

Auditoria de gestión y su incidencia en la administración de la cooperativa de transporte interprovincial de pasajeros La Maná periodo 2021

Compliance audit and its impact on the administrative management of the interprovincial passenger transport cooperative La Maná period 2021

María Alexandra Segovia-Cepeda¹
Universidad Técnica Estatal de Quevedo - Ecuador
mari_segovia86@hotmail.com

María Del Carmen Guzmán-Macías²
Universidad Técnica Estatal de Quevedo - Ecuador
mguzman@uteq.edu.ec

doi.org/10.33386/593dp.2023.2-1.1789

V8-N2-1 (mar) 2023, pp. 333-341 | Recibido: 01 de marzo de 2023 - Aceptado: 19 de marzo de 2023 (2 ronda rev.)
Edición Especial

1 Profesional graduada como Contadora Publica Autorizada en la Universidad Técnica Estatal de Quevedo

2 Magister en contabilidad y auditoria en la Universidad Técnica Estatal de Quevedo. Docente en la universidad Técnica Estatal de Quevedo

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3982-1132>

Cómo citar este artículo en norma APA:

Segovia-Cepeda, M. & Guzmán-Macías, M., (2023). Auditoria de gestión y su incidencia en la administración de la cooperativa de transporte interprovincial de pasajeros La Maná periodo 2021. 593 Digital Publisher CEIT, 8(2-1), 333-341 <https://doi.org/10.33386/593dp.2023.2-1.1789>

Descargar para Mendeley y Zotero

RESUMEN

La gestión administrativa de la cooperativa de transporte interprovincial de pasajeros La Mana, generó la necesidad de incurrir en una auditoria de gestión al área administrativa de la empresa. Por lo tanto, el objetivo del estudio fue identificar las acciones propias de la auditoría de gestión, dentro de la cooperativa de Transporte La Maná, a fin de diagnosticar su estado de gestión administrativa. Se analizaron las dos variables mediante instrumentos diferentes, para la auditoría de gestión se empleó cuestionarios de calificación y para la gestión administrativa un análisis financiero, mediante los indicadores: Rotación de cartera, rotación de activo fijo, rotación de ventas, periodo medio de cobranza, impacto de gastos de administración y ventas e impacto de la carga financiera. La metodología de la investigación fue cuantitativa-descriptiva, para conocer de manera sistemática el proceso de gestión administrativa en la organización. Los resultados se direccionaron al indicador de rotación de activo fijo e impacto de gastos de administración y ventas. es necesario implementar plan de acción en el manejo de activos fijos y gastos de venta, lo que conlleva a implementar una nueva valoración al componente de evaluación de riesgos.

Palabras clave: auditoria de gestión; gestión administrativa; empresas de transporte

ABSTRACT

The administrative management of the La Mana interprovincial passenger transport cooperative generated the need to incur in a management audit with the objective of evaluating the components of Coso 1, through which the level of risk is identified and alternatives are provided for improve the business situation directed to internal control. The two variables were analyzed using different instruments, for the management audit, qualification questionnaires were used and for the administrative management a financial analysis, through the indicators: Portfolio turnover, fixed asset turnover, sales turnover, average period of collection, impact of administrative and sales expenses and impact of the financial burden. The research methodology was quantitative-descriptive, to systematically know the process of administrative management in the organization. The results were directed to the fixed asset turnover indicator and the impact of administrative and sales expenses. it is necessary to implement an action plan in the management of fixed assets and sales expenses, which entails implementing a new assessment of the risk assessment component.

Key words: management audit; administrative management; transport companies

Introducción

La actividad de auditoría y auditores suele ser asociada por los empresarios como un conjunto complejo de actividades propias y obligatorias del sector público y de las grandes entidades, en las que forma parte del sistema de gobierno corporativo (Saidu, 2012). También está asociado con altos costos relacionados a la necesidad del uso de una entidad externa que realiza auditorías o la necesidad de contratar a un empleado como auditor interno, lo que en el caso del transporte de autobuses interprovinciales que puede conducir a la falta de rentabilidad (SEPS, 2018). Sin embargo, una mirada más cercana a los objetivos y determinantes de la definición de la auditoría lleva a la conclusión de que estas actividades, especialmente en las dimensiones internas y operativas de las empresas de transporte, que en su mayoría son pequeñas, se llevan a cabo constantemente como parte del esfuerzo de aumentar la eficiencia y eficacia de la actividad económica. Por lo tanto, no requieren ninguna actividad adicional sino simplemente el uso de instrumentos adecuados (Castro & Fernandes, 2020).

En la actualidad, la Cooperativa de Transporte Interprovincial de Pasajeros La Maná, ha evidenciado debilidades en el cumplimiento de atender procesos con los organismos de control, esto debido a la falta de conocimientos e inadecuado manejo de la documentación a cumplir frente a los requerimientos de los entes de control (Almanzar & Vanzina, 2018). Otro factor que se observa dentro de la cooperativa es la organización institucional débil, estos procesos no son aplicados de una manera planificada, lo cual repercute en un bajo desarrollo profesional de los empleados y colaboradores y por ende afecta a la cooperativa de transportes.

El propósito del trabajo es identificar las acciones propias de la auditoría de gestión, dentro de la cooperativa de Transporte La Maná, a fin de diagnosticar su estado de gestión administrativa. En consecuencia, el artículo presenta indicadores que pueden ser utilizados en las empresas de transporte con similares características.

Desarrollo teórico

La esencia y el alcance de la auditoría en las empresas

La palabra auditoría proviene del latín *audire* que significa interrogar e investigar. En la Edad Media, un auditor era un miembro del juzgado que solía dirigir la investigación (Zandi & Sultan, 2016). Desde la década de 1990, el término auditoría comenzó a asociarse con la verificación de los informes financieros. Los objetivos principales de realizar una auditoría son tres: verificar si una entidad cumple con las condiciones que emanan de las normas legales y de las normas de gobierno; verificar si se identifican y satisfacen las expectativas y necesidades de las diversas partes interesadas de la empresa; evaluar la eficacia de la empresa en el cumplimiento de los objetivos y la asignación de los recursos (Espinoza, 2011).

Este conjunto de metas lleva a la conclusión de que es posible cumplirlas de manera continua o periódica. Esto conduce a una primera división de la auditoría en auditoría externa e interna. La auditoría externa es realizada por entidades externas, que no están vinculadas a la entidad auditada y por lo tanto se realiza cuando es necesario. Dicha auditoría se concentra principalmente en la situación financiera de la empresa.

Una auditoría es una palabra derivada de la palabra latina *Audere*, que significa oír (Vanti et al., 2018). Este nombre emana de la forma en que se practicaba la auditoría en el período antiguo cuando las cuentas de un patrimonio preparadas por su administrador se leían ante un extraño con suficiente independencia y objetividad para expresar una opinión sobre su honestidad o no (Salazar & Mucha, 2020). Una auditoría interna es una herramienta de gestión utilizada para garantizar la transparencia en la conducción de los negocios. La auditoría tomó toda la etapa después de la revolución industrial. Antes de este período, las transacciones aumentaron, predicadas por el desarrollo de grandes corporaciones, sociedades de responsabilidad limitada y la necesidad de divorciar la propiedad

del control (Arzubiaga, 2019). Por lo tanto, los gerentes y los accionistas se convirtieron en dos socios diferentes. Entonces se hizo evidente que la gerencia debía rendir cuentas de su administración a esos que han puesto en común sus recursos para el negocio. Cabe destacar que se nombra a una persona independiente para representar los intereses de los gerentes, y así, garantizar la precisión y la transparencia (María & Martín, 2019). Este proceso, como se enumeró anteriormente, es cómo comenzó la auditoración.

Control interno

El sistema de control interno constituye la base fundamental para el buen funcionamiento de una empresa, sin importar su tamaño o giro de negocio. Tener un sistema de control interno en una compañía acorde a sus necesidades permite aumentar la eficacia y eficiencia operativa, maximizando la utilización de recursos con calidad, detectando las irregularidades y errores, previniendo riesgos inherentes que pudieran afectar el desarrollo normal de las operaciones. El control interno permite observar con claridad la eficiencia y la eficacia de las operaciones, así como la confiabilidad de los registros y el cumplimiento de las leyes, normas y regulaciones aplicables. El control interno se sustenta en la independencia entre las unidades operativas, en el reconocimiento efectivo de la necesidad de contar con un control interno y la fijación de responsabilidades. Sólo así podrá tener éxito. El control interno en las Cooperativas de transporte es una herramienta de apoyo mismo que le permitirá tener un control adecuado de los recursos administrativos, contables y financieros y la optimización del talento humano con la finalidad de brindar servicios de transporte de calidad y por ende el cumplimiento de metas y objetivos.

Auditoría de gestión

La auditoría de gestión examina las prácticas de gestión; no existen principios de gestión generalmente aceptados, que estén codificados, sino que se basan en la práctica normal de gestión; los juicios de evaluación de la gestión han de diseñar para cada caso específico, lograr extender a casos equivalentes; las recomendaciones sobre la gestión son extensas y adaptadas al hecho fiscalizado, analizando las

causas de las ineficiencias y sus consecuencias; finalmente las auditorías son aperiódicas (Llumiguano, Gavilánez, & Chávez, 2021). La auditoría de gestión permite evaluar la eficiencia y eficacia de los recursos que son utilizados, con el fin de conocer la deficiencia del área a auditada para tomar las mejores decisiones que favorezca a la entidad (Riasco, 2021)

Método

Ruta de investigación

El método de investigación utilizado en el estudio fue cuantitativo, ya que por medio del análisis del balance general y estado de resultados se obtuvo información para el cálculo de indicadores de gestión de la cooperativa de transporte interprovincial de pasajeros La Maná. Los indicadores utilizados fueron: Rotación de cartera, rotación de activo fijo, rotación de ventas, período medio de cobranza, impacto de gastos administración y ventas e impacto de la carga financiera, para determinar a incidencia de la auditoría financiera por medio de la calificación de cuestionarios y el nivel de riesgo frente a la gestión administrativa. La investigación descriptiva permitió analizar e interpretar las características fundamentales de la cooperativa en cada componente de Coso 1, medir, registrar y evaluar el nivel de riesgo.

Participantes

La investigación trabajó con la totalidad de la población sin la determinación de una muestra, puesto que en donde se aplicaron los instrumentos y técnicas realizadas fue en los grupos involucrados en el desenvolvimiento de la cooperativa de transporte interprovincial de pasajeros La Maná”

Procedimiento

La investigación dio inicio con la identificación del método de evaluación, misma que se llevó a cabo con la implementación del análisis FODA, se elaboró cinco preguntas por componente para posterior emitir al presidente de la cooperativa, mismo que se encargó de dar contestación a las interrogantes. Una vez realizado este proceso, se ejecutó la calificación correspondiente y el análisis

de riesgo tentativo a cada componente, con la calificación correcta se identificó el nivel de riesgo y confianza obteniendo un enfoque direccionado al tipo de prueba a utilizar. Para la gestión administrativa se revisó la información financiera presentada en el balance general, extrayendo las cuentas necesarias para el cálculo de indicadores de gestión. Luego se interpretó los resultados de auditoría y análisis financiero para verificar la incidencia entre variables.

Resultados

Al realizar la evaluación de la matriz F.O.D.A. de la Cooperativa de Transporte Interprovincial de Pasajeros La Maná se determinó que cuenta con varias fortalezas que ayudan a mejorar sus actividades comerciales, mientras que las oportunidades son muy pocas y las amenazas involucran las limitaciones en el desarrollo oportuno de la empresa para cumplir con los objetivos trazados.

Las fortalezas de la Cooperativa de Transporte Interprovincial de Pasajeros La Maná radica en que trabajan apegados a las normas y leyes que rigen a las Cooperativas de esta índole, además de contar con personal calificado para la administración y operación, así como de unidades confortables y seguras, lo cual funciona muy bien ya que se constituye como una estrategia competitiva en el crecimiento y ampliación del servicio que presta la Empresa.

La Cooperativa mantiene constantes debilidades debido a que no cuentan con una planta de choferes estables y que al contrario siempre están rotando, debido a motivos económicos, residencia, distancia, etc. Encontramos también falta de capacitación a los socios periódicamente, así como al personal administrativo, además de una dura competencia de otras Cooperativas de Transporte.

Las oportunidades de la institución están directamente relacionadas con el mercado, una de las más importantes es buscar segmentos o nichos rentables, hasta lograr acoplar sus fuerzas internas con el entorno de la organización, correspondientes a la reorientación de sus estrategias, por lo que es importante

aprovechar estos factores para mejorar y cumplir con los objetivos empresariales.

Dentro del entorno las constantes amenazas existentes son los desastres naturales propios de la geografía del cantón y que en invierno son más visibles, además de los accidentes de tránsito que muchas de las veces suceden en el momento menos esperado. Finalmente, una amenaza más se puede mencionar los cambios de las leyes de tránsito que afectan a la Cooperativa de Transporte Interprovincial de Pasajeros La Maná.

Tabla 1.

Matriz FODA

Internos	
Fortalezas	Debilidades
Cuenta con Personería Jurídica. Pertenece a la Dirección Nacional de Cooperativas del Ecuador. Esta legalmente autorizado por la Comisión de Tránsito, Transporte Terrestre y Seguridad Vial. Ubicación estratégica en el cantón La Maná en cuanto a sus oficinas unidades de transporte. Personal calificado con experiencia Operacional en el manejo de las unidades de transporte. Se encuentran al día con el pago del seguro externo. Conocimiento de las leyes de tránsito por parte del conductor para la seguridad de su vida y de los usuarios. Cuenta con unidades confortables y seguras para prestar un buen servicio a los usuarios.	Alto índice de cambio de personal de servicio, en especial choferes. Falta de capacitación de los socios en atención al cliente. Competencia de otras cooperativas que cubren las mismas rutas. No existe manuales en especial el de contabilidad en donde se estipule sus obligaciones tributarias.
Externos	
Oportunidades	Amenazas
Créditos otorgados por la Corporación Financiera Nacional (CFN) para mejorar la flota de buses. Limitación por parte de la Comisión de Tránsito, Transporte Terrestre y Seguridad Vial, en la creación de nuevas compañías de transporte en el cantón.	Desastres naturales debido a la ubicación del Cantón. Cambios de leyes de tránsito que afecten a la Cooperativa de Tránsito. Accidentes de tránsito.

Nota: La evaluación de parámetros fue aplicada a la Cooperativa de Transporte Interprovincial de Pasajeros La Maná.

Auditoría de Gestión en la Cooperativa de Transporte Interprovincial de Pasajeros La Maná

Archivo Corriente

Objetivos:

Evaluar el conocimiento de los aspectos generales de la entidad.

Evaluar el grado de cumplimiento de las actividades llevadas a cabo en los procesos de las áreas de gerencia, compras y contabilidad.

Emitir las recomendaciones que permitan mejorar el proceso informativo.

Tabla 2

Programa de Auditoría

Nº	Procedimiento	REF P/T	Elaborado por	Fecha
1	Aplicar cuestionarios de control interno, con la finalidad de evaluar el nivel de riesgo y confianza en las distintas áreas de la entidad.	CCI/NI CCI/C CCI/F DRC/NI DRC/C DRC/F		08/07/2021
2	Elaborar fichas técnicas con el fin de aplicar indicadores y parámetros de gestión a fines del proceso.	IG/VV IG/RC IG/CT IG/CP IG/SP		09/07/2021
3	Comunicar los resultados obtenidos, con la finalidad de emitir opiniones para promover mejoras y otras acciones correctivas.	IF		15/07/2021
4	Emitir las debidas conclusiones y recomendaciones.	Conclusiones Recomendaciones		09/08/2021

Nota. El programa de auditoría fue elaborado en base a 4 procedimientos.

Cuestionario de Control Interno

La Cooperativa de Transporte Interprovincial de Pasajeros La Maná, ha programado realizar los siguientes cursos: Motivación laboral, atención y satisfacción

al cliente, pero se puede constatar que durante la aplicación del cuestionario de control interno la entidad ha llevado a cabo únicamente el curso de atención y satisfacción al cliente. Además, la Cooperativa de Transporte Interprovincial de Pasajeros La Maná tenía planificado que dentro de este plan de capacitación el personal realice retroalimentaciones semanales sobre temas capacitados por área, lo cual influiría en incentivos ya sean económicos, horas de trabajo, permisos, otros.

Tabla 3

Cuestionario de control interno

PREGUNTAS	RESPUESTAS			OBSERVACIONES
	SI	NO	N/A	
Las principales actividades de la entidad corresponden a: Prestación de servicios Comercial Industrial.	√			
2) ¿En la entidad se ha implementado manuales de funciones para los empleados, socios y directivos?		√		La cooperativa realiza sus funciones de acuerdo a las necesidades que se presenten.
¿En la entidad se encuentra establecido y difundido: La misión La visión ¿Los objetivos?	√			Cuando se contrata nuevo personal, se realiza inducción al respecto.
4) ¿La entidad cuenta con parámetros e indicadores de gestión para medir los resultados y evaluar su gestión en términos de eficiencia, eficacia y economía?		√		La entidad ha obtenido índices de manera esporádica e intuitiva pero no mantiene la política de obtener indicadores de forma técnica.
5) ¿Existen manuales de procedimientos para cada área de la entidad?		√		Las actividades se ejecutan en función al criterio del responsable.
¿Para evaluar la gestión empresarial se preparan documentos como: ¿Planes operativos? ¿Informe de actividades en cumplimiento de metas? ¿Planes direccionales y estratégicos?		√		
7) ¿Los planes establecidos por gerencia son comunicados a todo el personal de la entidad?	√			
8) ¿En la entidad se encuentra debidamente identificado las fuerzas y debilidades, así, como oportunidades y amenazas?	√			

9) ¿La entidad cuenta con alguna política de control preventivo para anticipar problemas institucionales?		✓		
10) ¿Cuenta la entidad con algún sistema de administración y control de calidad?		✓		
11) ¿Cuenta la entidad con programas de capacitación e incentivos para el personal?	✓			Se ha programado 3 planes de capacitación por todo el año.

Nota. Cuestionario de control interno

Evaluación de control

El cuestionario fue planteado en base a 11 preguntas, mismas que mantienen una ponderación general de 10, de las cuales 1 pregunta tuvo calificación de 1, 1 pregunta con calificación 2, 1 pregunta con calificación 3, 1 pregunta con calificación de 4, 6 preguntas fueron calificadas con 5 y 1 pregunta con la calificación máxima de 10.

Tabla 4

Evaluación del control interno

PREGUNTAS	PONDERACIÓN	CALIFICACIÓN
1) ¿Las principales actividades de la entidad corresponden a: ¿Prestación de servicios?	10	10
2) ¿En la entidad se ha implementado y se encuentra en aplicación la planificación estratégica?	10	5
3) ¿En la entidad se encuentra establecido y difundido: ¿La misión, la visión, los objetivos?	10	5
4) ¿La entidad cuenta con parámetros e indicadores de gestión para medir los resultados y evaluar su gestión en términos de eficiencia, eficacia y economía?	10	5
5) ¿Existen manuales de procedimientos para cada área de la entidad?	10	1
Para evaluar la gestión empresarial se preparan documentos como: ¿Planes operativos? ¿Informe de actividades en cumplimiento de metas? ¿Planes direccionales y estratégicos?	10	2
7) ¿Los planes establecidos por gerencia son comunicados a todo el personal de la entidad?	10	5
8) ¿En la entidad se encuentra debidamente identificado las fuerzas y debilidades, así, como oportunidades y amenazas?	10	5

9) ¿La entidad cuenta con alguna política de control preventivo para anticipar problemas institucionales?	10	4
10) ¿Cuenta la entidad con algún sistema de administración y control de calidad?	10	3
11) ¿Cuenta la entidad con programas de capacitación e incentivos para el personal?	10	5
TOTAL	110	50

Nota. Los datos fueron elaborados por los autores

Evaluación de Riesgo

Para calificar el riesgo se asigna una ponderación de 0 mínimo a 10 puntos máximo, asignada según la importancia y veracidad que los indicadores tengan dentro de la Cooperativa de Transporte Interprovincial de Pasajeros La Maná, los mismos permitirán obtener los resultados deseados.

Tabla 5

Parámetros de ponderación del riesgo

CP:	Confianza Ponderada	X
CT:	Calificación Total	50
PT:	Ponderación Total	110

Nota. Los datos fueron elaborados por los autores

Nivel de riesgo

El grado de confianza para la gestión institucional fue bajo, lo que implicó que su nivel de riesgo fue alto encontrándose en un 45%, es decir, en un rango del 15-50%. Esta ponderación se da principalmente debido a la ausencia de manuales de procedimientos para cada área de la entidad, la falta de planificación estratégica y al no mantener la entidad una política de aplicación de indicadores, lo cual, imposibilita la medición de resultados y evaluar su gestión a nivel de eficiencia y eficacia.

Tabla 6.

Nivel de riesgo y confianza

Calificación ponderada	Grado de confianza	Niveles de riesgo
15-50%	1 bajo	3 alto
51-75%	2 medio	2 medio
76-100%	3 alto	1 bajo

Nota. Los datos fueron elaborados por los autores

Conclusiones

El personal de la Cooperativa de Transporte Interprovincial de Pasajeros La Maná, realizan múltiples funciones, en razón de que no cuentan con un manual donde se especifiquen las funciones de cada uno de ellos, situación que se debe a un cierto desconocimiento en la administración del talento humano, así, como la falta de interés de gerencia al elaborar y socializar un manual de funciones. El no rectificar dicha situación conlleva a que exista una duplicidad de funciones y pérdida de tiempo del personal. El dicho caso la falta de dirección al personal hace que sus empleados no cumplan con su trabajo de forma satisfactoria, pues direccionan sus esfuerzos a diferentes áreas de la entidad.

La contabilidad de la Cooperativa de Transporte Interprovincial de Pasajeros La Maná no es adecuada, conclusión a la que se pudo llegar después de observar algunas situaciones detalladas en la evaluación de riesgo que se realizó en el área contable, entre estas se pueden mencionar: no existe ni son aplicados manuales de sistemas ni procedimientos contables, además, no existe control sobre las entradas de dinero a la entidad. Tal situación se debería particularmente a que la persona encargada de la contabilidad no mantiene constante presencia en la entidad, además, que el sistema contable no es el adecuado. De no darse solución inmediata a esta situación los resultados emitidos en estados financieros no reflejaran la situación razonable de la entidad.

Las capacitaciones programadas al personal de la Cooperativa de Transporte Interprovincial de Pasajeros La Maná no se

realizaron correctamente, además, de la falta de un sistema establecido de incentivos lo cual ocasiona que el personal de esta se encuentre desmotivado en la ejecución de sus funciones.

La entidad no cuenta con un sistema publicitario que permitan promocionar sus servicios, lo que es preocupante ya que sin publicidad la entidad no tendrá proyecciones de crecimiento y alcanzar objetivos económicos. Detrás de esta carencia estaría el descuido de gerencia y la falta de recursos que permitan mejorar la situación económica de la entidad.

Referencias bibliográficas

Almanzar, N., & Vanzina, J. (2018). *Auditoria al cumplimiento de una política de desarrollo seguro basada en la iso 27001 - caso de estudio: escuela colombiana de ingeniería julio garavito* [Trabajo Final de grado]. Universidad Católica de Colombia.

Arzubiaga, U. (2019). Gobernanza corporativa y orientación emprendedora de las pymes familiares: un análisis de la influencia de la implicación familiar a distintos niveles. *Cuadrno de Gestion, 19*, 119–146. <https://doi.org/10.5295/cdg.170757ua>

Castro, B., & Fernandes, V. (2020). Produção científica relativa à auditoria e compliance no Brasil: uma análise do período de 2008. *Gestão Joven, 21*(2), 1–16.

Espinoza, M. (2011). *Guía didáctica Auditoría de Cumplimiento I* (Primera). Editorial De La Universidad Técnica Particular De Loja.

María, R., & Martín, F. (2019). Gobernanza corporativa en la Unión Europea: oportunidades de cambio para un desarrollo sostenible. *Cuadernos Europeos2, 21*(2), 123–143.

Saidu, M. (2012). The Effect of Tax Audit on Tax Compliance in Nigeria (A Study of Bauchi State Board of Internal Revenue). *Research Journal of Finance and Accounting, 3*(4), 74–81.

- Salazar, A., & Mucha, Á. (2020). Auditoría de cumplimiento y su incidencia en la detección de presuntos actos de corrupción en la ejecución de una obra. *Rev. Horizonte Empresarial*, 7(1), 61–69.
- SEPS (2018). Norma de control para la administración del riesgo operativo y riesgo legal en las entidades del sector financiero popular y solidario bajo el control de la superintendencia de economía popular y solidaria, 1.
- Vanti, A. A., Solana-González, P., & Seibert, R. (2018). Gobernanza Corporativa y Gobernanza Corporativa de TI utilizando Analytic Hierarchy Process en la creación de valor. *RISTI*, 27(06), 86–108. <https://doi.org/10.17013/risti.27.86>
- Zandi, G., & Sultan, A. (2016). Tax compliance audit: the perspectives of tax auditors in Malaysia. *Asian Development Policy Review*, 4(4), 143–149. <https://doi.org/10.18488/journal.107/2016.4.4/107.4.143.149>