoría.

Bajo un enfoque más crítico Spira y Page (2003) indican que el advenimiento del modelo ABR está asociado a la creación del gobierno corporativo como última manifestación de la lucha por el control de los recursos económicos y sociales en evolución prolongada. Para ejemplificar este asunto, estos autores sostienen que el grado de propiedad social disminuyó durante la década de 1980 con sucesivas privatizaciones, la competencia por los recursos pasó de la propiedad al control, lo que significó que el Estado cedió en parte su poder al gobierno corporativo por medio del “modelo de autorregulación”⁸. De acuerdo con Jackson, 2000, citado por Spira y Page, (2003, pág. 641) el gobierno corporativo refleja una competencia multilateral donde tienen lugar las relaciones de poder y los acuerdos políticos entre los accionistas, los acreedores, la dirección y los trabajadores, tal y como están plasmados en una determinada historia institucional.

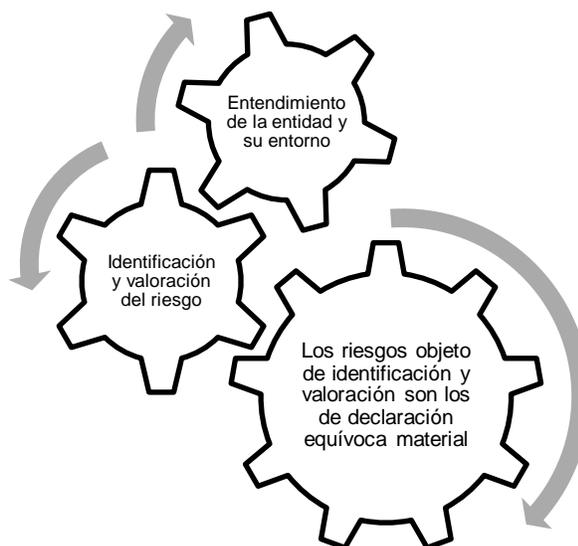
En el mismo sentido, Flint, Fraser, & Hatherly (2008) plantearon que “el fenómeno ABR fue un proceso evolutivo, más que revolucionario”, así mismo mencionaron que las normas de auditoría emitidas por el IAASB reconocieron hacia 1990 el componente de evaluación de riesgos, sin embargo, las Big 4 ya venían incursionando en esta metodología. El objetivo se basó en “integrar

⁸ El modelo de autorregulación permite el diseño y estandarización de normas por parte de instituciones o grupos privados que se encuentran al servicio de los intereses de los agentes del Estado, los grupos regulados y los representantes institucionales de esos grupos (Spira & Page, 2003)

la regulación de las evaluaciones del riesgo de auditoría con el diseño de procedimientos de auditoría”. Robson et al (2007) consideran que el enfoque de auditoría basado en riesgos trajo consigo la subordinación de la auditoría a la consultoría, esto se tradujo en un mayor prestigio y una nueva identidad para los auditores, la teoría del cambio de la auditoría reconoce “la centralidad de los procesos de legitimación”.

Finalmente, Curtis y Turley, citados por Hatherly, Fraser y Flint (2008, pág. 147) sostienen que este modelo de auditoría tiene una fuerte asociación con la gestión estratégica, como precursor de la identificación del riesgo empresarial, supone la familiaridad con controles internos de alto nivel. La efectividad de la auditoría basada en riesgos consiste en identificar y comprender los riesgos de la organización y los controles que ha diseñado la administración para mitigarlos, posteriormente evaluar el diseño efectivo de dichos controles para reducir los riesgos asociados. Estos autores también consideran que la auditoría basada en riesgos tiene por objetivo legitimar la función de auditoría externa en una sociedad del riesgo contemporánea. Es importante considerar también que, bajo este enfoque deben realizarse tres entendimientos complementarios a nombrar:

Ilustración 15: Enfoque Auditoría basada en Riesgos



Fuente: Elaboración propia con base en *NIA 315 (Revisado 2013)*

4.3.5. Efectos de la ley Sarbanes–Oxley 2002.

La ley Sarbanes-Oxley (SOX) surgió en el año 2002 en Estados Unidos, como respuesta definitiva a los continuos escándalos financieros que había sufrido este país en años anteriores, tales como la caída de Enron Corp. en 2001, WorldCom Inc., Conseco Inc. y Global Crossing Ltd en el año 2002, sólo por nombrar las más importantes (Nogler, 2008). En ese momento la confianza de los inversores en los mercados estadounidenses sufrió una gran merma, como agravante a la caída del valor de las acciones de empresas que cotizaban en la bolsa de Nueva

York; algunos especialistas mencionan que los mercados mundiales estaban ad portas de una gran recesión económica (Patterson & Smith, 2007).

El objetivo de la Ley Sarbenes Oxley es: “Proteger a los inversores mejorando la exactitud y fiabilidad de la información sobre las empresas de conformidad con las leyes de valores, y para otros fines” (Sarbanes-Oxley Act, 2002). Esta ley implicó el monitoreo de la industria contable, por medio de nuevos estándares de contabilidad y auditoría, incluyendo penas a los gerentes criminales de las compañías, obligó a los directores ejecutivos (CEO) y financieros (CFO) a informar de manera pública sobre la razonabilidad de los estados financieros de las compañías que lideraban, y entre otros aspectos creo el PCAOB (*Public Company Accounting Oversight Board*), cuya misión es “supervisar las auditorías de las empresas públicas y los corredores y distribuidores registrados en la SEC para proteger a los inversores y fomentar el interés público en la preparación de informes de auditoría informativos, precisos e independientes” (PCAOB, 2019).

Patterson & Smith (2007) consideran que la SOX obligó a los directores de las compañías a implementar de un sistema de control interno robusto que permitiera la detección, prevención y corrección de riesgos del negocio y la administración. Así mismo, proporcionó un mecanismo directo para la aplicación de la metodología de pruebas de evaluación del control interno por parte del auditor externo (modelo basado en riesgos). Por su parte, para Bell et al (2007) a comienzos del siglo XX menciona que las compañías de diferentes sectores empezaron a emplear sistemas de verificación interna que les permitían controlar sus procesos, en la medida en que el volumen de las transacciones incrementó de manera considerable dada la evolución del modelo económico que se perfilaba hacia un entorno cada vez más globalizado. Dichos sistemas de verificación posteriormente evolucionaron a estructuras de control interno ampliamente aceptadas en la actualidad; por ejemplo, a principios de los años 90 se crearon los modelos COSO y Cocio.

No obstante, la auditoría basada en riesgos tuvo su origen mediante la norma SAP 54 en Estados Unidos durante los 70's bajo tres componentes: riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección; los modelos de control favorecieron la implementación y evolución del enfoque de riesgos (Bell, Peecher, & Salomon, 2007). Aunque el sistema de control interno surgió mucho antes que la SOX (por ejemplo, el COSO nace en 1985), su implementación y evaluación no era obligatoria, sólo hasta la Sarbanes-Oxley se estableció que los auditores también debían evaluar y certificar la efectividad del sistema de control interno de la compañía en todos sus aspectos materiales, adicionalmente se deberían nombrar la base o marco normativo que adoptó la compañía en su sistema de control. En la actualidad el COSO es el modelo mayormente implementado a nivel mundial, y en algunos países y para ciertas compañías su aplicación es obligatoria (Schandl & Foster , 2019).

Por lo anterior, consideramos entre otros, que el efecto de la ley Sarbanes-Oxley en el sistema de control interno, fue la implementación obligatoria del modelo de auditoría basado en riesgos, que hoy día permite a los auditores evaluar si la compañía ha implementado los controles

necesarios para detectar, prevenir y corregir los riesgos que impliquen incorrecciones materiales y de fraude en sus estados financieros. La documentación de los controles bajo SOX suele considerarse exagerada, pues exige la descripción del control, la persona que lo ejecuta y la evaluación de su idoneidad, los atributos determinados, y la descripción de la prueba del control. Todos los controles aplicados bajo esta normativa deben estar expresamente documentados, si no se cumple con este requerimiento se entenderá que el control no existe para la empresa (Patterson & Smith, 2007).

Patterson & Smith (2007), concluyeron lo siguiente con relación a los efectos de la ley SOX:

- Antes de Sarbanes-Oxley, las pruebas de los controles internos eran opcionales. Si los controles internos fueran relativamente débiles y no ofrecieran ahorros en las pruebas de auditoría, entonces el auditor podría optar por realizar sólo pruebas sustantivas.
- Bajo la ley Sarbanes-Oxley, se requiere un nivel básico de pruebas de control y el gerente es penalizado si los controles de la empresa no cumplen con un nivel mínimo de fuerza de control.
- Sarbanes-Oxley tiene el potencial de mejorar la función de auditoría al mejorar el control interno, disminuyendo así la incidencia del fraude. La inclinación natural es que las pruebas de control interno disminuyan porque a medida que aumenta la fuerza del control, las pruebas de control proporcionan menos información sobre la probabilidad de fraude.
- La cantidad de pruebas de control puede aumentar si la cantidad antes de Sarbanes-Oxley es menor que el mínimo requerido para reportar bajo la Sección 404. Existe cierta evidencia empírica que indica que la cantidad de pruebas de control ha aumentado en relación con los niveles anteriores a la Sarbanes-Oxley, pero el aumento puede deberse a los procedimientos de puesta en marcha en algunos casos.
- El hecho de obligar a las empresas a cumplir normas inalcanzables de control interno induce a las empresas a elegir sistemas más débiles. De manera similar, un requisito excesivo de pruebas de control interno por parte de los auditores puede aumentar los costos de auditoría junto con los honorarios que cubren esos costos.

4.3.6. Concepto de Riesgo bajo el enfoque ABR.

La NIA 200 (revisión 2009) define el riesgo de incorrección material como “el riesgo de que los estados financieros contengan incorrecciones materiales antes de la realización de la auditoría” (IAASB, 2019, pág. 5); éste a su vez comprende dos componentes a nivel de aseveración: riesgo inherente y riesgo de control. Adicionalmente, desde nuestra lectura identificamos que dichos riesgos son de dos tipos (internos y externos), como se resume en la siguiente tabla:

Tabla 16: Tipos de riesgo en la auditoría desde las NIA

<i>Riesgos Internos/ trabajo del auditor</i>	Riesgo de auditoría: es el riesgo de que la empresa emita una opinión de auditoría incorrecta cuando los estados financieros están incorrectamente materializados.	Riesgo de detección: es el riesgo de que el auditor no detecte una representación errónea de importancia relativa. El objetivo del auditor es reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo, por medio de este.
<i>Riesgos Externos / Incorrección material</i>	Riesgo Inherente: es el riesgo de incorrección material suponiendo que no hay controles relacionados.	Riesgo de Control: Riesgo de que una incorrección pudiera existir después de aplicados los controles necesarios.

Fuente: Elaboración propia, con base en la NIA 200 (2009)

Los riesgos externos o de incorrección material están relacionados con el sistema de control que implementa la compañía y son responsabilidad del gobierno corporativo, el enfoque de auditoría basado en riesgos parte del control interno, evalúa si los controles aplicados por la administración de la entidad son o no eficientes en la gestión del riesgo y errores materiales, posteriormente busca identificar y evaluar nuevos riesgos que puedan representar errores y/o fraudes en la información financiera y contable. Por otro lado, los riesgos internos se asocian con las habilidades, experiencia y juicio profesional del auditor para establecer la estrategia de auditoría, la cual medirá el objetivo, alcance y extensión de los procedimientos a desarrollar, se presume que, al tener una mayor confianza en el sistema de control, la extensión de los procedimientos sustantivos será menor y la realización de pruebas de control incrementará (NIA 300, 2009).

De acuerdo a la NIA 315 (2009) una **declaración equivocada o incorrección material (*misstatement*)** “es la diferencia entre la cantidad, clasificación, presentación, o revelación, reportada, de un elemento del estado financiero y la cantidad, clasificación, presentación o revelación que está requerida para que el elemento esté de acuerdo con la estructura aplicable de presentación de reportes financieros” (IAASB, 2009). Las declaraciones equivocadas pueden surgir de error o fraude. Adicionalmente, el glosario de términos emitido por el IAASB indica que cuando el auditor expresa su opinión sobre la razonabilidad (imagen fiel) de los estados financieros tomados en su conjunto se basa en la materialidad. No obstante, las afirmaciones equivocadas también incluyen ajustes en cantidad, clasificación de la cuenta, divulgación, o revelaciones que, de acuerdo con el juicio del auditor, son importantes para que los estados financieros cumplan con esta condición de razonabilidad (Deloitte, 2019).

Los riesgos de incorrección material pueden llegar a convertirse en “**riesgos significativos**”, es decir, aquellos que tienen una consideración especial en la auditoría por estar relacionados con transacciones significativas no rutinarias que por lo general implican errores relacionados con el fraude. La NIA 315 (2009) indica que este tipo de riesgos pueden ser mayores siempre y cuando surjan de cuestiones como las siguientes, se cita de manera textual la norma:

1. “Mayor intervención de la dirección para especificar el tratamiento contable”.
2. “Mayor intervención manual para recoger y procesar datos”.

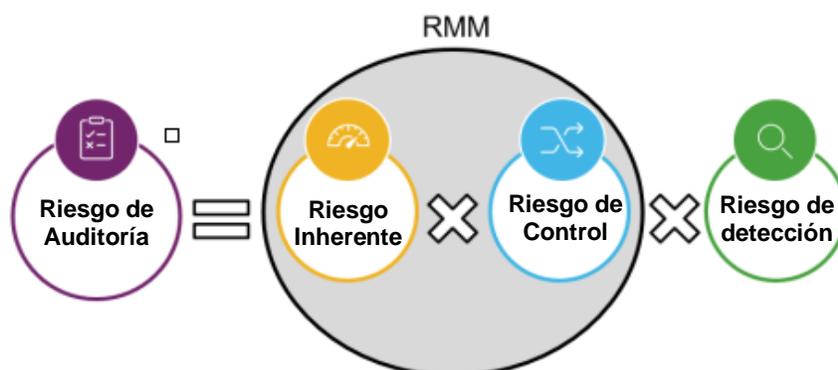
3. “Cálculos o principios contables complejos”.
4. Dificultar a la entidad la implementación de controles sobre sus riesgos.
5. Requerir de estimaciones contables sujetas a diferentes interpretaciones.
6. “El juicio requerido puede ser subjetivo o complejo, o requerir hipótesis sobre los efectos de hechos futuros”.

El riesgo inherente y de control se combinan para formar el riesgo de incorrección material (RMM por sus siglas en inglés). Estos riesgos existen independientemente del auditor y no pueden reducirse mediante procedimientos sustantivos. Entonces, si el riesgo de incorrección material es moderado o alto, el único riesgo que puede manipularse y controlar por parte del auditor es el riesgo de detección (IAASB, 2009). El riesgo de detección está influenciado por la naturaleza, el momento y el alcance de los procedimientos de auditoría. Por ejemplo, de acuerdo con Mayes (2018) si desea reducir el riesgo de detección, se podría realizar lo siguiente:

- Cambiar la naturaleza de los procedimientos garantizando transacciones en lugar de realizar analíticas.
- Alterar el tiempo de los procedimientos, realizándolos después de fin de año en lugar de durante el período intermedio.
- Aumentar la extensión de sus procedimientos seleccionando una muestra más grande de elementos para probar.

Sin primero evaluar adecuadamente el riesgo inherente y de control, no se tendría base para evaluar el riesgo de detección y no habría manera de planificar la naturaleza, el momento y el alcance de sus procedimientos, independientemente de la cantidad de pruebas que se realicen, si no se identifican y evalúan los riesgos específicos de la entidad auditada, se obtendrá el resultado de un “compromiso no conforme” (Mayes, 2018). El riesgo de auditoría se determina como se indica a continuación:

Ilustración 16: Cálculo del riesgo de auditoría



□ **Fuente:** Why assets audit risk? So you don't get lost in the woods (Mayes, 2018). Recuperado de www.aicpa.org. Traducción propia.

negocio”, como aquel resultante de las condiciones, eventos, circunstancias, acciones y omisiones importantes que podrían afectar negativamente la capacidad de la entidad para

conseguir sus objetivos y ejecutar sus estrategias o de establecer objetivos y estrategias inadecuadas. “El riesgo de negocio es más amplio que el riesgo de incorrección material” aunque el primero puede tener una consecuencia inmediata sobre el segundo. Pese a que el auditor no se encuentra obligado a identificar los “riesgos de negocio”, pues todos no originan riesgos de incorrección material, sirven al desarrollo de la auditoría dado que por lo general este tipo de riesgos tienen impactos financieros, evalúan la capacidad del negocio en marcha.

De acuerdo con las NIA 315 (2009) y 330 la verificación del riesgo en la auditoría atraviesa un procedimiento de dos ciclos: el primero consiste en la identificación y valoración del riesgo y el segundo en el desarrollo de procedimientos de auditoría que dan respuesta a estos riesgos. En el siguiente esquema podemos identificar los requisitos establecidos de cada ciclo:

Tabla 17: Identificación, valoración y respuesta a los riesgos desde las NIA

Identificación y valoración (NIA 315)	Respuesta a los riesgos valorados (NIA 330)
Conocer la entidad y su entorno.	Considerar los motivos de valoración otorgada al riesgo de incorrección material.
Conocer e Sistema de Control Interno.	Obtener evidencia de auditoría convincente a mayor valoración del riesgo.
Indagar ante la dirección y otras personas de la entidad que faciliten la identificación de riesgos.	Diseñar pruebas de control que permitan medir la eficacia operativa de los controles implementados por la compañía.
Conocimiento sobre el sistema de información, incluyendo las políticas contables.	Elaborar procedimientos sustantivos para cada tipo de transacción que resulte material, requiere confirmación externa.
Realizar procedimientos analíticos de las cuentas contables y su comportamiento.	Evaluar si la información financiera a revelar es conforme al marco de información financiera.
Realizar procedimientos de observación e inspección.	
De acuerdo al juicio el auditor, valorar los riesgos tomando en cuenta tres categorías: a) transacciones y hechos durante el período de auditoría, b) saldos contables al cierre del período, y c) presentación e información a revelar.	Evaluar si la valoración de los riesgos de incorrección material es adecuada, y si los procedimientos aplicados han logrado poner en evidencia los riesgos futuros y mitigarlos.

Fuente: Elaboración propia, con base en la NIA 315 (Revisado 2013) y NIA 330 (2009).

Tipos de Riesgo.

Adicional a la clasificación que realizamos anteriormente, consideramos de importancia ahondar sobre los tipos de riesgo desde tres perspectivas: riesgo de fraude, riesgo de control y riesgo de auditoría. Al realizar el análisis de las nociones de riesgo planteadas por las normas de auditoría y aseguramiento de la información, consideramos que estos

tres elementos conforman el objetivo de la auditoría desde sus diferentes enfoques y metodologías:

Riesgo de Fraude.

Para Wallace citado por Vanasco, (1998, pág. 9), el fraude es “un esquema diseñado para engañar; puede lograrse con documentos y representaciones ficticias que apoyen los estados financieros fraudulentos”, en el mismo sentido, el fraude significa “deshonestidad en la forma de engaños intencionales o una tergiversación deliberada de los hechos”. El factor principal que distingue al fraude del error en los estados financieros es la intencionalidad, “el fraude es intencional y, en general, implica ocultamiento de hechos”, el concepto de fraude es un concepto legal amplio, no obstante, los fraudes relevantes para la auditoría de acuerdo a la ISA.240.12, se resumen en dos: a) información financiera fraudulenta y, b) malversación de fundamentales que inciden en el fraude: incentivos o presiones personales, oportunidad para cometer fraude, y las características propias del defraudador (actitud/racionalización).

De acuerdo a la NIA 315 (2009) los riesgos de fraude generalmente son perpetrados por la gerencia y son de difícil detección, dado que implican ocultamiento de información. La identificación de los riesgos debido a fraude, de acuerdo a ISA 240.25 y AU-C 240.25 del AICPA evalúa:

- El conocimiento colectivo que hemos obtenido durante la auditoría.
- La información obtenida de nuestras indagaciones.
- El tipo de riesgo (es decir, reportes de información financiera fraudulenta o malversación de activos).
- La magnitud del riesgo.
- La probabilidad de que el riesgo se convierta en un error material en los estados financieros.
- La generalización del riesgo (es decir, si el riesgo afecta a los estados financieros en su conjunto o si está relacionado específicamente con una cuenta, aseveración o clase de transacción en particular).

Riesgo de Control.

La NIA 315 (revisado 2013) define el control interno como:

El proceso diseñado, implementado y mantenido por quienes tienen a cargo el gobierno, la administración y otro personal para proporcionar seguridad razonable acerca del logro de los objetivos de la entidad con relación a la confiabilidad de la información financiera, la efectividad y eficiencia de las operaciones, y el cumplimiento con las leyes y regulaciones aplicables (IAASB, 2009, págs. 2, Apartado 4).

En el apéndice 1 de la NIA 315, se indican los componentes de control interno, los cuales también han sido definidos en el marco integrado de control interno del año 2013 del Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO):

Ilustración 17: Cubo Coso (2013) - Componentes Control Interno



Fuente: COSO Internal Control – Integrate Framework: An Implementation Guide for the Healthcare Provider Industry 2019 (Schandl & Foster , 2019). Traducción propia.

El riesgo de control determina la intención del gobierno corporativo de implementar estrategias que permitan evaluar la eficiencia de todas las actividades que desarrolla la compañía, este facilita el proceso de auditoría en la medida en que el auditor puede desarrollar una auditoría basada en los niveles de control de la entidad (ISA plus). Las actividades de control pueden clasificarse como políticas y procedimientos que pertenecen a las siguientes categorías (NIA 315, 2009):

- **Revisiones de resultados:** Incluyen revisiones y análisis de los resultados reales en comparación con los presupuestos.
- **Procesamiento de la información:** Está conformado por los sistemas de información, que se dividen en dos: a) controles de aplicaciones, que sirven para el procesamiento de las aplicaciones individuales, y b) los controles generales de las TI, que consisten en políticas y procedimientos relativos a numerosas aplicaciones.
- **Controles físicos:** Su finalidad es prevenir el robo de los activos son relevantes para la fiabilidad de la preparación de los estados financieros, y por consiguiente, para la auditoría, dependen de circunstancias tales como si existe una alta exposición de los activos a la apropiación indebida.
- **Segregación de funciones:** La finalidad de la segregación de funciones es reducir las oportunidades de que cualquier persona esté en una situación que le permita a la vez cometer y ocultar errores o fraude en el curso normal de sus funciones.

Riesgo de Auditoría.

La NIA 315 indica que el riesgo de auditoría es la sumatoria del riesgo de control, el riesgo de detección y el riesgo inherente, este permite observar de manera general el riesgo al que se verá confrontado el equipo de auditoría. El riesgo inherente es propio del negocio, del estilo de gerencia, el tipo y tamaño de la organización, la cultura organizacional, y otros aspectos relacionados, mientras el riesgo de detección se orienta a la capacidad del auditor para detectar los errores y/o fraudes con incidencia material en los estados financieros.

El riesgo de auditoría responde propiamente al trabajo desarrollado por el auditor, es decir su capacidad, experticia, juicio profesional y ética para llevar a cabo una auditoría adecuada, por lo tanto, deviene de un carácter subjetivo, que es mitigado mediante el desarrollo de diferentes procedimientos de auditoría que permiten un conocimiento de la entidad, así como de otros aspectos contables y financieros cuyo objetivo es robustecer el juicio profesional del auditor. La valoración del riesgo de auditoría se encuentra incida por dos aspectos principales: a) aspectos normativos, que indican al auditor las consideraciones mínimas que deberá tener en cuenta al momento de valorar los riesgos, y b) su juicio profesional.

4.3.7. Valoración del riesgo en auditoría.

De acuerdo con la NIA 315 (revisión 2013) el auditor es responsable de:

Identificar y valorar los riesgos de declaración equívoca material, ya sea debida a fraude o error, en los niveles de estado financiero y de aseveración, mediante el entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo el control interno de la entidad, proporcionando por lo tanto una base para diseñar e implementar respuestas a los riesgos valorados de declaración equivocada material (IAASB, 2009, págs. 2, Apartado 4).

Los procedimientos de valoración del riesgo deben incluir como mínimo, los siguientes procedimientos tomados de manera textual de la NIA 315 (revisión 2013):

- a) Indagaciones a la administración, a los individuos apropiados dentro de la función de auditoría interna (si la función existe), y a otros en la entidad quienes, a juicio del auditor, puedan tener información que sea probable ayude en la identificación de los riesgos de declaración equivocada material debida a fraude o error.
- b) Procedimientos analíticos.
- c) Observación e inspección.

Los riesgos son valorados partiendo de tres niveles de ampliación: a) estados financieros; b) clases de transacciones y balances de cuentas; y, c) aseveraciones sobre las cuentas, las cuales son: valuación, medición, presentación y revelación, integridad, existencia, ocurrencia, y derechos y obligaciones. Estos tres elementos permiten una valoración multinivel del riesgo evaluando el riesgo de detección, de error material y de fraude, la cual resulta ventajosa para mejorar la eficacia y creencia que los auditores desarrollan sobre la información y evidencia obtenida (Bell, Peecher, & Salomon, 2007).

Las creencias le permiten al auditor desarrollar un “modelo mental” que le proveerá expectativas relevantes para la valoración del riesgo y el objetivo de auditoría, permiten comparar las observaciones realizadas con las expectativas y establecer grados de concordancia. El riesgo es valorado partiendo del conocimiento del entorno de la entidad auditada y su relación con clientes, proveedores, competidores, reguladores, mercados de capital, entre otros; así como, los procesos automatizados y manuales, la estructura conceptual de los reportes, el control interno y finalmente los estados financieros; todos estos elementos son considerados evidencia Bell et al, (2007).

4.3.7.1. Entendimiento de la entidad y su entorno.

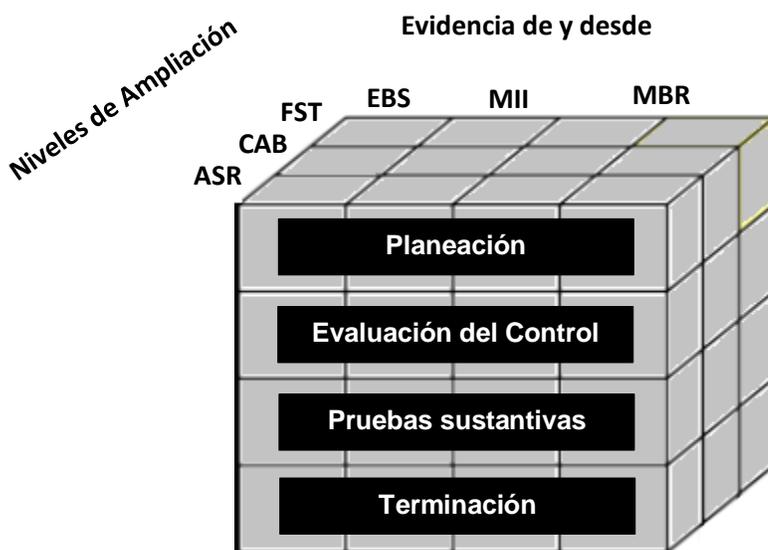
Éste es el eje central del enfoque de auditoría basado en riesgos, la NIA 315 (revisión 2013), propone que el auditor debe obtener un entendimiento de lo siguiente, se cita de manera textual la norma:

- a) “Factores relevantes de la industria, regulatorios, y otros de carácter externos, incluyendo la estructura aplicable de presentación de reportes financieros.”
- b) “La naturaleza de la entidad, incluyendo: (i) sus operaciones; (ii) sus estructuras de propiedad y de gobierno; (iii) los tipos de inversiones que la entidad esté haciendo y planea hacer, incluyendo inversiones en entidades de propósito especial; y (iv) la manera como la entidad esté estructurada y cómo está financiada, para permitirle al auditor entender las clases de transacciones, saldos de cuentas, y revelaciones que se espere estén contenidas en los estados financieros.”
- c) “La selección y aplicación que la entidad haga de las políticas de contabilidad, incluyendo las razones para los cambios consiguientes.”
- d) “Los objetivos y estrategias de la entidad, y los riesgos de negocio relacionados que puedan resultar en riesgos de declaración equivocada material.”

4.3.7.2. Triangulación del proceso de valoración de riesgos.

La figura a continuación evidencia el proceso de triangulación que desarrolla la auditoría para identificar y valorar los riesgos de incorrección material y fraude, este proceso implica vincular tres fuentes fundamentales de información (EBS, MII, MBR), estas fuentes de información resultan útiles cuando el auditor está interesado en encontrar declaraciones equívocas intencionales (creadas desde la administración).

Ilustración 18: Proceso de triangulación en la auditoría para identificar los riesgos



Fuente: Bell et al, (2007, pág. 198) en Auditoría Basada en Riesgos, recopilado por Mantilla Samuel, 2007.

EBS: Comprende las relaciones que tiene la entidad auditada con proveedores, clientes, competidores, mercados de capital, reguladores y alianza con socios.

MI: Está relacionado con los intermediarios de la información de la administración, como el control interno sobre la información financiera, la estructura conceptual aplicable de presentación de reportes, los procesos automatizados y manuales.

MBR: Está relacionado con la información contable: estados financieros de propósito general, libros diarios y mayores y libros auxiliares.

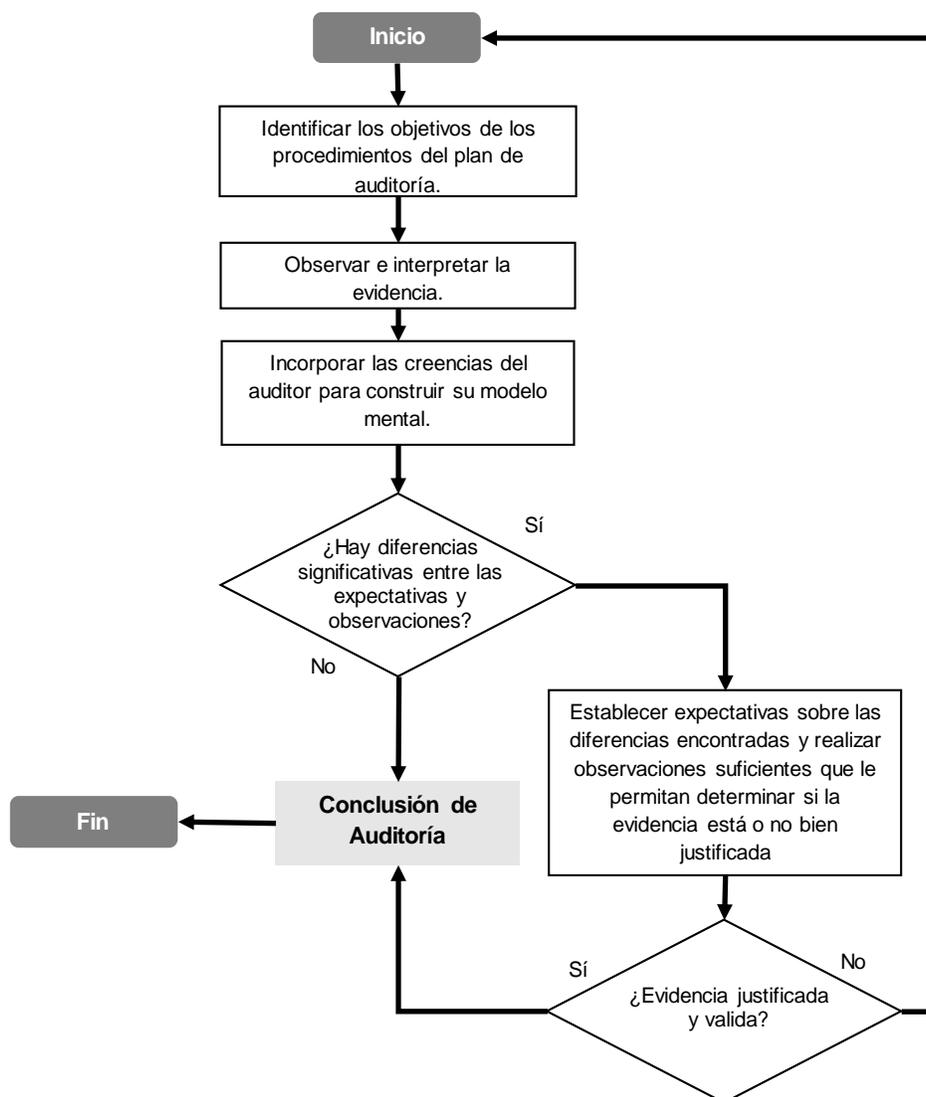
FST: Estados Financieros.

CAB: Clases de transacciones y balances de cuentas.

ASR: Aserciones

Bell et al, (2007) indica que el proceso de evaluación de riesgos es un ciclo continuo hasta la conclusión del trabajo de auditoría, como se evidencia a continuación:

Ilustración 19: Ciclo de la evaluación de riesgos de auditoría



Fuente: Elaboración propia con base en “Auditoría de la Compañía Pública del Siglo XXI” (Bell, Peecher, & Salomon, 2007)

Riesgos requieren especial consideración de auditoría.

De acuerdo con la NIA 315 (revisado 2013) el auditor debe considerar los siguientes criterios para ejercer su juicio profesional, con respecto a la determinación de los riesgos importantes, o de incorrección material que serán objeto de su revisión:

- a. Si el riesgo es un riesgo de fraude.
- b. Si el riesgo requiere una evaluación especial por hacer parte de desarrollos de la compañía, tener un impacto económico significativo en las cifras contables.

- c. Si las transacciones son complejas, por ejemplo, estimaciones contables que requieren de un componente de subjetividad
- d. Si el riesgo implica transacciones significativas con partes relacionadas.
- e. Si la medición de la transacción requiere de un alto grado de incertidumbre.
- f. Si el riesgo involucra transacciones significativas que no hacen parte del ciclo normal de negocios de la entidad o que se consideren inusuales.

4.3.7.3. Modelos de valoración de Riesgo.

Existen diferentes modelos para realizar la valoración del riesgo, a continuación, citamos algunos, no obstante, todos siguen de manera general el procedimiento aquí explicado, es evidente que el juicio profesional y las creencias del auditor son fundamentales para determinar el grado de los riesgos. La escala de valoración del riesgo suele ser cualitativa: Alto, bajo, moderado. Sobre aquellos que se consideran altos, se establecen procedimientos de auditoría con mayor alcance y evidencia, contrario a aquellos que son bajos (Zaiceanu, Hlaciuc, & Lucan, 2015). Dentro de los mecanismos empleados para la disminución del riesgo se encuentra principalmente la realización de pruebas a los controles internos establecidos por la compañía, para el caso de aquellas empresas que no implementen un adecuado sistema de control interno, las reducciones de riesgo incluirá gran cantidad de pruebas sustantivas que implican una inspección documental abundante (Zaiceanu, Hlaciuc, & Lucan, 2015).

Con el fin de garantizar una mayor “seguridad pública” la auditoría evolucionó adoptando diferentes procedimientos basados en herramientas y métodos científicos, los expertos concluyeron que basar los procedimientos de auditoría en cálculos matemáticos y estadísticos daría una mayor seguridad y credibilidad al proceso de auditoría (Zaiceanu, Hlaciuc, & Lucan, 2015), a continuación se presentan tres métodos de evaluación de riesgos de la auditoría financiera, los cuales se encuentran basados en el uso de herramientas tecnológicas: Modelo de riesgo de auditoría (ARM, por sus siglas en inglés), el Teorema de Bayes y el Modelo de la Función de Creencia.

Modelo de riesgo de auditoría (ARM).

El riesgo de auditoría incluye tres componentes: riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección. La interconexión de los tres componentes del riesgo de auditoría sirve para proporcionar una “garantía razonable”, el auditor debe recoger la suficiente evidencia que le permita reducir dichos riesgos, ver gráfico a continuación:

Ilustración 20: Modelo de Riesgo de Auditoría (ARM)



Fuente: Grafico tomado de Zaicéanu, Hlaciuc y Cioban (2015, pág. 560). Traducción propia.

El riesgo de detección puede ser controlado por medio de una planificación adecuada, estableciendo la naturaleza, duración y difusión correcta del trabajo, e identificando y evaluando los resultados de los procedimientos de auditoría. En el caso de los riesgos inherentes algunos pueden ser reducidos por medio de procedimientos de control interno establecidos por la compañía, pero existen algunas circunstancias donde no es posible mitigar este tipo de riesgos. Leslie Citada por Zaicéanu, Hlaciuc y Cioban, (2015, pág. 561) establece que los riesgos de control pueden clasificarse en dos: **riesgo de control de detección**, que utiliza esquemas de control para detectar errores que puedan presentarse; y **riesgo de control preventivo**, que establece controles para prevenir la ocurrencia de errores; este último riesgo evalúa el sistema de control interno frente las incorrecciones (errores) materiales significativas.

El modelo ARM hace aplicación de diferentes fórmulas matemáticas que permiten calcular el riesgo de auditoría, de acuerdo con Zaicéanu, Hlaciuc y Cioban (2015) nos parece importante anotar la siguiente:

$$RA = RIM * RD$$

Donde RA corresponde al riesgo de auditoría, RD significa riesgo de detección, y RIM denota riesgo de incorrección material, el cual se encuentra relacionado con los errores materiales que puedan presentarse una vez aplicados o no implementados los controles necesarios para mitigar dicho riesgo.

Teorema de Bayes.

El teorema de Bayes representa un modelo estadístico basado en algoritmos, es considerado el método más eficiente para la detección de errores de fraude por algunos

investigadores, en términos generales el teorema calcula la probabilidad de ocurrencia de un error, teniendo en cuenta la cantidad de veces en que dicho error se ha presentado, la fórmula de Bayes ha tenido diversas modificaciones, hoy día se le conoce como sigue:

$$P(E|C) = \frac{P(C|E)P(E)}{P(C)}$$

Donde **P (E |C)**: muestra la probabilidad de que un evento pueda ocurrir dadas ciertas condiciones; **P (E)**: es una probabilidad teórica, no basada en hechos empíricos, representa el evento E que tuvo lugar porque el evento C ya ocurrió; **P (C|E)**: verifica el valor más probable de que E ocurra, teniendo en cuenta los errores pasados; y, **P(C)**: es el evento (error) C que ya ocurrió (Zaiceanu, Hlaciuc, & Lucan, 2015).

Modelo de la función de creencia.

Al igual que el modelo de Bayes, este se basa en modelos matemáticos de probabilidad, la gran diferencia consiste en que las funciones de creencia valoran la probabilidad a través de preguntas de conexión y luego consideran la probabilidad de implicarlas en el problema de interés. Srivastava y Mock, citado por Zaiceanu, Hlaciuc y Cioban, (2015, pág. 560) indican que este cálculo consiste en establecer intervalos para una población e identificar los parámetros y probabilidad de ocurrencia de error, dado el análisis realizado a dicha población.

Aunque nuestro interés no consiste en explicar al detalle los métodos estadísticos utilizados por la auditoría para calcular los riesgos, buscamos principalmente reconocer la inferencia de los modelos estadísticos y matemáticos aplicados a la auditoría, como especie de recurso científico que busca generar mayor credibilidad en el auditor y la información financiera auditada, por medio de la reducción de los riesgos asociados. Es importante reconocer, que las técnicas de auditoría aplicadas mediante el uso de software y otras herramientas tecnológicas optimizan la detección de riesgo y brindan a la auditoría mayor fiabilidad, actualmente el análisis de minería de datos, pruebas de razonabilidad, análisis de tendencias, inteligencia artificial, entre otros, se encuentran en el esquema de la auditoría actual.

4.3.7.4. Respuesta del auditor ante los riesgos valorados.

Bajo las NIA 330 (2009) el objetivo del auditor es “obtener evidencia de auditoría apropiada y suficiente en relación con los riesgos valorados de declaración equivocada material, mediante el diseño y la implementación de respuestas que sean apropiadas para esos riesgos”. Las respuestas a los riesgos valorados están definidas en cinco grupos:

1. Respuestas generales
2. Procedimientos de auditoría que son respuesta a los riesgos de declaración equivocada material a nivel de aseveración: pruebas de controles y procedimientos sustantivos

3. Lo adecuado de la presentación y revelación
4. Evaluación de la suficiencia y lo apropiado de la evidencia de auditoría
5. Documentación

Pruebas de controles

La NIA 330 (2009) define la prueba de los controles como el procedimiento de auditoría diseñado para evaluar la efectividad de la operación de los controles en la prevención, detección y/o corrección, de incorrecciones materiales a nivel de aseveración en los estados financieros.

Este estándar determina los procedimientos para ejecutar pruebas de controles que permitan determinar su oportunidad y la obtención de evidencia de auditoría suficiente y apropiada, así mismo indica la valoración de los riesgos de incorrección material y la estrategia de auditoría a establecer para mitigarlos (Deloitte, 2019).

Procedimientos Sustantivos

La NIA 330 (2009) define procedimiento sustantivo como un procedimiento de auditoría diseñado para detectar declaraciones equivocadas materiales a nivel de aseveración. Las cuales son: pruebas de detalles (de clases de transacciones, saldos de cuenta y revelaciones); donde también se incluyen evaluaciones sustantivas analíticas.

Alcances del Capítulo

Este capítulo expone los aspectos teóricos y prácticos de la auditoría, fundamentado principalmente en los siguientes tópicos:

- ***Antecedentes de la Auditoría y el Aseguramiento.***

El control desde el punto de vista de la auditoría se ha desarrollado de manera continua, inicialmente era considerado como medio de control social y rendición de cuentas, aunque esta visión persiste, las recientes evoluciones del control interno se orientan a los procesos organizacionales, la auditoría externa toma estas fuentes de información para realizar la evaluación sobre los estados financieros, por lo tanto el control se origina en las empresas y la auditoría se utiliza como evaluación posterior y/o control a los resultados.

Los grandes cambios que ha sufrido la auditoría han venido de la mano de los fenómenos económicos y las crisis financieras, la revolución industrial se considera un hito en la historia de la auditoría, pues los dueños de capital otorgaron a terceros la administración de sus negocios, para ese entonces la auditoría se enfocaba en la detección de fraudes y las evaluaciones se

realizaban sobre la totalidad de los registros. En la actualidad el objetivo de la auditoría está centrado en brindar confianza a los usuarios de los estados financieros, por lo tanto, la revisión se realiza sobre un porcentaje representativo, medido a través de factores de riesgo, los cuales se vincularon a la auditoría durante el período de globalización y el reciente capitalismo financiero.

A nivel nacional los antecedentes de la auditoría se encuentran en el interés del Estado en atraer inversión extranjera desde 1923, lo cual condujo a la creación de normas y leyes que procuraban una mayor planeación fiscal, aquí estuvo implicada en primer momento la revisoría fiscal, aunque no vinculada de manera directa con la auditoría, contribuyó a su desarrollo, actualmente se afirma que los avances de la auditoría se relacionan con el interés del Estado en mantener y atraer inversión extranjera, de allí la adopción plena de las normas internacionales sin cuestionamientos importantes.

- ***Arquitectura Financiera Internacional.***

Los organismos emisores de normas de contabilidad conforman una red global de instituciones preocupadas por regular las finanzas en el mundo, donde podemos ubicar organizaciones transnacionales, alianzas económicas y políticas, firmas de auditoría, empresas multinacionales y algunos Estados, dichos organismos surgieron y se han fortalecido producto de las diferentes crisis económicas sufridas en los últimos años. Los países con mayor participación en la construcción de la regulación internacional provienen de economías fuertes, las cuales, en vez de modificar sus sistemas contables, han contribuido a la regulación internacional con base en sus prácticas nacionales, mientras que los países en desarrollo han adoptado con los ojos vendados la normatividad extranjera, que desconoce en parte sus realidades internas.

La IFAC y el IASB no se encuentran interesados por el debate político y la democracia, por el contrario, sus normas tienen un enfoque técnico centrado en el inversor, por lo tanto es cuestionable el hecho de que estas instituciones se orienten al bien público, cuando su fin es proveer información a usuarios específicos (inversores y prestamistas), que por supuesto han abonado a la formulación legal de la normatividad financiera. Las normas internacionales se han convertido en el hangar de las lógicas neoliberales y de la globalización, impulsan el mercado y legitiman la operación de las empresas multinacionales, no hay evidencia suficiente para comprobar que estas empresas se encuentren lo adecuadamente supervisadas por organismos idóneos, así como no es posible asegurar que sus operaciones y políticas sean incluyentes, transparentes y en beneficio de todos los Estados, que se ven obligados en cierta medida adoptar la regulación internacional.

La influencia de las grandes firmas de auditoría en la creación de la normatividad internacional concentra además de inyecciones de capital al presupuesto de la IFAC, una gran participación como miembros de los comités emisores de normas, por ejemplo, el IAASB. Adicionalmente, intervienen en los cuerpos colegiados nacionales para respaldar la adopción de regulación internacional. El predominio de las empresas de auditoría deja abiertos los cuestionamientos

sobre si actúan de manera independiente y no en su propio beneficio, añadido a esto, dado que las firmas son empresas de carácter global, su interés no está fijado en el Estado, sino en simplificar la operación de sus clientes (empresas multinacionales en su mayoría) y la suya propia, en cualquier parte del mundo.

- ***Concepto de Auditoría.***

El concepto de auditoría es abordado desde la perspectiva teórica sociológica, y práctica: en la primera se reconoce que la auditoría funge como fuente de orden “al mundo no interpretado” esto implica que el auditor realiza una serie de procedimientos a la información desconocida, para dar su opinión con respecto a dicha información, y posteriormente institucionalizarla, por medio de su dictamen. “La auditoría es una empresa social” donde confluye la historia de la organización, la cual es interpretada a juicio del auditor, bajo unos parámetros generales aplicables para todas las compañías. Desde el punto de vista práctico, la auditoría se basa en la evaluación de evidencia suficiente y apropiada para determinar que la información contable y financiera emitida por la compañía corresponde con los criterios normativos y estatutos de la compañía.

- ***Auditoría basada en riesgos.***

Las metodologías de la auditoría han evolucionado, hoy día los estándares internacionales regulan sobre la auditoría basada en riesgos, este modelo se enfoca en tres aspectos importantes: 1. Conocimiento de la entidad; 2. Evaluación del control interno; y, 3. Identificación y valoración de riesgos. En el desarrollo de este capítulo pudimos identificar que la auditoría está dando respuesta a los modelos de gestión del riesgo planteados desde la administración de los negocios y a su vez, brindando esquemas para proteger a los usuarios de la información (inversores y prestamistas) ante futuras crisis o fraude por parte del gobierno corporativo.

Adicionalmente, identificamos que la valoración de riesgos se compone principalmente del juicio del auditor y algunos criterios mínimos que éste debe considerar sobre el conocimiento de la entidad, en el mismo sentido, demanda un alto grado de escepticismo profesional por parte del contador, por lo tanto concluimos que bajo esta metodología existe un componente altamente subjetivo en la determinación de los riesgos y controles que deben probarse para asegurar que las cuentas contables y transacciones se encuentren libres de aseveraciones equívocas y materiales, esto se justifica dado que la aplicación de pruebas de controles reduce considerablemente la realización de pruebas sustantivas, cuyo nivel de aseguramiento puede considerarse mayor.

El modelo ABR busca por medio de procedimientos de auditoría reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo, intenta evitar la materialización de dichos riesgos. De acuerdo a nuestro estudio, consideramos que un auditor con suficiente experticia en el sector podría con mayor seguridad determinar los riesgos asociados a un tipo de negocio, no obstante, las grandes firmas de auditoría aún siguen apostando y fortaleciendo su capacidad de especialización en

sectores económicos, lo cual no es un hecho. Creemos que a futuro el uso de nuevas tecnologías en el análisis de datos permitirá un mejor desarrollo y confiabilidad en los procedimientos ejecutados en la actualidad.

De otro lado, la auditoría basada en riesgos permite evaluar la gestión que realiza la gerencia en el aseguramiento de su información financiera, por lo tanto, un control interno robusto habla mejor de la eficiencia de la administración que uno flexible. Por lo anterior, apreciamos este enfoque como una herramienta con mayor utilidad en la detección de riesgos de fraude, pero a su vez lleva implícito grandes retos para el profesional contable. Finalmente, tal y como lo evidencian las NIA, la auditoría se plantea un aseguramiento “razonable”, el cual se encuentra relacionado por un lado con la capacidad de detección del auditor, y por otro, con el diseño de estándares de información financiera que también permiten la aplicación de niveles de subjetividad en la medición de cifras contables.

A continuación, resumimos las principales ideas desarrolladas en este capítulo:

Ilustración 21: Ideas principales sobre la auditoría avances y desarrollos

¿Cómo se define la Auditoría?		
<p>La auditoría es una institución social en el centro de la sociedad contemporánea, que actúa como mediador en las relaciones de agencia con el objetivo de garantizar confianza a los inversores y otros agentes del mercado, siendo fuente de legitimación de las operaciones económicas, por medio de un “examen sistemático e independiente” realizado conforme los estándares de auditoría generalmente aceptados y las normas de aseguramiento de la información.</p>		
Control	Normas internacionales NIA	Auditoría Basada en Riesgos
<p>La auditoría puede ser considerada como "un medio de control social" para monitorear la conducta. Vertientes de control: latina y anglosajona. Esta última ha permitido el desarrollo internacional de la auditoría.</p>	<p>Las normas internacionales son la respuesta de los organismos internacionales ante la globalización. Se intenta promover la información comparable a nivel mundial, especialmente para empresas que cotizan en bolsa.</p>	<p>El origen de ese modelo de auditoría se vincula al desarrollo del mercado global, propone mayor responsabilidad de los riesgos a la administración y a su vez promueve la existencia de controles internos en la organización.</p>
<p>El control en la actualidad se divide desde la gobernanza institucional del riesgo.</p>	<p>La adopción de estándares internacionales nacionalizó la globalización y redujo las fronteras del Estado.</p>	<p>Existen tres tipos de riesgo: De control, Inherente y detección.</p>

Fuente: elaboración propia.

5. Análisis de la auditoría desde la perspectiva de la sociedad del riesgo

El capítulo a continuación expone cómo desde la teoría de la sociedad del riesgo puede reflexionarse sobre papel de la auditoría e intentar problematizar su evolución. Este apartado se propone como una conclusión del trabajo realizado y busca dar respuesta al tercer objetivo de investigación. Para ello describiremos en un primer momento, los acontecimientos históricos que marcaron el inicio y desarrollo ulterior de la auditoría en concordancia con la sociedad del riesgo, esta conjugación teórica sugiere una interpretación crítica del quehacer profesional y así mismo, permite leer los impactos y/o retos que la auditoría manifiesta dentro de este marco teórico. En segunda instancia, consideramos la propuesta de Ulrich Beck sobre el monopolio técnico científico como un elemento que permite entender desde una mirada sociopolítica y económica la arquitectura financiera internacional que regula la contabilidad y la auditoría, así como las normas internacionales de información financiera y de aseguramiento de la información. Finalmente, se plantean algunos retos futuros que podría afrontar la auditoría en un escenario cosmopolita.

5.1. Lectura de la auditoría desde la sociedad del riesgo

La teoría de la sociedad del riesgo de Ulrich Beck expone un análisis de la actualidad desde la perspectiva económica, sociopolítica, ambiental y cultural, éste posibilita fundamentar estudios interdisciplinarios como el que pretende en este trabajo: dar una interpretación a la auditoría desde una mirada sociológica. Por lo anterior, utilizamos como recurso metodológico un examen histórico de los acontecimientos más importantes y que fueron determinantes en la evolución tanto de la auditoría como de la sociedad del riesgo, desde 1929 hasta 2019 (ver gráfico 22). Así las cosas, se establecieron cuatro épocas dentro del período de análisis, las cuales son: a) 1929-1960 caracterizada por el fin de la gran depresión y de la segunda guerra mundial; b) 1961-1990 donde el accidente de Chernóbil y el despegue de la globalización fueron acontecimientos determinantes; c) 1991–2015 afectado por la gran recesión de 2008 y diferentes fraudes financieros a nivel global; y, d) 2015 - 2019 en el cual las organizaciones están implementando estrategias tecnológicas con miras a una era digital.

Desde 1929 hasta 1960.

Factores económicos como la Gran Depresión y la Segunda Guerra Mundial, por un lado, y por otro, la aceptación del riesgo como condición intrínseca de las operaciones comerciales (Beck U. , 2002), fueron determinantes en la construcción de una arquitectura internacional orientada a la regulación de las economías mundiales, con el fin de evitar una nueva crisis. En este contexto se presentó un cambio en el paradigma de la auditoría, el

objetivo de detectar fraudes se modificó por brindar credibilidad de la información financiera, dejando en evidencia una disminución en la responsabilidad del auditor frente a las cifras contables, pues no se centraría en la revisión del 100% de la información, sino que, el enfoque metodológico estaría guiado hacia un muestreo estadístico y la evaluación del sistema de control interno de la empresa, permitiendo con la revisión de una pequeña parte de las transacciones brindar seguridad “razonable” sobre el total de la operación (Teck-Heang & Ali, 2008).

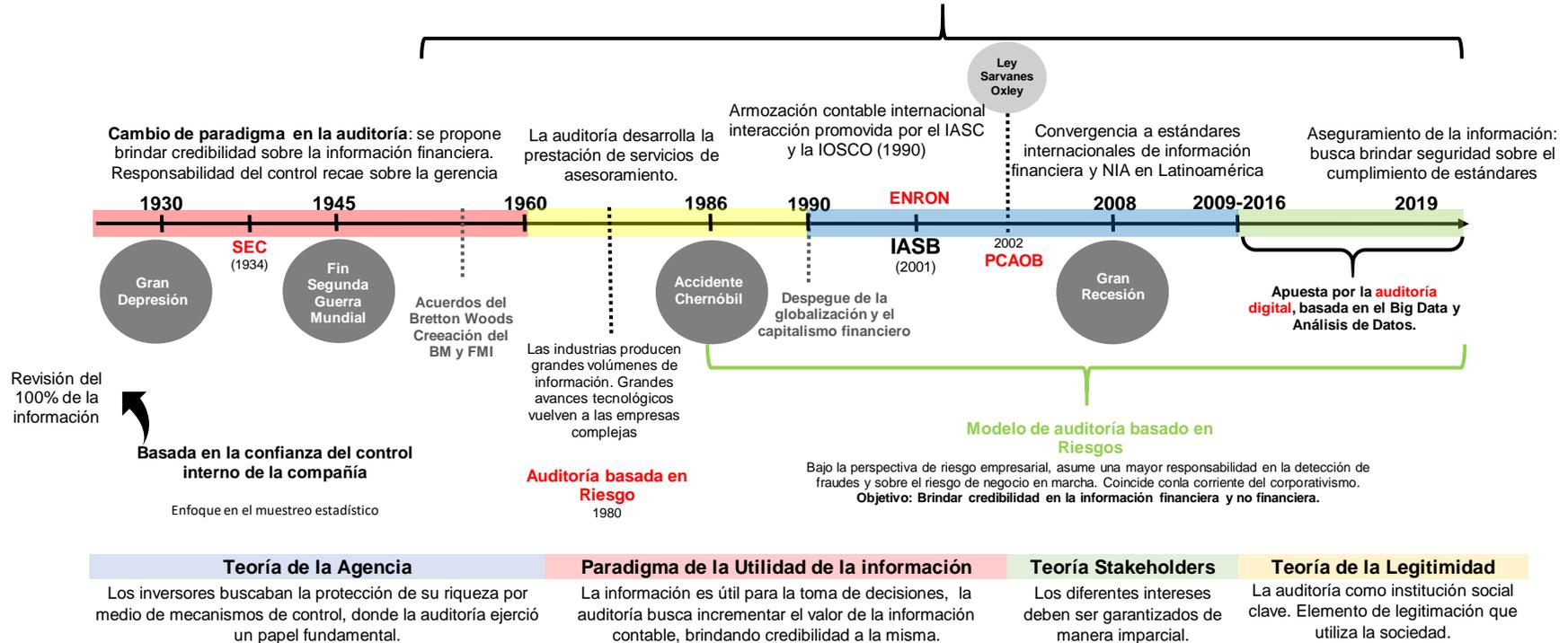
De acuerdo con lo anterior, el modelo de la sociedad del riesgo propuesto por Beck es valioso para entender por qué la profesión de auditoría trató y sigue tratando de reducir su responsabilidad, pues en vista del crecimiento de las industrias y su exposición al riesgo, la auditoría empezó a diseñar metodologías que le permitieran disminuir sus obligaciones frente a los agentes de mercado y todas sus operaciones. La evaluación y determinación de la confianza en el sistema de control interno facilitó que el dictamen a los estados financieros pudiera emitirse sin considerar el aseguramiento total de las cifras, y que en sus veces la administración de la compañía tomara esta responsabilidad, forma en la cual, la auditoría logró una delimitación en su alcance que actualmente está vigente.

En este sentido, Beck plantea que la sociedad del riesgo actúa bajo el esquema de la “irresponsabilidad organizada”, es decir, el riesgo del mercado global es institucional e impersonal hasta el punto de carecer de conciencia por los peligros creados, modificados, y diseminados por sí mismo. Lo cual invita a preguntarse ¿a quién puede atribuirse el compromiso y por tanto los costes de las crisis financieras globales? Parafraseando a Beck, el riesgo y la responsabilidad están intrínsecamente relacionados, como el riesgo y la confianza, o el riesgo y la seguridad. Bajo este argumento, Beck mira con preocupación el cambio de paradigma en la auditoría, pues este refleja una disminución de las responsabilidades de control que promueven el monitoreo de las operaciones económicas, y pone en evidencia la incapacidad de las instituciones para brindar seguridad ante los peligros emergentes, y sobre todo aquellos de escala mundial.

Cabe aclarar que la auditoría nunca formó ni ha formado parte del control interno de la organización, el control ejercido por ella es externo a la entidad y es con el fin de garantizar que las operaciones se realicen de manera adecuada conforme la ética comercial, la libre competencia y el cuidando los recursos de los agentes de mercado, tal como se indica en las normas internacionales de auditoría. No obstante, el desligamiento de la responsabilidad de la auditoría se da en la medida en que las nuevas metodologías de la administración emplearon el control interno como un dispositivo para gobernar la empresa. Por lo anterior, puede interpretarse desde la mirada de Beck que, cuando la auditoría decide confiar en el dispositivo de control empleado por la gerencia, no está generando mecanismos propios para verificar la rectitud de la información financiera, creando como consecuencia el riesgo de perder la independencia, objetividad e imparcialidad para establecer vínculos muy cercanos con la gerencia. Como veremos más adelante este riesgo se materializó en algunas empresas estadounidenses a principios del siglo XXI.

Ilustración 22: Línea histórica Auditoría Vs. Sociedad del Riesgo

El negocio de auditoría se encontró en la cabeza de las ocho grandes empresas de auditoría. Posterior al debate económico de Enron, hoy se conocen como las **Big 4** la primera firma de auditoría fue Deloitte, fundada en 1845, las demás hacia 1980.



Teoría de la Agencia	Paradigma de la Utilidad de la información	Teoría Stakeholders	Teoría de la Legitimidad
Los inversores buscaban la protección de su riqueza por medio de mecanismos de control, donde la auditoría ejerció un papel fundamental.	La información es útil para la toma de decisiones, la auditoría busca incrementar el valor de la información contable, brindando credibilidad a la misma.	Los diferentes intereses deben ser garantizados de manera imparcial.	La auditoría como institución social clave. Elemento de legitimación que utiliza la sociedad.

Fuente: elaboración propia con base en: The evolution of auditing: An analysis of the historical development (Teck-Heang & Ali, 2008), Hacia una arqueología de la auditoría y el aseguramiento: Fuentes históricas y teóricas (Franco & Gómez, 2017), La sociedad del Riesgo: Hacia una Nueva Modernidad (Beck U. , 1998).

Desde la teoría de la agencia la auditoría se originó con el motivo de alinear los intereses entre el principal y el agente, disminuyendo así la brecha de la asimetría de la información (Franco & Gómez, 2017); pese a esto, el panorama a finales de los 60's muestra en cierta medida como el control establecido por los administradores (agentes) empezó a constituirse en un elemento requerido para evaluar la confiabilidad en las cifras financieras por parte de la auditoría. Ocasionalmente que, la revisión directa sobre la información (pruebas de detalle) fuera sustituida en gran medida por pruebas de control. Cabe cuestionarse, si bajo este escenario la auditoría cuenta con todos los elementos necesarios para seguir desempeñando un papel neutral en las interacciones comerciales. Beck amplía este panorama al mencionar que las instituciones actuales obran como juez y parte en la creación de riesgos, pues la esencia de sus operaciones enraizadas en lo técnico y lo científico no les permite ver las afectaciones que generan sobre el bien público.

Finalmente, la creación de la *Securities and Exchange Commission – SEC* (Comisión del mercado de valores de la bolsa de Nueva York) en 1934 y hacia 1948 la implementación de Ley de Sociedades en el Reino Unido, permitieron cambios positivos en los métodos de la auditoría, tales como las confirmaciones externas y la auditabilidad a las cuentas de resultado. No obstante, visto desde la sociedad del riesgo, tales iniciativas estuvieron alineadas con una propuesta global de creación de organismos internacionales para proveer estabilidad económica posterior a la segunda Guerra Mundial, donde también surgieron los acuerdos del Bretton Woods, y con ellos el Fondo Monetario Internacional y el Banco Mundial. Aunque dichas instituciones en un principio buscaron el bienestar generalizado para las naciones, posteriormente se convirtieron en entes privados bajo el dominio de potencias económicas, con lo cual, se acrecentaron las desigualdades existentes en países subdesarrollados y, por lo tanto, se generaron nuevos riesgos a nivel global representados por la desigualdad y acrecentamiento de las “zonas de carencia”.

Desde 1961 hasta 1990.

Este período se caracterizó por la influencia de las nuevas tecnologías de la información y los grandes volúmenes de datos, así como por las transacciones comerciales con una proyección global. Cerca de 1980 se desarrolló el Modelo de Auditoría Basado en Riesgos (ABR, por sus siglas en inglés), de acuerdo a lo indicado por Teck-Heang & Ali (2008) este modelo surge debido al alto costo que generó la evaluación del sistema de control interno, y la implementación paulatina de procedimientos analíticos en su reemplazo; a causa de esto, la auditoría se enfocaría en las áreas donde hubiese mayor probabilidad de error, dicho de otro modo, a partir de ese momento el objetivo de la auditoría se centraría en la detección de los riesgos implícitos en las operaciones de la empresa, para ello, el auditor debía de tener un profundo conocimiento de la compañía, tanto de sus políticas y procedimientos clave, como de su entorno económico.

Desde el punto de vista de Beck, la sociedad actual debe ser entendida bajo una condición de riesgo, es decir, debe reconocerse que la sociedad industrial, junto con el desarrollo avanzado de fuerzas productivas crearon situaciones de riesgo en todos los ámbitos: sociales, políticos, económicos, medioambientales, etc. Por lo anterior, la auditoría enfrentó un nuevo modelo económico y empresarial bajo la categoría de riesgo que se hizo evidente en el incremento de las operaciones en bolsa en valores, mayor uso de instrumentos financieros basados en probabilidad (derivados, futuros), fluctuación continua de las tasas de interés y de las tasas de cambio, auge de las empresas de tecnología con gran número de activos intangibles, etc.

De ello suponemos que, ante la inminencia y variedad de riesgos en las organizaciones, la auditoría requirió una atención más focalizada en las transacciones y o cuentas que implicaran mayor riesgo. Por lo anterior, el ABR desde la teoría de la sociedad del riesgo puede considerarse como una nueva invención de control implementada por la auditoría, en respuesta a situaciones complejas de mercado que no se encontraban a su alcance, y sobre las cuales crea una respuesta bien intencionada en la mitigación de riesgos. Sin embargo, bajo este modelo se blinda aún más la responsabilidad del auditor, acentuando la seguridad “razonable” y descuidando otras áreas de la compañía que, si bien no se encuentran en una condición de riesgo, pueden ser importantes para algunos usuarios de la información financiera diferentes a los que explícitamente menciona la norma, por ejemplo: comunidades donde las empresas tienen su centro de operación, ambientalistas, defensores de derechos humanos, Estado, etc.

Vale la pena considerar, para cerrar el análisis del modelo ABR que la forma en la que se venían desarrollando los mercados a nivel transnacional dejó en evidencia que la competencia por los recursos ya no yacía en la propiedad, sino que migraba vertiginosamente hacia el control (Beck U. , 2002). En otras palabras, cuando las operaciones de mercado se volvieron más riesgosas, el control se convirtió en el elemento que pretendía brindar seguridad y en consecuencia legitimar las operaciones del comercio internacional global, tal como lo teoriza Beck, el concepto de riesgo está relacionado intrínsecamente con el concepto de control, de ahí que el modelo de auditoría basado en riesgos dispuso la comprobación del sistema de control interno de la empresa como un procedimiento requerido para verificar la fidelidad de las cifras financieras.

De otra parte, para los años 80´s los riesgos empiezan a ser considerados como un gran negocio (Beck U. , 1993), convirtiéndose en un motor económico para el despegue de una de las crisis cíclica del capitalismo que caracterizó la época (Castells, 1999). Por un lado, las empresas realizaron inversiones en la aplicación de estándares internacionales en temas de calidad, sistemas de control, nuevas ingenierías, entre otros; y por otro, se desarrollaron nuevos tipos de negocio tales como las corredoras de seguros (Beck U. , 1998). Los sectores de la economía se diversificaron, especialmente el sector servicios creció de manera exponencial a finales de los ochenta, de allí que las empresas de auditoría fueran consideradas como una industria con una fuerte competencia entre sus clientes (Teck-Heang & Ali, 2008). Por lo anterior, la oportunidad económica que para las industrias representó el “riesgo” desde la perspectiva de Beck, también fue una oportunidad de crecimiento para las grandes empresas de auditoría. Leung citado por

Teck-Heang & Ali (2008), indicó que en este período el asesoramiento surgió como un objetivo secundario de la auditoría.

Desde una perspectiva crítica Teck-Heang & Ali (2008) argumentan que cuando la auditoría empezó a incorporar servicios de asesoramiento perdió independencia frente a las empresas auditadas, esto a causa de que la mayoría de los ingresos de la firma hacia los 90's provenían de los servicios de consultoría y no de auditoría como históricamente se venía presentando, por lo cual, el auditor afianzaba una relación más cercana con el gerente de la empresa y se inmiscuía en asuntos propios de la planeación y desarrollo del negocio, situación que implica un riesgo para la auditoría y la ética de la profesión. Desde la mirada de Beck, se considera que los auditores están sufriendo "una ceguera condicionada sistemáticamente al riesgo" (Beck U. , 1993, pág. 60), esto es, no hay conciencia por parte de la profesión y de los grupos expertos frente a los riesgos autogenerados, no se percatan que son ellos mismos los encargados de crear situaciones de riesgo, que a la postre no se encuentran en capacidad de controlar.

Para cerrar este lapso histórico debe tenerse en cuenta que uno de los riesgos que empezaron a ser considerados por la auditoría fue el riesgo medioambiental, la "responsabilidad social" tomó gran importancia dentro de los informes empresariales hacia 1970 (Franco & Gómez, 2017). A diferencia de la sociedad industrial la sociedad del riesgo deja un mensaje claro: "la naturaleza se ha humanizado" (Beck U. , 1993), las formas avanzadas de producción y la sobreproducción fueron las encargadas de crear daños a la naturaleza irreversibles y completamente perceptibles al ojo humano, por ejemplo: Chernóbil mostró que las empresas encierran un alto potencial de autodestrucción de la vida humana. Es por esta razón, que los acuerdos globales y políticas públicas enfocados en el control del riesgo se consideraron necesarios, por ejemplo, "el Acuerdo de París" a nivel mundial. En el mismo sentido, Beck menciona que el riesgo ecológico se distribuye de manera democrática y tiene un efecto bumerang, ni siquiera los ricos escapan de sus efectos, razón por la cual se justifica que las corporaciones hayan incluido en sus informes financieros datos sobre su responsabilidad ambiental, es precisamente donde la auditoría no sólo debe ser preparada para inversionistas, proveedores y prestamistas, sino también para la sociedad en general.

En el mismo sentido, Barton & Bruder (1995) citados por Franco & Gómez (2017) argumentan que los antecedentes de la auditoría ambiental se evidencian de manera contundente en Estados Unidos, donde por exigencia normativa se juzgaba a las empresas al demostrar su participación en daños ambientales; hacia 1977 la SEC requirió a la compañía *Allied Chemical Corporation* para realizar revisiones periódicas en el cumplimiento de sus políticas y procedimientos, a causa de las fallas evidenciadas al no informar de manera oportuna a los inversionistas sobre la responsabilidad medioambiental a cargo de la compañía. Actualmente la auditoría socioambiental es de dos tipos: auditoría de cumplimiento, enfocada en la verificación de las exigencias normativas y auditoría de sistemas de gestión referente a la certificación e implementación de estándares. Desde los postulados de Beck, se puede concluir que la auditoría ambiental representa una institución social cuyo objetivo es brindar seguridad sobre las actividades empresariales ante la sociedad, especialmente aquellas que implican riesgos ecológicos o detrimento de la vida humana, la "auditoría social" fue definida desde 1940 como

“la medición, la evaluación y el monitoreo del desempeño con respecto a sus programas y objetivos sociales” (Franco & Gómez, 2017), por lo anterior, los riesgos medioambientales abren el camino hacia un nuevo enfoque de la auditoría.

Desde 1990 hasta 2015.

Todos los acontecimientos que transcurrieron durante este período se dieron en el marco del capitalismo financiero y la globalización, por una parte, y por otra, gracias a la gran recesión económica hacia el 2008 producto de las hipotecas *Subprime*. Como se evidencia en la línea histórica propuesta (ver figura 22) la auditoría vivió diferentes momentos coyunturales, entre los que se destacan la implementación de las normas internacionales de información financiera, primero en países desarrollados y después en el resto del mundo, la consolidación de reguladores a nivel mundial tales como el IASB y la IFAC, la quiebra de Enron que desató una crisis de confianza pública en la labor de la auditoría, entre otros. Adicionalmente, la emisión de la Ley Sarbanes Oxley (SOX) en Estados Unidos, la cual se convirtió en un ejemplo para la regulación internacional, así como la creación del PCAOB, considerado el auditor de auditores.

El despegue de la globalización y el capitalismo financiero, se consideraron hitos históricos dentro de la economía universal. La globalización se encuentra asociada con la creciente movilidad de bienes, servicios, información, personas y comunicaciones a través de fronteras nacionales (Hopper, Lassou, & Soobaroyen, 2017), mientras que el capitalismo financiero implica la “hegemonía cultural de las finanzas” (Gómez Villegas, 2016). La globalización no está únicamente impulsada por las innovaciones tecnológicas, los mercados y las fuerzas sociopolíticas, como lo menciona Hopper, también ha sido promovida por los principales reguladores de la economía mundial: FMI, Banco Mundial, OMC, entre otros. Estos organismos a su vez desarrollaron un sistema de normas para promover el funcionamiento sólido y estable de los sistemas financieros, entre las cuales se incluyeron normas clave de contabilidad y de auditoría (Hopper, Lassou, & Soobaroyen, 2017).

Por lo anterior, la estabilidad financiera comenzó a considerarse un riesgo potencial del mercado global, no únicamente por el mismo sistema económico sino porque la crisis generalizada de Asia Oriental (1997-1998) obligó a pensar la existencia de amenazas latentes en el mercado (Humphrey, Loft, & Woods, 2009). Entidades como la Organización Internacional de Comisiones de Valores (IOSCO, por sus siglas en inglés) y el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC, por sus siglas en inglés) venían operando desde finales de los años 70’s con el propósito de promover estándares para garantizar la seguridad económica. Sin embargo, sólo hasta 1995 la comisión de la Unión Europea reconoció la armonización contable internacional como parte de sus políticas, y anunció su respaldo a la IOSCO y la IASC, de allí en adelante la convergencia a estándares internacionales se fue convirtiendo en política de Estado y la estructura de estos organismos se fue volviendo más robusta.

En contraste con lo dicho, el profesor Beck plantea que la globalización refleja la reconquista del poder negociador de la política por parte de los empresarios e inversores, donde el Estado se reduce frente a las lógicas de mercado. Como resultado de ello, los estándares internacionales

se mueven entre la “doctrina de liberalizar el mercado” y la “doctrina de estandarizar el mercado” (Humphrey, Loft, & Woods, 2009, pág. 25), lo que para Beck representa en un factor de riesgo porque recrea el “monopolio de la ciencia”⁹ y del conocimiento, en otras palabras, los organismos internacionales se consideran grupos de expertos con gran poder en la sociedad del riesgo, el cual les permite autorregularse y dominar la regulación financiera internacional que se impone a los Estados. Razón por la que, están en capacidad de generar y definir riesgos para consumo de la sociedad, en el capítulo sobre “el monopolio tecnocrático en la auditoría” se ahonda sobre este argumento. En suma, desde la sociedad del riesgo, se evidencia que los organismos reguladores de contabilidad y auditoría no contemplan discusiones políticas, sociales y culturales, sobre todo para los países subdesarrollados posicionándose en la periferia de los Estados (Loft, Humphrey, & Turley, 2006).

Por lo anterior, la aplicación de estándares internacionales en países “subdesarrollados” pone la información contable nacional en contextos globales desorbitados, que no representan la realidad económica del país y menos aún generan condiciones viables y eficientes de desarrollo y progreso (Rueda, 2010). Los procesos económicos de países del tercer mundo son inconmensurables con los de países potencia, para argumentar esto, Wallance citado por Hopper (2017) indica que la mayoría de las teorías contables contemporáneas del Norte son irrelevantes para África, las suposiciones capitalistas han sido un total fracaso en las prácticas contables de este continente. Por otro lado, Gómez (2016) propone en el contexto colombiano, que las MIPYMES no requieren de estándares internacionales simplificados sino de una información contable distinta, que sea entendida desde contextos “glocales” (al mismo tiempo locales sin desconocer lo global). Por lo anterior, las normas internacionales de información financiera, vistas desde los planteamientos de Beck legitiman la distribución desigual de riesgos y recursos entre países del “centro”, “periferia” y “semiperiferia”.

De manera análoga, el profesor Beck sostiene que la normatividad internacional evidencia una “reinención del proteccionismo” donde algunos países buscan controlar el flujo financiero global por medio de nuevas instituciones transnacionales y otros, reivindican un sistema transnacional de seguros o una nueva política en las institucionales y regímenes transnacionales existentes. Esta nueva propuesta es denominada “politización de la economía global de mercado” y se justifica en la medida en que la ideología del libre mercado global “empieza a derrumbarse”. Para el sociólogo alemán esto es posible en la medida en que la magnitud de los riesgos puede colapsar el mismo sistema económico que los ha creado. Como resultado, la propuesta de Beck no es una arquitectura financiera internacional, conformada por organizaciones no gubernamentales de carácter privado, sino una “**democratización cosmopolita**”, o sea una reinención de la política donde se representen los intereses transnacionales de forma transnacional, pero también dentro de los ámbitos de la política nacional por medio de la unión de varios países, lo que implica “la posibilidad de una democracia en la era global”. Un ejemplo

⁹ Entiéndase ciencia y/o científico también como grupos expertos profesionales, tales como los organismos internacionales de información financiera y las entidades técnicas a nivel nacional. Para efectos de nuestro trabajo ambos conceptos se usan como sinónimos.

aproximado de esta propuesta se da con la Unión Europea, que ha protegido en diversos aspectos económicos a países pequeños, que individualmente no hubieren podido opinar.

Desde otro escenario, este período fue caracterizado por los escándalos financieros más fuertes en la historia reciente de la economía mundial, en primer momento hacia el 2001 la quiebra de la empresa de energía más importante de Estados Unidos, Enron Corp. junto con la caída de otras grandes como WorldCom Inc., Conseco Inc., Global Crossing Ltda., etc., constituyeron una de las crisis de mayor impacto para la auditoría y la profesión contable (George E. , 2008). Desde 1999 hasta 2005 se registraron quiebras de empresas en EE. UU. auditadas por las cinco grandes empresas de auditoría cuyos activos sumaban \$ 488,991 millones de dólares (George E. , 2008). Al poco tiempo después, se presentó la gran recesión del 2008 dejando en evidencia la fragilidad de los Estados frente a las operaciones del mercado global, producto de los fallos en la regulación económica, la sobrevalorización de los productos, la crisis alimentaria mundial y energética, la crisis de las hipotecas *Subprime* y de confianza en los mercados (Haswell & Evans, 2018).

Dichas situaciones críticas pueden explicarse desde la teoría de la sociedad de la sociedad del riesgo como la materialización de los “riesgos financieros globales”, los cuales se caracterizan por tener un gran alcance en el ámbito social y político, es decir, se desbordan en riesgos para la clase media, los pobres o las élites económicas, a su vez, por desencadenar desestabilidad tanto en los gobiernos, los dueños del capital, los grupos minoritarios, entre otros (Beck U. , 2002). De acuerdo con Ward, citado por Loft, Humphrey & Turley, (2006), las crisis económicas demuestran que los grupos de individuos afectados por las decisiones contables van mucho más allá de nuestra visión de las partes interesadas, contemplan al hombre y a la mujer de a pie, lo que indica, desde la mirada de Beck, que los efectos de las crisis financieras se “distribuyen de manera democrática y a su vez legítima”. Por lo anterior, es precisamente la información auditada entregada al público, la que se convierte en un elemento de legitimación de los riesgos financieros globales.

El riesgo del mercado global, según lo entiende Beck, es incontrolable en su naturaleza, teniendo en cuenta que en la actualidad el flujo global de los recursos se realiza de manera instantánea y goza de autonomía frente a los Estados. No tiene sentido que las compañías se aseguren ante una recesión global pues no es posible compensar financieramente daños generados producto de millones de desempleos e incremento de la pobreza. De otro lado, la “explosividad social” de los riesgos financieros globales se está volviendo real, creando cambios culturales y políticos, inclusive desafiando el dominio de la economía clásica y el neoliberalismo (Beck U. , 2002). Beck considera que hay probabilidades de que una nueva catástrofe financiera global vuelva a presentarse, razón que justifica las grandes formas de movilización en el siglo XXI, que proponen desde el establecimiento de nuevas normatividades globales, hasta alianzas entre países. Tal fenómeno ha sido denominado por el profesor alemán como “novedosas politizaciones involuntarias”, lo que ha futuro desde la sociedad del riesgo “puede alcanzar en un momento cosmopolita, un concepto reflexivo de sí misma”. Es decir, diferentes alianzas entre países buscando formas de protección frente a las exigencias del mercado.

Partiendo del proceso de bancarrota de Enron y otras pistas sobre la Gran Recesión del 2008, se describen a continuación algunas de las razones que se consideraron importantes para analizar (en clave de Beck) el papel de la auditoría y del profesional contable dentro del escenario de crisis para la auditoría:

- ***Desregulación de los mercados.***

Hacia 1990 el gobierno estadounidense creó un paquete de normas orientadas a la desregulación de los mercados de energía y gas, el nuevo entorno económico promovido por el gobierno generó que las empresas de la industria empezaran a operar en un ambiente de mercado, esto permitió la creación de contratos para entrega futura de gas natural (Baker, 2003). En consecuencia, comenzó a desarrollarse un mercado para contratos de derivados de gas natural (por ejemplo, opciones, futuros, forwards). A fines de la década de 1990, Enron cambió su estrategia comercial para convertirse en el jugador dominante en el mercado de derivados energéticos, y realizó inversiones en empresas de energía, convirtiéndose en corto plazo en la empresa más importante de energía en Norteamérica (Baker, 2003).

En 1996 el 44,1% de los activos de Enron estaban invertidos en propiedad, planta y equipo, mientras hacia el año 2000 sólo el 17,9% de los activos totales ocupaban este rubro, a razón del aumento exacerbado en los activos corrientes e intangibles que surgieron de las actividades de negociación de derivados. Adicionalmente otro factor que influyó fue la “compra y venta de posiciones de riesgo”, es decir la transferencia de inversiones en proyectos de energía independientes a afiliados no consolidados, la forma en que esto se logró fue mediante la creación de "entidades de propósito especial" (Baker, 2003). La normatividad estadounidense, antes de junio de 2002, permitían crear Sociedades de Propósito especial que permitían reconocer las pérdidas de los proyectos de inversión de la empresa patrocinadora, siempre y cuando se cumpliera con algunas condiciones, Enron por supuesto las cumplía todas. Por lo anterior, las pérdidas en las negociaciones de mercado no se revelaron en sus estados financieros sino en entidades de propósito especial (Baker, 2003).

Por lo que se concluye que, la desregulación tanto de la industria como de las normas de contabilidad, habilitaron una serie de prácticas nocivas que ocultaron la situación financiera que estaba afectando a la compañía, invisibilizando las pérdidas que se asumían en la inversión de negociaciones de mercado. Sin embargo, este proceso tiene un trasfondo político que vale la pena resaltar: Labaton citado por Baker (2003), indica que los directivos de Enron también realizaron contribuciones en campañas electorales presidenciales, y ejercieron una relación cercana con el gobierno que les permitió la aprobación de diferentes propuestas dentro de la industria en la que operaban. Bajo la perspectiva de la sociedad del riesgo, la desregulación es un fenómeno que se mueve de la mano del mercado y a su vez lo legitima, la figura del Estado nación no está habilitada

para contener las prácticas mercantiles globales, por lo tanto, cede en su estructura y cultiva un sistema "subpolítico" donde lo científico, lo técnico y lo económico se configuran como un nuevo gobierno con la pretensión de sustituir la figura estatal.

- **Métodos subjetivos de medición permitían la valuación de activos y pasivos.**

En medio de la crisis financiera 2007-2008 surgió un debate público muy inusual sobre la naturaleza de las representaciones contables, y, en particular, el uso de la contabilidad de "valor razonable" (Roberts & Wang, 2019). La American Banking Association (2008) y algunos partidarios académicos consideraron que el valor razonable ayudó a desencadenar la crisis al forzar amortizaciones de activos poco realistas. La cita de apertura del informe de la Comisión de la Bolsa de Valores de New York en 2009 mencionó que el valor razonable ya no representaba el valor real de los activos, sino que en sí contribuía a la crisis exigiendo a las instituciones financieras el registro de pérdidas basadas en la percepción de valores de mercado (Roberts & Wang, 2019). Enron es un excelente ejemplo de la "financiarización" de las empresas en ese momento, la percepción contable que se generó sobre las ganancias superó con creces la realidad (Haswell & Evans, 2018).

El valor razonable surgió después de 1980 debido al escándalo provocado por el mal uso de la contabilidad a costos históricos y adicionalmente por el aumento de los instrumentos financieros, lo que se suponía permitiría una medición más confiable de activos. La contabilidad del valor razonable es una constelación de técnicas que revisan periódicamente los valores de los activos financieros, tales como acciones, opciones, permutas financieras y otros elementos negociables (Haswell & Evans, 2018). De acuerdo con la NIIF 13 la medición del valor razonable comprende una jerarquía de tres niveles como se sigue:

1. Basada en insumos directamente observables (por ejemplo, de precios de mercado cotizados).
2. Basada en sustitutos para entradas observables.
3. Basada en datos de entrada no observables, tales como modelos de gestión, por ejemplo, de flujos de efectivo futuros esperados y montos recuperables.

El nivel dos y tres están en el marco de lo denominado coloquialmente como "*mark-to-model*" (método de fijación de precios de inversión basada en supuestos internos o modelos financieros), lo cual permite a la gerencia estimar y revisar los precios de los activos utilizando cálculos matemáticos financieros y suposiciones sobre las condiciones y perspectivas futuras del activo (Haswell & Evans, 2018). Este modelo fue denunciado específicamente por diferentes académicos indicando que se estaban reconociendo cifras contables bajo suposiciones de actividades comerciales que podrían o no ocurrir en un futuro, uno de ellos fue Benston (2006) citado por (Haswell & Evans, 2018). Dicho sistema de valoración ejemplifica la tesis de Beck que indica que la ciencia impone formas

complejas de medición que “los legos” no logran entender, con el objetivo de persuadir al público, ocultar los riesgos, reducir responsabilidades y legitimar las pérdidas económicas. El valor razonable es impuesto por medio de las normas internacionales de auditoría, lo que hace que los riesgos que este genera no puedan ser fácilmente identificados y por tanto se vuelven incontrolables, para Beck resulta claro que la estrategia de los expertos es hacer los riesgos invisibles.

En la actualidad los protocolos de medición del valor razonable permanecen sin cambios en su principio básico, se ha demostrado por los resultados de las investigaciones posteriores a la crisis, que el valor razonable permite la inclusión de variables subjetivas de la gestión en la valuación de activos y pasivos (Haswell & Evans, 2018). Como lo menciona el profesor Gómez M. (2016) la hegemonía cultural de las finanzas permite a los especialistas el uso de diferentes modelos de medición para legitimar sus acciones y principios, el valor razonable encaja perfectamente con una actitud neoliberal en desarrollo hacia la supremacía y veracidad de los datos de mercado, como información transparente y útil (Roberts & Wang, 2019). La prudencia, la fiabilidad y el conservadurismo innato, en contraste, parecen haber sido desechados como consecuencia dentro de las normas internacionales de información financiera (Nogler, 2008), razón que acentúa el poder de los organismos expertos dominantes de las finanzas y la economía global.

- ***Los auditores no advirtieron el riesgo oportunamente.***

Humphrey (2009) citado por Nogler (2008) indicó que el Libro Verde de la Comisión Europea opinó implícitamente que la calidad de la auditoría había disminuido debido a la dependencia financiera de los auditores de sus clientes. En el contexto de la crisis financiera global los estudios previos (Asthana y Boone, 2012, Frankel et al., 2002, Hoitash et al., 2007), muestran diferentes resultados, por una parte la calidad de auditoría fue menor cuando las empresas presionaron exitosamente a los auditores para que bajaran sus honorarios, pero también hubo un pequeño número de informes acertados. Revistas como el *Wall Street Journal* y el *Financial Post* mencionan que los auditores habían sido duramente criticados por la crisis bancaria y se les culpaba de formar oligopolio para restringir el acceso de nuevos auditores a la industria, por lo que el mercado de auditoría debía reestructurarse (Shahzad, Pouwa, Rubbaniy, & El-Temtamy, 2018). En el mismo sentido, a los auditores también se les acusa de ser cómplices en las actividades fraudulentas de diferentes corporaciones, al no advertir al público sobre las fallas financieras que venían presentándose.

Los auditores se encuentran en la obligación de utilizar la opinión de negocio en marcha para advertir sobre un desastre financiero inminente. No obstante, en el caso de Enron, los auditores fallaron dos niveles: a) Arthur Andersen no pudo percibir la naturaleza del fraude y, b) en consecuencia, tampoco pudo percibir el nivel de dificultades financieras

(Nogler, 2008). A razón de esto, Arthur Andersen cerró sus puertas en 2002, ocasionando así la pérdida de la confianza del público en los mercados y, dañando la reputación de las firmas de auditoría como un sistema de alerta temprana para fallas corporativas inmediatas. El costo reputacional que padeció la auditoría implicó, entre otros, la disminución en los ingresos para las *Big 4* y su traslado a empresas más pequeñas, así mismo, desencadenó una serie de litigios y acusaciones frente a la labor de los auditores, tanto por entidades estatales, como por inversores individuales. Sin embargo, la mayor afectación fue la consideración de que la auditoría carecía de validez y veracidad para diagnosticar la información financiera y por lo tanto era necesario reinventar una nueva forma de brindar seguridad sobre las cifras contables (Green, 1999).

Los informes de la SEC hacia 2008 cuestionaron muy fuertemente las relaciones de independencia entre las firmas de auditoría y la gerencia de las empresas, la falencia en la detección de errores y fraudes, entre otros aspectos, fue producto de un acercamiento inusual entre el auditor y los gerentes de las empresas. El juicio profesional del auditor se vio menoscabado al confiar en los controles internos y los criterios de valuación y medición implementados por la administración (Shahzad, Pouwa, Rubbaniy, & El-Temtamy, 2018). La quiebra de diferentes entidades financieras durante la gran recesión y el debacle de Enron evidencian una crisis de la confianza en la labor de los auditores que se traslapa con la crisis de la confianza en las ciencias, como menciona Beck (1993), “las ciencias se han humanizado”, encierran errores y fallos porque no están en la capacidad de controlar las crisis potenciales estructurales. Dentro de la sociedad del riesgo, este escenario deja en entredicho la capacidad de estos organismos para autorregularse bajo sus preceptos técnicos y hace evidente sus deficiencias.

Parafraseando a Beck (1993), las ciencias ya no se rigen bajo el concepto de la “verdad infalible”, sino de aceptabilidad social. El imperio y dominio de las ciencias se tambalea porque se ha demostrado que tanto los grupos expertos como científicos no tienen la competencia para dar respuesta a los riesgos de la economía financiera global. La crisis de la confianza en los contadores públicos indicó que la auditoría no tenía las herramientas para responder ante los riesgos empresariales y que los principios generales de la profesión y la contabilidad podrían ser fácilmente vulnerados. Por lo anterior, los grupos expertos tienen una ceguera sistemática condicionada al riesgo, lo que les impide detectar, prever y mitigar los riesgos autogenerados (Beck U. , 1993). La modernización reflexiva se caracteriza porque los riesgos son politizados, creados social y científicamente, atravesando un proceso de legitimación y reconocimiento de décadas atrás. La decadencia de la auditoría durante este período evidencia una falla sistemática en el marco regulatorio de los mercados y la profesión contable, que se configuró de manera legal por entidades estatales y cuerpos técnicos como el IASB, el FASB y la IOSCO.

Producto de las crisis la auditoría se convirtió en un entorno altamente regulado, no sólo a nivel local sino global por medio de las NIA y las NIIF. Los objetivos de la normatividad buscaron

principalmente la independencia del auditor, la prohibición de situaciones de conflicto de interés para auditar el control interno, la restricción de las relaciones especiales entre el auditor y el cliente y la creación de organismos para vigilar la labor de las empresas de auditoría (Teck-Heang & Ali, 2008). Por su parte, las grandes empresas de auditoría separaron las labores de consultoría y otros servicios de asesoramiento en empresas independientes. De manera crítica, Beck expone que los estándares legales de seguridad han sido construidos como modelos clásicos de dirección política que se encuentran vacíos en lo que respecta a sus enunciados básicos sobre el tratamiento de riesgos, y que en muchos casos son suficientemente complejos para ser abordados por un ciudadano del común, dicha descripción no es lejana de lo que muestran las normas internacionales de auditoría e información financiera con innumerables páginas y tomos, cuya lectura se dificulta por la inespecificidad (en algunos casos) de la regulación. Allanado a lo anterior, el sistema de medición a valor razonable, que actualmente se contempla en dichas normas, no representa las realidades económicas internas de las empresas.

Desde 2015 hasta 2019.

La época actual se caracteriza principalmente por los grandes avances tecnológicos promovidos por la ciencia y adoptados por las grandes empresas, las telecomunicaciones y el internet se han vuelto el común denominador a nivel global, pero ahora la sociedad y todos sus ámbitos migran hacia la inteligencia artificial, la robótica y el análisis de datos, conglomerado que ha sido denominado por Beck como “la metamorfosis digital”. Como lo indica Gómez M. (2016) en la base de los cambios e integración de los mercados financieros a escala global se encuentran, entre otros, la revolución de las tecnologías de la información y la comunicación (TIC), gracias a ello, las compañías en su estructura operan en una especie de red de contratos, haciendo que la actividad productiva se traslade espacial y organizacionalmente fuera de las fronteras donde la empresa tiene sus mercados. Es precisamente, en este contexto donde se desarrolla la **naciente auditoría digital**, en medio de la apuesta que han comenzado a realizar diferentes corporaciones en términos de la robotización y automatización de diferentes procedimientos, el énfasis en el análisis y la ciencia de datos para proyecciones futuras, así como el *big data*. (Gepp, Linnenluecke, O’Neill, & Smith, 2018).

Los recientes desarrollos de la tecnología han permitido a la auditoría implementar nuevos procedimientos con el fin de hacer más eficiente el análisis y verificación de la información financiera, así como la mejora en la calidad del trabajo y la detección del riesgo de fraude, específicamente los estudios recientes hacen referencia a las técnicas de *big data* y *data analytics*. En 2014 la Asociación Americana de Contabilidad (AAA, por sus siglas en inglés) indicó en su sesión anual que la ola del análisis de datos es el futuro de las organizaciones y que los auditores también deben convertirse en científicos de datos (Earley, 2016). A pesar de que las empresas vienen haciendo uso de esta metodología hace más de 10 años, muy lentamente la auditoría ha comenzado esta apuesta. Debido a que, el propósito de las empresas de auditoría no está centrado en innovar y/o competir con este modelo, por el contrario, prefieren mejorar la efectividad y eficiencia del trabajo desarrollado, pues al ser un entorno altamente regulado y

crítico para la seguridad financiera, la adopción de nuevas metodologías debe realizarse con mayor cautela. (Earley, 2016)

La promesa del análisis de datos, se centra en cuatro objetivos importantes: 1) examinar el 100% de las transacciones financieras; 2) incrementar la calidad de la auditoría al proporcionar una mayor comprensión de los procesos de los clientes; 3) detectar el fraude de manera más fácil, haciendo uso de nuevas herramientas; y, 4) proporcionar servicios y resolver problemas para sus clientes que están más allá de las capacidades actuales mediante el uso de datos externos y de información no financiera (Earley, 2016). De acuerdo a lo anterior, con el uso de las herramientas digitales, la auditoría vuelve a centrarse en el interés público, en garantizar la integridad de los informes financieros y la detección de fraudes, retornando a una antigua práctica que se había perdido desde 1930 que es la revisión de la información en un 100%; cabe anotar, que esta es una propuesta en desarrollo y que los auditores sienten preocupación pues esta implementación traería como efecto el incremento de las responsabilidades frente a la información financiera, situación que no están dispuestos a negociar (Danielle , Bloch, & Vasarhelyi, 2014).

Al contrastar los propósitos de la auditoría digital versus los planteamientos de Beck se evidencia que la tecnología vivió un proceso de legitimación por parte del Estado, por lo tanto la política pasa a ocupar un lugar central en relación con la tecnología, gran parte de los riesgos que afectan a la sociedad tienen su causa en los desarrollos de la tecno-ciencia (Beck U. , 1993). Por lo anterior, los nuevos desarrollos tecnológicos deben ser considerados hábilmente con el fin de determinar los posibles riesgos que llevan implícitos, Beck no define alternativas específicas en este escenario. Por el contrario, un elemento positivo de la auditoría digital es la verificación de la información financiera en un 100%, lo que, en cierta medida desde los planteamientos de Beck, implica una forma de brindar seguridad a las cifras financieras y devolver la confianza a los usuarios de la información, reduciendo la incertidumbre latente en los mercados.

A manera de conclusión de este apartado, el modelo de una "sociedad de riesgo" propuesto por Beck (1993), permite entender por qué la profesión de auditoría está tratando de reducir su exposición a la responsabilidad progresivamente desde la gran depresión económica en 1930 (Green, 1999). Bajo la modernización reflexiva, una cuestión de responsabilidad se convierte en un juego de suma negativa, teniendo en cuenta que al reducir la responsabilidad de los auditores los riesgos de los usuarios aumentan en consecuencia. La responsabilidad del auditor sigue siendo un problema independientemente de los cambios realizados en los métodos de auditoría, ciertamente, un enfoque basado en el riesgo para la auditoría sugiere que las auditorías son normativas y plantea la posibilidad de que una evaluación insuficiente de los riesgos específicos pueda llevar a un trabajo de auditoría inadecuado. Es posible que los auditores no puedan predecir el riesgo de auditoría lo suficientemente bien como para evitar toda responsabilidad. Green (1999) sugiere que, si los auditores no están dispuestos o no son capaces de proporcionar alguna garantía sobre la viabilidad futura de los clientes, debe contemplarse la posibilidad de que otros presten este servicio, así mismo, las normas del negocio de auditoría deberían renegociarse, si los auditores van a tomar menos responsabilidad, el público puede preguntarse por qué las auditorías son obligatorias para todas las compañías públicas.

El modelo de la sociedad del riesgo ilustra cómo el progreso científico ha producido riesgos y peligros en la civilización que pueden relacionarse con la auditoría y la producción de efectos secundarios inesperados, como la incapacidad para proveer seguridad en las negociaciones de mercado. De acuerdo con Beck la sociedad está siendo forzada a abordar los riesgos que se producen por el progreso tecno económico, mientras tanto, los auditores han hecho algunos esfuerzos para hacer que las auditorías sean más científicas al evaluar sistemáticamente el riesgo inherente de los clientes y al adoptar enfoques más tecnológicos, y, sin embargo, el riesgo general de algunos compromisos aún se considera inaceptablemente alto (Green, 1999). Como resultado, la profesión de auditoría predice que los clientes de alto riesgo no podrán obtener servicios de auditoría. La profesión contable afirma que enfrenta las consecuencias no deseadas de proporcionar un servicio vital para el funcionamiento de los mercados de capital, los riesgos son demasiado grandes para el retorno potencial y el seguro ya no brinda la cobertura necesaria. Sin embargo, existe un alto grado de desconocimiento por parte de la profesión y otros observadores en cuanto a la causa real de la crisis, ya que hay muy poca evidencia concluyente sobre fallas de auditoría reales (Green, 1999).

Las consecuencias desconocidas y no intencionadas vienen a ser una fuerza dominante en la historia de la sociedad, los riesgos ya no son personales, sino que se han vuelto globales (Beck U. , 1993). Los auditores ya no se preocupan sólo de la amenaza de responsabilidad relacionada con sus propios clientes, sino que se enfrentan a la posibilidad de un fracaso del cliente en otra oficina en el otro lado del país o el mundo (Green, 1999). La sociedad esta confrontada por ella misma, el riesgo depende de las decisiones que son industrialmente producidas y en ese sentido reflexivas políticamente (Beck U. , 1993). Debemos entender que lo que hace que las empresas fallen es posible que no sean simples y puedan involucrar algunos problemas sociales y políticos difíciles, como la competencia global, los desarrollos tecnológicos, los cambios organizativos y el fraude.

La auditoría está respondiendo a un desafío empresarial al intentar modificar sus paradigmas y métodos para dar respuesta a los riesgos de la sociedad en general, sin embargo, esto se hace más para proteger el interés propio de las empresas, la profesión muestra los cambios económicos y políticos como un problema de bienestar público con consecuencias para los mercados de capitales y el empleo. Green (1999) argumenta que la industria de auditoría no es socialmente responsable porque no considera seriamente los cambios reales en el contrato de auditoría y no está preparada para considerar los intereses de otras partes, continúa ignorando los intereses de muchos usuarios de estados financieros al permanecer demasiado vinculada a la gestión de las empresas que se auditan, la teoría de la sociedad de riesgo de Beck nos recuerda que las consecuencias sociales son políticamente reflexivas y creadas de manera técnico-científica.

5.2. El monopolio tecnocientífico de la auditoría

Dentro de la modernización reflexiva planteada por Beck, “todos los fenómenos se construyen en el conocimiento”. Por lo anterior, la arquitectura financiera internacional además de entenderse bajo los nuevos esquemas económicos también responde a una lógica social de conocimiento y dominio del saber. El capital tradicionalmente considerado como un valor en forma tangible representado en dinero, maquinaria y otro tipo de bienes utilizados para crear más valor, toma hoy la forma intangible de patentes, marcas, bases de datos, software, información digital, telecomunicaciones, tecnología, etcétera; el conocimiento se ha convertido en una forma poderosa de dominio del capital (Martinez, 2010). En particular, la auditoría podría cuestionarse desde la postura de Beck, teniendo en cuenta que “los saberes contables son saberes tecnocientíficos, legitimados por las instituciones sociales y permeados por el proceso de globalización” (Gil, 2014), es decir, se construyen y potencian gracias al conocimiento que proveen los organismos reguladores de la profesión contable y la información financiera alrededor del mundo.

En el mismo sentido, la contabilidad se encuentra obligada a representar la nueva estructura del capital, ahora bajo el imperativo del conocimiento, debido a que las transacciones en el mercado actual están cargadas, en su mayoría, de activos y pasivos intangibles que demandan de la contabilidad nuevos criterios y métodos para estimar el valor real de una compañía. Esto es así, debido a que la auditoría y la contabilidad se presentan como una externalidad del sistema económico (Gil, 2014), y en este sentido, se diseminan hacia las mismas fronteras del mercado recorriendo sus distancias y problemáticas, por lo tanto, si el capital en la actualidad es dominado por la ciencia, la contabilidad da cuenta de esta realidad de una u otra forma, aunque esto implique utilizar métodos de valoración de alta complejidad y de poca relación. De acuerdo con lo señalado por Beck, el horizonte de expansión del mercado es semejante al que han abarcado las ciencias, porque está conformado por grupos expertos que se han hecho políticos y monopólicos de la economía global. Por lo anterior, la auditoría puede ser entendida desde la sociedad del riesgo al ser considerada un saber tecnocientífico sin “especificidades locales.

El profesor Beck reconoce que dentro de la sociedad del riesgo mundial el capitalismo global moderno ha desplazado las relaciones de producción (en el sentido marxista) hacia las relaciones de poder de definición, esto quiere decir que existe un dominio de recursos, y conocimiento por parte de agentes expertos representados por industrias, Estado y organismos internacionales (Beck U. , 1998). Bajo este argumento, entendemos que el poder tecnocientífico que hoy gobierna sobre los Estados y las profesiones se encuentra relacionado con una nueva ola del capitalismo que favorece el conocimiento por encima de la deterioradas estructuras e instituciones de la sociedad industrial. El conocimiento es considerado como una “necesidad institucionalizada de la sociedad”, es decir, se ha convertido en una necesidad básica que abre contextos de acción, transforma y reestructura las formas de operación social e impone decisiones (Beck U. , 1998).

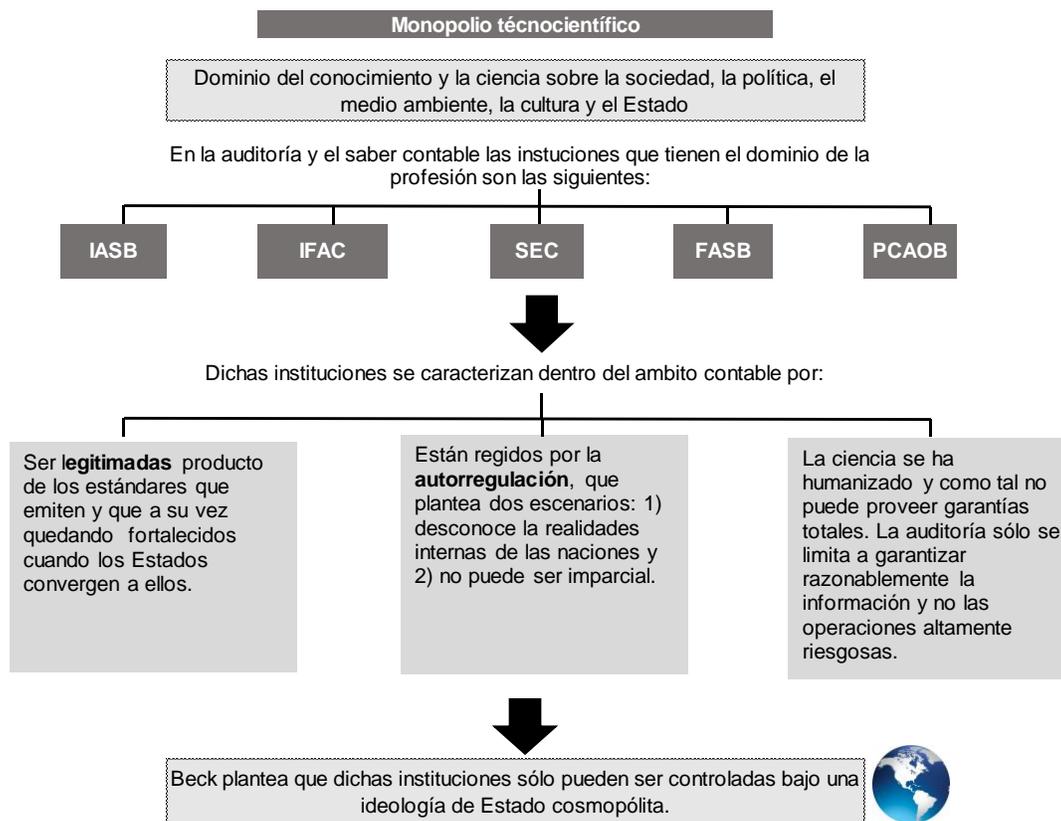
Para Beck el análisis de la ciencia del riesgo requiere de un enfoque interdisciplinar e imaginación sociológica, debido a que tiene una “segunda naturaleza” (tecnológicamente fabricada), él

considera ingenuo estudiar la sociología del riesgo, sin aprender el papel de la ciencia, por lo que el conocimiento y el saber se han convertido en los últimos años en fuente de poder, creación y legitimación de riesgos. Más allá del quehacer profesional e institucional de la auditoría, bajo este postulado, es importante considerar que “la contabilidad construye un conocimiento que amplifica, modifica, recontextualiza y determina ideas, prácticas institucionales, estructuras simbólicas, morales e intereses y visiones del mundo” (Rueda, 2010). Por ende, reconocemos que la auditoría además de ser producto del conocimiento de grupos expertos también genera y valida conocimiento representado en cifras contables y estados financieros que son expuestos a la sociedad, quien directa o indirectamente se ve afectada por las prácticas empresariales, a su vez, influida por la información que la contabilidad hace legible.

Cuando Beck introduce la categoría de monopolio del conocimiento hace referencia a la forma en la que los grupos de expertos y científicos han roto las barreras estatales y nacionales, dominando el mundo desde una esfera global por medio de diferentes mecanismos, dentro de los que se incluyen la conformación de organizaciones no gubernamentales de carácter supranacional y la estandarización internacional. No obstante, la fractura del Estado nacional yace en su grado de desarrollo más especializado, como producto de la contradicción de las bases internas que lo sustentaron, es decir, como una consecuencia no deseada de su propia construcción durante la sociedad industrial. En este sentido, la auditoría puede ser estudiada desde la propuesta de Beck, teniendo en cuenta que la contabilidad per se supera los límites de la organización política de los Estados, como consecuencia de la expansión del capitalismo comercial y dada su dependencia del sistema económico (Gil, 2014). El monopolio de las ciencias implica entonces el triunfo de un Estado tecnocrático, la delimitación de lo político superpuesto a una estructura científica desde donde se imparten los riesgos que consume la sociedad (Beck U. , 1993).

La estructura científica de la contabilidad y la auditoría está representada en primera instancia por las organizaciones no gubernamentales encargadas de la estabilidad económica y financiera global, tales como el banco mundial, el fondo monetario internacional, la organización mundial del comercio, entre otros, en segunda medida por los emisores de estándares internacionales, como el IASB, seguidamente por las grandes firmas de auditoría y como cuarto elemento por los cuerpos colegiados de cada nación, donde cabe resaltar que son precisamente los países potencia aquellos con una estructura mucho más robusta para combatir los efectos nocivos de las normas internacionales. El elemento legitimador que conforma el cuerpo científico de este saber son los estándares internacionales de información financiera que muchos países alrededor del mundo aplican hoy día, ver figura a continuación:

Ilustración 23: Monopolio Técnico Científico de la Auditoría



Fuente: elaboración propia con base en La sociedad del Riesgo: Hacia una Nueva Modernidad (Beck U. , 1998).

La teoría de la sociedad del riesgo sugiere que el poder y dominio científico se origina en la globalización de los riesgos políticos, económicos, sociales, ecológicos, etc., esta es la explicación por la cual posterior a las crisis económicas y ante una futura gran depresión, se han creado entidades de orden supranacional que regulan de una forma u otra la economía global, traducidas al contexto de la auditoría son precisamente el IASB, la IFAC, el PCAOB, el FASB la IOSCO, entre otras, aquellas instituciones que dominan el mundo en términos de la información financiera internacional, por medio de lo que podría considerarse de acuerdo con Beck, como un monopolio de lo técnico y científico, el cual queda legitimado cuando los Estados convergen a estándares de información financiera y de aseguramiento de la información. En palabras del profesor Gil (2014) “las NIC/NIIF/NIAS son reglas tecnológicas que han adoptado la forma de normas jurídicas, o cuasi jurídicas delineando un verdadero derecho contable internacional que ha ido sustituyendo paulatinamente cada una de las regulaciones nacionales”.

Para Hopper, Lassou & Soobaroyen (2017) la globalización no está inevitablemente impulsada por innovaciones tecnológicas, los mercados y las fuerzas sociopolíticas, como se describe de manera popular, sino que es en parte el resultado de las políticas de los principales reguladores

de la economía mundial, tales como la OMC, el FMI el BM, la ONU, entre otros. Beck afirma que la globalización implica la reconquista del poder negociador por parte de los empresarios que, a su vez, representan el “capitalismo democráticamente organizado”, esto se traduce dentro del escenario de la sociedad del riesgo, en el dominio de recursos, poder y conocimiento por parte de agentes expertos representados principalmente por industrias, científicos, ONG ‘s y grupos profesionales. Los organismos internacionales de información financiera se entienden dentro del marco propuesto por Beck al constituirse como entes que dominan la regulación contable internacional, teniendo en cuenta que representan el “saber científico” que, especialmente en los países subdesarrollados han desplazado y/o anulado las normas locales.

De acuerdo con Lenz y James, citados por Carson (2017, pág. 25) las firmas de auditoría trabajan en forma de redes globales, aunque se constituyen individualmente en cada país, operan de manera conjunta bajo la misma marca, compartiendo conocimientos y recursos a escala global, dominan la prestación de servicios de auditoría de las empresas más grandes del mundo y de aquellas que cotizan en bolsa, estas compañías intervienen como empresas multinacionales y apoyan la lógica económica que se expande con empresas también de este tipo, fomentado una estructura empresarial global, por lo tanto potencian el monopolio técnico-científico planteado por Beck y lo representan en la esfera de los riesgos globales. Las redes mundiales de empresas de auditoría tienen una influencia significativa en los reguladores a nivel nacional e internacional, para algunos esto es beneficioso en la medida en que se fortalece la calidad de las auditorías, mientras otra cara de la moneda refleja que las firmas de auditoría podría actuar en su propio beneficio (Hay, Knechel, Willekens, & Carson, 2017). Por su parte, Beck anuncia que las instituciones de carácter global revelan la nueva lógica de la sociedad del riesgo, más desde sus postulados es preocupante que estos organismos por su carácter privado se autorregulen, por lo que él propone el cosmopolitismo que trataremos en el siguiente capítulo.

Beck contempla los postulados de Immanuel Wallerstein considerando que la economía del sistema mundo permite el flujo de capitales de manera desigual y al mismo tiempo legítima, lo que transcribe la lógica de distribución del riesgo propuesta por el sociólogo alemán, donde los recursos para de los países potencia se desplazan a los países subdesarrollados en forma de capital muerto, sin ningún valor de explotación, razón que por su puesto acrecienta las desigualdades de manera global. Por lo anterior, la teoría de la sociedad del riesgo demuestra que la universalización de las normas internacionales de información financiera y de auditoría, favorecen el detrimento de las economías más débiles, en beneficio del libre mercado promovido por instituciones transnacionales que operan en forma de red ejerciendo una gran influencia política sobre los Estados (Loft, Humphrey, & Turley, 2006). Por lo anterior, el monopolio del conocimiento es nocivo para algunas economías, teniendo en cuenta que los estándares internacionales no evidencian en muchos sentidos las realidades económicas de las naciones consideradas individualmente.

La situación es desventajosa para los países en desarrollo, pues los costos de estandarización son altos, y las grandes multinacionales se benefician sin dejar ninguna retribución al fisco nacional. Todas las profesiones en general se encuentran bajo la autoridad de lo técnico y lo

científico per se; no obstante, Beck nos enseña que dicha autoridad se ha trasladado a la esfera de lo político y lo público en las últimas décadas, bajo un entorno de nuevas incertidumbres “prefabricadas”; poniendo en jaque la estructura de gobierno frente a la tecnocracia (Beck U. , 1998). Razón por la cual, la monopolización del conocimiento en la auditoría se da cuando los organismos internacionales gobiernan de manera global los estándares de normas de información financiera. La “politización del conocimiento” planteada por Beck, implica que dichas normas se vuelven obligatorias para las naciones. A pesar de ello, el profesor Rueda (2010) considera que esto no evidencia un logro para el país, por el contrario, plantea que la adopción de estándares internacionales en Colombia representó una pérdida de la soberanía nacional en beneficio de empresas multinacionales inversionistas extranjeros y grandes firmas de auditoría, que en la actualidad no han ofrecido ningún resultado evidente en la resolución de los problemas estructurales de la sociedad colombiana y menos en la generación de condiciones viables y eficientes de desarrollo.

Las condiciones de democracia “altamente desarrollada” demuestran que la modernización reflexiva, hace más accesible el conocimiento (Beck U. , 1998). En concordancia con la perspectiva de Philip O’Regan y Sheila Killian (2014), la autorregulación permite explicar el fenómeno que hace que los grupos expertos tengan el dominio en el escenario político, económico y social. Estos autores definen la autorregulación como una forma de contrato social entre la sociedad y la profesión, siendo esta última considerada como “un guardián efectivo del bien público”. La dinámica autorreguladora genera eficiencias para los gobiernos en la elaboración de normas, así como en los costos operativos basados en la experiencia y conocimiento sobre entornos específicos. No obstante, a cambio el Estado ha realizado una entrega deliberada de sus poderes legislativos, es por esto, como lo menciona Beck que la industria tiene una doble ventaja frente al Estado: la primera indica la autonomía sobre la inversión y transferencia de capital y la segunda relacionada con el monopolio de la ciencia y la tecnología. La subpolítica es una característica fundamental de la sociedad del riesgo y permite determinar la construcción económica (Beck U. , 1998).

Es evidente la tensión existente entre el Estado y los organismos reguladores de la profesión contable, teniendo en cuenta que los intereses que uno y otro persiguen son inconmensurables. Por su parte, el Estado se orienta a la búsqueda del bienestar social y crea debates en términos del interés público, mientras los grupos expertos “padecen de una ceguera” derivada de la priorización inapropiada de su experiencia técnica, la cual los orienta a la protección de sus propios intereses y de aquellos a quienes está orientado su servicio fundamentalmente. Beck considera que el proceso de legitimación política que ha favorecido a la ciencia también ha escapado del control institucional que ejercía la sociedad industrial, por lo tanto, la responsabilidad que acarrea el autogobierno de las profesiones podría obtener un costo muy perjudicial en todas las esferas sociales.

Ulrich Beck centra la discusión en el papel de los científicos y otros grupos expertos en la creación sistémica de los riesgos que afronta la sociedad, la teoría indica que la particularidad de la ciencia es su capacidad para crear, reproducir, administrar y ocultar los riesgos autogenerados. Desde

este punto de vista, resulta importante considerar el trabajo del sociólogo alemán en la auditoría, teniendo en cuenta que, como argumenta Power (2003), “los sistemas de contabilidad, en su sentido más amplio, funcionan a menudo más para legitimar el comportamiento individual y organizacional que para apoyar una toma de decisiones eficiente y racional”. Los usuarios de la información son limitados y sus intereses responden mayoritariamente al incremento de capitales privados, por lo que, podría pensarse desde los planteamientos de Beck que los “grupos expertos” no estarían en la capacidad de regularse a sí mismos con autonomía y transparencia. Entonces vale la pena cuestionar si la arquitectura financiera internacional es funcional ante los riesgos colectivos y estructurales de la sociedad, en el ámbito financiero que le compete.

Adicionalmente, el negocio de las grandes firmas de auditoría ha estructurado este saber en términos de la eficiencia y la reducción de costes, lo que ha implicado un detrimento en su calidad, es decir, el ejercicio de la auditoría es más una carrera contra el tiempo que una evaluación integral, completa y precisa de la información financiera. En el mismo sentido, el incremento de los servicios de consultoría genera una mayor rentabilidad de las Big 4, sin embargo, afecta la independencia e imparcialidad de la firma. Estos argumentos dan cuenta de las contradicciones internas que padece la auditoría, y justifican que ésta se encuentra inmersa en un proceso de auto reproducción que consiste en generar confianza en sí misma, más allá de la que pueda brindar a los estados financieros y a la sociedad en general. Por lo anterior, la auditoría se enfrenta a una “paradoja”, es productora de sus propios riesgos y afronta una fractura de sus bases internas y la estandarización internacional que mide a todos los países como si fueran iguales.

La “cientificación reflexiva” muestra una ciencia enfrentada “cada vez más al examen de sus promesas incumplidas” (Beck U. , 1998) y al balance de sus éxitos y fracasos. La civilización científica se somete a la autocritica de sus fundamentos, “se instaura en un proceso de desmitificación de las ciencias en el curso del cual queda sometida a un cambio radical la vinculación entre ciencia, práctica y vida pública” (Beck U. , 1998, pág. 204). El viejo panorama de la irrefutable comunidad científica se ha desmoronado de manera paulatina en la sociedad del riesgo. Beck plantea que “la ciencia se ha humanizado” encierra errores y fallos, por lo tanto, cada vez resulta menos suficiente. Utilizando este marco, desde la perspectiva del Estado, un organismo profesional autorregulado ya no puede verse como clave para la gestión del riesgo. Más bien, debido a esta “cientificación reflexiva”, se puede percibir que genera el menoscabo de su propio papel contributivo (O'Regan & Killian, 'Professionals who understand': Expertise, public interest and societal risk governance, 2014).

Sin embargo, no son precisamente las contradicciones internas de la auditoría, ni la labor de organismos de regulación internacional lo que puede ser nocivo para el sistema económico, por el contrario, es el desconocimiento y el ocultamiento de los riesgos lo que se convierte en una amenaza latente. Para el profesor Beck “cuantos menos riesgos se reconocen públicamente, más riesgos se producen” y esta ha sido la estrategia de los expertos para hacer los riesgos complejos e invisibles, así también, para evitar a toda costa cualquier tipo de responsabilidad. El dominio sobre la definición científica del riesgo se sitúa entre la determinación (racional) y la percepción (irracional), quedando la primera subordinada a la autoridad científica: “la ciencia fija

los riesgos y la población percibe los riesgos” (Beck U. , 1998, pág. 64). El conocimiento sobre los riesgos actualmente se enfrenta a “negaciones masivas”, la opinión pública de la comunidad leiga hace evidente diferentes tipos de riesgos que los expertos aseguran son inexistentes; los científicos pretenden recuperar el trono de la “infalibilidad”.

La historia de la auditoría ha demostrado que el hacer invisibles los riesgos y los peligros de una forma legítima o no, trae consigo consecuencias económicas adversas, por ejemplo, el caso Enron entre otros implicó una complicidad entre el sistema normativo y los directivos de la compañía para ocultar las grandes pérdidas financieras y reconocer rentabilidades futuras subjetivas y poco probables. En la actualidad, las normas internacionales se encuentran compuestas por un sinnúmero de tomos y documentación que pareciese interminable, pues cada año las normas sufren alguna modificación y/o actualización que no deja espacio a los profesionales para reflexionar críticamente sobre la implementación de dichas normas. Adicionalmente, la mayoría de los Estados aceptan las actualizaciones de las normas internacionales, sin realizar un análisis concienzudo de sus impactos en la economía local, por lo tanto, bajo los postulados de Beck puede entenderse que al volverse compleja la normatividad crea una especie de barrera casi inaccesible al conocimiento, por el contrario, multiplica los riesgos económicos de las naciones a un nivel que no puede cuantificarse ni percibirse.

Beck (2002) considera que su definición de sociedad del riesgo no encuentra diferencias con la “cultura del riesgo” planteada Scott Lash (1997), por lo tanto: “son la percepción y la definición culturales las que construyen el riesgo”, siendo los peligros parte integrante de hábitos normales de consumo, y antagónicamente dependientes del conocimiento. El saber contable no puede ser considerado trivial en este contexto y menos como un “agregado de átomos individuales libres interrelacionados coherentemente”, tal como lo plantea Gil (2014) la contabilidad constituye un saber eminentemente social y como tal, es un elemento crítico en la construcción de la realidad económica, la información contable y su validación por medio de la auditoría son elementos de consumo para la sociedad, en cierto grado los inversionistas hacen uso de la información financiera para basar sus decisiones en la economía, así mismo, las operaciones económicas impactan a la comunidad en general, y es por esto que la auditoría como garante de las cifras financieras, debe ser sobre todo imparcial.

Los riesgos de la modernización para Beck describen de manera conceptual y categórica todos los impactos que la sociedad ha sufrido en la naturaleza, la cultura y la economía, pero a su vez contemplan un elemento político determinado por expertos quienes plantean la producción o el ocultamiento del riesgo (Beck U. , 1998).. Bajo este argumento, los riesgos soportan una dialéctica donde primeramente se intenta invisibilizar su impacto, luego surgen propuestas para crear nuevos mercados, finalmente se crean diferentes políticas y planes contingentes en pro de disminuirlos. Entonces sólo los riesgos visibles son los que permiten elaborar un programa de control y mitigación, mientras aquellos que no lo son crecen de una forma silenciosa, y sólo se sabe de ellos cuando se materializan (Beck U. , 1998). La característica distintiva de los riesgos en la actualidad es que se construyen de manera científica y social en tres sentidos: la ciencia actúa como causa y consecuencia, “instrumento de definición” y elemento solucionador de riesgos y peligros, logrando así la creación de nuevos mercados para la científicación (Beck U. , 1998).

Por esta razón Beck (1998) acusa a la “racionalidad científica” de encontrarse en un momento de censura histórica, donde no plantea retos para una definitiva solución preventiva a los riesgos de esta época; las razones están dadas máxime por la incapacidad connatural de combatir los peligros autogenerados y por los costes indeterminados del sistema económico. En especial, la auditoría puede entenderse desde este postulado debido a su estructura globalizada y al ser garante de las operaciones económicas que, como lo hemos mencionado, escapan a la lógica industrial y están permeadas por una fuerte influencia tecnológica y financiera que desde el punto de vista del auditor se consideran incontrolables, subjetivas y muy riesgosas, de tal suerte que no se expone al público las preocupaciones ni soluciones alternativas que ha buscado la infraestructura financiera internacional.

No obstante, la perspectiva cosmopolita planteada por Beck indica que los riesgos globales son una condición que se basa en el conocimiento, y como tal, las fallas del sistema científico deben ser combatidos por entidades que se encuentren en el mismo orden, que permitan una posición de cara a las nuevas lógicas económicas tecnológicas y científicas, pero también amparando el bien público y la economía de los ciudadanos de a pie. En especial la auditoría también se ha visto envuelta en sus propios fracasos, la “crisis de confianza pública” de 2008 revela que el público en general no tiene creencia plena en mejorar el quehacer profesional, tanto para ofrecer una garantía las prácticas de auditoría y esta es una reputación que aún no ha logrado recuperarse, así mismo, Green (1999) expone que los auditores están buscando alternativas para de la información, como para evitar grandes responsabilidades.

A manera de conclusión, el monopolio tecnocientífico consiste en el dominio que el conocimiento y las ciencias tienen en el ámbito público, político y social. Las ciencias se han convertido en el instrumento de definición de riesgos, así mismo son las que lo generan, propagan y crean mecanismos para su mitigación. Esta es la era del conocimiento, donde casi todo se encuentra en la medida de lo que definan los expertos y los individuos a su merced. Contrario a esto, la ciencia también se ha visto a la sombra de sus promesas incumplidas pues los riesgos autogenerados son de tal magnitud que ni siquiera la ciencia puede controlarlos. En el ámbito de la auditoría las instituciones que conforman el monopolio científico son el IASB, la IFAC, la IOSCO, el FASB, la SEC (entidades propias del ámbito contable), por una parte, y por otra, el BM el FMI y la OMC (instituciones ONG para rescatar a los países financieramente). El mecanismo generado por los expertos para legitimar su dominio es la regulación internacional, a nivel contable son las NIIF y las NIA, por las cuales se rige la profesión y también los estados que han decidido adoptar dicha normativa. Beck lo denomina nuevas alianzas que generan normas transnacionales, nuevas inversiones estratégicas y coaliciones que intentan "rejuvenecer el comportamiento del capitalismo globalmente urbanizado.

Desde lo que mencionan O'Regan & Killian (2014) el dominio tecnocientífico genera que las instituciones que conforman los grupos de expertos se conviertan en organismos autorregulados. Aunque las profesiones actúen como garantes del bienestar público, no están en la capacidad de autorregularse. Beck plantea que ante una crisis estructural la ciencia y los expertos no cuentan con todos los elementos, obligaciones e intereses para salir al rescate y proveer soluciones generalizadas para la comunidad, por el contrario, es el Estado quien posee esa virtud. No obstante, las naciones también son instituciones que se han quedado atrás en el

contexto de la sociedad del riesgo, pues los peligros que afrontan son de carácter global y este escenario no se encuentra a su alcance, es por eso por lo que Beck plantea como alternativa un “Estado Cosmopolita” es decir, que pueda ser una muralla frente al globalismo aplastante.

5.3. Retos que afronta la auditoría en la sociedad del riesgo.

Para hablar de los retos que afronta la auditoría en la sociedad del riesgo es menester primeramente exponer los planteamientos de Beck con respecto a la cosmopolitización y el cosmopolitismo, pues son los que representan las alternativas encontradas por Beck frente a las deficiencias de la sociedad actual y que tal vez también pueden interpretarse como oportunidades para la auditoría. El cosmopolitismo no es un concepto nuevo, Beck arguye que tiene sus orígenes en la filosofía, siendo interpretado tanto por Kant como por Habermas como una teoría política global que se impone desde arriba (gobiernos y organizaciones internacionales) o desde abajo (actores de la sociedad civil), pertenece indiscutiblemente a la filosofía normativa y su propósito es el universalismo. Por su parte, la cosmopolitización concierne a los hechos y es ante todo un efecto secundario de la modernización reflexiva, implica que el “otro”, con sus diferencias de clase, color, nacionalidad, discapacidad, raza y sexo no puede seguir siendo excluido y está en medio de “nosotros”, cosmopolitización es también cooperación internacional.

De acuerdo con lo anterior, la perspectiva cosmopolita pretende conectar lo que está nacional y geográficamente desconectado, a fin de superar la invisibilidad social, esto implica el surgimiento de una política “traslocal” que ponga en un mismo contexto la gobernabilidad global y local (Beck U. , 2016). Si bien las normas internacionales de información financiera y toda su estructura burocrática global revelan en términos filosóficos una especie de cosmopolitismo, al intentar universalizar la economía y las finanzas por medio de estándares de aplicación mundial, no ejemplifican la propuesta de Beck para mitigar los impactos de las amenazas y peligros en la sociedad del riesgo. Por el contrario, si el mundo hoy día se ha visto retado y sumido en riesgos, es precisamente por la construcción de grandes estructuras tecnocientíficas que pretenden dominar e incluso invisibilizar las viejas instituciones estatales, por lo tanto, son los organismos internacionales, entre otros, los que han fomentado un mundo globalizado y financierizado que, de acuerdo con Beck, han transformado la forma de comprender la sociedad.

Por lo anterior, la autorregulación de la ciencia y en este caso particular de la auditoría, es considerada desde la teoría de Beck como un efecto colateral de la modernización reflexiva y de las fallas de la sociedad industrial, así como un escenario de grandes riesgos. De ahí que, el reto que afronta la auditoría bajo las condiciones de autorregulación que imponen los organismos internacionales, sea evitar que se creen y reproduzcan riesgos económicos de gran alcance y con capacidad para afectar financieramente las economías globales, en este sentido, las entidades que regulan la profesión contable y todas aquellas que las administran (FMI, BM, OMC, ONU, OCDE, entre otras) deberían encontrarse bajo la supervisión, control y vigilancia de instituciones de carácter cosmopolita. Esto implica que, dichos organismos no deben constituirse ni resolverse a su azar, por el contrario, es menester garantizar que estos regulen y actúen en

beneficio del bien público, y esta es la propuesta que el sociólogo alemán presenta como una solución posible frente a los riesgos de la modernización reflexiva.

La acción cosmopolita implica que la forma en la que se hacían las cosas se está “metamorfoseando” y esto indica que “la internacionalización del mundo se ha convertido en una condición necesaria para el éxito de la acción” (Beck U. , 2016). En auditoría el cosmopolitismo normativo, da cuenta también de una nueva lógica de las profesiones y a su vez de su importancia en términos políticos, pues los estándares internacionales son mecanismos que se vuelven legítimos dada su adopción por muchos Estados alrededor del mundo. Sin embargo, este proceso de “internacionalización” de la auditoría y la contabilidad presenta dos caras de una misma moneda, por un lado, expande la lógica contable y procrea una aldea global de operaciones comerciales, donde el libre mercado genera grandes flujos de capital que en cierta medida hacen sostenible el capitalismo (Castells, 1999), y por otro, acentúa las desigualdades globales y no representa algún tipo de progreso para los países subdesarrollados (Rueda, 2010).

Para cerrar esta idea, Beck exhorta a la creación de un gobierno cosmopolita, es decir, una estructura conformada por la unión de diferentes países con el fin de proponer soluciones a problemas globales como las que plantea la sociedad del riesgo. El sociólogo alemán reconoce que la sociedad actual debe entenderse bajo el imperativo: “cooperar o fracasar”, el cual indica que los Estados individualmente no pueden generar estrategias efectivas contra los riesgos de alcance mundial, sino que requieren de una “cooperación transfronteriza” (Wieviorka & Beck, 2015). Por ejemplo, parafraseando a Beck: Europa es, antes que nada, una “construcción institucional”, no es simplemente una suma de Estados-nación, sino una nueva especie de sociedad que combina diferentes Estados, la Unión Europea representa para Beck la idea de un Estado cosmopolita (Wieviorka & Beck, 2015).

Es importante resaltar que la “contabilidad es un mecanismo esencial de los elementos de desarrollo”, por lo tanto, no puede ser vista como una simple transferencia de regulaciones y conceptos de países ricos a países pobres (Hopper, Lassou, & Soobaroyen, 2017). La propuesta de las normas internacionales, aunque pretenden homogenizar el lenguaje para los inversionistas, también desconocen las realidades particulares de la estructura empresarial de un país, por consiguiente, la propuesta de Beck resulta fundamental porque pretende una mirada “glocal”, o sea, busca entender el contexto nacional, pero a su vez desarrollar las competencias necesarias que demanda la globalización de las instituciones. El reto que afronta la auditoría entonces, desde esta perspectiva, no yace en sus bases internas o teóricas, por el contrario, representa una transformación de la organización política de los estados y la forma en la que estos pueden asociarse para tener un mayor poder, de ahí que, resulte necesario mejorar la labor de los organismos internacionales de la información financiera, creando instituciones con interés en lo nacional, pero de orden global.

La cosmopolitización de Beck no puede ser vista como un ideal, o una posibilidad remota, como bien él lo recalca la Unión Europea (UE) representa por sí misma un Estado cosmopolita en todos sus órdenes, y evidentemente refleja una fortaleza política y económica a nivel global. En

términos de la contabilidad y la auditoría la UE tiene una posición política contundente: el informe de la comisión al parlamento europeo y al consejo sobre las actividades de la Fundación NIIF, el EFRAG y el PIOB en 2018, revela que en la actualidad se está fomentando un programa cuyo objetivo “es mejorar las condiciones para un funcionamiento eficiente del mercado interior, respaldando un desarrollo transparente e independiente de las rigurosas normas internacionales en el ámbito de la información financiera y la auditoría” (Comisión Europea, 2020, pág. 1). De tal manera que su interés es garantizar que los intereses de la Unión se tengan debidamente en cuenta en el proceso de elaboración de normas internacionales.

El organismo que representa a la UE ante los organismos de regulación internación es la comisión europea la cual actúa como miembro del Consejo de Supervisión y observador del Consejo Consultivo de Normas de la fundación NIIF/IFRS, adicionalmente el programa de la Unión contempla un plan de rendición de cuentas que tanto la fundación IFRS como el IASB deben realizar ante la Comisión de Asuntos Económicos y Monetarios (ECON) del Parlamento Europeo como mínimo una vez al año. De acuerdo con lo anterior, la influencia de la UE en el marco regulatorio de la información financiera es amplia y, por lo tanto, la comisión europea representa una institución cosmopolita en términos de lo que plantea Beck. Se debe agregar que la UE provee un respaldo económico importante a la fundación IFRS, y por ende se encuentra facultada para influir en el diseño y estructuración de las normas que se imparten a nivel global (Comisión Europea, 2020). A continuación, se muestra del desglose de la financiación que obtuvo la fundación IFRS durante los años:

Tabla 18: Financiación de la Fundación NIIF años 2016 a 2018

Contribuyente financiero	Contribución 2018	Contribución 2017	Contribución 2016
Empresas internacionales auditoría	24,0 %	34,7 %	31,3 %
Comisión Europea	18,5 %	16,5 %	15,6 %
Estados miembros de	17,3 %	15,9 %	15,4 %
Asia y Oceanía	32,7 %	25,6 %	29,0 %
América	6,1 %	5,8 %	6,6 %
África	0,6 %	0,5 %	1,2 %
Otros	0,8 %	0,9 %	0,9 %

Fuente: Tomado del Informe de la comisión al parlamento europeo y al consejo sobre las actividades de la Fundación NIIF, el EFRAG y el PIOB en 2018 (Comisión Europea, 2020, pág. 24).

La UE internamente cuenta con el Grupo Consultivo Europeo en Materia de Información Financiera (EFRAG), el cual se encarga de asesorar a la Comisión Europea sobre si las NIIF nuevas o revisadas cumplen con los criterios de adopción establecidos por el Reglamento de las NIC sobre la aplicación de las normas internacionales de contabilidad. Este es un grupo preparado técnicamente y conformado por expertos, pero dirigido y diseñado desde una estrategia política de la UE para evaluar los impactos positivos y negativos de las NIIF, podría considerarse que se trata de una organización cosmopolita en el sentido que a la vez que verifica

los ámbitos tecnocientíficos de la normatividad contable, su objetivo principal es presentar una “imagen fiel” y del interés público europeo (Comisión Europea, 2020). De acuerdo con lo mencionado por Gómez (2016), la UE decidió no implementar las normas MiPymes en los países que la conforman, teniendo en cuenta que no respondía a la realidad económica de las pequeñas empresas.

En definitiva, el ejercicio de la Unión Europea dentro del marco regulatorio de la información financiera evidencia materializada la propuesta de Beck en tres sentidos: a) la UE es organización política *sui generis* de carácter global que por medio de la unión de diferentes países a logrado un fuerte político y económico que respalda y representa a 28 países entre los que se encuentran países ricos y en desarrollo; b) la comisión europea representa una institución cosmopolita que se entiende a la par con los organismos internacionales de regulación contable, tanto en el ámbito técnico y científico como en términos políticos; y, c) la UE ha realizado inversiones económicas importantes en reguladores internacionales y cuerpos técnicos internos con el fin de garantizar que sus intereses se encuentren reflejados en la normatividad y a su vez que sus instituciones se encuentren preparadas técnicamente. En conclusión, la UE representa un Estado cosmopolita con influencia significativa sobre el monopolio técnico y científico de las normas de información financiera y de auditoría.

Desde otro escenario, conviene indicar los posibles retos que afronta la auditoría con respecto a la valuación de activos y pasivos, debido a que las realidades actuales no pueden ser entendidas bajo los preceptos de la sociedad industrial, teniendo en cuenta que son el conocimiento, el riesgo y el control, los elementos que en cierto grado describen la estructura financiera de las empresas (Beck U. , 2002), esto significa que el valor de los activos intangibles en los mercados alrededor mundo ha sustituido de manera acelerada el valor de los bienes materiales o activos tangibles que hacían parte de los estados financieros. No obstante, el tema de la valoración de activos es especialmente compleja para la contabilidad y ha implicado en los últimos años grandes modificaciones, esto se debe principalmente al auge de diferentes sectores económicos tales como el de las telecomunicaciones, ordenadores, internet, software, etc., y en segunda medida, producto de la introducción de criterios financieros alienados a un mercado bursátil y rápidamente cambiante, utilizados como elementos de valoración.

Por ejemplo, la IFRS 3 indica que sólo se medirán aquellos intangibles comprados y no aquellos conformados internamente por la compañía. Según diferentes estudios como el que referencia el Informe GIFT™ 2018 (Brand Finance, 2018), el valor de los activos intangibles generados internamente (ocultos) puede llegar a ser incluso mayor que aquellos que se revelan en los estados financieros, en consecuencia, existen diferentes sectores de la economía que reclaman de la contabilidad una mayor precisión en la medición de activos intangibles. En este sentido, tanto la contabilidad como la auditoría se ven retadas a replantear los métodos y criterios de valoración de activos y pasivos que permitan incorporar el valor justo de la empresa o acercarse en mayor medida a este. Beck enfatiza en que es precisamente el desconocimiento y el ocultamiento lo que potencializa los riesgos, de tal manera que no se crean acciones para

mitigarlos. Entonces, sino es posible determinar el valor justo de una empresa, los stakeholders no podrán tomar con fiabilidad sus decisiones de inversión o de cualquier otra índole.

Si “la auditoría es un elemento intrínseco de la sociedad moderna” (Power M. , 2003), entonces está en la obligación de evolucionar y adaptarse a sus lógicas privilegiando siempre su esencia, es decir, servir como un “medio de control social” y asegurar de manera confiable la rendición de cuentas (Teck-Heang & Ali, 2008). Es evidente que la auditoría en la actualidad se entiende desde una perspectiva global, debido a la expansión de las Big 4 alrededor del mundo en paralelo con el crecimiento de las operaciones comerciales, esto revela su evolución. Sin embargo, como “institución social” de control (Power M. , 2003), también se ve retada a garantizar la seguridad de las operaciones en el contexto “glocal”, desde la teoría de Beck esto significa que la auditoría debe adquirir una visión cosmopolita del mundo y de esta manera continuar siendo fiel a sus propósitos y principios: generar bienestar, control y estabilidad en la sociedad (Teck-Heang & Ali, 2008). Este logro implica una revisión integral tanto de sus bases internas, como principios, criterios de valoración, grupos de interés, así como de la estructura global que la gobierna y los indicadores de independencia con respecto a las compañías y/o instituciones más poderosas.

Por lo anterior, la sociedad del riesgo se caracteriza por una gran incertidumbre en el ámbito económico, lo cual se traduce en el incremento de las operaciones en bolsa de valores, la negociación de derivados y futuros e incluso de monedas virtuales. Bajo estas condiciones de inestabilidad financiera, la auditoría juega el papel de “institución social clave”, pues derivada del “conocimiento experto”, puede catalogarse como un instrumento de poder tanto político como económico. Contrario a ello, no es beneficioso desde los planteamientos de Beck que sean únicamente los saberes tecnocientíficos los que gobiernen el mundo, sino que es necesaria una mezcla de preocupaciones locales y globales para lograr un equilibrio entre los intereses generales (bien público) y los individuales. De ahí que los retos que afronta la auditoría impliquen una revaluación metodológica que se adecúe al contexto de la sociedad del riesgo y promueva la cooperación internacional. Así mismo que permita garantizar la confianza en los mercados, la seguridad de las operaciones económicas y sobre todo el apoyo fiable a los usuarios de la información en la toma de decisiones. Cabe considerar que bajo una sociedad cosmopolita los stakeholders no son únicamente inversores, prestamistas y otros acreedores, sino también el Estado, los ambientalistas y la sociedad en general.

Esta propuesta ya viene siendo pensada por diferentes instituciones y académicos quienes apuestan por una “auditoría digital”, o sea procedimientos basados en inteligencia artificial, análisis de datos y Big data. Esto se da en un ambiente de disrupción tecnológica y de desregulación de los mercados, que hace que los capitales adquieran una extrema movilidad. Por lo anterior, para Beck la tecnología es el elemento productivo más eficiente del sistema económico. La revolución tecnológica representa un salvavidas a la crisis del capitalismo, y a su vez implica un cambio en el paradigma de los mercados y las formas de hacer negocios, el impacto tecnológico es a su vez político, económico y social. Los grandes volúmenes de datos que actualmente mueven las organizaciones de la mano con su expansión y crecimiento global requieren de metodologías más eficientes para el procesamiento de la información. Razón por la cual, el uso de nuevas tecnologías de la información en la auditoría surge como un reto que

asumen de primera mano las Big 4 en la sistematización de sus procesos alineados con el auge tecnológico.

El “Estado de la tecnología”, como lo enuncia Beck, legitima el conocimiento experto, científico y técnico. La posición central del Estado en cuanto al apoyo comercial y regulación política del progreso tecnológico ha atribuido a las instituciones un papel cada vez más importante respecto a la “responsabilidad” de las consecuencias del progreso en relación con la sociedad (Beck U. , 1998). Con base en ello, desde *Data Analytics* la auditoría proyecta a incrementar su calidad por medio de una mayor comprensión de los procesos corporativos y una verificación del 100% de los datos generados, esto significa un retorno a lo básico, un regreso al objetivo de detección de fraudes (Earley, 2016), pero también una mayor responsabilidad sobre los auditores, lo que ha hecho lenta la incursión de la profesión en este campo. Sobre esta temática Beck expone la existencia de una nueva “intelligensia digital” que usa la “cosmopolitización digital” como fuente de energía para reformar el mundo, este nuevo grupo de expertos no sólo desafía el Estado-nación sino a los ciudadanos (Beck U. , 2016).

El *Data Analytics (DA)* puede desarrollar modelos para predecir eventos futuros, denominados como análisis predictivos que servirían para prevenir los riesgos de errores materiales en las cifras financieras. Earley (2016) muestra que las redes sociales también permiten a las empresas capturar datos sobre el sentimiento de los clientes, empleados o inversores, pudiéndose utilizar para construir modelos de predicción de eventos futuros, como errores o declaraciones erróneas en las cuentas. No obstante, a pesar de la promesa del DA existen diferentes desafíos para su implementación, de acuerdo con Earley (2016) estos son: a) capacitación y experiencia de los auditores; b) disponibilidad de datos, relevancia e integridad; y c) expectativas de los reguladores y usuarios de los estados financieros. Con relación a esto, Beck expone que la “metamorfosis digital” a la vez que abre nuevas perspectivas, plantea el problema de que la evaluación metodológica ya no se centra en la producción de datos, sino en cómo se usan e interpretan estos datos, siendo este uno de los principales retos que afronta la auditoría al administrar los grandes volúmenes de información generados por las empresas.

En consecuencia, la economía en tiempo real requiere de una garantía a la misma velocidad, es entonces como la auditoría enfrenta el desafío de proporcionar información con la rapidez de las transacciones de mercado, pero también asegurando la transparencia y la legalidad de las operaciones. Este no será un proceso fácil, pues exige una modificación de las normas internacionales de auditoría, demanda de las empresas información en el tiempo exacto y la integridad requerida, y, por último, aunque no menos importante, incrementa en gran medida la responsabilidad del auditor frente a las cifras financieras, escenario que es contrario con la lógica de las instituciones en la sociedad del riesgo, pero que Beck considera necesario en un contexto cosmopolita que busca y promueve la cooperación internacional, pero que además pretende menguar los riesgos generados como efecto colateral de la sociedad industrial.

Finalmente, la evaluación del riesgo medioambiental también se convierte en un desafío para la auditoría pues los daños ecológicos constituyen una verdadera amenaza global e incontrolable para la sociedad actual. Beck (1998) considera que “la naturaleza ya no puede ser pensada sin la sociedad, y la sociedad ya no puede ser pensada sin la naturaleza” (pág. 89), los problemas

del medio ambiente se han convertido en problemas sociales que impactan su historia, condiciones de vida, ordenamiento económico cultural y político. Anteriormente las empresas no preveían dentro de su gestión el cuidado del medio ambiente y las formas de producción bio-saludables, los deterioros en la naturaleza se convirtieron una preocupación latente a nivel global, al considerar que los medios de producción, tales como la tierra estaban perdiendo su valor; razón por la que hacia 1970 se evidenció un incremento en los informes de responsabilidad social de las organizaciones.

En efecto, la auditoría desde este ámbito se convierte en un factor de mitigación de los impactos ecológicos, pues por medio de la evaluación integral de información financiera y no financiera provista por las empresas, puede realizar una revisión de la sostenibilidad de las organizaciones y a su vez proveer aseguramiento de los datos que estas exponen. Logrando con ello, alertar sobre los riesgos ambientales no sólo a los inversores, sino también a los organismos que actualmente promueven el cuidado y la protección de la naturaleza. Beck plantea su teoría basado en las consecuencias de los males ecológicos y es por esta razón que la auditoría puede convertirse en un elemento que contribuya a la resolución de estas problemáticas, siendo su principal propósito el control. Adicionalmente, “la naturaleza se ha convertido en sucursal de la política, la ética, la economía y la jurisprudencia con el ropaje de los números”, es decir, los científicos trabajan fuertemente desarrollando procedimientos de medición, estableciendo los límites de tolerancia, revelando formulaciones complejas con el fin de que los riesgos no sean percibidos y, por ende, queden ocultos para la sociedad. Entonces se requiere que también existan mecanismos y organizaciones que develen realmente la gestión y sostenibilidad ambiental que están llevando a cabo las empresas, donde la auditoría puede ser considerada como una “institución social clave” (Power M. , 2003).

Para concluir, es importante considerar el siguiente planteamiento que realiza Beck (1998): “(...) Exactamente esta transformación de las amenazas civilizatorias de la naturaleza en amenazas sociales, económicas y políticas del sistema es el desafío real del presente y del futuro que justifica el concepto de sociedad del riesgo” (p. 89)

Dada esta hipótesis, podemos considerar que existen múltiples campos de acción para la auditoría si se considera la teoría planteada por Ulrich Beck. Pues siendo la naturaleza el elemento clave y determinante en su construcción teórica, hoy ha permitido fundamentar esta propuesta investigativa desde múltiples escenarios. Por lo anterior, y dando gracias a los abonos del profesor Beck, se puede considerar desde la perspectiva de la sociedad del riesgo que la auditoría afronta los siguientes retos: 1) construcción de instituciones cosmopolitas con un interés “glocal” que promuevan el bien público y sean entidades de evaluación, vigilancia y control de los organismos de regulación financiera, para lo cual se requiere que entre los Estados exista una cooperación internacional; 2) reevaluación de las metodologías implementadas por la contabilidad en la valoración de activos, de tal manera que se logre proyectar en las cifras financieras el valor justo de las empresas; 3) proveer información en tiempo real con el fin de lograr una mayor utilidad y transparencia en las operaciones comerciales; y, 4) servir de elemento de control frente a los riesgos ecológicos.

Alcances del capítulo

La teoría de la sociedad del riesgo ha sido utilizada en la primera parte de este capítulo para contrastar y analizar desde un lente sociológico los desarrollos y avances de la auditoría. Para facilitar esta comparación, metodológicamente se diseñó una línea histórica que unía ambas teorías a través del tiempo, de allí surgen los planteamientos que se resumen a continuación:

1. El cambio de paradigma en la auditoría y sus continuas evoluciones demuestran que la responsabilidad del auditor frente al aseguramiento de la información se ha reducido de manera progresiva. Actualmente los auditores proveen una seguridad “razonable” y no total de la información. La historia demuestra que en un principio la auditoría pretendía la detección de fraudes y con ello una revisión del 100% de las transacciones, desde 1930 y más recientemente gracias al modelo de auditoría basado en riesgos (ABR) su objetivo es brindar credibilidad en la información financiera y no financiera, por medio del muestreo estadístico y la evaluación del control interno implementado por la compañía, lo que claramente no garantiza que todos los datos contables hayan quedado verificados.
2. El modelo ABR reafirma el postulado de Beck que indica que los riesgos están directamente relacionados con el control. Esta nueva metodología demuestra que las lógicas del mercado en constante evolución y la exposición de las industrias al riesgo fueron aprehendidas por la auditoría. No obstante, esta aplicación no se dio en la medida esperada conforme a la teoría de la sociedad del riesgo, pues las transacciones financieras globales implican una estructura compleja y en cierto grado subjetiva, que la auditoría no está en la capacidad de garantizar completamente.
3. La lógica del riesgo desde la perspectiva de Beck representó una oportunidad de crecimiento para negocios emergentes, tal como el sector servicios donde las firmas de auditoría toman un gran partido convirtiéndose en una estructura robusta a nivel global e influyente dentro del Estado. Aunque las Big 4 se vieron golpeadas producto del caso Enron y el cierre de Arthur Andersen, pueden ser consideradas desde el punto de vista de Beck, como grupos expertos de carácter global que tienen la capacidad de crear y ocultar los riesgos generados por sí mismas.

La consultoría como objetivo secundario de la auditoría durante los años noventa y la crisis reputacional de las firmas, confirmó que los auditores perdieron independencia cuando diversificaron los servicios prestados a sus clientes, y dejó en evidencia que estas instituciones sufren una “ceguera sistemática condicionada al riesgo” (Beck U. , 1993), es decir, no están en la capacidad de autorregularse ni de proveer soluciones ante riesgos estructurales de la sociedad.

4. La auditoría como institución social legitima las cifras financieras de las compañías por medio del dictamen, en efecto, los grupos de individuos afectados ante una eventual crisis económica van mucho más allá de la visión de *stakeholders* que plantean las NIIF y, por el contrario, contemplan a la sociedad en general. Por lo anterior, el dictamen del auditor

a la vez que puede alertar sobre los riesgos también puede propagarlos u ocultarlos de una manera legítima.

En la segunda sección de este capítulo, se identificó que la auditoría podría ser categorizada como un monopolio técnico-científico principalmente por 4 situaciones que la caracterizan: a) se encuentra regida por instituciones mundiales (IASB – IFAC), patrocinadas por países potencia y empresas privadas (firmas de auditoría); b) los organismos que la gobiernan son de origen técnico y científico, siendo estos sus principales intereses; c) las IFRS y las NIA han anulado la regulación contable nacional, imponiéndose sobre la autonomía de los estados; y, d) las regiones más débiles han sucumbido ante los estándares internacionales sin hacer un raciocinio suficiente de las condiciones económicas particulares de su contexto. Desde la perspectiva de la sociedad del riesgo puede interpretarse que las profesiones se encuentran en su mejor momento, siendo la ciencia, la tecnología y el conocimiento un factor económico y político que domina el mundo. Los organismos internacionales, desde esta teoría, no se encuentran en la capacidad de autorregularse porque también influyen en la creación y legitimación de riesgos, razón que no les permite ser un autor neutral en el escenario de conflicto, pues sus bases internas están configuradas por intereses tecnocráticos y no para el bien común, este último pudiera ser considerado como un ideal.

El fenómeno de la globalización, visto por Beck, también ha estado impulsado por los principales reguladores de la economía global (FMI, BM, OMC, etc.), dentro de los cuales también se encuentran los reguladores de la profesión contable. Para el sociólogo alemán dichas instituciones representan la reinención del proteccionismo de los Estados que no ha logrado mediar con la irrupción tecnológica y financiera. Razón por la cual, en palabras del profesor Gil (2014) “las NIC/NIIF/NIAS son reglas tecnológicas que han adoptado la forma de normas jurídicas, o cuasi jurídicas delineando un verdadero derecho contable internacional que ha ido sustituyendo paulatinamente cada una de las regulaciones nacionales”. Esto es nocivo en dos sentidos: por un lado, las NIIF no se corresponden con la naturaleza de las empresas en Colombia, y por otro, se comportan como una institución autorregulada a nivel internacional cuyo poder e influencia no puede ser controlado bajo las lógicas del Estado nación.

Como lo plantea Gil (2014) la contabilidad constituye un saber eminentemente social y como tal, es un elemento crítico en la construcción de la realidad económica. La información contable y su validación por medio de la auditoría son elementos de consumo para la sociedad, los estados financieros pueden describir los peligros que se cuecen al interior de los mercados de una manera oportuna. No obstante, si las NIIF especialmente para las MIPYMES que conforman más del 80% de empresas en Colombia no son aplicables a la realidad del negocio (Gomez, 2010) muy poco útil podrán ser en la construcción de la economía nacional y, a su vez, servir de estímulo para la propagación de riesgos y peligros, que proviniendo de su fuente (NIIF) serán muy difíciles de mitigar. La sociedad del riesgo tiene la capacidad de crear amenazas de carácter incontrolable y atemporal que no dirimen entre clases sociales ni fronteras nacionales, así como también, se propagan por medio del conocimiento y la interpretación social, haciendo que los riesgos entren en el debate de la “incertidumbre manufacturada”.

Por lo anterior, la auditoría se ha visto envuelta en sus propios fracasos, tal como Beck menciona, la ciencia se ha humanizado encerrando errores y fallos, esto se da en el marco de la crisis de Enron en 2001 y los diferentes escándalos empresariales donde se juzgó a los auditores por no tener la capacidad de detectar e informar sobre los fraudes financieros. Por lo anterior, la historia del cuerpo de la auditoría es contundente sobre la existencia de riesgos autogenerados por la profesión contable. A razón de esto, Beck no ve con buenos ojos la lógica de la autorregulación contable internacional que, aunque no se encuentre legalmente determinada, está siendo aplicada por dichas instituciones. La teoría de la sociedad del riesgo indica que, ante una crisis estructural, los organismos internacionales no tienen la capacidad para reaccionar

En la última sección de este capítulo identificamos que dentro del contexto de la sociedad del riesgo la auditoría podría enfrentar diferentes riesgos, todos relacionados principalmente con la *comospolitización* propuesta con Beck, esta promueve el reconocimiento de las realidades económicas, sociales y políticas locales (Estado-nación) dentro de un contexto globalizado. Beck ve con preocupación la desigualdad que se ha generado entre los países del mundo y propone como alternativa la creación de alianzas que les permitan ser un conglomerado fuerte para mediar con las lógicas supranacionales, tal como lo ha hecho la Unión Europea hasta el momento. Desde esta perspectiva, los organismos que gobiernan la auditoría también podrían convertirse en instituciones cosmopolitas que estén interesadas por estudiar y regular sobre un contexto “glocal”. La auditoría como institución y medio de control social toma un papel principal dentro de la propuesta de Beck, dado que su naturaleza y principios pueden constituir la en un elemento de mitigación y alerta sobre los riesgos estructurales, principalmente en el ámbito económico y financiero.

En este mismo sentido, las NIIF y las NIA requieren ser revisadas en cuanto a la manera en la que se están reconociendo los activos y pasivos dentro del balance, las empresas reclaman propuestas más centradas en la realidad de sus negocios, para el caso colombiano la mayoría de las empresas no se mueven en el mercado financiero, pero sus balances están repletos de valoraciones financieras que pueden estar alejadas del verdadero valor de la compañía. Entonces de acuerdo con Beck podría decirse que las normas internacionales de información financiera y de aseguramiento de la información aplicables en Colombia, deben evaluarse dentro del contexto nacional, es decir necesitan ser pensadas desde el cosmopolitismo. No obstante, esta no es una tarea fácil porque a nivel nacional existe una gran dependencia económica de los países ricos, entonces el primer paso de acuerdo con la teoría de Beck es generar alianzas entre países que constituyan un fuerte político y económico con capacidad para moverse en el escenario global.

La auditoría por su parte también está promoviendo desde los avances tecnológicos metodologías que podrían llegar a ser muy beneficiosas a nivel económico, debido a que el *Data Analytics* y el *Big Data* permiten evaluar el 100% de las transacciones de una empresa, permitiendo a los auditores garantizar mayor seguridad de las cifras financieras y retornar a la naturaleza de la auditoría: la detección de fraudes. Esto implica, de acuerdo con Beck, que las instituciones recuperen en cierto grado la responsabilidad por los riesgos autogenerados en su ejercicio, pero, además, que la auditoría pueda recuperar su rol de brindar seguridad a las operaciones que ocurren en la empresa. De otro lado, Beck reconoce que el tiempo y el espacio

se han reducido y por lo tanto la información de las compañías se está publicando en tiempo real, en esta dirección la auditoría debe cuestionarse para alinearse con la velocidad de los mercados y para ello se requiere que las invenciones tecnológicas aplicadas en este saber sean más desarrolladas.

Finalmente, dentro de la cosmopolitización, además de lo mencionado con anterioridad, también existe una gran preocupación ecológica en todas las esferas de la sociedad, el daño medioambiental es masivo, las empresas no están tomando la responsabilidad que les es propia por el daño generado y cada vez los acuerdos medioambientales internacionales se multiplican. Beck alerta sobre la amenaza global latente en los países del mundo producto de los daños a la naturaleza, este es un elemento crítico que ha tomado la esfera política pero también económica. Por lo anterior, la auditoría dada su naturaleza puede tomar partido en este escenario y servir de fuente fiable y oportuna sobre los riesgos ecológicos que alberga una compañía, también es probable que en este horizonte las empresas deban reconocer en sus rubros financieros los costos que deben generar para recuperar el medio ambiente deteriorado en el desarrollo de sus procesos productivos.

Epílogo

Concluir este trabajo invita a pensar la situación que viven los estudiantes recién ingresados al programa de Contaduría Pública, cuya aspiración primordial es que esta profesión pueda conducirlos a un mejoramiento de su condición económica, más no ven en ella representada los anhelos de su ser y llegar a ser, tal como lo describe el profesor W. Rojas (2008) en su artículo “congoja por una educación contable fútil. No obstante, escudriñar interdisciplinariamente las bases internas de la Contaduría pública y sus campos de acción, se convierten en una gran oportunidad que resulta fundamental en el contexto económico, sociopolítico y global de este tiempo. Aunque el histórico decreto 2649 de 1993 haya sido derogado en su totalidad a partir del año 2020, los intereses que motivaron esta investigación surgen con la intención de comprobar personalmente que los objetivos planteados en dicha norma sí representan la naturaleza del saber contable, se cita de textualmente el artículo 3 numeral 9:

“La información contable, debe servir fundamentalmente para (...) Contribuir a la evaluación del beneficio o impacto social que la actividad económica de un ente represente en la comunidad” (Ley 2649, 1993).

Por lo anterior, la contaduría puede ser interpretada como un saber social, y a raíz de allí se despliega una perspectiva crítica de la profesión contable, la cual debería ser cultivada por cada uno de sus estudiantes y profesionales. En el transcurso de este estudio se identificó que, de todas las ramas de la contaduría, la auditoría es el campo que, a mi juicio, permite el desarrollo del trabajo sociológico, razón por la cual esta monografía ha sido pensada con el fin de identificar cuáles son las características y retos que la auditoría afronta en la sociedad del riesgo, analizado desde la perspectiva normativa aplicable en Colombia. En respuesta a la pregunta de investigación formulada, a continuación, se plantean las conclusiones del presente trabajo dando respuesta a los objetivos de investigación en el orden que fueron indicados en el primer capítulo de este documento:

- **Aspectos teóricos que caracterizan la Sociedad del Riesgo propuesta por Ulrich Beck.**

Ulrich Beck es un sociólogo alemán que explica por medio de la sociedad del riesgo su visión del mundo actual, principalmente los aspectos que caracterizan su teoría, entre muchos otros son: a) distribución desigual y legítima de los riesgos que cambia la lógica de distribución de riqueza; b) riesgos autogenerados socialmente (por la mano humana), pero principalmente por las grandes operaciones industriales; c) monopolio técnico y científico de la ciencia que se impone sobre el poder del Estado; d) la naturaleza como parte de la humanidad; e) riesgos de carácter global, atemporales e incontrolables; y f) el cosmopolitismo como una alternativa viable para solucionar gran parte de las problemáticas políticas, económicas, culturales y sociales.

La sociedad del riesgo como teoría contemporánea, entonces evalúa el proceso coyuntural de transición de la sociedad industrial hacia una nueva época caracterizándola bajo la situación de

riesgo, el riesgo por su parte manifiesta la incertidumbre ante un advenimiento histórico sin precedentes, donde las viejas estructuras institucionales, incluyendo la del Estado no tienen la capacidad suficiente de brindar seguridad, como lo plantea Beck. La sociedad del riesgo no irrumpe en la historia como un acontecimiento abrupto por el contrario es una nueva fase de la modernidad.

- **Concepto de auditoría en la actualidad y su evolución en respuesta a los cambios económicos y sociales, en el marco de las NIA aplicables en Colombia.**

Por su parte, la auditoría es un campo de trabajo de la contabilidad que ha evolucionado conforme a las transformaciones del mercado buscando garantizar la estabilidad del sistema económico, también es un saber interdisciplinar cuya riqueza yace en la asociación que pueda establecer junto con otros saberes. En el desarrollo de este trabajo se ha evidenciado que, dentro de los diferentes contextos económicos, la auditoría tarde o temprano ha modificado sus paradigmas y enfoques para dar respuesta a las exigencias que le incumben, por lo tanto, al contar la historia y evolución de la auditoría también estamos contando la historia económica de la sociedad y especialmente de la sociedad capitalista. Estudiar la auditoría desde la perspectiva de la sociedad del riesgo implica una apuesta por fortalecer el conocimiento crítico que se desprende de este saber, pero, sobre todo, una apuesta por contribuir a los argumentos que la definen como un saber social.

El trabajo de Beck abre las puertas hacia la conceptualización sociológica de la auditoría y, a su vez, propone un escenario epistemológico y filosófico que abona en el reconocimiento del contexto globalizador y pone en serio cuestionamiento los riesgos generados y contruidos de forma social, económica y política. Este estudio ha hecho referencia a las normas internacionales de información financiera (NIIF) y normas de auditoría y aseguramiento de la información (NIA) aplicables en Colombia, las cuales se ordenan desde un contexto global, pero han sido reglamentadas nacionalmente por medio del proceso de convergencia. La definición de auditoría planteada en este trabajo deviene de dos enfoques, uno asociado con la teoría y otro con la praxis, el primero sitúa a este saber dentro del marco sociológico y político, y el último, se desarrolla con base en el cumplimiento de los estándares, normas y leyes que la rige. El concepto propuesto entonces, se resume a continuación:

La auditoría es una institución social en el centro de la sociedad contemporánea, que actúa como mediador en las relaciones de agencia con el objetivo de garantizar confianza a los inversores y otros agentes del mercado, siendo fuente de legitimación en las operaciones empresariales, por medio de un “examen sistemático e independiente” realizado conforme los estándares de auditoría, obteniendo un aseguramiento razonable sobre los montos y revelaciones de los estados financieros que indica que estos se encuentran libres de errores materiales.

- **El papel de la auditoría y los retos que afronta en el contexto de la sociedad del riesgo propuesta por Ulrich Beck.**

La auditoría representa un papel protagónico en el contexto de la sociedad del riesgo principalmente por ser un saber técnico científico que ha evolucionado conforme las lógicas del mercado, pero más aún por encontrarse cobijado bajo una arquitectura financiera internacional que lo gobierna. Desde la mirada de Beck los estándares internacionales de información financiera y de auditoría representan una reinención del proteccionismo a nivel global que ha incrementado las desigualdades entre países ricos y pobres, principalmente porque la lógica de dichos estándares no se adecúa a las realidades económicas en general. La creación de instituciones como el IASB, la IFAC y la IOSCO reflejan una estructura robusta de reguladores internacionales que representan desde la teoría de la sociedad del riesgo un “monopolio tecnocrático”. Dichos organismos son patrocinados en su mayoría por países potencia y firmas de auditoría (empresas privadas), en el desarrollo de su estrategia han logrado la expansión y aplicación de las NIIF y las NIA a nivel global, haciendo de estas un verdadero derecho contable internacional, donde los países, especialmente los subdesarrollados, pierden su poder y autonomía.

Más allá de ser un monopolio tecnocrático, la teoría de Beck expone que los grupos de expertos o científicos han traspasado hacia las fronteras políticas y económicas de las estructuras del Estado provocando y multiplicando los riesgos ya existentes. Adicionalmente, estos organismos padecen de una “ceguera sistemática condicionada al riesgo”, es decir, se encuentran en la capacidad de autogenerar amenazas de carácter incontrolable que por sí mismos no pueden retener, pues sus intereses y lógicas internas han sido diseñadas para satisfacer una demanda técnica y económica, más pierden capacidad frente al bien común y no están en la capacidad de actuar de manera justa frente a una crisis estructural.

Por lo tanto, desde la perspectiva de Beck el rol de dichos organismos debe ser cuestionado y evitar a toda costa que estos se impongan como entes autorregulados, por el contrario, deben diseñarse estructuras de carácter cosmopolita, es decir, entidades de carácter global que también privilegien las realidades nacionales y que puedan entenderse en el mismo escenario de los reguladores internacionales. De acuerdo con Rueda, las NIIF no han representado a nivel nacional ningún tipo de desarrollo o solución ante las problemáticas colombianas, por el contrario, han llevado la información financiera a valores que no coinciden con la realidad de los negocios. Entonces las normas que requieren las MIPYMES en Colombia y que representan más del 80% de las empresas nacionales, requieren de normas con un concepto distinto al que plantean las NIIF, pero especialmente desde una perspectiva “glocal” (global-local).

De acuerdo con Beck la sociedad se configura por medio del conocimiento, entonces la auditoría como institución social al informar sobre las operaciones empresariales, produce conocimiento legítimo, sobre el cual las partes interesadas toman decisiones, crean estrategias y mitigan riesgos. No sólo las instituciones bajo las que se rige la auditoría son un cuerpo científico, sino también, la auditoría per sé es una fuente de conocimiento. En tal condición, es un actor clave dentro de la economía, que dada su naturaleza podría generar riesgos y exponerlos ante la sociedad, sin que este sea su propósito. La auditoría en este escenario puede catalogarse como una institución social que construye y resume una realidad económica, por lo tanto, es necesario

que la información contable represente el valor justo de las organizaciones, haciendo que este propósito también la convierta en un medio de control social.

A raíz de los planteamientos de Beck la tecnología es un factor fundamental que despliega la ciencia hacia todas las esferas de la vida cotidiana. En el caso particular de la auditoría, el aprovechamiento de la tecnología representa un reto pues le permite una evaluación del 100% de las transacciones económicas, por medio del Big Data y el Data Analytics, recuperando la naturaleza inicial de la detección de fraudes y logrando asegurar en mayor cantidad y precisión las cifras financieras. Añadido a esto, la auditoría en tiempo real se está generando como una propuesta a futura que permitiría que los mercados y las partes interesadas pudieran contar con información oportuna y segura para tomar sus decisiones, desde Beck esto hace parte de la “metamorfosis digital” que hace invisibles tanto a organizaciones como a personas.

En el estudio de la evolución de la auditoría se identificó un cambio de paradigma hacia 1930 donde el objetivo principal de la detección de fraudes se modificó por brindar credibilidad sobre la información financiera, y actualmente también se incluye la información no financiera. Desde la perspectiva de Beck, esto generó que la auditoría se adecuara a las lógicas de las instituciones del riesgo, donde la responsabilidad por los daños y fraudes en los negocios fue entregada totalmente a la gerencia de las empresas, con el fin de evitar o reducir los riesgos por demandas o acusaciones a la profesión. Esto implicó que la revisión de la información ahora sea “razonable” y no total, y que por ello no puedan garantizarse el 100% de las transacciones que se efectúan en la organización. Con lo anterior, la lógica del control empezó a formar parte de la auditoría como un elemento metodológico para evaluar los riesgos de las empresas, tal situación expresa desde la visión de Beck, que la generación de riesgos es inherente al establecimiento de controles que intentan delinear un escenario futuro y virtual.

No cabe duda, de acuerdo con este estudio, que la globalización y el capitalismo financiero son en gran medida responsables por la expansión global de los estándares financieros, la diversificación de los servicios e incremento de capitales para las Big 4, así como de los cambios en la metodología de la auditoría hacia el modelo basado en riesgos (ABR). Este último puede ser interpretado como una estrategia de control implementada por el auditor para introducir dentro de su examen las lógicas financieras cargadas de un gran componente de riesgo por la subjetividad de las valoraciones. No obstante, el ABR acentúa el propósito de disminuir la responsabilidad del auditor frente a la información financiera, convirtiéndose en un factor preocupante dentro de la teoría de Beck, pues gran parte los efectos colaterales de la sociedad moderna están asociados a los errores y fallos institucionales que no pudieron preverse ni mitigarse por las instituciones que los generaron, y peor aún, dichos entes no tuvieron la capacidad de asumir la responsabilidad económica y social por los riesgos autogenerados.

La alternativa que Beck propone ante la lógica abrumadora de la sociedad del riesgo consiste en la creación de Estados cosmopolitas, que implican la asociación de diferentes países al mejor estilo de la Unión Europea, con el fin de generar un fuerte económico y político que pueda entenderse en el contexto global e internacional, pero cuyo objetivo sea proteger los intereses locales. Por lo tanto, las modificaciones que las normas internacionales de información financiero y aseguramiento vendrían a estar dadas en la medida en que los Estados puedan debatir en la

escala global sus problemáticas particulares y tener la libre decisión de modificar y adecuar los estándares conforme a sus necesidades. Así mismo, el reto que afronta la auditoría desde esta mirada es lograr que existan instituciones también cosmopolitas que privilegien sobre todo la auditoría como institución y medio de control social.

Otro de los retos que afronta la auditoría es centrarse nuevamente en la detección de fraudes, objetivo que ha sido entregado a la especialidad de la auditoría forense, y adicionalmente evaluar las cifras financieras conforme a su valor justo, estos significan el valor que representa la realidad del negocio y no estimaciones subjetivas (propuestas por las NIIF). Beck indica que tal reconocimiento implica también una discusión política que debe darse entre Estados y reguladores internacionales. La auditoría no puede seguirse ejerciendo como un replicador de NIIF, tal como lo revela el dictamen del auditor hoy día, sino que debe introducir el verdadero juicio profesional basado en las condiciones económicas y contextuales que rodean a la empresa.

En el ámbito ecológico, la auditoría afronta un escenario de múltiples retos y oportunidades tanto investigativas como metodológicas, debido a que los daños ambientales y los efectos de la contaminación se han convertido en un factor de riesgo y amenaza incontrolable para la vida humana, para Beck “la naturaleza se ha humanizado” y los daños a esta traspasan las fronteras del Estado-nación. Entonces en primera instancia las organizaciones están reconociendo en sus balances contables el deterioro y daño ecológico y la auditoría deberá por tanto garantizar que dicho reconocimiento esté de acuerdo a la realidad de la actividad económica y no simplemente sobre las normas que hoy día regulan a las corporaciones, el fraude ambiental puede ser introducido dentro de la metodología de la auditoría, porque su valor es igual de fundamental o mayor al que ha adquirido la “financiarización del mundo”.

A manera de conclusión de este trabajo, la auditoría no puede seguir siendo pensada desde la ejecución de normas de información financiera simplemente, debe incorporar la realidad del negocio, pero no como un entendimiento general de la organización y de sus riesgos, sino adaptando métodos de valoración contable que respondan a las realidades de las compañías, donde en ocasiones las NIIF no tienen alcance. La auditoría debe garantizar que las empresas han reconocido el valor justo de sus operaciones y no simplemente “la presentación razonable de los estados financieros de conformidad con las normas de contabilidad y de información financiera aceptadas en Colombia”. El imperio del conocimiento y también de las finanzas ha ocasionado un detrimento en la autonomía de los Estados donde la normatividad nacional en el ámbito contable dejó de ser un referente. Las soluciones no devienen únicamente del saber contable o de la auditoría, sino que implican un cambio estructural y político que permita la unión entre los Estados del mundo.

Referencias

- Arslan, Ö. (2020). The Forensic Accounting Profession and the Process of its Development in the World. *Contemporary Issues in Audit Management and Forensic Accounting*, 102, 203–218. doi:10.1108/S1569-375920200000102016
- Schandl, A., & Foster, P. (2019, Ene). *COSO Internal Control – Integrate Framework: An Implementation Guide for the Healthcare Provider Industry 2019*. Retrieved Ago 3, 2019, from www.coso.org: <https://www.coso.org/Documents/COSO-CROWE-COSO-Internal-Control-Integrated-Framework.pdf>
- AICPA. (2015, 8 18). *Guide to Financial Statement Services: Compilation, Review, and Audit*. Retrieved from www.aicpa.org: <https://www.aicpa.org/InterestAreas/PrivateCompaniesPracticeSection/QualityServicesDelivery/KeepingUp/DownloadableDocuments/financial-statement-services-guide.pdf>
- AICPA. (2018, 8 18). *Guide to Financial Statement Services: Compilation, Review, and Audit*. . Retrieved from www.aicpa.org: <https://www.aicpa.org/InterestAreas/PrivateCompaniesPracticeSection/QualityServicesDelivery/KeepingUp/DownloadableDocuments/financial-statement-services-guide.pdf>
- AICPA. (2018, Ago 3). *Why assess audit risk? So you don't get lost in the woods*. Retrieved 7 25, 2019, from www.aicpa.org: <https://blog.aicpa.org/2018/08/why-assess-audit-risk-so-you-dont-get-lost-in-the-woods.html#sthash.GFlr0iXi.dpbs>
- AICPA. (2019, Ago 20). *AICPA Risk Assessment Resources*. Retrieved Ago 20, 2019, from www.aicpa.org: <https://www.aicpa.org/eaq/aicpa-risk-assessment-resources.html>
- Allmendinger, J. (2015). Der Zauberer. *WZB Mitteilungen*, Heft 147(1), 5.
- Alonso, L., & Fernández, C. (2013). Epílogo: el Individualismo Contemporáneo y el espacio de lo social Los discursos del presente. In L. Alonso, & C. Fernández, *Un análisis de los imaginarios sociales contemporáneos* (p. 250). España: Siglo XXI.
- Arens, A., Elder, R., & Beasley, M. (2007). *Auditoría. Un enfoque integral*. México: Pearson Educación.
- Baker, C. (2003). Investigatin Enron as a Public Private Partnership. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 16(3), 446-466.
- Banco Mundial. (2018, Junio 7). <http://www.bancomundial.org>. Retrieved from Qué hacemos: <http://www.bancomundial.org/es/what-we-do>
- Bassel Comitee. (2018, Junio 7). <https://www.bis.org>. Retrieved from The Bassel Comitee Overview: <https://www.bis.org/bcbs>

- Bauman, Z. (2000). *Modernidad Líquida*. (F. d. Económica, Ed.) Buenos Aires: Argentina.
- Bauman, Z. (2014). Chapter 8 Jerusalem Versus Athens Revisited. In H. Güte Brauch, *Ulrich Beck Pioneer in Cosmopolitan Sociology and Risk Society* (pp. 70-75). Munich: Springer.
- Beck, U. (1993). Teoría de la Sociedad del Riesgo. In J. Beriain, *Las consecuencias perversas de la modernidad* (pp. 201-222). Barcelona: Editorial Anthropos.
- Beck, U. (1993). Teoría de la Sociedad del Riesgo. En J. (. Beriain, *Las consecuencias perversas de la modernidad* (págs. 201-222). Barcelona: Editorial Anthropos.
- Beck, U. (1998). Entre la Economía Mundial y la Individualización, el Estado nacional pierde su soberanía: ¿qué hacer? En U. Beck, *¿Qué es la globalización? Falacias del globalismo, respuestas a la globalización* (págs. 1-33). Barcelona: Paidós.
- Beck, U. (1998). *La sociedad del riesgo. Hacia una nueva modernidad*. Barcelona: Paidós.
- Beck, U. (2001, diciembre 16). *El silencio de las palabras*. Retrieved from El País: el periódico global: https://elpais.com/diario/2001/12/16/opinion/1008457207_850215.html
- Beck, U. (2002). *La Sociedad del Riesgo Global*. Madrid: Siglo Veintiuno España Editores.
- Beck, U. (2003, noviembre 11). *La cuestión de la identidad*. Retrieved from El País: el periódico global: https://elpais.com/diario/2003/11/11/opinion/1068505206_850215.html
- Beck, U. (2003, Abril 12). *La primera guerra contra un riesgo global*. Retrieved from El País: el periódico global: https://elpais.com/diario/2003/04/12/opinion/1050098406_850215.html
- Beck, U. (2004). La sociedad del riesgo mundial reexaminada: la amenaza terrorista. In J. L. Luján, J. Echeverría, & Ed, *Gobernar los riesgos ciencia y valores en la sociedad del riesgo* (pp. 170-186). Madrid, España: Organización de los Estados Iberoamericanos.
- Beck, U. (2004). La sociedad del riesgo mundial reexaminada: la amenaza terrorista. In J. E. L. Luján, *Gobernar los riesgos ciencia y valores en la sociedad del riesgo* (pp. 170-186). Madrid: Organización de los Estados Iberoamericanos.
- Beck, U. (2011, noviembre 10). *Indignados, entre el poder y la legitimidad*. Retrieved from El País: el periódico global: https://elpais.com/diario/2011/11/10/opinion/1320879611_850215.html
- Beck, U. (2012, Mayo 27). *La política económica de la inseguridad*. Retrieved from El país: el periódico global: https://elpais.com/elpais/2012/04/27/opinion/1335552968_819732.html
- Beck, U. (2013, mayo 16). *De la apatía a la transformación*. Retrieved from El País: el periódico global: https://elpais.com/elpais/2013/05/09/opinion/1368101541_586232.html

- Beck, U. (2013, febrero 25). *El capitalismo del ego engendra monstruos*. Retrieved from El País: el periódico global: https://elpais.com/elpais/2013/02/24/opinion/1361725119_089805.html
- Beck, U. (2013, agosto 29). *El riesgo para la libertad*. Retrieved from El País: el periódico global: https://elpais.com/elpais/2013/08/14/opinion/1376502906_653929.html.
- Beck, U. (2013, enero 23). *La dilación como táctica domesticadora*. Retrieved from El País: el periódico global: https://elpais.com/elpais/2013/01/23/opinion/1358967237_460967.html
- Beck, U. (2013, enero 23). *La dilación como táctica domesticadora*. Retrieved from El País: el periódico global.
- Beck, U. (2015, 01 12). *Un voto a favor del regreso de la historia social*. Retrieved from Clarín Revista Ñ: https://www.clarin.com/ideas/ulrich_beck-voto-favor-regreso-historia-social_0_B1DesU9w7g.html
- Beck, U. (2016). *La metamorfosis del mundo*. (F. Borrajo, Trans.) Barcelona, España: Paidós.
- Beck, U. (n.d.). *Indignados, entre el poder y la legitimidad*. Retrieved from El País: el periódico global.
- Beck, U., & Beck Gersheim, E. (2003). *El normal caos del amor. Las nuevas formas e la relación amorosa*. Barcelona: Paidós.
- Beck, U., Giddens, A., & Lash, S. (1997). *La Modernización Reflexiva. Política, tradición y estética en el orden social moderno*. Madrid: Alianza Editorial.
- Becki. (n.d.). *La individualización: el individualismo institucionalizado y sus consecuencias sociales y políticas”, entre otros*.
- Bell, T., Peecher, M., & Salomon, I. (2007). Auditoría de la Compañía Pública del Siglo XXI. In S. Mantilla , *Auditoría Basada en Riesgos* (pp. 141-263). Bogotá, D.C.: Ecoe Ediciones Ltda.
- Benau & Martínez, A. V. (2003). Los escándalos financieros y la auditoría: pérdida y recuperación de la confianza en una profesión en crisis. *Valenciana de Economía y Hacienda*, 25–48.
- Berger, P. (2015, enero 6). *Zum Gedenken An Ulrich Beck (15. Mai 1944 - 1. Januar 2015)*. Retrieved from DGS Deutsche Gesellschaft für Soziologie: Recuperado el 10 de agosto de 2018 en <https://www.soziologie.de/de/nc/aktuell/meldungen-archiv/einzelansicht/archive/2015/01/06/article/zum-gedenken-an-ulrich-beck-15-mai-1944-1-januar-2015.html>
- Blanco, Y. (1993). Estructura internacional de la contaduría pública. Información guía para la formación del contador público del siglo XXI. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 23, 83-113.

- Bösch, S. I. (2015, febrero 1). Weiter Denken. Ein Vorruf anstelle eines Nachrufs auf den großen Soziologen Ulrich Beck (gestorben am 1. Januar 2015). *Technikfolgenabschätzung – Theorie und Praxis*, 24(1), 75-76. Retrieved from *Technikfolgenabschätzung – Theorie und Praxis* 24.
- Brand Finance. (2018, Octubre 12). *Global Intangible Finance Tracker 2018: Informe anual del valor de los intangibles en todo el mundo*. Retrieved from Brandfinance.com: https://brandfinance.com/images/upload/gift_esp_1.pdf
- Cañibano, L., & Gisbert, A. (2007). El proceso de armonización contable internacional, la estrategia europea y la adaptación de la normativa contable en España. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 51, 11-40.
- Castells, M. (1999). Volume I: La sociedad Red. In M. Castells, *La Era de la Información: Economía, sociedad y cultura* (pp. 90-178). México: Siglo XXI Editores.
- Christiansen, A., & Sørensen, M. (2014). Chapter 2 Ulrich Beck: An Introduction to the Theory of Second Modernity and the Risk Society. In H. Günter Brauch (Ed.), *Ulrich Beck Pioneer in Cosmopolitan Sociology and Risk Society* (pp. 7-39). Munich: Springer.
- Comisión Europea. (2018, Junio 7). <https://europa.eu>. Retrieved from Visión General: https://europa.eu/european-union/about-eu/institutions-bodies/european-commission_es
- Comisión Europea. (2020, enero 08). *Informe de la Comisión al Parlamento Europeo y al Consejo sobre las actividades de la Fundación NIFF, el EFRAG y el PIOB en 2018 y los logros del programa de la Unión*. Retrieved from Web oficial de la Unión Europea: <https://ec.europa.eu/transparency/regdoc/rep/1/2019/ES/COM-2019-549-F1-ES-MAIN-PART-1.PDF>
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública [CTCP]. (2015). Aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría NIA. *Orientación pedagógica 013*.
- Cruz Kronfly, F. (2010). Producir Conocimiento es Mirar de Otro Modo. In W. Rojas (Ed.), *Perspectivas Críticas de la Contabilidad Contemporánea* (pp. 13-17). Cali.
- Cruz Kronfly, F. (2016). *La sombrilla planetaria*. Bogotá D.C.: Sílabo.
- Cubides, H., Gracia, L., Machado, M., Visbal, F., & Maldonado, A. (1999). *Historia de la Contaduría Pública en el Siglo XX*. Bogotá D.C., Colombia: Fundación Universidad Central.
- Danielle, L., Bloch, R., & Vasarhelyi, M. (2014). The future of audit. *JISTEM - Journal of Information Systems and Technology Management*, 11, 21-32. doi:10.4301/S1807-17752014000100002
- Deloitte. (2019, julio 12). *Estándares Internacionales de auditoría, aseguramiento, revisión, otro aseguramiento y servicios relacionados, y control de calidad*. Retrieved from Instituto Nacional

- de Contadores Públicos Colombia: <https://incp.org.co/Site/publicaciones/info/archivos/FAQ-ISA-22012019.pdf>
- Deloitte. (2019, 17 7). *Estándares Internacionales de auditoría, aseguramiento, revisión, otro aseguramiento y servicios relacionados, y control de calidad*. Retrieved from Deloitte: <https://www2.deloitte.com/co/es/pages/audit/articles/estandares-internacionales-de-auditoria-012019.html>
- Deloitte Touche Tohmatsu Limited. (2018, Mayo 8). *Estándares Internacionales de Aseguramiento, el Contexto*. Retrieved from Revista Digital de Aseguramiento: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/co/Documents/audit/revistadigital/Rev%201Deloitte.pdf>.
- Dörre, K. (2015, Junio). Ulrich Beck, un sociólogo europeo con un propósito cosmopolita. *Diálogo Global, Asociación Internacional de Sociología*, 5(2), 27-29.
- Earley, C. (2016). Data analytics in auditing: Opportunities and challenges. *Business Horizons*, 58, 493 - 500. Retrieved from <http://dx.doi.org/10.1016/j.bushor.2015.05.002>
- El Congreso de la República. (1990, Diciembre 13). <https://www.mineduacion.gov.co>. Retrieved from Ley 43 de 1990: https://www.mineduacion.gov.co/1621/articles-104547_archivo_pdf.pdf
- El Congreso de la República. (2009, Julio 13). <http://www.secretariassenado.gov.co>. Retrieved from Ley 1314 de 2009: http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1314_2009.html
- El Presidente de la República. (2015). DUR 2420. *Diario oficial Edición 49.726*.
- El Presidente de la República de Colombia. (1993). Decreto 2649. *Diario oficial Edición 41156*.
- El Presidente de la República de Colombia. (2015). Decreto 302. *Diario oficial Edición 49431*.
- El Presidente de la República de Colombia. (2016). Decreto 2132. *Diario oficial Edición 50095*.
- Fernández, A., & Beck, U. (2014, 07 06). *Entrevista a Ulrich Beck: "ya no entiendo el mundo"*. Retrieved from Sociólogos Blog de sociología y actualidad: <https://sociologos.com/2014/07/06/entrevista-ulrich-beck-ya-entiendo-el-mundo/>
- Flint, C. F. (2008). Business risk auditing: A regressive evolution? *Accounting Forum*, 32, A research note, 143-147. Retrieved from <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2007.12.001>
- Flint, C., Fraser, I., & Hatherly, D. (2008). Business risk auditing: A regressive evolution?—A research note. *Accounting Forum*, 32(2), 143-147. Retrieved from <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2007.12.001>.
- Fondo Monetario Internacional. (2018, Junio 7). <http://www.imf.org>. Retrieved from Datos Básicos: <http://www.imf.org/es/About/Factsheets/IMF-at-a-Glance>

- Franco Álvarez, I. B. (2015). *La auditoría y el aseguramiento de los informes de Responsabilidad Social: ¿avances hacia el Desarrollo Sostenible? (tesis de maestría)*. Universidad Nacional de Colombia, Bogotá, Colombia.
- Franco, I. (2015). *La auditoría y el aseguramiento de los informes de Responsabilidad Social: ¿avances hacia el Desarrollo Sostenible?* Bogotá D.C., Colombia: Universidad Nacional de Colombia.
- Franco, I., & Gómez, M. (2017). Hacia una arqueología de la auditoría y el aseguramiento: Fuentes históricas y teóricas. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 71, 51 - 83.
- Franco, R. (2001). Evolución histórica del control. *Revista Legis del Contador*, 185-222.
- Franco, R. (2011). Una reformulación del concepto de control. *Libre Empresa*, 31-72.
- García Benau, M., & Humphrey, C. (1995). La Auditoria y el Fraude: Algunas Consideraciones Internacionales. *Española de Financiación y Contabilidad*, XXIV, N° 8, 697–725. Retrieved from *Española de Financiación y Contabilidad*, XXIV, N° 8: <https://doi.org/10.2307/42781146>
- George E. , N. (2008). Going concern modifications, CPA firm size, and the Enron effect. *Managerial Auditing Journal*, 23(1), 51-67. Retrieved Enero 2019, from <https://www.emerald.com/insight/publication/issn/0268-6902>
- Gepp, A., Linnenluecke, M., O'Neill, T., & Smith, T. (2018). Big data techniques in auditing research and practice: Current trends and future opportunities. *Journal of Accounting Literature*, 40, 102-115.
- Giddens, A. (1999, Enero). Risk and Responsibility. *The Modern Law Review*, 62, 1-10. Retrieved from https://courses.washington.edu/sales09/Handouts/Giddens_Risk_Responsibility.pdf
- Giddens, A. (1999). *Un mundo desbocado, los efectos de la globalización en nuestras vidas*. (P. C. (trad), Trans.) Madrid: Grupo Santillana Ediciones, S.A. 2000.
- Giddens, A. (2015, enero 15). Außerordentliches Gespür für die Zukunft. *Süddeutsche Zeitung*, pp. Recuperado el 10 de agosto de 2018 en https://www.isd.uni-rostock.de/fileadmin/uni-rostock/Alle_WSF/ISD/Sonstiges/Anthony_Giddens___Bruno_Latour_-_Nachrufe_Auf_Ulrich_Beck.pdf.
- Gil, J. (2014). Retos de la Contabilidad Frente a la Globalización: Perspectivas de la Teoría y la Investigación Contable. In W. Rojas, & C. Barrios, *Perspectivas Críticas de la Contabilidad Contemporánea Conjunciones y Disertaciones: pensando la Contabilidad en el Siglo XXI* (pp. 101-126). Cali: Universidad del Valle.
- Gómez Villegas, M. (2016, diciembre). NIIF y MIPYMES: retos de la contabilidad para el contexto y la productividad. *Cuadernos de Administración*, 29, 49-76. Retrieved from <https://www.redalyc.org/pdf/205/20548869006.pdf>

- Gómez, M. (2006). *Introducción a la Metodología de la Investigación Científica*. (E. Brujas, Ed.) Córdoba, Argentina: Editorial Brujas. Retrieved Noviembre 16, 2019, from https://books.google.com.co/books?hl=es&lr=&id=9UDXPe4U7aMC&oi=fnd&pg=PA9&dq=investigaci%C3%B3n+cient%C3%ADfica&ots=b8qlDVuKFU&sig=5DDLU6CDvChwApx2rVjQmYUuiUM&redir_esc=y#v=onepage&q=investigaci%C3%B3n%20cient%C3%ADfica&f=false
- Gomez, M. (2010). Interés público y ejercicio de la Contaduría Pública: Miradas al contexto internacional y aprendizaje para la profesión en Colombia. *Revista Unimar*, 77-90.
- Gracia, L. (1999). Segunda Parte: Las transnacionales auditoras. Aproximaciones al entendimiento de su naturaleza. In H. Cubides, L. Gracias, M. Machado, F. Visbal, & A. Maldonado, *Historia de la Contaduría Pública en el Siglo XX* (pp. 137-211). Bogotá D.C., Colombia: Fundación Universidad Central.
- Green, D. L. (1999). Litigation Risk for Auditors and the Risk Society. In D. L. Green, *Critical Perspectives on Accounting* (pp. 339–353). Copyright © 2018 <https://doi.org/10.1006/cpac.1999.0344>. Retrieved from Litigation Risk for Auditors and the Risk Society: <https://doi.org/10.1006/cpac.1999.0344>
- Guénin-Paracini, H. M. (2014). Fear and risk in the audit process. In H. M. Guénin-Paracini, *Accounting, Organizations and Society* (pp. 264–288). <https://doi.org/10.1016/j.aos.2014.02.001>.
- Guénin-Paracini, H., Malsch, B., & Marché-Paillé, A. (2014). Fear and risk in the audit process. *Accounting, Organizations and Society*, 39, 264–288. Retrieved from <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0361368214000178?via%3Dihub>
- Günthe Brauch, H. (2014). Chapter 1 Ulrich Beck's Scientific Leadership Profile. In H. Günther Brauch (Ed.), *Ulrich Beck Pioneer in Cosmopolitan Sociology and Risk Society* (pp. 3-6). Munich, Alemania: Springer.
- Hanlon, G. (2010). Knowledge, risk and Beck: Misconceptions of expertise and risk. *Critical Perspectives on Accounting*(21), 2011-2020.
- Haswell, S., & Evans, E. (2018). Enron, fair value accounting, and financial crises: a concise history. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 31(1), 25-50. Retrieved from www.emeraldinsight.com/0951-3574.htm
- Haswell, S., & Evans, E. (2018). Enron, fair value accounting, and financial crises: a concise history. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 31(1), 25-50. doi:10.1108/AAAJ-04-2016-2525
- Hay, D., & Corderoy, C. (2018). The value of public sector audit: Literature and history. *Journal of Accounting Literature*, 40, 1-15.
- Hay, D., Knechel, W., Willekens, M., & Carson, E. (2017). The Routledge Companion to Auditing Globalization of auditing. *Journal of Accounting Literature*.

- Hendriksen, E. (1974). *Teoría de la Contabilidad*. México: Unión Tipográfica Editorial Hispano Americana.
- Hopper, T., Lassou, P., & Soobaroyen, T. (2017). Globalisation, accounting and developing countries. In T. Hopper, P. Lassou, & T. Soobaroyen, *Critical Perspectives on Accounting* (pp. 125–148). <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2016.06.003>.
- Hradil, S. (2011, junio). Karl Martin Bolte (1925 - 2011). *Zeitschrift für Soziologie*, 40(3), 249-249.
- Humphrey, C., Loft, A., & Woods, M. (2009). *The global audit profession and the international financial architecture: Understanding regulatory relationships at a time of financial crisis*. *Accounting, Organizations and Society*. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.06.003>.
- IAASB. (2009). *NIA 300 - Materialidad en la planeación y ejecución de una auditoría*. Aplicable en Colombia desde el 5-Dic-2009. Ley 1314 de 2009.
- IAASB. (2009). *NIA 315 - Identificación y valoración de los riesgos de declaración equivocada material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno*. Aplicable en Colombia desde el 5-Dic-2009 por medio de la Ley 1314 de 2009. Revisado y efectivo el 12-Dic-2013.
- IAASB. (2009). *NIA 700 - Formación de una opinión y presentación de reportes sobre los estados financieros*. Aplicable en Colombia desde el 5-Dic-2009 por medio de la Ley 1314 de 2009. Revisado y efectivo el 15-Dic-2016.
- IAASB. (2019). *NIA 200 - Objetivos generales del auditor independiente y la realización de una auditoría de acuerdo con los estándares internacionales de auditoría*. Aplicable en Colombia desde el 5-Dic-2009. Ley 1314 de 2009.
- IAASB. (2009). *NIA 330 - Respuestas del auditor ante los riesgos valorados*.
- IFAC. (20, Diciembre 2017). *About IFAC*. Retrieved from www.ifac.org: <https://www.ifac.org/about-ifac>
- IFAC. (2018, junio 06). *Consideraciones de auditoría relativas a una entidad que utiliza una organización de servicios NIA 402*. Retrieved from www.mcit.gov.co: http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/ifac/ifac.php?anio_id=2009
- IFAC. (2018, Junio 06). <http://www.aplicaciones-mcit.gov.co>. Retrieved from Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría NIA 450: http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/ifac/ifac.php?anio_id=2009
- IFAC. (2018, Junio 06). <http://www.aplicaciones-mcit.gov.co>. Retrieved from Evidencia de auditoría NIA 500: http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/ifac/ifac.php?anio_id=2009

- IFAC. (2018, Junio 06). <http://www.aplicaciones-mcit.gov.co>. Retrieved from Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros NIA 700 : http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/ifac/ifac.php?anio_id=2009
- IFAC. (2018, Junio 06). <http://www.aplicaciones-mcit.gov.co>. Retrieved from Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno NIA 315: http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/ifac/ifac.php?anio_id=2009
- IFAC. (2018, Junio 06). <http://www.aplicaciones-mcit.gov.co>. Retrieved from Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría NIA 320 : http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/ifac/ifac.php?anio_id=2009
- IFAC. (2018, Junio 06). <http://www.aplicaciones-mcit.gov.co>. Retrieved from Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las normas internacionales de auditoría NIA 200: http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/ifac/ifac.php?anio_id=2009
- IFAC. (2018, Junio 06). <http://www.aplicaciones-mcit.gov.co>. Retrieved from Planificación de la auditoría de estados financieros NIA 300: http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/ifac/ifac.php?anio_id=2009
- IFAC. (2018, Junio 06). <http://www.aplicaciones-mcit.gov.co>. Retrieved from Respuestas del auditor a los riesgos valorados NIA 330 : http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/ifac/ifac.php?anio_id=2009
- IFAC. (2018, Diciembre 2017). *Who we are*. Retrieved from www.ifrs.org: <http://www.ifrs.org/about-us/who-we-are/>
- Kaldor, M., & Selchow, S. (2015, enero 6). Ulrich Beck obituary, German sociologist who pointed to the risks that come from technological change. *The Guardian*, pp. Recuperado el 5 de agosto de 2018 en <https://www.theguardian.com/education/2015/jan/06/ulrich-beck>.
- Korstanje, M. (2010). Economía del riesgo, un análisis crítico a la mirada de Ulrich Beck. *Economía, Sociedad y Territorio*, X(32), 275 - 281.
- Lash, S. (2015, enero 12). *Scott Lash remembers Ulrich Beck*. Retrieved from <https://www.theoryculturesociety.org/scott-lash-remembers-ulrich-beck/>: Recuperado el 9 de agosto de 2018 en <https://www.theoryculturesociety.org/scott-lash-remembers-ulrich-beck/>
- Latour, B. (2015, enero 13). *Ulrich Beck (1944–2015)*. Retrieved from Artforum: <https://www.artforum.com/passages/bruno-latour-on-ulrich-beck-1944-2015-49747>
- Létourneau, J. (2009). La Caja de Herramientas del Joven Investigador Guía de iniciación al trabajo intelectual. *La Carreta Editores EU*.

- Loft, A., Humphrey, C., & Turley, S. (2006). In pursuit of global regulation: Changing governance and accountability structures at the International Federation of Accountants (IFAC). *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, *19*, 428–451. Retrieved from <https://doi.org/10.1108/09513570610670361>
- Lombardi, D., Bloch, R., & Vasarhelyi, M. (2014). The future of Audit. *JISTEM - Journal of Information Systems and Technology Management*, *11*, 21-32.
- Machado, R. (1999). Tercera parte: Fiscalización de la empresa privada a través del contador público. In H. Cubides, L. Gracias, M. Machado, F. Visbal, & A. Maldonado, *Historia de la Contaduría Pública en el Siglo XX* (pp. 239-349). Bogotá, D.C.: Fundación Universidad Central.
- Machado, R. (1999). Tercera parte: Fiscalización de la empresa privada a través del contador público. In L. H. Cubides, M. Gracias, F. Machado, & A. M. Visbal, *Historia de la Contaduría Pública en el Siglo XX* (pp. 239-349). Bogotá, D.C.: Fundación Universidad Central.
- Maltby, J. (2008). There is no Such thing as Audit Society: A reading of Power, M. . *The Audit Society. Ephemera*, *8*, 388-398.
- Maltby, J. (2008). There is no Such thing as Audit Society: A reading of Power, M. (1994). *The Audit Society. Ephemera*, *8*(4), 388-398.
- Mann, M., & Toles, T. (2016). *The Madhouse Efect*. New York: Columbia UP.
- Mantilla, S. (2009). Auditoría basada en riesgos. In S. Mantilla, *Auditoría de información financiera* (pp. 251-325). Bogotá, D.C.: Ecoe Ediciones.
- Mantilla, S. (2008). *Auditoría basada en riesgos*. Bogotá, D.C: Ecoe Ediciones.
- Mantilla, S. (2009). Teoría General del Control. In S. Mantilla, *Auditoría de Información Financiera* (pp. 63-91). Bogotá, D.C.: Ecoe Ediciones.
- Martínez, G. (2008). De la "Contabilidad Sólida" a la "Contabilidad líquida": ¿Crisis o muerte de la Factualidad? . In W. Rojas, & C. Barrios, *Perspectivas Críticas de la Contabilidad Contemporánea Conjunciones y Disertaciones: pensando la Contabilidad en el Siglo XXI* (pp. 61-83). Cali: Universidad del Valle.
- Martinez, G. (2010). De la "Contabilidad Sólida" a la "Contabilidad Líquida": ¿Crisis o Muerte de la Factualidad? In W. Rojas, & C. Barrios, *Perspectivas Críticas de la Contabilidad Contemporánea* (pp. 61-83). Cali: Pontificia Universidad Javeriana Cali.
- Mason, P. (2016). *Postcapitalism*. New York: Farrar.
- Mathews, M. (1997). Twenty-five years of social and environmental accounting research: Is there a silver jubilee to celebrate? ? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, *10*, 481-531.

- Mayes, C. (2018, Aug 1). *Taking the risk out of risk assesment*. (AICPA) Retrieved Jul 27, 2019, from www.journalofaccountancy.com: <https://www.journalofaccountancy.com/issues/2018/aug/risk-assessment-compliance.html>
- Mayes, C. (2018, Ago 3). *Why assets audit risk? So you don't get lost in the woods*. (AICPA, Producer) Retrieved 7 26, 2019, from www.aicpa.org: <https://blog.aicpa.org/2018/08/why-assess-audit-risk-so-you-dont-get-lost-in-the-woods.html#sthash.GFlr0iXi.dpbs>
- Moncayo, C. (2017, Diciembre 20). <https://www.incp.org.co>. Retrieved from Normas de Aseguramiento de la Información: Importancia y Cristerios adecuados. : <https://www.incp.org.co/normas-aseguramiento-la-informacion-importancia-criterios-adecuados/>
- Nogler, G. (2008). Going concern modifications, CPA firm size, and the Enron effect. *Managerial Auditing Journal*, 23, 51-67. Retrieved 2019, from www.emeraldinsight.com/0268-6902.htm
- Nogler, G. (2008). Going concern modifications, CPA firm size, and the Enron effect. *Managerial Auditing Journal*, 23(1), 51-67. doi:0.1108/02686900810838164
- Ochoa, L., Zamarrá, J., & Guevara, J. (2011). ¿Cuál ha sido la responsabilidad de la Auditoría en los escándalos financieros? . *Contaduría Universidad de Antioquia*, 58-59, 117-145.
- O'Regan, P., & Killian, S. (2014, November). 'Professionals who understand': Expertise, public interest and societal risk governance. *Accounting Organizations and Society*, 39, 615-631.
- O'Regan, P., & Killian, S. (2016). Social accounting and the co-creation of corporate legitimacy. *Accounting, Organizations and Society*, 50, 1-12.
- Padilla, S. (2018, Febrero 2). ¿Cuál es la mayor preocupación de las pymes? La competitividad. *El Espectador*. Retrieved Noviembre 10, 2019, from <https://www.elespectador.com/economia/cual-es-la-mayor-preocupacion-de-las-pymes-la-competitividad-articulo-740471>
- Patterson, E., & Smith, J. (2007, 03). The Effects of Sarbanes-Oxley on Auditing and Internal Control Strength. *The Accounting Review*, 82, 427-455. Retrieved 8 10, 2019, from <https://www.jstor.org/stable/30243472>
- PCAOB. (2019, 8 19). www.pcaobus.com. Retrieved from Mission, Vision, and Values: <https://pcaobus.org/About/History/Pages/mission-vision-values.aspx>
- Porter, B., Simon, J., & Hatherly, D. (2005). Principles of external auditing. *John Wiley & Sons, Ltd*, 20-30.
- Posadas, R. (2016, enero - abril). Apuntes sobre las reflexiones teóricas de Ulrich Beck. (U. N. México, Ed.) *Estudios Políticos*, 33 -56.

- Power, M. (1994). The Audit Society in Anthony Hopwood and Peter Miller. *Accounting as Social and Institutional Practice*, 299-316.
- Power, M. (1997). *The Audit Society: Rituals of Verification*. Oxford: Oxford University Press.
- Power, M. (2000). The Audit Society — Second Thoughts. *International Journal of Auditing*, 4, 111-119. Retrieved from <https://doi.org/10.1111/1099-1123.00306>
- Power, M. (2003). Auditing and the production of legitimacy. *Accounting, Organizations and Society*, 28, 379–394. Retrieved from [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(01\)00047-2](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00047-2)
- Power, M. (2003). Auditing and the production of legitimacy. *Accounting, Organizations and Society*, 28, 379–394.
- Power, M. (2013). The apparatus of fraud risk. *Accounting, Organizations and Society*, 38, 525-543. Retrieved from <http://dx.doi.org/10.1016/j.aos.2012.07.004>
- Regulo, M. (1990). Capítulo 2: Historia de la Contaduría Pública en Colombia. In M. Regulo, *Historia de la Contaduría Pública en Colombia* (pp. 39-85). Bogotá D.C.: Lealon.
- Roberts, J., & Wang, T. (2019). Faithful representation as an ‘objective mirage’: A Saussurean analysis of accounting and its participation in the financial crisis. *Critical Perspectives on Accounting*, Article in press. Retrieved Junio 10, 2019, from <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2019.02.005>
- Robson, K., Humphrey, C., Khalifa, R., & Jones, J. (2007). Transforming audit technologies: Business risk audit methodologies and the audit field. *Accounting, Organizations and Society*, 32, 409–438.
- Rojas, W. (1999). Intramuros: La Contabilidad y la Organización. *Contaduría* 34, 101-117.
- Rojas, W. (2008). Congoja por una educación contable fútil. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 52, 259-274.
- Rojas, W., & Barrios, C. (2014). Perspectivas Críticas de la Contabilidad Contemporánea Conjunciones y Disertaciones: pensando la Contabilidad en el Siglo XXI. In J. Gil, *Retos de la Contabilidad Frente a la Globalización: Perspectivas de la Teoría y la Investigación Contable*. (pp. 101-126). Cali, Colombia: Universidad del Valle.
- Rosa, E. A., Renn, O., & McCright, A. M. (2014). *The Risk Society Revisited: Social Theory and Risk Governance*. Philadelphia: Temple University Press.
- Roslender, R. (2017). *Perspectivas Sociológicas de la Contabilidad Moderna*. (G. Peláez, Trans.) Bogotá, D.C.: Editorial Pontificia Universidad Javeriana.
- Rueda, G. (2010). El papel de la contabilidad ante la actual realidad económica, social y política del país. Más allá de la convergencia de prácticas mundiales. *Cuadernos de contabilidad*, 11, 149-169.

- Sales, T. (2009, junio). Tesis Doctoral: Modernidad, política y globalización. La teoría social y política de Ulrich Beck. Palma de Mallorca: Universitat de les Illes Balears , Departament de Filosofia i Treball Social.
- Sampieri, R., Collado, C., & Lucio, P. (2006). *Metodología de la Investigación*. México, D.F.: MC- Graw Hill.
- Samsonova, A., & Humphrey, C. (2015). Risk and the construction of a European audit policy agenda: The case of auditor liability. *Accounting, Organizations and Society*, 41, 55-72. Retrieved from <http://dx.doi.org/10.1016/j.aos.2014.08.002>
- Saravanamuthu, K. (2017). “How safe is safe enough?” Using Beck’s Risk Society Constructs to Facilitate Changes to Unsustainable Notions of Accountability. *Parables, Myths and Risks Advances in Public Interest Accounting*, 20, 167 -219. doi:10.1108/S1041-706020170000020009
- Sarbanes-Oxley Act. (2002, July 30). *Public Law 107–204*.
- Sautu, R. (2005). *Todo es Teoría Objetivos y Métodos de Investigación*. Buenos Aires: Lumiere.
- SEC. (2018, Junio 07). <https://www.sec.gov>. Retrieved from What we Do: <https://www.sec.gov/Article/whatwedo.html>
- Shahzad, K., Pouwa, T., Rubbaniy, G., & El-Temtamy, O. (2018). Audit quality during the global financial crisis: The investors’ perspective. *Research in International Business and Finance*, 45, 94-105.
- Shyam, S. (2003, julio- diciembre). La estructura de la contabilidad y la autoridad: un replanteamiento. *INNOVAR, revista de ciencias administrativas y sociales*, 22, 85-96.
- Sikka, P. (2009). Financial crisis and the silence of the auditors. *Accounting, Organizations and Society*, 34, 868-873.
- Sørensen, M. P., & Christiansen, A. (2014). Chapter2 Ulrich Beck: An Introduction to the Theory of Second Modernity and the Risk Society. In H. Günter Brauch (Ed.), *Ulrich Beck Pioneer in Cosmopolitan Sociology and Risk Society* (pp. 7-39). Munich: Springer.
- Spira, L., & Page, M. (2003). Risk management: The reinvention of internal control and the changing role of internal audit. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 16, 640–661.
- Sunder, S. (2015). Risk in Accounting. *Abacus*, 51, 536–548.
- Sunder, S., & Mellon, C. (1988). Political Economy of Informalization, 7. *Economic Structure* , 31–41.
- Teck-Heang, L., & Ali, A. (2008). The evolution of auditing: An analysis of the historical development. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 1–8.

- Tua, J. (2004). Evolución y situación actual del pensamiento contable. *Revista Legis de Contabilidad y Auditoría*, 20, 43-128.
- Urry, J. (2014). Prefacio. In H. Günter Brauch (Ed.), *Ulrich Beck Pioneer in Cosmopolitan Sociology and Risk Society* (pp. 5-11). Munich: Springer.
- Vanasco, R. (1998). Fraud auditing. *Managerial Auditing Journal*, 4-71.
- Vara, A. (2015, Junio). Ulrich Beck en América Latina. *Diálogo Global, Asociación Internacional de Sociología*, 5(2), 30-31.
- Vara, A. (2016). A un año de la muerte de Ulrich Beck: De la sociedad del riesgo a la metamorfosis del mundo. *Revista iberoamericana de ciencia tecnología y sociedad*, 11(32), 215-237.
- Velázquez, R. (2016, enero - abril). Apuntes sobre las reflexiones teóricas de Ulrich Beck. *Estudios Políticos*, 37, 33-56.
- Vlaemminck, J. (1961). *Historia y Doctrinas de la Contabilidad*. Madrid: E.J.E.S.
- Walker, S. (2016). Revisiting the roles of accounting in society. *Accounting, Organizations and Society*, 49, 41–50.
- Wallace, W. (2004). The Economic Role of the Audit in Free and Regulated Markets: a Look Back and a Look Forward. *Research in Accounting Regulation*, 17, 267–298.
- Wallerstein, I. (1930). *El sistema-mundo Moderno como economía-mundo Capitalista: Producción, Plusvalía y Polarización*. México: Siglo XXI.
- Wieviorka, M., & Beck, U. (2015). La cosmopolitización del mundo. Conversación con Ulrich Beck (Entrevista). *Revista Mexicana de Ciencias Políticas y Sociales*(224), 353-366.
- Willmott, H. (1990). *Serving the public interes? A critical analisis of a professional claim*. Londres: Macmillan.
- Zaiceanu, A. M., Hlaciuc, E., & Lucan, A. (2015). Methods for Risk Identification and Assessment in Financial Auditing. *Procedia Economics and Finance*, 32, 595–602. Retrieved from [https://doi.org/10.1016/S2212-5671\(15\)01437-9](https://doi.org/10.1016/S2212-5671(15)01437-9)
- Zigmund, B. (2014). Chaper 8: Jerusalem Versus Athens Revisited. In H. Günte Brauch, *Ulrich Beck Pioneer in Cosmopolitan Sociology and Risk Society* (pp. 71-75). Munich: Springer.
- Zürn, M., & Grande, E. (2015, Marzo). Zweite Moderne als politische Moderne Ulrich Becks Bedeutung für die Politikwissenschaft. *WZB Mitteilungen*, 33-35.