

Contaduría Pública

www.imcp.org.mx

Entrevista con
GILBERTO ALFARO y
con **JORGE ARIAS**
de KPMG

CAMBIOS en la Ley de
Mercados de Valores

RETOS y oportunidades

EL CONTROL DE CALIDAD EN LAS FIRMAS

\$45.00



Marzo 2009/ exhibir hasta abril 17, 2009



Órgano oficial de difusión del
Instituto Mexicano de
Contadores Públicos

Federación de Colegios de Profesionistas



Instituto Mexicano de
Contadores Públicos

XX PREMIO NACIONAL DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

El IMCP convoca
a participar en
proyectos de estudio
e investigación de
temas relativos a la
Contaduría Pública

Primer lugar	\$120,000.00 m.n.
Segundo lugar	\$80,000.00 m.n.
Tercer lugar	\$50,000.00 m.n.

Consulta toda la información en

<http://portal.imcp.org.mx/content/view/6246/75/>

Los coordinadores de este número de
Contaduría Pública son:



C.P.C. Ricardo Delfin Quiñones
C.P.C. Ricardo Lara Uribe
C.P.C. Edgar de la Rosa Cabello
KPMG



IMCP

COMITÉ EJECUTIVO NACIONAL
2008 - 2009

Presidente

C.P.C. Eduardo Ojeda López Aguado
Vicepresidente General

C.P.C. Luis Raúl Michel Domínguez
Secretario

C.P.C. Víctor Manuel Prieto Gastélum
Tesorero

C.P.C. Jaime Espinosa de los Monteros Cadena
Protesorero

C.P.C. Leobardo Brizuela Arce
Auditor de Gestión

C.P.C. Juan Alfredo Álvarez Cederborg
Auditor Financiero

C.P.C. Luis Javier Fernández Barragán
Director Ejecutivo

Lic. Willebaldo Roura Pech

VICEPRESIDENTES DE OPERACIÓN

Legislación

C.P.C. Fernando Morales Gutiérrez
Docencia

C.P.C. Luis Núñez Álvarez
Sector Gubernamental

C.P.C. José Armando Plata Sandoval
Sector Empresas

C.P.C. Luis Pablo Cortés Vázquez
Práctica Externa

C.P.C. Pedro Javier Morales Ríos
Relaciones y Difusión

C.P.C. José Miguel Barañano Guerrero
Fiscal

C.P.C. Carlos Cárdenas Guzmán
Asuntos Internacionales

C.P.C. Agustín Aguilar Laurents
Apoyo a Federadas

C.P.C. José Luis Doñez Lucio
Control de Calidad

C.P.C. Benjamín Gallegos Pérez

REGIONALES

Zona Noreste

C.P.C. Olga Leticia Hervert Sáenz
Zona Noroeste

C.P.C. José de Jesús Ramos Ortiz
Zona Centro-Occidente

C.P.C. Alfredo Coronado Barbosa
Zona Centro

C.P.C. Víctor Keller Kaplanska

Zona Centro-Istmo-Peninsular
C.P.C. Luis Roberto Montes García

CONTENIDO

CARTA EDITORIAL

4

ENTREVISTA CON JOSÉ GILBERTO ALFARO SERVÍN
SOCIO A CARGO DE CONTROLES GENERALES
DE CALIDAD DE KPMG

6

C.P.C. Edgar de la Rosa Cabello

ENTREVISTA CON JORGE IGNACIO ARIAS ARANDA
EX SOCIO A CARGO DE PRÁCTICA PROFESIONAL DE KPMG

12

C.P.C. Edgar de la Rosa Cabello

¿SEGUIMIENTO OPORTUNO O SOBRE-REGULACIÓN?
CONTROLES DE CALIDAD DE LAS FIRMAS

18

C.P.C. Jorge Luis Hernández Baptista

C.P.C. Manuel Sañudo Bolaños

ASPECTOS MÍNIMOS A CONSIDERAR EN LOS
CONTROLES DE CALIDAD DE LAS FIRMAS DE CONTADORES PÚBLICOS

22

C.P.C. Benjamín Gallegos Pérez

REACCIONES RELATIVAS AL CONTROL DE
CALIDAD EN EL TRABAJO DE AUDITORÍA

30

C.P.C. Paul Scherenberg Gómez

C.P.C. David Barragán Arteaga

¿PREVENTIVOS O CORRECTIVOS?
CONTROLES DE CALIDAD PARA LAS FIRMAS

34

C.P.C. Ernesto Castañeda Merino

CAMBIOS EN LA LEY DE MERCADOS DE VALORES. NECESARIOS
PARA REFORZAR LOS CONTROLES DE CALIDAD DE LAS FIRMAS

37

C.P.C. Juan Fernando Basaldúa Mayr

RETOS Y OPORTUNIDADES DE LOS CONTROLES DE
CALIDAD PARA FIRMAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS

40

C.P.C. Fernando Holguín Maillard

EL AUDITOR EXTERNO, LA CALIDAD Y LA EFICIENCIA

44

C.P.C. Rafael García Gómez

46

LA TECNOLOGÍA DE INFORMACIÓN EN EL
CONTROL DE CALIDAD EN LAS FIRMAS

C.P.C. Edgar de la Rosa Cabello

50

DISMINUCIÓN DE PTU, PAGADA DE LA DIFERENCIA DE INGRESOS
ACUMULABLES Y DEDUCCIONES AUTORIZADAS: EFECTOS EN ISR

C.P.C. José Luis Gallegos Barraza

SECCIONES

56

PANORAMA FINANCIERO
CONTRACCIÓN ECONÓMICA E INFLACIÓN A LA BAJA

Lic. Manuel Guzmán

57

NOTAS EPC
EPC, FACTOR DE DESARROLLO DE LA PROFESIÓN

C.P.C. Octavio Acosta Salomón

58

CINIF
ÉL CINIF... EN BREVE

C.P. Jessica Valeria García Mercado

59

DOCENCIA
ÉL MUNDO DE LAS CERTIFICACIONES

C.P.C. y M.A. Sylvia Meljem Enríquez de Rivera

60

NOTICIAS IFAC
GLOBAL DIGEST

C.P.C. y M.A. Sylvia Meljem Enríquez de Rivera

63

TECNOLOGÍA
ERP. Y ESO, ¿QUÉ ES?

Rafael Funes Lovis

64

HORIZONTES
LA MOVILIDAD Y SUS TIEMPOS, NUEVAS PERSPECTIVAS

C.P.C. y C.I.A. Beatriz Castelán García



CARTA EDITORIAL

En esta edición de *Contaduría Pública*, brindamos a nuestros lectores una serie de artículos elaborados por especialistas en el tema del control de la calidad en las firmas.

Presentamos, en primer lugar, dos entrevistas: una con José G. Alfaro Servín, Socio de Control de Riesgos en Práctica Profesional de KPMG y otra con Jorge I. Arias Aranda, Socio retirado de KPMG, quienes nos comparten sus experiencias en la aplicación de este sistema de control.

En cuanto al análisis de este tema, tenemos, por ejemplo: la evolución del concepto de calidad en la industria y en los servicios, en donde se prueba que se ha logrado superar la etapa donde la calidad se refería al control sobre un proceso y/o etapa final y no a las bases esenciales para lograr un resultado confiable y satisfactorio.

Desde los inicios de la Contaduría Pública en nuestro país se ha visto la necesidad de uniformar la práctica profesional e imponer normas de carácter ético y técnico, con objeto de proteger los intereses de los usuarios de sus servicios y del público en general. Estas normas de auditoría se han clasificado como personales, de ejecución y de información.

Por otro lado, se tratan, entre otros, los aspectos mínimos a considerar en los controles de calidad, los cambios en la Ley del Mercado de Valores, que refuerzan estos controles de las firmas; los retos y las oportunidades en los controles de calidad para firmas pequeñas y medianas; el auditor externo, la calidad y la eficiencia, y la incorporación de la Tecnología de Información (TI), como herramienta en los controles de calidad.

Esperamos que el contenido de este número, provea a nuestros lectores una visión general en este tema, con el fin de reflexionar y desarrollar el control de calidad en las firmas. El esfuerzo por promover una verdadera cultura del control de calidad apenas comienza y este medio será, sin duda, un vehículo importantísimo de divulgación y consolidación de este proceso.

*Muy atentamente,
Comisión de Revista
Marzo de 2009*

COMISIÓN DE REVISTA

C.P.C. y C.I.A. Beatriz Castelán García • **Presidenta**
C.P. Fernando Álvarez Zamudio
C.P. Eduardo Ávalos Lira
L.C.C. Georgina Ávila Figueroa
C.P.C. Ricardo Delfín Quinzaños
M. en C. Silvia Galicia Villanueva
C.P.C. Rafael García Gómez
C.P.C. Irving A. González Esqueda
Lic. Manuel Guzmán Moreno
C.P.C. Ricardo Lara Uribe
C.P.C. Arturo Luna López
C.P.C. Arturo Martínez Mojica
C.P.C. y M.A. Sylvia Meljem E. de R.
Mtra. Ma. de Lourdes Rojas Cataño
M.D.I. Andrea Ruiz Rivas
Dr. Luis Eugenio de Gárate Pérez
Ing. Edmundo Rodríguez Valenzuela
L.A.E. Yolanda Libertad Chávez Torres
Dr. Miguel Calzada Mezura
C.P. Ma. Elena Gutiérrez Rivera

Asesores

C.P.C. Gabriel Bustos Porcayo
C.P.C. Carlos Carpy Morales
C.P.C. Jorge L. Hernández Baptista

Bosque de Tabachines 44 Bosques de las Lomas
Miguel Hidalgo 11700 Ciudad de México, D.F.
+52(55) 5267-6400 fax 5596-6950

EDITORIAL

Gerencia Editorial

Edilberto Calvillo Sánchez

Coordinación Editorial

Juana Trejo Caballero

Arte y diagramación

Jorge Alejandro Medina Arriaga

Corrección de estilo

Norma Berenice San Martín López

Nicolás M. Centeno Bañuelos

Publicidad institucional

Gabriela Machorro Benítez

Alma Meneses Martínez

Fotografía

Rafael Segura Pérez

Benjamín Perea Juárez

Jorge Alejandro Medina Arriaga

jupiterimages™ unlimited

Publicidad

revista.cp@imcp.org.mx

Suscripciones

Iveth Prado Pérez

suscripcion@imcp.org.mx

Suscripción anual

República Mexicana \$450.00 (incluye gastos de envío)

Continente Americano U.S. Cy. 125.00 (incluye gastos de envío)

Continente Europeo U.S. Cy. 175.00 (incluye gastos de envío)

Precio por ejemplar \$45.00

Imprenta

Grupo Ajusco, S.A. de C.V.

+52(55) 5740-5620 fax 5740-2741

30,000 ejemplares

Publicación certificada por el
Instituto Verificador de Medios
Registro No. 071/12



CONTADURÍA PÚBLICA. Órgano oficial de difusión del IMCP. Es una publicación mensual. Aparece los primeros días de cada mes. Se distribuye entre miembros de los colegios de profesionales y entre ejecutivos que ocupan puestos directivos como: presidente, gerente general, contralor, gerente administrativo, gerente financiero en universidades, organismos profesionales y entre los principales funcionarios de los sectores público y privado.

POLÍTICAS EDITORIALES. Los artículos publicados expresan la opinión del autor o autores, sin que deba coincidir necesariamente con el punto de vista del IMCP, respecto del tema tratado. Cuando se exprese la opinión del IMCP se especificará claramente. No se permite la reproducción de los artículos publicados sin la autorización escrita del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

CONTADURÍA PÚBLICA está autorizada como publicación periódica por el Servicio Postal Mexicano. Registro 0130972 de fecha 28-09-72. Certificado de licitud de título: 1721; Certificado de licitud de contenido: 995, expedidos por la Comisión Calificadora de Publicaciones y Revistas Ilustradas de la Secretaría de Gobernación. Certificado de Reserva de derechos de uso exclusivo del título: 04-1990-00000001609-102, expedido por el Instituto Nacional de Derechos de Autor. ISSN 1870-4883.

Con más de 500 números

de información práctica
y confiable que nos
respaldan y con un gran
reconocimiento
a nivel nacional

SUSCRIBASE DURANTE

1 AÑO

por sólo \$2,899.00
ahorre \$ 665.00

y adquiera **36**

números de su revista
DECENAL

Entrega a domicilio GRATIS A SUSCRIPTORES

Por su seguridad,
al pagar una suscripción

exija su
credencial de suscriptor



que le da derecho
a grandes

BENEFICIOS

Y muchos **SERVICIOS MAS,**
a través de Internet



Si desea suscribirse, comuníquese al

8000.9550,
con 70 líneas

Haga sus pedidos desde el interior de la república,
a través del siguiente lado gratuito:

01800.062.3050

Si usted desea consultar la revista en más
de dos terminales al mismo tiempo,
ahora puede adquirir licencias adicionales.

- De 1 a 5 licencias \$ 1,599.00 (cada una)
- De 6 a 10 licencias \$ 1,349.00 (cada una)
- Más de 10 licencias \$ 1,239.00 (cada una)



Entrevista con

JOSÉ GILBERTO ALFARO SERVÍN

Socio encargado de la parte de control de riesgos en Práctica Profesional de KPMG

C.P.C. Edgar de la Rosa Cabello



Gracias por aceptar nuestra entrevista. Hoy en día, la parte de control de riesgos es un tema crucial para toda la profesión contable, del cual consideramos que tus comentarios pueden esclarecer o, en su caso, aportar información relevante a los lectores de nuestra revista.

¿En qué consiste tu responsabilidad en la parte de control de riesgos?

Primero que nada, es un placer compartir mi experiencia con los lectores de la revista, con la profesión y el Instituto. La actividad que desempeño dentro de la firma, acerca de la administración de riesgos está relacionada con el mantenimiento de todo un sistema que conocemos como: *safe harbor*, el cual es un sistema orientado a la administración de riesgos que tiene diversas aristas, donde destacan: el cumplimiento de las reglas de independencia, la identificación y evaluación de potenciales conflictos de interés y la aceptación de clientes en todas las áreas dentro de la fir-

ma. Dicho sistema está compuesto por una serie de actividades recurrentes, cuyo objeto es asegurar que los diversos componentes del sistema (varios automatizados), respondan en forma oportuna y preventiva, y ayuden a la operación a ejecutar su actividad de evaluación de riesgo.

Considerando lo anterior y a partir de ello, se pueden tomar decisiones muy informadas, respecto a las oportunidades de negocio de la firma con sus clientes actuales o potenciales.

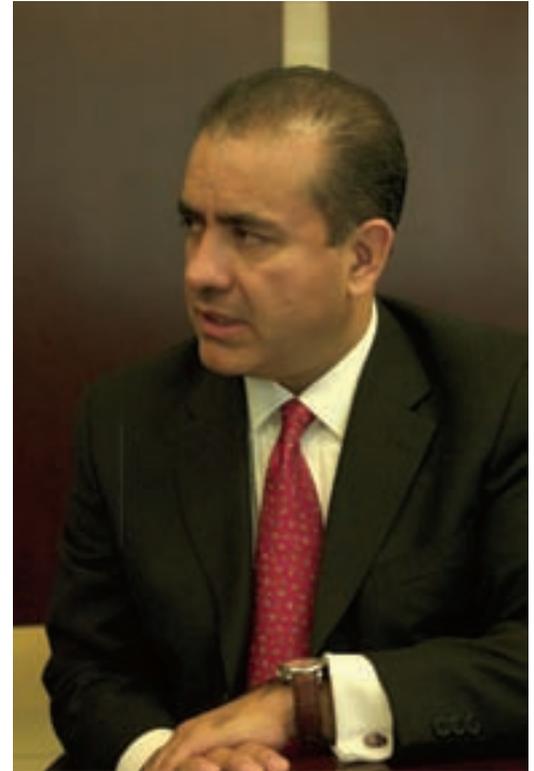
EL DEBER DE LAS FIRMAS ES DEMOSTRAR Y VIVIR LAS REGLAS DE INDEPENDENCIA, ES DECIR, LAS REGLAS ÉTICAS, PARA TRANSMITIR A SUS CLIENTES

¿Cuáles serían los principales riesgos en las firmas de asesores de negocios?

En firmas de asesores como la nuestra —además de la calidad y el rigor técnico, con las cuales deben sujetarse dichas asesorías— está la normatividad global y local sobre el cumplimiento de ciertas reglas, en este caso, de tipo ético. En tal sentido, creo que hoy día, más que nunca, el deber de las firmas es demostrar y vivir bajo un comportamiento ético, lo cual sin duda contribuirá a crear y fortalecer las relaciones de negocio con sus clientes, incrementando la confianza de los distintos usuarios de los servicios de asesoría, así como de la información financiera.

Para lograr lo anterior, ¿qué tipo de estructura se requiere para un buen manejo de riesgo en las firmas?

El nivel de estructura va a depender del tamaño de la firma, del grado de complejidad y de la dispersión de actividades. Evidentemente, si se trata de una firma global, la demanda o los requerimientos de infraestructura será mucho más robusta (para una firma como la nuestra) que para una firma pequeña. Sin embargo, considero que en todos los casos, para lograr consolidar una cultura de administración de riesgo, se requiere un fuerte compromiso de los socios, como parte inicial y fundamental del cambio, el cual deberá ser expresado y reforzado en forma continua. A partir de



dicho compromiso, es fundamental la asignación suficiente de distintos recursos humanos y tecnológicos, que estarán dedicados a la vigilancia y aseguramiento del cumplimiento de las políticas de administración de riesgo. Como ya lo comente, el grado de complejidad de dicha infraestructura dependerá de la complejidad de la firma correspondiente. Por ejemplo, una firma que brinda diversos servicios, que tiene miles de profesionales y tiene distintas oficinas ubicadas no sólo en el país, sino a nivel mundial, requiere de sistemas complejos, que le permitan asegurar que el cumplimiento de las reglas se va a dar sin excepción, permitiendo asegurar a los clientes, que se han cumplido con las diferentes reglas que son aplicables.



C.P.C. Edgar de la Rosa Cabello
Socio de KPMG Cárdenas Dosal, S.C.
Miembro de la Academia Mexicana de Auditoría Integral y al Desempeño, A.C.
delarosa.edgar@kpmg.com.mx

¿Esto podría considerarse como un cambio cultural que debe existir en una organización?

Yo creo que sí. Es a partir de 2002 cuando se detona todo el tema de Enron y luego los requerimientos de la Ley Sarbanes-Oxley, cuando se inicia este cambio, que ha significado importantes costos; al respecto, considero que en todos los casos, nuestra profesión, en los diversos ámbitos de actividad, deberá orientar su esfuerzo a lograr un cambio cultural, ya que estoy convencido de que la labor de administración de riesgos no recae en un reducido grupo de personas o en un determinado tipo de sistemas, sino, más bien, éstos son un apoyo para dicha labor, y que cada profesional o miembro de la organización debe tener una apropiada conciencia de riesgo profesional.

La labor de administración de riesgos no recae en un grupo de personas o en un determinado tipo de sistemas, más bien, éstos son un apoyo

En conclusión, una organización con una apropiada cultura de administración de riesgos dispondrá de cientos o miles de personas conscientes de que el riesgo profesional es una actividad preventiva de negocio, con el objetivo de que las decisiones de aceptación de algún cliente o de ejecución de ciertos proyectos, se hagan de la forma más adecuada, en beneficio de la firma y del propio cliente.

En la parte de estructura mencionaste algo de la tecnología de información, ¿cuál es el uso de esta tecnología en el control de riesgos?

Primero, es necesario asegurar que existe congruencia entre el volumen y la dispersión de las transacciones y/o servicios ejecutados con el tipo de sistema de administración de riesgos. En aquellos casos donde existe un alto volumen de transacciones, así como dispersión geográfica, inclusive, complejidad y variedad de servicios, seguramente se requerirán de sistemas automatizados muy robustos. En cualquier caso, el objetivo es asegurar el cumplimiento de las políticas de administración de riesgos y dependerá de las condiciones y características de cada firma, la forma y el enfoque con los cuales logrará su objetivo.



Ahora bien, ¿crees que en México se está haciendo lo correcto en materia de riesgos profesionales?, lo digo porque internacionalmente existe bastante regulación por los entes gubernamentales o profesionales.

Yo creo que sí. En términos de normatividad se han tenido cambios, por ejemplo, en el Código de Ética Profesional, que delimitó y estableció ciertos códigos de conducta para los distintos miembros de la profesión, en sus diferentes áreas de especialización. Debemos estar conscientes de que los requerimientos mundiales también están cambiando, lo cual nos obliga a modificar las reglas locales. En tal sentido, creo que como profesión vamos en el camino correcto, pues la labor que veo dentro de la profesión es más de consolidación.



¿Consideras que debe tenerse una mayor regulación a la actual o crees que esté sobre-regulado?

Yo creo que hay aspectos que son demasiado estrictos. En términos generales, pensaría que las regulaciones son adecuadas y que habría que ver casos específicos. También es necesario reconocer que debemos permanecer alertas a las nuevas tendencias y tratar de anticipar los cambios. La problemática de cumplimiento de las regulaciones no es un asunto único de nuestra profesión, ya que involucra también a nuestros clientes, al gobierno y, particularmente, a las instituciones educativas, quienes son responsables de la formación de los futuros profesionales y empresarios.

Me parece que las firmas auditoras han hecho o han tomado medidas en el camino desde lo que ha pasado, en 2000 o 2001, ¿crees que con eso se han cumplido los objetivos para minimizar los escándalos financieros respecto al control de riesgos?

Creo que la parte de administración de riesgo es una parte muy importante, que ha sido considerada por las

firmas. En ese sentido, vamos en el camino correcto con distintos grados de avance y maduración, dependiendo de la organización. También debe quedarnos claro que es un proceso de cambio cultural y que el hecho de que se hayan implementado sistemas o realizado ciertas actividades, no asegura que la organización ya está en el punto óptimo, pues es un proceso que va a requerir tiempo, posiblemente dos o tres años o quizá más, no lo sé, dependiendo del estilo cultural de cada organización.

Sin embargo, también debo señalar que la administración de riesgo es un proceso dinámico, que obliga a anticipar nuevos riesgos y establecer los controles correspondientes.

Hablas de la ética, del cumplimiento de las regulaciones y es obvio, pero, me gustaría ser un poquito más claro, en cuanto al no cumplir o violar los controles, ¿cuándo vencen las consecuencias en el contexto de una firma asesora de negocios?

El gran riesgo es el daño a la imagen reputacional. En este sentido el mercado está esperando a que la profesión contable cumpla con las reglas. Es el mismo mercado quien castiga, ya que en caso de incumplimiento, se provoca el deterioro de la imagen de ese asesor. Otros efectos consecuenciales, por la falta de cumplimiento de las normas, son la pérdida de proyectos hasta las posibles demandas, lo cual, representa el efecto cuantitativo del daño a la imagen de una firma.



¿Cuáles son los aspectos claves del manejo del control del riesgo profesional?

Creo que si resumimos todo lo que ya he comentado, diría que básicamente son tres grandes elementos: el *tone at the top*, que está representado por el compromiso de la alta dirección, el consejo de dirección y/o los comités que toman las decisiones importantes dentro de esa firma de asesores; serán ellos quienes deberán establecer las directrices hacia donde la cultura deberá orientarse o consolidarse; en segundo lugar, la congruencia con ese compromiso es la asignación de recursos, apoyando el desarrollo de los sistemas necesarios y de asignar profesionales experimentados.

Finalmente, el tercer gran elemento es el entrenamiento a todos los profesionales para llegar al objetivo de consolidación de una cultura orientada a la administración de riesgos, donde todos son participantes activos, sin importar su ubicación, práctica y especialización. Dichos elementos son fundamentales para promover un cambio de administración del riesgo profesional.

¿Te refieres a los retos de la profesión del futuro, en cuestión del manejo de la materia de control de riesgos?

Yo creo que los retos de la profesión son mantenerse actualizada y adoptar las distintas normatividades, en función de los requerimientos internacionales, ya que debemos considerar que no somos un país cerrado. Nuestro reto es responder con prontitud a las necesidades de nuestros clientes e inclusive anticiparnos a las mismas. Por otro lado, también es nuestro reto como profesión lograr una mayor homogeneidad en el entendimiento y en el cumplimiento de estas reglas, ya que la plataforma de la profesión es muy variada y está muy dispersa.

Por último, ¿quisieras enviar un mensaje para nuestros lectores?

Como Contadores Públicos estamos obligados al fortalecimiento de nuestra profesión y de nuestro instituto. Debemos estar conscientes de que nuestras acciones afectan positiva o negativamente a la imagen de nuestra profesión. El cumplimiento cabal de nuestra responsabilidad profesional, en adición al cumplimiento de las reglas de tipo técnico, contable, fiscal o financiero, también incluye el apropiado comportamiento en el marco ético. Ello nos permitirá fortalecer la confianza de los usuarios de nuestros servicios y consolidar nuestra participación en el proceso de cambio en nuestra sociedad. *P*

Los retos de la profesión son:
mantenerse actualizada y adoptar las distintas normatividades





Revista en la web

<http://imcp.org.mx>

LAS MEJORES PRÁCTICAS DE
COMERCIALIZACIÓN INTERNACIONAL
MAO Francisco J.C. Rodríguez Ramírez
Dirigido por: Dr. Carlos Barber Kuri
Programa de Doctorado en Administración
Universidad Anáhuac México Sur

Cuando se habla de la comercialización se tiende a pensar en ventas y mercadotecnia, funciones activas dentro de las organizaciones y responsables de lograr la venta de los productos o servicios que la organización ofrece, para cubrir las necesidades de un grupo de consumidores y lograr la satisfacción de los mismos, manteniendo así su posición dentro de un mercado.

Las organizaciones interactúan en un entorno con cambios constantes, con consumidores o usuarios finales, cada día más exigentes, en una competencia agresiva y siempre buscando mejorar su participación de mercado nacional o internacional, a costa del competidor que descuide su porción atendida, además de los cambios económicos, políticos y ambientales, que implican una continua actualización de las formas de operar y manejar sus recursos.

Ante esta situación, ¿qué debe hacer la organización, desde un punto de vista comercial, para mantener sus productos y/o servicios en los mercados?

¿Existen prácticas comerciales que las organizaciones exitosas realizan para permanecer en los mercados?

Para conocer mejor este tema, ingresa al portal del IMCP donde encontrarás el texto completo de este artículo.

Entrevista con

JORGE IGNACIO ARIAS ARANDA

Socio Director de Práctica Profesional y Administración de Riesgos, retirado de KPMG en 2008

C.P.C. Edgar de la Rosa Cabello



¿En que consistió tu función como responsable de la práctica profesional y administración de riesgos?

Durante los últimos diez años, como director en KPMG, tuve a mi cargo el área de administración de riesgos y práctica profesional.

La administración de riesgos contempla cualquier trabajo o producto de la firma, estando fundamentalmente involucrado, en mayor grado, con trabajos de asociación. Estos son trabajos de mayor riesgo desde el punto de vista del uso que se dará al producto o servicio ante terceros. Por ejemplo, en algún evento o alguna recomendación que se haga a un cliente, el concepto de riesgo radica en cómo aplicar las políticas de la firma y regulaciones existentes de la profesión, al seleccionar los clientes que se atienden y el tipo de servicio a proporcionar. Es decir, se debe tener un filtro de los clientes que se están atendiendo en relación con el riesgo de trabajo que se está otorgando; ahí se vin-

cula una serie de situaciones como evaluar conceptos de independencia, la capacidad que se tenga para dar ese servicio, las cartas convenio al especificar en qué consiste el servicio y cuáles son las limitaciones que en un momento dado se tienen en ese servicio o cómo se reportarán los resultados y hallazgos, así como la reglamentación aplicable en cada caso.

LA RESPONSABILIDAD QUE ASUME EL CONTADOR PÚBLICO ES DE 100%, AL DICTAMINAR DICHS ESTADOS FINANCIEROS

La parte de práctica profesional, es la calidad de acuerdo con la norma preestablecida que se aplica al proyecto y al servicio que se presta, estas dos se interrelacionan, pues van de la mano, ya que en la práctica se manejan conjuntamente. En eso consistía mi función, al compaginar la normatividad y administrar el riesgo de la firma en todas sus actividades nacionales e internacionales con los servicios otorgados a los clientes.

¿Qué aspectos consideras que hacen falta en el ámbito profesional con respecto al cuidado y el control de riesgos?

Todos tenemos diferentes trabajos, ya que estamos ante situaciones complejas, en las cuales los servicios no son ofrecidos por un sólo profesional; por ejemplo, en la auditoría, en la dictaminación de estados financieros, debemos involucrar a una serie de especialistas que nos ayudan, los cuales quedan bajo la dirección y estrategia de un plan

de trabajo que el auditor hace, de acuerdo con el conocimiento de su cliente y de acuerdo con lo que es su escepticismo en el nivel de riesgo de lo que está revisando, o de lo que va a dictaminar; el número de estos especialistas cada vez es mayor, y no necesariamente es gente que conozca principios contables, o que esté totalmente involucrada con el entorno de lo que es la cobertura de dictaminar un estado financiero. De ahí, que la responsabilidad que asume el Contador Público es de 100%, al dictaminar dichos estados financieros.

Para mí, eso es uno de los puntos de mayor riesgo en este momento al que estamos enfrentándonos; inclusive, que todos hablen del mismo nivel de riesgo: el personal, los especialistas o expertos, deben estar en la misma línea del sentido de riesgo, en el manejo del riesgo y en el conocimiento del servicio que se va a proporcionar.



C.P.C. Edgar de la Rosa Cabello
Socio de KPMG Cárdenas Dosal, S.C.
Miembro de la Academia Mexicana de Auditoría Integral y al Desempeño, A.C.
delarosa.edgar@kpmg.com.mx



Lo mismo debe hacerse con el propio cliente, para que pueda medir qué es y a dónde van los trabajos, así como el enfoque que se requiere, para atenuar ese riesgo, el cual nunca se va a eliminar totalmente, siendo importante que el personal se vaya involucrando en la empresa, conociéndola más y definiendo claramente los objetivos del trabajo, los procedimientos de verificación y prueba, y evaluando los resultados adecuadamente, lo que facilitará un mejor servicio y administración del riesgo.

En cuestión de administración de riesgos y de práctica profesional, ¿consideras que se deberían analizar y cambiar los planes de estudios en las universidades?

No nada más eso, creo que es impostergable revisar los planes de estudio; es decir, ya no podemos mantener planes de estudio generales, sino que debemos estar acordes con la normatividad internacional. Además, será necesario cambiar estos planes para que los Contadores Públicos y otros especialistas se entiendan.

No quiero decir que el Contador Público va a ser el especialista en todo, sino que debemos crear un mosaico de actividades, para que exista una comunicación de un lado y de otro, con el fin de enfrentar lo que nos está requiriendo el mercado.

¿Qué factores consideras que deberían cambiar en los planes de estudio?

Creo que deberíamos abrir la carrera. Ya no es posible tener al Contador Público que sabe todo. Tenemos que especializarnos, no sólo a nivel de la maestría, sino desde la licenciatura, sino tratar de tener una carrera en la cual se especialice a la persona y que al salir, ya esté capacitado para enfrentar los problemas que se le presenten, de acuerdo con los avances que se tengan. Ese es el reto.

¿Existen estándares mínimos de calidad que se deben seguir? ¿Quién lo regula actualmente en México? Sabemos que hay regulaciones internacionales y que muchas veces no nos apegamos a ellas. En México, se están implementando ciertas medidas, pero ¿cuáles son esos estándares mínimos de calidad?

Los estándares mínimos de calidad los tenemos. México cuenta con normas de auditoría, códigos de ética, reglamentación de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores y de empresas reguladas, por los registros.



En lo que respecta a regulaciones especiales, tenemos las del *International Federation of Accountants* (IFAC) o la del *Public Company Accounting Oversight Board* (PCAOB). Tenemos una profesión regulada —o a veces, podríamos pensar en sobre-regulada—, lo cual se debió al efecto Enron de 1999–2000. Desde entonces, se ha generado esta sobre-regulación, la cual no está enfocada en las necesidades que se tienen en el servicio que se está dando, sino que se intenta proteger y darle confianza al mercado.

Es decir, el mercado no ha reaccionado favorablemente a estas regulaciones, pero sí hemos tenido limitaciones y situaciones en las que no está justificada; se está tratando de aplicar restricciones que vayan de acuerdo con ciertas percepciones de la gente que maneja los mercados, pero no en cuanto a la calidad de lo que estamos buscando o de lo que debe buscar el usuario de la información o del servicio que emitimos, por que ya no nada más estás hablando de dictámenes desde el punto de vista de la auditoría, sino de una serie de servicios que vinculan a la firma con otros reportes requeridos por los reguladores.

En este contexto ¿consideras necesario que las normas del trabajo y/o personales deberían revisarse de acuerdo con el entorno actual?

Creo que deben ser revisadas y estar conscientes de una estratificación. No puedes adoptar la misma medida en general a una empresa pública, regulada, familiar o una no lucrativa. Es decir, no hemos precisado hasta dónde debemos llegar en esa regulación. Hay quienes dicen que en este momento se está segmentando la profesión y va a haber la clase VIP, y la clase media VIP, etc., lo cual no es totalmente claro. No es posible tenerlo así, hay que regular de acuerdo con el servicio que se presta y la trascendencia que puede tener la asociación con el trabajo. Por ejemplo, el personal capacitado, y configurando el mosaico de especialistas en cada proyecto, debe ser regulado en su intervención conforme al riesgo del mismo.

Lo anterior, va unido al honorario que se cobra y de lo que se tiene que respaldar como valor agregado, o como valor de tu servicio, pues el agregado es la confianza que le den a ese trabajo, por la forma en que está hecho. Pero no vas a tener la misma persona en todo el proyecto, sino diferentes capacidades; entonces tenemos que pensar en la clasificación, como Jaime Sánchez-Mejorada lo ha propuesto para el IMCP: "la certificación por especialidad", lo cual nos lleva a una certificación real, sobre la base de que estás preparado para prestar los servicios de acuerdo con la complejidad y riesgo que conllevan.

¿Se está haciendo lo correcto en materia de control de riesgo y práctica profesional en México?

Es complejo hablar de México, debido a que se trata de empresas reguladas, públicas y de servicios muy sofisticados; tenemos también una diversidad de firmas que enfrentan diferentes niveles de riesgo, sin embargo, las políticas internas y los requerimientos de las firmas son más fuertes en cuanto a calidad y a lo que se le exige a la persona y a la firma para prestar un servicio; es decir, los servicios en las firmas tienen que estar autorizados por que tienen la capacidad y la gente para darlos. Conforme vayas teniendo una firma con diferentes productos y clientes, van a ir cambiando sus esquemas de composición de control de riesgo y de capacitación. Ahora, el problema es la estratificación: ¿como estratificas eso? Sin embargo, lo más importante es que el usuario del servicio sea consciente y solicite cómo la firma, o el Contador Público, va a respaldar su capacidad para prestar el servicio. Esa es la base.

Conforme vayas teniendo una firma con diferentes productos y clientes, van a ir cambiando sus esquemas de composición de control de riesgo y de capacitación





Sé que en EE.UU., las firmas tienen revisiones cruzadas entre sí para efectos de medición de la práctica profesional, ¿crees que eso ayudaría en México?

Eso se suspendió en EE.UU., cuyo esquema era de revisiones entre las firmas (llamadas *peer-review*), a la entrada del PCAOB, debido a problemas como el de Enron. Con esto se vio que no había ninguna seguridad en lo que se estaba haciendo. Creo que ya se comprobó que no funciona, e instalarlo en México sería un error. Además, no creo que haya una petición internacional para que México tenga ese esquema de control de calidad. Mi sugerencia sería que se emitiera una norma clara y que se certificara a algún tipo de dictaminadores, así como el que dictamina los estados financieros a cada una de las firmas, y que tuviera la capacidad de revisión. Esto iría más allá de la revisión entre firmas.

¿Hablas de un PCAOB mexicano?

El PCAOB mexicano es una idea interesante, pero que no se ha encontrado la forma de fondearla. Hablo de que si en la firma tenemos un auditor que nos dictaminaba los estados financieros ¿por qué no este mismo auditor pudiera emitir un dictamen sobre el cumplimiento de la norma de calidad?, el problema sería que un tercero podría cuestionar su independencia. Esto es muy diferente a formalizar un proceso de *peer-review*, en el cual se asignan de un lado y del otro a los revisores.

El PCAOB mexicano es una idea interesante, pero que no se ha encontrado la forma de fondearla



Desde los escándalos financieros y las medidas que han tomado las firmas asesoras o auditoras, ¿crees que hoy han logrado sus objetivos para mitigar los riesgos?

No. Todos los días leemos en la prensa sobre situaciones económicas descontroladas, fraudes, creación de valor en las empresas sin una sustentación real; es decir, estamos entrando en un proceso en el que sabemos que hay un problema de falta de regulación, en el que los reguladores no han podido controlar el mercado, y en forma global, mucho menos. Los mercados se entrelazaron y se fueron a niveles en los que no había forma de controlarlos. Aquí es donde yo encuentro que el eslabón más débil de esa cadena es el auditor, no siendo justo.

Esta crisis es más profunda, mientras no haya una regulación de acuerdo con la globalización, con una base real de lo que se está haciendo, cómo se está vigilando a las empresas, con informaciones claras que no estén sujetas a "bolas de cristal", como las que se manejan en este momento, en ese momento el mercado va a otorgar su confianza que se reflejará en la consolidación de los mercados y de la economía. No nos estamos enfocando en una regulación al auditor, pues el problema es que el esquema financiero global ha superado a los propios reguladores, con situaciones que no eran predecibles. Es decir, no había información a nivel global para detectar, corregir y actuar a tiempo, sino hasta que ya sucedieron; por ejemplo, los quebrantos, la caída de los fondos de inversión, la eliminación de las estructuras de creación de valor en las empresas que no tenían una sustentación real.



¿Cuáles son tus recomendaciones para la mejora continua en materia de práctica profesional y el control de riesgos?

El concepto de administración de riesgo y de calidad, ligado a la práctica profesional con lo que es la mejora continua del servicio que se está prestando, va unido a conocer lo que el cliente requiere. Sobre esa base, debemos caminar y tener un concepto fundamental de la

especialización. Si nosotros, como prestadores de servicio, no armamos los mosaicos de especialistas lo suficientemente sólidos, con comunicación real, con conocimiento de nuestros clientes, los conceptos de mejora del servicio no se van a dar. Esto requiere una inversión para el entrenamiento y una capacitación constante del personal, lo cual da la posibilidad de evaluar objetivamente si tienes la capacidad de prestar un servicio. Creo que esto es lo fundamental.

¿Cuál es tu opinión acerca del futuro de la profesión en cuestión de riesgos y práctica profesional?

Creo que si la profesión cambia, según los requerimientos que el mercado le está pidiendo y con esquemas de especialización reales, vamos a tener una profesión muy sólida, que estará soportada por un entorno de confianza de los usuarios de nuestros servicios. Eso es lo único que nos va a dar la seguridad de que la se va a mantener en los niveles que debe estar y, sobre todo, con los conceptos de credibilidad adecuados. Mientras nosotros no veamos ese cambio como Instituto, como firmas, como lo que es nuestra intervención de los foros adecuados, para poder promover una profesión sólida, no vamos a poder consolidar un futuro más claro para los muchachos que están iniciando en este momento. El cambio de matrícula de hace cinco o diez años a la de hoy, es un indicador muy importante. El crecimiento de miembros del Instituto, así como del IMEF, son indicadores de que tenemos que cambiar este modelo, que ya está desgastado. Hay que llevarlo a la realidad que estamos viviendo, pues eso es lo que nos va a dar continuidad en el futuro, para una profesión sólida y sustentada para enfrentar estos retos globales.

Jorge, ¿quisieras agregar un mensaje final para los lectores de la revista?

Tenemos una profesión increíble para la que hemos trabajado por muchos años. Es momento de ver caras jóvenes que traten de participar en el Instituto y en otros foros, que traten de compartir su conocimiento con todas las personas que lo necesitan, pues compartir el conocimiento es algo muy importante para que se solidifique la profesión.

Gracias Jorge

Gracias a ti. 

¿SEGUIMIENTO OPORTUNO, O SOBREGULACIÓN?

Controles de calidad de las firmas



C.P.C. Jorge Luis Hernández Baptista
C.P.C. Manuel Sañudo Bolaños

La evolución del concepto de calidad en la industria y en los servicios muestra que se ha logrado superar la etapa donde la calidad solamente se refería a un control sobre un proceso y/o etapa final y no a las bases esenciales para lograr un resultado confiable y satisfactorio.

Las necesidades de calidad han existido desde principios de la historia en todos los ámbitos. A lo largo de los siglos, las estrategias para aplicar controles de calidad han cambiado debido a los continuos movimientos en las situaciones políticas, sociales y económicas.

Desde los inicios de la Contaduría Pública en nuestro país se ha visto la necesidad de uniformar la práctica profesional e imponer normas de carácter ético y técnico con objeto de proteger los intereses de los usuarios de sus servicios y del público en general. Estas normas de auditoría se han clasificado como personales, de ejecución y de información.

Todas estas normas emitidas enmarcan o delimitan la actuación del Contador Público dedicado en forma independiente ya sea en lo individual o en grupo, mediante la constitución de una firma.

Debido a los escándalos financieros de Enron, Worldcom, Adelphia, Parmalat, etc., los organismos reguladores de la contaduría han sido más estrictos con sus pronunciamientos, a los cuales la profesión tiene que apegarse con objeto de garantizar en forma razonable los intereses de los inversionistas.

Ambas filosofías, garantizan el interés del inversionista o público en general; convergen en un espíritu de transparencia, integridad y uniformidad, lo que está llevando a unificar unas mismas o similares formas de información financiera que sirven de base para el registro de las transacciones el día con día.

La capacidad de ver más allá en tiempo y espacio se transforma en pensamiento y acción, de manera que su contenido llega a formar parte de una cultura organizacional que los cambios acelerados, en un mundo globa-

La estrategia para aplicar controles de calidad ha cambiado, debido a los movimientos en las situaciones políticas, sociales y económicas



C.P.C. Jorge Luis Hernández Baptista
Socio del despacho PricewaterhouseCoopers
jorge.l.hernandez@mx.pwc.com



C.P.C. Manuel Sañudo Bolaños
Socio de Riesgo y Calidad México
PricewaterhouseCoopers
manuel.sanudo@mx.pwc.com

lizado, demanda una uniformidad en la realización de las actividades similares reguladas, acordes a la nueva era que represente ventajas competitivas sustanciales y sostenibles.

Los Contadores Públicos dedicados a la práctica profesional independiente y que prestan sus servicios por medio de una firma o en forma individual están organizados de la manera que más les conviene para prestar sus servicios profesionales. Para el desarrollo de sus actividades establecen políticas y procedimientos, de acuerdo con el tamaño de cada ente.

Garantizar la calidad en la conducción de las auditorías para las entidades lleva a un elemento de vital importancia en el mundo económico y empresarial, según las tendencias actuales. El valor que tiene implícita la seguridad de que la revisión se ejecutó bajo la norma establecida, además de comprobar y evaluar los resultados de un dictamen que nos muestre la situación real y la posición en la que yace, es un elemento primordial para definir el futuro de la entidad auditada.

Por lo anterior, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, con objeto de fomentar el prestigio de la profesión y estar alineado en forma global, emitió en su oportunidad el Boletín 3020, *Control de calidad*, de las Normas y Procedimientos de Auditoría, y tiene en proyecto la Norma de Revisión de Control de Calidad Profesional.

El objetivo de esta norma es establecer los pronunciamientos normativos de control de calidad y el establecimiento de un sistema de control de calidad.

El sistema de control de calidad debe estar diseñado para proporcionar una seguridad razonable de que la firma o individuo y su per-

sonal cumplen con las normas profesionales y los requisitos reguladores y legales en los trabajos de auditoría, asimismo, que los informes emitidos como firma o en lo individual son apropiados en las circunstancias.

El sistema consiste en establecer políticas y procedimientos, los cuales deben estar documentados y comunicados al personal de su organización, con objeto de promover una cultura interna que se base en el reconocimiento de que la calidad es esencial en el desempeño de los trabajos de auditoría y contabilidad.

El sistema se forma de seis elementos como sigue:

- Responsabilidad de los dirigentes sobre la calidad del ente.
- Requisitos éticos.
- Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de los trabajos específicos.
- Recursos Humanos.
- Desempeño de los trabajos.
- Monitoreo.

La dimensión de la documentación de las políticas y procedimientos, dependerá del tamaño y necesidades de cada organización; sin embargo, independientemente del tamaño del ente, a todos se les aplican los conceptos antes mencionados. Si se analiza cada uno de éstos elementos observaremos que se venían realizando dentro del proceso de los trabajos, lo cual no puede ser considerado como sobre regulación sino, más bien, como un ordenamiento de verificación de lo que ya tenemos que permitirá alcanzar el objetivo mencionado.

Conforme se han presentado los diversos acontecimientos, en la práctica independiente crece la pre-

El sistema de control de calidad debe asegurar que la firma cumple con las normas profesionales y los requisitos legales para una auditoría

ocupación de alcanzar mayores niveles de confort en las compañías, proponiéndose poseer, establecer y aplicar estándares de calidad altos, tanto para sus productos o servicios como para sus empleados.

En los años venideros la calidad será envuelta en un ambiente de competitividad en el que los mejores controles establecidos

en los procedimientos llevarán a obtener los mejores resultados y a un mejor posicionamiento.

La búsqueda de la excelencia comprende un proceso que consiste en aceptar un nuevo reto cada día. Dicho proceso debe ser progresivo y continuo.

Toda aplicación de controles trae implícita diversas ventajas que, entre otras, son:

- Se concentran esfuerzos organizacionales y procedimientos efectivos.
- Se obtienen mejoras en un corto plazo con resultados visibles y sustentables a largo plazo.
- Se incrementa la productividad financiera y dirige a la organización hacia la competitividad, lo cual es de primordial importancia para las actuales organizaciones.
- Contribuye a la toma de decisión y adaptación de los procesos a los avances tecnológicos que conlleven al crecimiento de las empresas.
- Se logra eliminar procesos repetitivos que puedan enviciar la información.

Todos los elementos anteriores son muy importantes cuando se realizan auditorías.

Una breve descripción de los elementos del sistema de control de calidad y las políticas que se deben establecer se mencionan a continuación:

- Requisitos profesionales.
 - Deben observarse los principios de independencia, integridad, objetividad, confidencialidad y conducta profesional.
- Competencia y habilidad.
 - El personal debe tener estándares técnicos y competencia profesional requeridos para cumplir sus responsabilidades.

- Asignación
 - El trabajo debe ser asignado a personal que tenga cierto grado de entrenamiento técnico y eficiencia requeridos para las circunstancias.
- Delegación.
 - Deberá haber dirección, supervisión y revisión del trabajo a todos los niveles para proporcionar certeza razonable de que el trabajo efectuado cumple las normas de calidad adecuadas.
- Consultas.
 - Cada vez que sea necesario, se consultará dentro o fuera de la firma, con aquellos que tengan la experiencia y conocimientos apropiados.
- Aceptación y retención de clientes.
 - Debe realizarse una evaluación de los clientes prospecto y una revisión sobre una base de datos continúa de los clientes existentes y se considerará la capacidad e independencia de la firma para dar el servicio al cliente en forma apropiada y la integridad de la administración del cliente.

La construcción sólida de controles de calidad debe llevar implícito:

- Persistencia.
- Confiabilidad.
- Eficacia.

Lo anterior significa adoptar una cultura de responsabilidad en la que el cumplimiento de normas y regulaciones sobre las que está basada la profesión sea nuestra prioridad. El camino es largo y el trabajo es intenso, pero otorgar un seguimiento a un control será siempre el sinónimo de efectividad.

Siempre, al ofrecer un servicio, debemos tener en cuenta que en algún momento cada uno de nosotros hemos sido el cliente. Esa es la clave primordial para saber cuál es la mejor forma de satisfacer al cliente.

En todo momento hay áreas de oportunidad, considerando que existe una mejora continua. El primer paso es establecer o documentar su sistema de control de calidad. *P*

Otorgar un seguimiento al control de calidad será siempre sinónimo de efectividad

La facturación electrónica

muy pronto será imprescindible para auto impresores.

Ponga a su empresa a la vanguardia de la administración con la ayuda de AMECE.

AMECE ofrece las herramientas necesarias para apoyarlo a usted y a su empresa en el proceso de implementación de Facturación Electrónica.

Evítese dolores de cabeza.

Para descubrir más beneficios de la facturación electrónica y la forma más fácil de implementarla:

www.tufactura.me



ASPECTOS MÍNIMOS A CONSIDERAR

*en los controles de calidad de las firmas de
Contadores Públicos*

C.P.C. Benjamín Gallegos Pérez

He preparado este artículo, tomando como punto de partida nuestra participación en la actividad económica del país como auditores independientes, para reflexionar si sólo es necesaria la calidad en los trabajos de auditoría.



Introducción

Mucho se ha hablado y especulado sobre los efectos económicos que han causado los colapsos financieros de empresas que se consideraban líderes en sus respectivas actividades. De la más reciente turbulencia financiera desconocemos cuáles serán las consecuencias finales. De modo global, hemos presenciado la desaparición de empresas, instituciones financieras, firmas de auditores independientes y fortunas personales. Las respuestas a los colapsos y a las crisis han sido diversas y han oscilado desde el endurecimiento de la supervisión que llevan a cabo los reguladores hasta el establecimiento de Normas de Información Financiera (NIF) que, en algunos casos, parecen sólo para iluminados, sin dejar de mencionar el incremento de la responsabilidad atribuida a los responsables del gobierno corporativo de las empresas. Por lo que hemos visto en meses recientes, parece que las medidas tomadas han sido insuficientes. Me parece que, difícilmente, se podrá señalar a un sólo actor como responsable de lo que ha sucedido. A pesar de todo esto, en nuestro país los efectos no han sido de la magnitud que se ha experimentado en otras latitudes.

De la más reciente turbulencia financiera, desconocemos cuáles serán las consecuencias finales

Sin embargo, la conclusión anterior debe ser analizada con mucho detenimiento por cada uno de los diferentes actores que participan en la actividad económica de nuestro país, para identificar lo que hemos hecho bien en el pasado y asegurarnos que en el futuro siga siendo así, y remediar lo que hemos hecho mal, antes de que tengamos que lamentarnos por no actuar.

La responsabilidad que asumimos ante los usuarios de los estados financieros sobre los cuales emitimos una opinión, nace de las necesidades de los diferentes usuarios para conocer e interpretar lo que ahí se refleja y lo que, sobre dichos estados financieros, expresamos en nuestra opinión. De la misma forma, nace una responsabilidad ante terceros cuando, actuando como consultores en sistemas de información, asesoramos en el diseño e implantación de un sistema de información; o cuando como asesores en temas de interpretación de leyes fiscales y corporativas, emitimos una carta, expresando nuestra opinión sobre la interpretación que le damos a un tema fiscal en particular o los asesoramos en su defensa ante autoridades fiscales, o cuando, como asesores financieros en la evaluación de proyectos de inversión, concluimos sobre la viabilidad de la inversión planeada, entre otros servicios.

Teniendo lo anterior en mente, la emisión de nuestra opinión es la conclusión de un proceso. Por lo tanto, la calidad del producto terminado indudablemente depende de la calidad con la que se lleve a cabo cada una de las diferentes actividades en el proceso de la auditoría. Y también la calidad del producto final en cada uno de los otros servicios, depende de la calidad con la que se lleve a cabo cada una de las etapas en el proceso que nos lleva a entregar el servicio solicitado.

De lo anterior podemos concluir que: la calidad en una firma de Contadores Públicos no sólo es un tema de los que se dedican a la auditoría, es un tema de toda la firma. Sin embargo, debemos reconocer que las medidas de calidad implantadas para cada una de las funciones o servicios que presta una firma pueden ser de diferente magnitud, por lo cual es necesario que reflexionemos sobre la porción del sistema de control de calidad que le es común a todos y, en consecuencia, es aplicable a todas las funciones y líneas de servicio con que cuente una firma.

Elementos de un sistema de control de calidad en una firma

La complejidad de un sistema de control de calidad en una firma de contadores públicos dependerá en cierta medida del tamaño de la misma, pero fundamentalmente por el compromiso con la calidad que tenga(n) el(los) socio(s) que la lideren. Podríamos concluir que no debería ser aceptable que, argumentando costo de implantación o tamaño de la firma, se decida no contar con alguno de los elementos de un sistema de control de calidad o, en el peor de los casos, que no exista sistema alguno.

Tomando como modelo los elementos establecidos en la Norma de Control de Calidad que la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría (CONPA) del IMCP sometió a auscultación durante el segundo semestre del año pasado, comentaré más adelante sobre ciertos aspectos a considerar al implantar un sistema de control de calidad para una firma de contadores públicos. Los elementos del sistema propuesto son como sigue:



C.P.C. Benjamín Gallegos Pérez
Socio de Galaz, Yamazaki, Ruiz Urquiza, S.C.
Director Nacional de Práctica Profesional y
Riesgo para la Función de Auditoría
Deloitte Touche Tohmatsu
bgallegos@deloittemx.com

- Responsabilidad de los líderes de la firma sobre el control de calidad en la misma.
- Requerimientos éticos relevantes.
- Aceptación y continuidad de la relación con clientes y trabajos específicos.
- Recursos humanos.
- Ejecución de los compromisos.
- Monitoreo.

Aspectos a considerar durante la implantación de los elementos de un sistema de control de calidad en una firma de Contadores Públicos

Responsabilidad de los líderes de la firma sobre el control de calidad en la misma. En una firma, como en una familia, los miembros más jóvenes aprenden en buena medida del ejemplo de sus superiores. En consecuencia, los líderes de la firma son los principales responsables de que los trabajos que se realizan cumplan con los estándares de calidad establecidos. Para tal efecto, los líderes deben asegurarse que existan políticas y procedimientos diseñados para promover una cultura basada en el reconocimiento de que la calidad es esencial al realizar un trabajo.

Los líderes de la firma son los responsables de que los trabajos cumplan con los estándares de calidad establecidos

En este sentido, es necesario que los mensajes y las acciones de los líderes de la firma demuestren que la calidad está al mismo nivel que los objetivos económicos, que ninguno de los dos está por encima del otro. Aquí es necesario preguntarse: ¿qué dicen los estatutos sociales de la firma respecto a la calidad? ¿Existe y se documenta la evaluación de calidad de los socios y gerentes de la firma? ¿Se

puede demostrar compromiso con la calidad cuando en la estructura de la firma no aparece un responsable de la misma? ¿Se toma en cuenta, en las promociones y compensaciones de los colaboradores y socios, los trabajos que no reunieron los requisitos de calidad establecidos? ¿Sólo se compensa mejor a los que obtienen los mejores resultados económicos? ¿El cumplimiento con los programas de aprendizaje es tomado en cuenta cuando se evalúa el desempeño y se otorgan promociones y compensaciones?

Los mensajes y acciones que fomentan la cultura de calidad son aquéllos donde se reconocen y recompensan los trabajos efectuados con calidad. Los mensajes se envían mediante las sesiones de aprendizaje, en juntas, pláticas formales e informales, etc. Estos mensajes quedan evidenciados en los materiales de los cursos de aprendizaje, en las evaluaciones que se llevan a cabo para cada uno de los miembros de la firma, en la memoranda que resume las conclusiones de las juntas, etc. Además, es necesario que se asigne a algún miembro de la firma al desarrollo, documentación y soporte de las políticas y procedimientos de control de calidad. Los líderes de la firma deben asegurarse que las políticas y procedimientos de calidad se comunican y están accesibles a todos los miembros de la firma.

Requerimientos éticos relevantes

Sin duda alguna, el cumplimiento con los postulados básicos del Código de Ética Profesional, emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), es la base sobre la que descansa la imagen del Contador Público en nuestro país. Como se establece en el mismo, la razón por la cual los Contadores Públicos se impusieron un Código de Ética fue para dar a conocer que la profesión vive y actúa dentro de la ética. Como bien se señala en la introducción a nuestro Código de Ética, no sólo es una guía para la acción moral, sino la manifestación de nuestra intención de servir a la sociedad con lealtad y diligencia y de respetar a nuestra profesión, lo cual se materializa mediante el cumplimiento de los principios en él establecidos.

No estaría completo un sistema de control de calidad de una firma si dicho sistema no contemplara, en forma clara e inequívoca, que el cumplimiento con las normas establecidas en el Código de Ética es una responsabilidad de todos y cada uno de los miembros de la misma. Por supuesto, el sistema de control de calidad también debe contemplar el cumplimiento con cualquier otro requerimiento ético establecido en las leyes o los reglamentos que afecten nuestra actuación. Como lo señalo al principio, las crisis que hemos presenciado durante los últimos años han dado lugar a diferentes respuestas y es ahora común que encontremos en las normas, leyes, los reglamentos o las disposiciones reguladoras, requisitos que no son uniformes entre sí; por ejemplo, la rotación del socio a cargo de una auditoría: si aplicamos normas de auditoría generalmente aceptadas en México no existe requisito de rotación; en cambio, para efectos de las empresas públicas, la Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV) requiere que el socio a cargo se rote cada cinco años. Lo mismo sucede con los requisitos de independencia: son diferentes las reglas si una empresa mexicana tiene registradas sus acciones en el *New York Stock Exchange* o en la Bolsa Mexicana de Valo-

res (BMV), o si esta misma empresa no estuviera registrada en ninguna de las bolsas mencionadas. Lo antes aludido sólo ejemplifica lo complejo que se ha vuelto la profesión y el reto que implica establecer y mantener un sistema de control de calidad en una firma.

Ahora bien, el sistema de control de calidad de una firma no debe contemplar sólo el cumplimiento con el Código de Ética u otros ordenamientos y quedarse en la etapa de un buen deseo. Un sistema de control de calidad debe contar con un responsable de ética, el cual debe tener la suficiente experiencia y contar con el respeto de los miembros de la firma, además de poder tener acceso a los líderes de la misma, ya sean el director general o el consejo de administración o cualquiera que sea la denominación de los órganos de gobierno de la firma.

Es recomendable que el responsable de ética prepare un código de conducta, en el cual se resuman las normas éticas de nuestro código y de las leyes, reglamentos y disposiciones reguladoras, así como de cualquier otro principio ético que tenga establecido la firma. Desde luego, es necesario que el código de conducta sea aprobado por el órgano de gobierno de la firma. Deben existir los procesos necesarios dentro del sistema de control de calidad de la firma que aseguren una clara comunicación entre el director general y los miembros de la misma, conocer la existencia del código y las actividades que se llevarán a cabo para familiarizarse con su contenido.

Quizá la mejor forma de que el responsable de ética logre que los miembros de la firma se familiaricen con el contenido de dicho código de conducta, sea mediante la elaboración de un programa de aprendizaje que tenga el carácter de obligatorio para todos y, en el cuál, al final se evalúen los conocimientos adquiridos.

Dentro de ese código de conducta es necesario que se incluyan las políticas y procedimientos necesarios para asegurarse del cumplimiento de los requisitos de independencia; se sugiere que se incluyan ejemplos de situaciones que pueden poner en peligro dicha independencia y, en su caso, la forma de establecer salvaguardas o procesos que minimicen dicha amenaza. A los miembros de la firma debe quedarles claro en qué situaciones no se cumple con las políticas de independencia y a quién deben recurrir para tratar de resolverlo. La obtención y conservación durante un periodo de confirmaciones anuales de independencia es una de las políticas y procedimientos que deberán establecerse en el sistema de control de calidad de la firma.

El responsable de ética deberá asegurarse de que en dicho código se incluyan las políticas que delimiten las sanciones a que se harán acreedores quienes incumplan con su contenido.

A continuación, proporciono un par de ejemplos de principios éticos que se pueden incluir en dicho código de conducta:

- Somos objetivos cuando formamos nuestras opiniones o proporcionamos asesorías.
 - No permitimos que prejuicios, conflictos de interés o influencia indebida de terceros estén por encima de nuestro juicio profesional.
 - Enfrentamos las diferencias de opinión y las manejamos en forma constructiva y profesional.
- Tratamos a nuestros colegas con cortesía, respeto y en forma justa.
 - Entendemos el impacto que nuestro comportamiento tiene en nuestra firma, nuestros colegas y la sociedad y siempre trabajamos para tomar una acción responsable.
 - Fomentamos y valuamos la diversidad de la gente, puntos de vista, talentos y experiencia que tenemos en nuestra firma.
 - Somos justos en nuestro comportamiento y nuestras políticas promueven la igualdad de oportunidades para todos.

Aceptación y continuidad de la relación con clientes y trabajos específicos

Hasta el punto anterior sólo he hablado de lo que la firma deberá hacer para que los miembros de la misma cumplan con su sistema de control de calidad; sin embargo, tal como sucede en las empresas, el sistema de control de calidad de una firma no sólo debe contemplar lo que sucede dentro de la misma, sino que también debe contemplar lo que viene de fuera y, en este último caso, nos referiremos a los clientes actuales o potenciales. Desde luego, nunca es mal recibida la oportunidad de seguir atendiendo a un cliente actual o de poder iniciar la prestación de servicios a uno nuevo pero, como en todo negocio, proceder con cautela nos ahorrará dolores de cabeza.

El sistema de control de calidad de una firma deberá dar respuesta a las siguientes preguntas relacionadas con la aceptación y continuidad de clientes y trabajos: ¿cómo nos aseguramos de que los socios y el personal profesional tienen los conocimientos, experiencia, calificaciones y tiempo necesarios para prestar los servicios solicitados? ¿Podremos seguir cumpliendo con los requerimientos éticos relevantes? ¿Hemos llevado a cabo una cuidadosa evaluación de los riesgos asociados con el cliente o trabajo solicitado?

Como en otras disciplinas del saber humano, nuestra profesión ha evolucionado del conocimiento general

al conocimiento especializado y esto lo comprobamos cuando vemos las diferentes funciones que pueden tener una firma y las tan variadas líneas de negocio que cada una de esas funciones tiene. Sin embargo, no siempre las firmas deciden incorporar todas las líneas de servicio por lo que su modelo de negocios se enfoca en la especialización. Cualquiera que sea el modelo que siga la firma, las políticas y procedimientos de su sistema de control de calidad le deben permitir identificar desde un inicio si efectivamente cuenta con los conocimientos, experiencia, calificaciones y tiempo para prestar los servicios solicitados, antes de que sea tarde para declinar la oportunidad.

El sistema de control de calidad debe permitir llevar registros de asignaciones y cursos, por especialización, a los que ha asistido cada miembro de la firma, de modo que se pueda evaluar si se cuenta con los conocimientos y experiencia requeridos. De la misma forma, el sistema de control de calidad debe permitir conocer las cargas de trabajo de cada uno de los miembros, para concluir si se cuenta con la disponibilidad de tiempo que les permita llevar a cabo el trabajo sin menoscabo de la calidad en otras asignaciones.

En el elemento anterior nos referimos al cumplimiento con requerimientos éticos relevantes, visto desde la perspectiva del pasado. En este elemento el cumplimiento con los requerimientos éticos relevantes lo tenemos que ver hacia el futuro: la pregunta clave a hacerse es ¿Podremos cumplir con los requerimientos éticos relevantes? Aquí es nuevamente necesaria la participación del responsable de ética, ya que deberá asegurarse que ha diseñado procedimientos mediante los cuales él y los miembros de la firma que se considere apropiado puedan identificar, por ejemplo, conflictos de interés o independencia antes de aceptar un nuevo cliente o trabajo. El procedimiento puede ser tan complejo como diseñar un sistema que informe en tiempo real a todos los socios y gerentes de todas las funciones y de todas las oficinas, respecto del servicio que se pretende prestar, para que si existe algún posible impedimento se informe de inmediato, o tan simple como circular la información en un papel entre un número reducido de miembros. Lo importante es que exista, se documente y se conserve para futuras aclaraciones.

La evaluación del riesgo asociado con un cliente es una actividad constante. En consecuencia, el sistema de control de calidad de la firma debe incluir políticas y procedimientos mediante los cuales se identifique y documente la evaluación de los factores que pueden influir en el riesgo asociado a un cliente o trabajo ya sea nuevo o recurrente. Los factores a considerar pueden ser los siguientes:

- Características e integridad de la gerencia.
- Estructura de la organización y de la gerencia.
- Naturaleza del negocio.
- Ambiente de negocios.
- Resultado financiero.
- Relaciones de negocio y partes relacionadas.
- Conocimiento y experiencia anterior.

Me parece que es claro el objetivo que se persigue al incluir dentro de las políticas y procedimientos del sistema de control de calidad de una firma los factores que pueden afectar la evaluación del riesgo asociado al cliente: no asociarnos con el cliente equivocado.

Recursos humanos

En innumerables ocasiones manifestamos que en adición a los clientes el principal activo de una firma de contadores públicos es su personal. Por lo anterior, es necesario que el sistema de control de calidad de una firma incluya políticas y procedimientos mediante los cuales los siguientes asuntos relacionados con el personal estén contemplados (las preguntas deberán ser respondidas mediante la inclusión de políticas y procedimientos):

- Reclutamiento.
 - ¿Quién es el responsable?
 - ¿Dónde y cómo se lleva a cabo?
 - ¿Quién entrevista?
 - ¿Quién prepara y aplica los exámenes de selección?
 - ¿Quién aprueba la selección?
- Evaluaciones de desempeño
 - ¿Quién es responsable del desarrollo y mantenimiento del modelo de evaluación?
 - ¿Con qué periodicidad se deben efectuar las evaluaciones?
 - ¿Qué sucede cuando se obtiene una evaluación por debajo de lo requerido?
 - ¿Cómo se establece el vínculo entre la evaluación y las capacidades, competencia, desarrollo, promoción y compensación?
- Capacidades, competencia, desarrollo profesional, promoción y compensación
 - ¿Cómo se desarrollarán las aptitudes de los miembros de la firma?

- ¿Existen planes formales de aprendizaje que indiquen requerimientos mínimos por año?
- ¿Se desarrollarán interna o externamente los programas?
- ¿Qué sucede cuando alguien no cumple con los programas de aprendizaje?
- ¿Existen modelos mínimos de competencia por nivel de experiencia?
- ¿Se utiliza algún modelo para planear el desarrollo del personal?
- ¿Contempla habilidades diferentes a las técnicas?
- ¿Existen políticas claras para las promociones?
- ¿Existen tabuladores de sueldos donde se reconozca que en el mismo nivel pueden existir diferentes grados de experiencia?
- Necesidades de personal
 - ¿Existen planes formales de sucesión?
- ¿Políticas para la utilización de papeles de trabajo estandarizados?
- ¿Establecer requisitos mínimos de supervisión?
- ¿Procedimientos para controlar y reportar el tiempo invertido en la ejecución del trabajo?
- ¿Incluir políticas a seguir para efectuar consultas internas o a especialistas externos y la forma de documentarlas?
- ¿Procedimientos a seguir cuando existen diferencias de opinión y la forma de documentarlas?
- ¿Contemplar políticas para efectuar revisiones de calidad del trabajo efectuado antes de que se entreguen los reportes?
- ¿Políticas de archivo y retención de los papeles de trabajo que se utilizaron para documentar el reporte emitido?

Como se puede apreciar, la administración de los recursos humanos es también un elemento fundamental del sistema de control de calidad de una firma, que requiere la utilización de especialistas en la materia acordes con la importancia que el recurso humano tiene para la misma.

Ejecución de los compromisos

El quinto elemento de un sistema de control de calidad contempla la inclusión de políticas y procedimientos relacionados con la forma en la que se deben ejecutar los trabajos, de modo tal que se asegure que se hacen uniformemente y con calidad.

A manera de ejemplo pensemos en una firma que sólo se dedica a efectuar estudios de precios de transferencia: nuevamente, por medio de preguntas, deduzcamos qué debe contener su sistema de control de calidad referido a este elemento:

- ¿Debería tener un manual de operación?
- ¿Debería dicho manual incluir el formato o formatos de los reportes que se emiten?
- ¿Referencias a las bases de datos que se deben utilizar?
- ¿Políticas para utilizar herramientas específicas para ciertas circunstancias?
- ¿Incluir los diferentes métodos que se pueden utilizar y en qué circunstancias?
- ¿Quién es responsable del monitoreo del sistema de control de calidad?
- ¿Cómo obtenemos una evaluación respecto al cumplimiento con las normas profesionales y el cumplimiento con las leyes y reglamentos que afectan nuestra actuación?
- ¿Evaluamos periódicamente el diseño e implementación del sistema de control de calidad?
- ¿A quién se reporta el resultado del monitoreo del sistema de control de calidad?
- ¿Quién es responsable de preparar los planes de acción para subsanar las debilidades identificadas?

Es innegable que la existencia de políticas y procedimientos que contribuyen a la estandarización de la forma en la que se ejecutan los trabajos de una firma ayudará a que los mismos se realicen con la calidad que desean sus líderes.

Monitoreo

Este es el elemento que la mayoría de nosotros no queremos que se lleve a cabo, ya sea porque nos toca representar el rol de víctima en la mayoría de los casos (cuando somos seleccionados para ser revisados) o de verdugo, en las menos (cuando somos seleccionados para ser revisores); sin embargo, es el que cierra el círculo de la calidad.

Las políticas y los procedimientos, que debe incluir el sistema de control de calidad, referente al último elemento, están relacionadas con lo siguiente:

- ¿Quién y con qué periodicidad debe dar seguimiento a los planes de acción diseñados para subsanar debilidades?
- ¿Cuáles son las consecuencias de incumplimiento con los planes de acción?
- ¿Cuál es el alcance que se le dará a la revisión en términos de trabajos, socios y gerentes revisados?
- ¿Cuáles son los criterios para la selección de revisores?
- ¿Cuáles son los criterios para la selección de los trabajos que serán revisados?
- ¿Son predecibles dichos criterios?
- ¿Cuál es el procedimiento a seguir si existen diferencias de opinión entre el revisor y el revisado?
- ¿Cómo se deben documentar las revisiones?
- ¿Por cuánto tiempo se debe mantener la documentación?
- ¿Existen guías o procedimientos para que los resultados del monitoreo del sistema de control de calidad formen parte de los procesos de evaluación, desarrollo profesional y compensación del personal?
- ¿Cuáles son los procedimientos a seguir cuándo existen quejas de terceros o del personal por incumplimiento con normas profesionales, leyes o reglamentos que afectan nuestra actuación profesional?

Sin lugar a dudas, el diseño y mantenimiento de un sistema de control de calidad en una firma no es una tarea fácil y exenta de costos, al deducir lo que es necesario emprender por lo arriba descrito. Requiere el compromiso de los líderes de la firma para asignar recursos humanos y materiales y la adhesión de cada uno de los miembros a una cultura de calidad.

La calidad atañe a todos los Contadores Públicos que nos dedicamos a la prestación de servicios, por medio de una firma. La sociedad y los demandantes de nuestros servicios, independientemente de nuestra especialización, esperan y confían en que los realicemos con calidad. Los jóvenes recién egresados de las universidades se incorporan a las firmas con el propósito de adquirir experiencia y conocimientos de calidad.

Conclusión

Tenemos ante nosotros un reto importante: adecuarlos a los nuevos tiempos que demandan un compromiso inequívoco con la calidad, imponiéndonos los procesos que corroboren dicho compromiso o alguien nos obligará a hacerlo. *P*

Comunicados de la Presidencia

Folio 19/2008-2009. La Vicepresidencia de Fiscal del IMCP informa que el pasado 16 de enero de 2009, el SAT dio a conocer en su página de Internet el Anteproyecto del Anexo 8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2008, el cual contiene la tarifa aplicable a pagos provisionales, tarifas aplicables a retenciones y tarifa para el cálculo del impuesto correspondiente al ejercicio 2008.

Folio 20/2008-2009. La Vicepresidencia de Fiscal del IMCP mediante la Comisión Representativa ante Organismos de Seguridad Social (CROSS), con base en el convenio de difusión celebrado con el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT), da a conocer el comunicado mediante el cual, la Gerencia de Fiscalización de la Subdirección General de Recaudación Fiscal del INFONAVIT, mediante oficio SGRF/GF/0139/09, de fecha 19 de enero de 2009, solicitó que difundiéramos a la membrecía, que se otorgó una tercera prórroga para presentar el Dictamen para efectos del INFONAVIT, por medio del SICOP.

Folio 21/2008-2009. La Vicepresidencia de Fiscal del IMCP mediante la Comisión Representativa ante Organismos de Seguridad Social (CROSS), con base en el convenio de difusión celebrado con el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT), da a conocer el comunicado mediante el cual, la Subdirección de Recaudación Fiscal del INFONAVIT, explica la situación actual del SICOP. Las autoridades nos informan que debido a la problemática que han enfrentado para estabilizar su infraestructura tecnológica, ha sido necesario emitir nuevas versiones del SICOP-SMART.

Folio 22/2008-2009. Convocatoria a la Segunda Junta de Gobierno 2008-2009, emitida por el C.P.C. Víctor Manuel Prieto Gastélum, Secretario del Comité Ejecutivo Nacional 2008-2009.

Folio 23/2008-2009. La Vicepresidencia de Fiscal del IMCP informa que el pasado 4 de febrero de 2009, el SAT dio a conocer en su portal electrónico, el comunicado mediante el cual les recuerda a las donatarias autorizadas para recibir donativos deducibles, que el plazo para presentar el aviso electrónico, donde declaren que cumplen con los requisitos y obligaciones fiscales para continuar con el carácter de donataria autorizada durante 2009, venció el 28 de febrero de los corrientes.

Folio 24/2008-2009. La Vicepresidencia de Fiscal del IMCP informa que el pasado 4 de febrero de 2009, el SAT dio a conocer en su portal electrónico, el comunicado mediante el cual señala que a partir del 16 de febrero de 2009, el aviso de compensación, así como la documentación correspondiente, podrán presentarse por medio de Internet.

Folio 25/2008-2009. El pasado 19 de enero de 2009, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., y la empresa Hoteles Camino Real, renovaron su convenio de colaboración. Dicho convenio, tiene como objetivo principal el otorgamiento de tarifas preferenciales por concepto de hospedaje, por parte de esa empresa, para los socios y personal administrativo de cada una de las federadas.



Instituto Mexicano de
Contadores Públicos

La **CERTIFICACIÓN** **PROFESIONAL** hace la diferencia

¿Ya te certificaste?

El Examen Uniforme de Certificación (EUC) es el instrumento de evaluación del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., (IMCP), mediante el cual, el Contador Público sustentante que alcance calificación aprobatoria, obtendrá la certificación de su actualización técnica y capacidad profesional para ejercer eficientemente la Contaduría Pública.



PRÓXIMAS FECHAS

MARZO 27 Y 28 DE 2009

JULIO 3 Y 4 DE 2009

SEPTIEMBRE 25 Y 26 DE 2009

DICIEMBRE 4 Y 5 DE 2009

Informes:

En tu colegio federado al IMCP o en el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
Tel. (55) 5267 6423, Fax. (55) 5596 6950, e-mail: asistente.certificacion@imcp.org.mx



Instituto Mexicano de
Contadores Públicos

www.imcp.edu.mx

www.imcp.org.mx

REACCIONES

Relativas al control de calidad en el trabajo de auditoría

C.P.C. Paul Scherenberg Gómez
C.P.C. David Barragán Arteaga



Las firmas, antes de los escándalos financieros, ya contaban con controles para asegurar la calidad de los informes emitidos, los cuales abarcaban revisiones al trabajo de auditoría por equipos internacionales establecidos por las propias firmas, revisiones de informes por un segundo socio antes de su emisión y la incipientemente creación de un departamento de consultas nacionales para ayudar a los equipos de trabajo en temas contables y de auditoría complejos.

Los últimos 10 años no han sido fáciles para las firmas de auditores, ya que en el mercado se han presentado diversos escándalos financieros que han llevado a los entes reguladores a reaccionar en la creación de leyes y normas que han afectado de manera importante el actuar de los auditores.

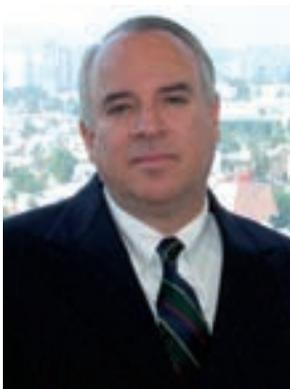
Derivado de lo anterior, las firmas auditoras internacionales han fortalecido los controles que aseguran la calidad e independencia de su trabajo profesional, destinando grandes recursos mundiales al entrenamiento, administración de riesgos y calidad de los servicios que ofrece.

Asimismo, las firmas determinaron la necesidad de diversificar las áreas de especialización de la auditoría, concentrándose en la creación de diversos departamentos de asesoría. No hace muchos años, una auditoría requería sólo la participación de especialistas de impuestos y de auditoría.

Una firma auditora requiere de un equipo multidisciplinario que incluye, entre otros, especialistas en impuestos, actuaría, finanzas y mercados financieros



C.P.C. Paul Scherenberg Gómez
Director de Auditoría Segmento Financiero
KPMG
scherenberg.paul@kmpg.com.mx



C.P.C. David Barragán Arteaga
Socio a cargo de Práctica Profesional
KPMG
dbarragan@kmpg.com.mx

En la actualidad, una firma auditora requiere un equipo multidisciplinario que incluye, entre otros, especialistas en:

- Impuestos.
- Actuaría.
- Finanzas.
- Mercados financieros.
- Sistemas de información.
- Adquisición de negocios.
- Entidades financieras.

La gama de especialistas y servicios se ha diversificado en forma importante, así como el nivel de operaciones tan complejas que se pueden encontrar en las empresas lo amerita. Contar con un equipo multidisciplinario disminuye en gran medida el riesgo de auditoría para una firma.

Por otro lado, se hace muy necesario el contar con un sistema eficaz que detecte, antes de prestar un servicio de auditoría, cualquier conflicto de interés e independencia, no sólo en el país, sino en el mundo. Lo anterior, ha permitido el desarrollo de sistemas de verificación de conflictos de interés y de independencia internacional, en el que en pocos minutos se pueda investigar con precisión mundial si una propuesta de servicios plantea un conflicto de interés o de independencia hacia la firma auditora. Debemos recordar que algunos clientes de una firma auditora pueden ser compañías transnacionales que son auditadas en el mundo por una misma firma. Esto es parte fundamental del control de calidad ligado a un asunto de ética e independencia.

Otro de los aspectos de mayor preocupación para una firma de auditores es el proceso de evalua-

ción, aceptación y retención de sus clientes. Las firmas, hoy más que nunca, están preocupadas por seleccionar a sus clientes y han reaccionado, desarrollando sistemas mundiales en línea que ayudan a sus profesionales a documentar dicho proceso, el cual incluye diversa información a ser analizada; tal es el caso de los análisis de razones financieras y factores de control interno de sus clientes, factores políticos y sociales, estilo de administración de la empresa, análisis de información disponible en los medios masivos de comunicación, entre otros. Este proceso conlleva también una revisión, evaluación y autorización por parte de diferentes niveles dentro de una organización antes de que una firma de auditores pueda aceptar un nuevo cliente o continuar prestando servicios a un cliente.

El dinamismo de la actividad económica internacional y la emisión de nuevas normas contables y de auditoría han llevado a las firmas de auditores a fortalecer y ampliar sus departamentos de consultas nacionales, así como el incremento en la interacción de profesionales a nivel internacional, intercambios de profesionales y el contar con personal profesional especializado en temas complejos a nivel mundial.

La estructura de una firma de auditores en relación con la administración de riesgos abarca asuntos de:

- Práctica profesional.
- Riesgo sobre temas de ética e independencia.
- Riesgo de aceptación, evaluación y continuidad de un cliente.

Por lo mismo, las estructuras requieren de una administración tripartita, lo que lleva a contar con

Algunos clientes de una firma auditora pueden ser compañías transnacionales que son auditadas en el mundo por una misma firma

profesionales especializados en estas tres grandes áreas de riesgo. Estas áreas de administración de riesgos también abarcan actividades preventivas y correctivas por parte de la firma de auditores.

Sin duda, un área muy importante para una firma de auditores es la administración de la confidencialidad y privacidad de la información de sus clientes, por lo que las firmas han invertido recursos en sistemas para el control de la seguridad informática, archivos electrónicos de información del cliente, políticas y sistemas para el respaldo de información electrónica y de documentos de clientes, así como administración sobre la vulnerabilidad de sistemas (protección contra virus, espionaje, violación de sistemas y controles de acceso a sistemas).

Como todos sabemos, en épocas recientes se han intensificado los requerimientos de reporte bajo Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS, por sus siglas en inglés) y con los principios estadounidenses (US GAAP). Lo anterior, ha llevado a las firmas a preocuparse, cada día más, del entrenamiento de sus profesionales en estas normatividades, invirtiendo recursos en entrenamiento que, sin duda, plantea bastantes retos de logística y, por supuesto, en la selección de profesionales que cuenten con las habilidades necesarias para que sean ellos los que participen en esas auditorías, reduciendo el riesgo y mejorando la calidad de los resultados de auditoría. En la actualidad, las firmas se encuentran preparándose para que todos sus profesionales estén al día con las Normas Internacionales de Información Financiera que invariablemente serán usadas en México, siguiendo el proceso de convergencia planteado por el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF).

Un proceso que se ha intensificado de manera exponencial es, sin lugar a dudas, el número de revisiones de calidad internacionales por parte de las firmas auditoras, ampliando el alcance de trabajos revisados en el mundo; lo anterior, proviene de las exigencias de organismos internacionales; en particular, el *Public Company Accounting Oversight Board* (PCAOB), el cual ha intensificado las revisiones de auditorías de clientes *Securities and Exchange Commission* (SEC) en el mundo y en Latinoamérica.

Todas estas actividades implican un proceso de comunicación muy importante hacia los profesionales que integran las firmas. La políticas para administración de riesgos, actuar profesionalmente, los procedimientos de consulta y de normatividad se dan a conocer utilizando sistemas de comunicación y de

información al personal, tales como medios electrónicos, intranet local, el cumplimiento con confirmación de independencia de todos los profesionales, cursos y tele-conferencias, los cuales son necesarios para dar a conocer todas estas políticas a los profesionales que integran las firmas.

Si bien es cierto que se han implementado procesos para la revisión de la calidad de las auditorías que realizan, también se efectúan revisiones internacionales y nacionales de controles generales operativos y de administración de riesgo, las cuales son extensas y abarcan pruebas de eficacia operativa de controles. Todas estas revisiones conllevan un proceso de seguimiento internacional, que en algunos casos dura varios meses.

En el último trimestre de 2008 se ha incrementado la inestabilidad económica internacional. Por lo mismo, los reguladores internacionales una vez más reaccionaron hacia las empresas del sector financiero y las que utilizan instrumentos financieros derivados, imponiendo mayores restricciones en la selección de clientes, coberturas que utilizan, y en el análisis de los productos que ofrecen; esto tendrá un efecto en la contabilidad de dichas empresas, propiciando nuevas normas de información financiera y de normas sobre la actuación de los auditores externos, por lo que los controles de calidad de las firmas se seguirán fortaleciendo en los próximos años.

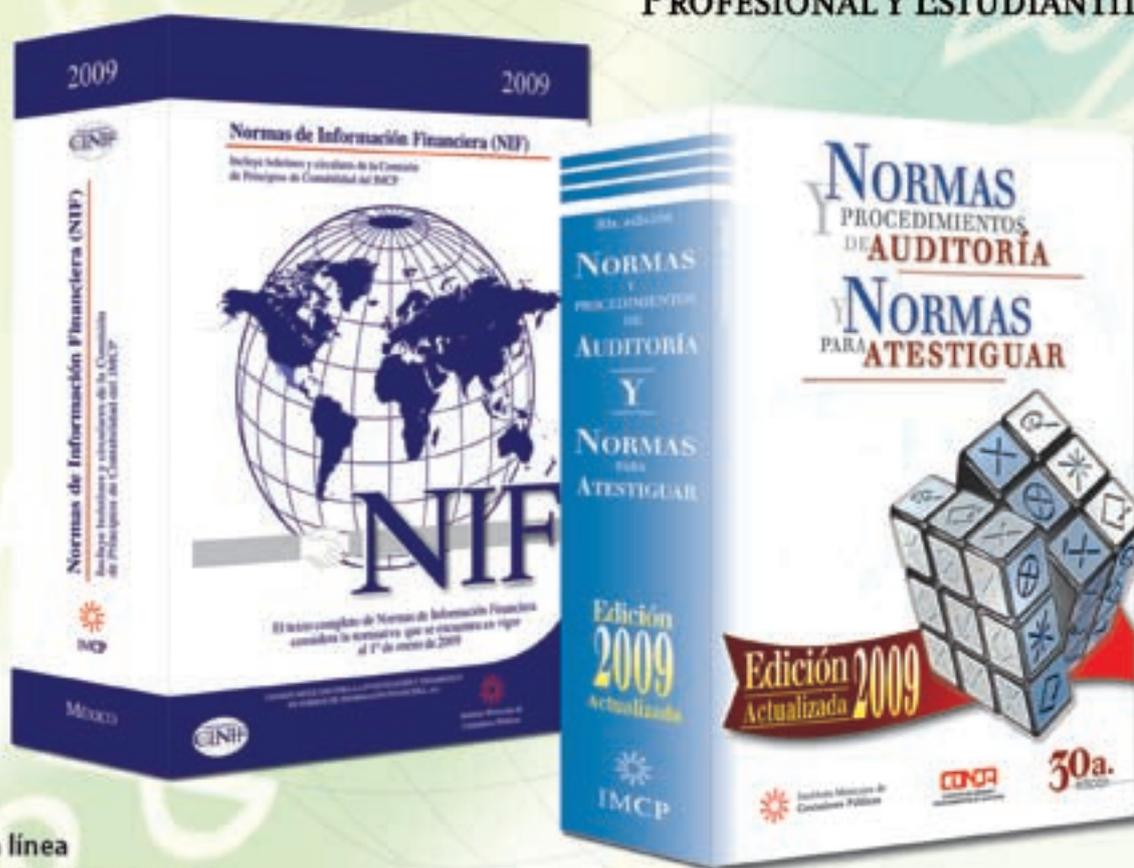
Como se ha apreciado en los últimos diez años, el control de calidad para firmas auditoras implica un cambio constante. La creación de los controles necesarios que aseguren una administración de riesgos adecuada y que permitan cumplir con las leyes y regulaciones impuestas por los organismos nacionales e internacionales son una prioridad para las firmas auditoras. La tarea no es fácil, sobre todo si hablamos de los recursos que se deben destinar y los controles que se deben crear para responder a estos retos, pero las firmas auditoras están seguras de que estos pasos asegurarán su supervivencia. 

Los controles de calidad de las firmas se seguirán fortaleciendo en los próximos años

ADQUIERE TU EJEMPLAR Y ACTUALÍZATE

EDICIÓN 2009

DISPONIBLES EN VERSIÓN
PROFESIONAL Y ESTUDIANTIL



Tienda en línea
<http://tienda.imcp.org.mx>

Tel. 5267-6427

Lada sin costo. 01800-9006-200

libreria@imcp.org.mx

Ventas

Tels. 5267-6462, 5267-6425 y

5267-6449

ventas@imcp.org.mx

Librería Chapultepec

Av. Chapultepec 511, Col. Juárez

México, D.F.

Tel. 5211-5176

Librería Universidad

Av. Universidad 2074, Col. Copilco

México, D.F.

Tel. 5659-5201



Instituto Mexicano de
Contadores Públicos

Librería Tabachines

Tabachines 44, Col. Bosques de las Lomas
México, D.F.

Tel. 1105-1920

De venta en librerías de prestigio

¿PREVENTIVOS O CORRECTIVOS?

Controles de calidad para las firmas

C.P.C. Ernesto Castañeda Merino

Para destacar la importancia de los controles de calidad en las firmas de Contadores Públicos –con un enfoque preventivo o correctivo de nuestra responsabilidad ante la sociedad en su conjunto–, cuando expresamos una opinión profesional, debemos comparar esta responsabilidad con la que exigimos como miembros de la propia sociedad ante el ejercicio de otras profesiones.

Si nos dieran a elegir, respecto a las responsabilidades en el ejercicio de una profesión; por un lado, estaríamos obligados a establecer controles de calidad preventivos, y, por otro, exigiríamos el trabajo coordinado de las autoridades gubernamentales, profesionales y sociales, entre otras. Sin embargo, en los casos donde dichos controles se violenten, éstos deben ejercer su fuerza como correctivos, pues estas responsabilidades llegan a ser desvirtuadas por el uso inadecuado de los llamados errores humanos o involuntarios, los cuales implican un gran número de perjuicios, ya sea en aspectos materiales o en la calidad de vida, inclusive, causar pérdida de la misma.

Negligencias médicas. Algunas imprudencias que se pudieron prever y evitar

Por citar algo, una madre siempre procura una vida normal para su hijo; sin embargo, la imprudencia del doctor que la atendió en el parto, ocasionó lesiones graves en el bebé, ahora un adulto de 20 años, las cuales le provocaron daño cerebral y retraso en el aparato psicomotor. Todo se atribuyó a un error humano, ¿cuántos bebés y madres han vivido estas deficiencias? Los médicos aseguran que la medicina no es una ciencia exacta, por lo tanto, es nuestro derecho obtener una segunda opinión y exigir toda la información disponible.

Los errores han existido siempre, en este sentido los hospitales se involucran cada vez más en establecer

las medidas necesarias para eludir los casos de daños irreparables o infecciones graves en sus pacientes, las cuales pudieron haberse evitado con las previsiones necesarias de una atención correcta.

Es decir, los errores e imprudencias se presentan en cada una de las actividades humanas y seguirán presentándose, lo importante es reducir aquéllas que nos avergüencen como profesión.

Algunas expresiones que escuchamos de los clientes, se refieren a que ya no reciben, por parte de los socios responsables, el trato personal que el ejercicio de la profesión requiere ni el tiempo necesario para involucrarse y aportar recomendaciones interesantes y productivas, en beneficio de las empresas y de sus propietarios en general.

En la actualidad, algunos profesionales desprecian el trabajo a detalle, el cual es necesario para conocer a fondo los problemas cotidianos de los clientes, dejando a los niveles medios de supervisión, las responsabilidades para las que, desgraciadamente, no se encuentran del todo capacitados. Por ello, debemos asegurarnos de que todo el personal profesional que interviene en la revisión, esté involucrado con los objetivos generales y específicos, y de que conoce toda la información importante relacionada con la empresa, es decir, no asumir que todo mundo sabe lo que necesita saber.

Lo anterior, lleva a redefinir si el tiempo que dedicamos a los clientes se está aprovechando eficientemente en su beneficio, si estamos ofreciendo resultados equita-

El control de calidad en una firma de Contadores implica el establecimiento de órganos de gobierno y de dirección

tivos a los honorarios facturados, así como si se están alcanzando los objetivos para los que fuimos contratados, o bien, si hemos cumplido con sus propias expectativas o si las hemos excedido.

Además, debemos respetar el ejercicio de la profesión y a los clientes directos e indirectos, así como estar seguros de que nos hemos conducido con profesionalismo, ante los usuarios, en el resultado de nuestro trabajo. Quizá hemos incurrido en una falta de análisis, de respeto profesional, de espíritu de servicio y de comunicación con nuestros clientes, lo cual ha provocado el anhelo de los interesados por volver a contar con ese profesional cercano a la familia, el amigo, confidente y consejero, que alguna vez fuimos.

Como dice un dicho, lo único seguro es que "se cometen más errores por falta de examen que por ignorancia". Por ello, estamos obligados a identificar y cuantificar, en los resultados de la empresa, el efecto que resulta de los errores e ineficiencias, tanto en el presente como en el futuro, así como en cada uno de los usuarios de la información que se respalda con nuestra firma, evitando cualquier interpretación equivocada en su toma de decisiones.

El establecimiento de los mecanismos de control de calidad en las firmas de Contadores Públicos fijan los beneficios para los usuarios de la información que examinamos, dándoles un enfoque preventivo que, a su vez, logra ser correctivo en la previsión de aquellos errores que no deben repetirse, respecto a la atención proporcionada a los usuarios de nuestros servicios.

El control de calidad en una firma de Contadores implica el establecimiento de órganos de gobierno y

de dirección, mediante la existencia de políticas por escrito donde se definan las líneas de autoridad y la responsabilidad, las cuales comprendan desde la incorporación hasta la desincorporación de un socio, además de los procesos formales de evaluación y compensación, su proceso de capacitación y aportación al logro de los objetivos de la profesión y de la firma, manteniendo y fomentando su prestigio.

La prevención del control de calidad de las firmas se establece por medio de un sistema que proporciona una seguridad razonable de que la firma y su personal, cumplen con las normas profesionales y con los requisitos regulatorios y legales, además de que los informes emitidos por la firma, son apropiados en tales circunstancias.

Es decir, se tiene un nivel de seguridad importante de que: las conclusiones alcanzadas en los papeles de trabajo fueron documentadas, se logró una evaluación objetiva de los juicios significativos realizados por el equipo de trabajo, se cumplieron los procedimientos planeados para la obtención de evidencia del cumplimiento, por parte de los equipos de trabajo, con las políticas y procedimientos de control de calidad, una vez que el trabajo ha sido concluido, y de que el sistema de control de calidad opera efectivamente, además de que se cumplió con las normas personales conforme a lo que establece el Código de Ética, al cual está sujeto el equipo de trabajo, el socio responsable de éste y el socio revisor de calidad, asimismo de que todo el personal conoce y cumple los requisitos de independencia.

Por otra parte, las deficiencias identificadas muestran si el sistema de control de calidad de la firma es insuficiente para proporcio-



C.P.C. Ernesto Castañeda Merino
Socio de Horwath Castillo Miranda y
Compañía, S.C.
ecastaneda@horwath.com.mx

nar una seguridad razonable de que cumplen con las normas profesionales y con los requerimientos normativos y legales, y de que los informes emitidos son apropiados en las circunstancias. Las deficiencias recurrentes importantes requieren acción correctiva inmediata.

La firma debe comunicar, tanto a los socios a cargo del trabajo seleccionado como al personal apropiado, las deficiencias identificadas como resultado del proceso de monitoreo, al igual que las recomendaciones para establecer una acción correctiva apropiada.

La evaluación de la firma de cada deficiencia debe dar como resultado recomendaciones para emprender la acción correctiva apropiada, en relación con un trabajo particular o algún integrante del personal; comunicar los resultados a los responsables del entrenamiento y desarrollo profesional; hacer cambios a las políticas y procedimientos de control de calidad, en su caso, acción disciplinaria contra quienes dejen de cumplir las políticas y los procedimientos de la firma, en forma recurrente.

No siempre debemos aceptar todo lo que pasa, sólo por el hecho de que suceda y nadie lo cuestione

Cuando los resultados de las tácticas de monitoreo, indiquen que un informe puede ser inapropiado o que se omitieron procedimientos, la firma debe determinar la acción adicional a realizarse para cumplir con las normas profesionales y, en su caso, considerar una asesoría legal. Cada año, por lo menos, la firma debe comunicar estos resultados de su sistema de control de calidad a los socios y demás personas indicadas dentro de la firma, incluyendo al líder ejecutivo o, en su caso, a la Asamblea de Socios o al Consejo de Administración.

Esta comunicación debe facultar a la firma y a estas personas a emprender acciones oportunas y apropiadas, cuando sea necesario, de acuerdo con sus funciones y responsabilidades definidas. La información comunicada debe incluir una descripción de los procedimientos de monitoreo desempeñados, las conclusiones obtenidas y, cuando sea relevante, la descripción de las deficiencias recurrentes importantes, así como de las acciones emprendidas para su corrección.

Para las firmas que operan como parte de una red de firmas, se puede implementar alguno o todos los procedimientos de monitoreo como una red. Es decir, cuando estas firmas dentro de una red operan bajo políticas y procedimientos de monitoreo comunes, y

se apoyan en un sistema de monitoreo, deben, por lo menos, una vez al año, informar de manera oportuna el alcance global, la extensión y los resultados del proceso de monitoreo a las personas apropiadas de las firmas de la red, así como cualquier deficiencia identificada en el sistema de control de calidad.

La firma debe establecer políticas y procedimientos diseñados para investigar, de acuerdo con las políticas y los procedimientos establecidos, y ser supervisada por un socio con experiencia suficiente y autoridad dentro de la firma, que no esté involucrado de alguna otra forma con el trabajo, para proporcionar certeza razonable de que maneja, apropiadamente, las deficiencias y quejas que se le presenten al respecto, así como la solución adoptada.

Como profesionales independientes en el ejercicio de la profesión nos encantaría considerar que cada uno de nuestros colegas se conduce de una forma recta en su revisión, ejerciendo todos los requisitos de control de calidad que la profesión establece, y no tiene que recurrir a la suerte de que sus errores e imprudencias no hayan sido evidentes, como lo han demostrado los recientes escándalos financieros en el mundo, donde enormes e importantes consorcios financieros no tuvieron la visión de determinar un límite, al grado de riesgo que estaban excediendo, al fijar las remuneraciones de sus funcionarios con los resultados que estaban obteniendo los accionistas de las mismas, lo que los llevó a privilegiar el resultado sin evaluar sus consecuencias.

Lo anterior hace recordar que no siempre debemos aceptar todo lo que pasa, sólo por el hecho de que suceda y nadie lo cuestione. Razón suficiente para estar atentos y establecer procesos, especialmente, en los controles de calidad de nuestras firmas.

Conclusión

El ejercicio independiente adecuado de la profesión exige el establecimiento de medidas preventivas de control de calidad que lleve a tener el mínimo de necesidades de aplicación correctiva de las mismas.

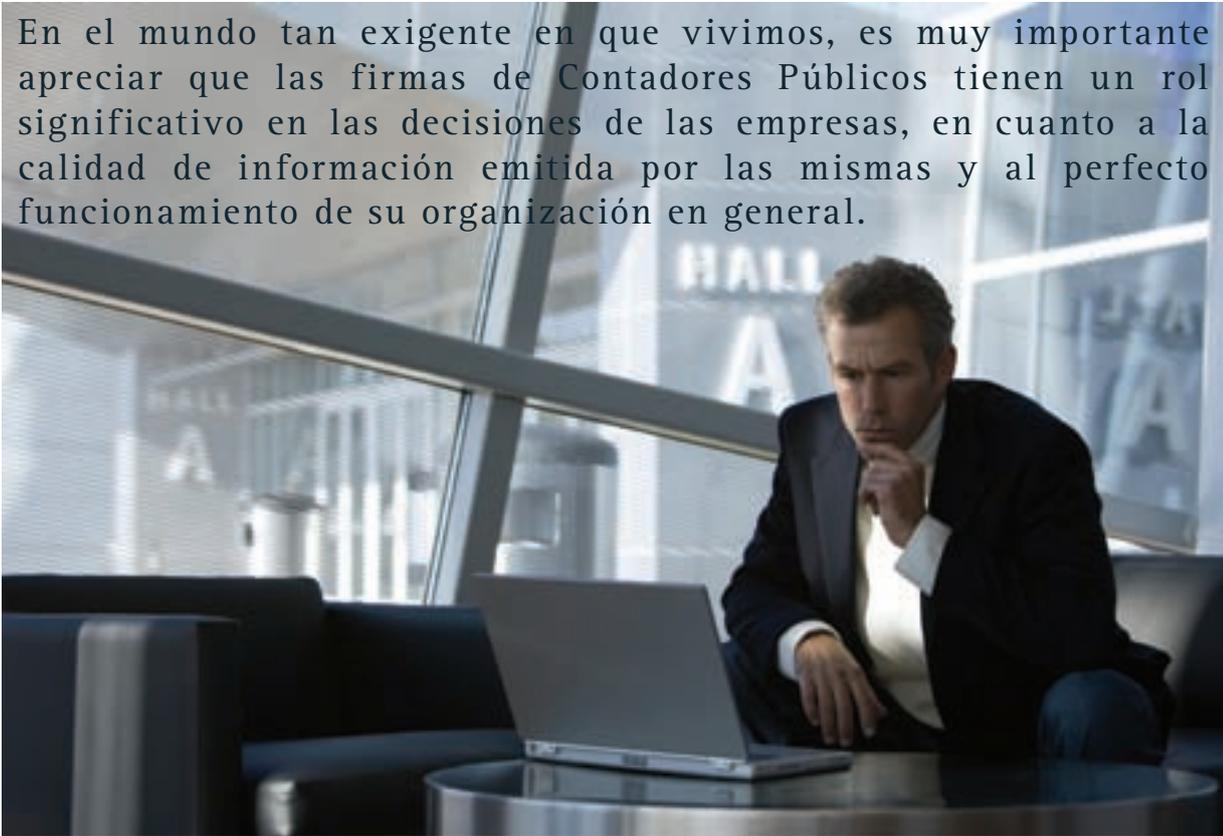
La manera más eficiente en que se puede lograr el respeto de los usuarios del ejercicio independiente de esta profesión, es llevar a cabo todos los aspectos preventivos que requiere el control de calidad dentro de nuestras firmas, de su mayor difusión dentro y fuera de la profesión, e involucrarse en su aplicación y supervisión, así como en estar seguros de obtener los mejores resultados, en beneficio de todos y de nuestra profesión. *P*

CAMBIOS EN LA LMV

Necesarios para reforzar los controles de calidad de las firmas

C.P.C. Juan Fernando Basaldúa Mayr

En el mundo tan exigente en que vivimos, es muy importante apreciar que las firmas de Contadores Públicos tienen un rol significativo en las decisiones de las empresas, en cuanto a la calidad de información emitida por las mismas y al perfecto funcionamiento de su organización en general.



Algunos antecedentes

No obstante, muchos escenarios atroces revelados mediante grandes escándalos de fraude, por parte de quienes dirigen las organizaciones, como la distorsión en la información financiera o la supuesta mala asesoría que reciben las empresas por estas firmas de Contadores Públicos, no han sido más que resultados de muchas circunstancias que han creado una incertidumbre acerca de qué están haciendo las firmas para prevenir estos escándalos públicos, por el hecho de tratarse de entidades de la misma índole, es decir, públicas.

Desde mi punto de vista, debemos apreciar tres aspectos relevantes ligados a las actividades de las firmas de Contadores Públicos:

- Uno está vinculado al quehacer de las firmas de Contadores Públicos dentro de las empresas, donde no sólo se vislumbre el objetivo del prestador de

servicios, sino que su posición dentro de ésta, quede clara, en su carácter de auditor o prestador de servicio del cual se trate.

- Otro, está relacionado con el plus que como firma de Contadores Públicos podemos ofrecer, que la misma firma se preocupe en valores agregados que vayan más allá de la auditoría de estados financieros, y que el cliente quede protegido o avisado de los riesgos latentes que adolece. Aquí no importa siempre el costo que repercuta en este valor agregado, porque al final no sabríamos qué puede salir más caro.
- El último aspecto es que el auditor o prestador de servicios de la firma, deba prevenir y controlar toda la normativa a la que está sujeto, que afecte su perfil y su trabajo como el resultado del mismo. En la práctica, encontramos muchas firmas pequeñas que no saben redactar ni lograr un servicio profesional eficaz o, en su caso, leer el Código de Ética de nuestra profesión.

Muchas firmas de Contadores Públicos, en especial las medianas o pequeñas, no cuentan con políticas y procedimientos por escrito

En el primer apartado, me refiero a que el prestador de servicios siempre tiene que dejar definidos los alcances y las limitaciones ante su cliente, sobre todo, cuando se trate de un servicio de auditoría de estados financieros, pues en muchas ocasiones la misma empresa, erróneamente, duda de la calidad de los servicios de su auditor cuando ocurrió un fraude dentro de la organización y no fue detectado por éste, en tal caso el trabajo del auditor no está diseñado para detectar este tipo de desviaciones; aunque, si los detectara en sus pruebas, sabría perfectamente su seguimiento y el manejo que debería darle.

Afortunadamente, la carta convenio establecida en nuestras normas de auditoría está muy enriquecida al respecto; a pesar de que muchas firmas no la leen y dejan siempre alcances muy abiertos, poco acotados o limitaciones muy cortas.

Los otros aspectos están enfocados al control de calidad que una firma de Contadores Públicos debe contemplar, y que sólo recomienda nuestro Código de Ética Profesional, las Normas y procedimientos de auditoría y Normas para atestiguar, y otros aspectos meramente de venta de la firma. Sin embargo, en México y en muchos lugares del mundo, existen firmas de Contadores Públicos que dan servicios profesionales, y me pregunto: ¿realmente todas las firmas cuidan los tres aspectos antes señalados?, ¿tienen la capacidad de vigilar y mantener un control de calidad eficaz y eficiente?, ¿son dedicados en el estudio del Código de Ética y de las normas y procedimientos de auditoría?, ¿revisan y evalúan los posibles riesgos para prevenirlos y los venden como un área de oportunidad de la firma?

Es evidente que muchas firmas de Contadores Públicos, en especial

las medianas o pequeñas, no cuentan con políticas y procedimientos por escrito, que deben transmitir a su personal técnico ni cuentan con una estructura segregada que, de acuerdo con el conocimiento, la experiencia y el criterio, deba desarrollar eficientemente todo el trabajo. Además, carecen de personal técnico que haga la labor de supervisión en cada fase de la auditoría, no tienen el tiempo o el desarrollo profesional correcto acerca de cómo buscar áreas de oportunidad y qué otros aspectos deben esclarecer con el alcance de su trabajo, así como informar y prevenir a su cliente de los posibles riesgos a los que se enfrentará.

No obstante lo anterior, muchas veces, no toda la normativa que regula el trabajo de los Contadores Públicos es considerada por las firmas, sobre todo, por aquellas que no se preocupan por la capacitación del personal ni la supervisión constante y analítica del trabajo, tampoco en crear procedimientos y políticas, y revisar su cumplimiento. Esto debe tener una respuesta favorable o darle un mayor peso a los servicios de las firmas, cuando pensamos que muchas de sus responsabilidades se deben plasmar en una norma jurídica ya no técnica, sino jurídica, pues el peso de esta norma tiene más obediencia que una norma de la profesión, como es el caso de la Ley del Mercado de Valores (LMV).

Valdría mucho la pena que en las empresas públicas que pudieran poner en riesgo nuestro sistema financiero y económico (como sucedió en EE.UU., con Enron), bien podrían proteger el control de calidad sobre los servicios prestados por las firmas de Contadores Públicos, con el objeto no sólo de darle más relevancia a la parte de la normativa existente, sino de proteger a las empresas que cotizan en la bolsa



C.P.C. Juan Fernando Basaldúa Mayr
Socio Director y Líder de Auditoría y
Normatividad Financiera
BM&A, Basaldúa, Motta y Arango, S.C.,
firma miembro de Geneva Group International
Miembro de la Comisión de Investigación e
Información Contable del CCPM
Académico de la FCA-UNAM
fernando.basaldua@bmya.net

y, en consecuencia, la permanencia en la estabilidad económica y financiera de nuestra nación; así como promover la eficiencia de servicios profesionales para que se hable de una competencia real.

Del mismo modo, es importante distinguir que el control de calidad de los servicios de las firmas de Contadores Públicos contiene diversos asuntos:

El control de calidad empieza con una correcta estructura de la firma, debido a que el grado de supervisión de los trabajos entregados tiene que ser vigilado por una persona con la capacidad técnica, además de que en sus funciones se segreguen los mandos y se filtren las actividades de los asistentes y encargados, asimismo, que estas actividades se reflejen en los papeles de trabajo, y que el personal de mayor experiencia profesional revise fehacientemente el trabajo de ellos. Con esto, no me refiero al informe o reporte que da una apariencia muy bien redactada y representa el resultado final de nuestro trabajo, sino a lo que lo respalda.

- Todos los controles y procedimientos deben ser por escrito, con el fin de darles seguimiento, desde el contacto con el cliente, la independencia del personal de la firma, misma que debe quedar resguardada en un documento de declaración por cada integrante, la cual será firmada y actualizada periódicamente. Aunado a lo antes señalado, la firma tiene que hacer sus propias investigaciones acerca de su personal, pues el compromiso de independencia no queda con el personal, sino con quien firma los dictámenes o informes dentro del despacho.
- Todos los procedimientos y políticas segregadas, deben contener lo que establecen las normas y procedimientos de auditoría generalmente aceptadas, mencionadas en el apéndice del Boletín 3020, *Control de calidad*, que contiene consideraciones y evaluaciones en la vigilancia del control de calidad.
 - La relevancia y lo adecuado de las políticas y procedimientos de la firma.
 - Lo apropiado de los materiales utilizados como guías o ayudas de la práctica.
 - La efectividad de los programas y las actividades de desarrollo profesional.
 - El cumplimiento con las políticas y procedimientos de la firma.
- De modo adicional, existen procedimientos de vigilancia que debe tener la firma, pues permiten obtener una seguridad razonable de que su sistema de control de calidad es efectivo, los cuales están contemplados en el mismo apéndice del boletín antes citado:

- Procedimientos de inspección.
- Procedimientos de revisión anteriores (pre) y posteriores (post), a la entrega de los informes.
- Procedimientos de análisis y evaluación de nuevos pronunciamientos profesionales, resultados de confirmaciones de independencia, educación profesional continua, y otras actividades para el desarrollo profesional y personal.

Además de otros aspectos, muy interesantes, dictados en dicho apéndice de las normas y procedimientos de auditoría, como la revisión de informes, los papeles de trabajo y los estados financieros del cliente.

Ahora bien, es entendible que la norma jurídica tendrá que definir cómo las firmas deben tener su perfil, sus procedimientos y políticas de trabajo bien establecidas, y obligarlas a realizar una revisión de alta calidad en las empresas públicas.

De acuerdo con lo antes comentado, considero necesario crear una estructura de control de calidad acerca de la norma jurídica, la cual pueda contemplar lo siguiente:

- Normas jurídicas sobre el cumplimiento de la independencia.
- Normas jurídicas que contemplen y aseguren la capacidad profesional.
- Normas jurídicas que tengan un contenido sobre el alcance del trabajo y aseguren la revisión de diversos formatos revisados por la firma, y tengan que entregarse a la bolsa.
- Normas jurídicas sobre la administración, las políticas y los procedimientos de la firma.
- Normas jurídicas sobre la emisión de sus reportes, y que el auditor revisó las políticas contables y demás revelaciones presentados en los estados financieros.

Hace unos años, en México se rumoraba la creación de un organismo parecido al *Public Company Accounting Oversight Board* (PCAOB), creado en EE.UU., que se llamaba Ah-Doc, tentativamente; sin embargo, aún no se tienen establecidos de manera íntegra todos los estatutos, los presupuestos y las funciones. Ojalá, en un futuro, podamos contar con una reforma que contemple estos asuntos. *P*

Todos los controles y procedimientos deben ser por escrito, con el fin de darles seguimiento

RETOS Y OPORTUNIDADES

de los controles de calidad para firmas pequeñas y medianas

C.P.C. Fernando Holguín Maillard



Artículo dedicado a Emilio Castillo Sánchez-Mejorada, por su pronta recuperación.

Cuidado y diligencia profesional

Nuestras Normas y Procedimientos de Auditoría Generalmente Aceptadas, en el apartado de normas personales, indica que el trabajo del Contador Público debe efectuarse con el "cuidado y diligencia profesional", la cual es una expresión importante que nos compromete a los profesionales que desarrollamos la actividad independiente para mantener los requisitos mínimos de calidad, con el fin de asegurar que no se incurra en errores en los trabajos y en los informes.

"Bendición o amenaza" los controles de calidad

Cuando me invitaron a desarrollar este tema pensé que era mejor llamarlo "Controles de calidad para las firmas, ¿una bendición o una amenaza?" Realmente, cuando suceden los problemas: demandas, pérdida de

clientes, etc., es porque "no estamos haciendo bien el trabajo" (dicho favorito del Sr. Antonio Galaz Hoffmann hace 45 años), y "si puede fallar, fallará" (Ley de Murphy, 1949), pero Finagles agrega: "y en el peor de los momentos y donde más daño haga".

El Boletín 3020, Normas de calidad

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría (CONPA) proporciona las normas de ejecución para cumplir con los requisitos de calidad, o sea, es una bendición contar con un documento donde se conozcan los controles de calidad de los servicios independientes de auditoría y atestiguamiento que presta el Contador Público y que deben ser cumplidos obligatoriamente.

No observarlos se convierte en la amenaza y la incertidumbre de su despacho como negocio en marcha,

La implantación integral de estas normas es un asunto muy serio y delicado que merece la atención cabal de los colegas

como prestador de servicios profesionales independientes. Cuando suceden los problemas, el efecto en la credibilidad y confianza del Contador Público (su principal activo), que tiene frente a sus clientes y a la comunidad, puede ser definitiva en su futuro; además, estos sucesos afectan negativamente a todos los Contadores Públicos (hay que recordar la forma negativa en que los tristes eventos internacionales impactaron en nuestra profesión).

Vicepresidencia de Control de Calidad

Nuestro Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) ha creado la Vicepresidencia de Control de Calidad, presidida por el C.P.C. Benjamín Gallegos –una especie de *Public Company Accounting Oversight Board*, PCAOB, mexicano– para apoyar la observancia de esta Norma por todos los asociados.

Desconozco sus planes, pero creo que vendrán las revisiones de calidad directas entre colegas, manifestaciones por escrito de las firmas que declaren que se cumple con los controles de calidad, certificaciones, amonestaciones, etcétera. Seguramente, las autoridades que usan nuestros servicios estarán atentas a estas medidas; por lo tanto, la implantación integral de estas normas es un asunto muy serio y delicado que merece la atención cabal de los colegas.

El objetivo de este artículo

Mi objetivo no es reseñar el Boletín 3020, sino dar ideas de cómo implementar esta norma de ejecución de la calidad, y está orientado a los despachos medianos y pequeños.

Hay que considerar dos aspectos importantes: el primero cubre la responsabilidad global de una fir-

ma, resumiendo lo indicado en dicho boletín:

- La designación de un socio o de un comité (gente con experiencia) que implemente:
 - Los controles de calidad.
 - Los preventivos (la bendición antes de que se convierta en una amenaza).
 - El seguimiento de que se observen (detectivos).
 - Los correctivos (que es la implementación de medidas para que no haya desviaciones y no vuelvan a suceder éstas).
- Publicación y motivación al cumplimiento de los controles de calidad, incluyendo los aspectos técnicos, de ética e independencia, entre otros.

Manuales de las políticas hechas específicamente para cada despacho, con amplia divulgación entre todo el personal, incluyendo al no técnico, donde se señale el cumplimiento de estas normas, las reglas de ética e independencia y, como una sugerencia, adoptar el libro de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría (CONPA) como el manual de auditoría, para usarlo integralmente en los trabajos.

- Planes de entrenamiento técnico y capacidad profesional.

Cursos periódicos para mantener actualizado al personal (40 horas como mínimo de un índice recomendable) con tópicos de auditoría, fiscal, Normas de Información Financiera, motivacionales, etc. Que en los colegios de Contadores Públicos de la localidad se les motive a asociarse, para que cumplan con los objetivos de la Educación Profesional Continua (EPC) y con la Certificación. Mientras mejor esté capacitado el profesional, se reduce el riesgo –amenaza– de que se omitan aspectos de calidad, se pro-



C.P.C. Fernando Holguín Maillard
Socio de Auditoría, Calidad y Capacitación
Rico Díaz y Cia., S. C.
Parker Randall – México
fholguin@rdcmx.com

El Contador Público no debe caer en una competencia de cotizaciones para nuevos trabajos

mueve la eficiencia en los trabajos y el servicio hacia el cliente se incrementa (*bendición*).

- Sistemas de evaluación y promoción del personal.

Parte angular es invertir, desde el principio, en la selección del personal, del mejor elemento humano; proporcionarle las herramientas de trabajo (computadoras, programas especializados, capacitación, etc.), para evaluarlo, asesorarlo, promoverlo, mantenerlo y motivarlo.

- Plan de asignación o programación del personal.

En función de la experiencia de los mismos y del grado de dificultad de los trabajos, se incluye una política de supervisión oportuna de las labores desarrolladas

por el equipo: el encargado que supervisa al ayudante, el gerente al encargado, el socio al gerente, el socio a un socio alterno (o segundo socio); asimismo, los planes de revisiones anuales de los papeles de trabajo e informes, por otros socios y gerentes, etc. También se debe incluir la evidencia de esta supervisión y que el esfuerzo profesional se haya ejecutado

de acuerdo con la planeación, la ejecución de los programas y su correcta documentación.

- Sistema que asegure la firma y entrega de los informes, con oportunidad.

En las fechas cercanas a la terminación de los trabajos, se entiende que los controles de calidad han sido cumplidos satisfactoriamente antes de entregar los informes y del archivo de los papeles de trabajo. Esta fase es fundamental, pues si se cumple se reduce el riesgo de errores: *bendición*.

- Archivo de papeles e informes completo y debidamente resguardado.

Como parte de los sistemas de calidad debe contemplarse el aspecto del archivo correcto y seguro de la documentaciones del trabajo, o sea, que toda la información esté completa, con las evidencias obvias de revisión y documentación de hechos y conclusiones.

- Establecimiento de un sistema de consultas.

Facilitar y promover preguntas técnicas, éticas, tecnológicas (sobre todo este último aspecto, debido a la complejidad de auditar la información en sistemas digitales), etc. Es preferible que esto sea por escrito. Además, es recomendable que participen otros expertos, como los de fiscal, tecnología, seguridad social, etcétera.

- Política para la aceptación de clientes.

Se incluye su evaluación anual y cuando se soliciten nuevos trabajos. De la buena selección e imagen de los clientes de los colegas se reconoce la calidad y seriedad de su actuación. El Contador Público no debe caer en una competencia de cotizaciones para nuevos trabajos, ya que sacrifica muchas horas que podría utilizar para el desarrollo de su trabajo, lo cual demerita su calidad e incurre en riesgos innecesarios.

El segundo aspecto se refiere a los trabajos de auditoría y atestiguamiento. Al respecto, se deben observar los boletines de la CONPA.

Por ejemplo, se recomienda elaborar una cédula o lista de cumplimiento (*check list*) de los aspectos básicos de calidad clasificada por los momentos en que se desarrollan los trabajos.

Esta lista debe estar siempre al frente de los papeles de trabajo con el fin de cerciorarse de que las revisiones de los aspectos de calidad se han cumplido y cuáles no; asimismo, también debe anexarse en los borradores de los informes, mientras éstos se revisan por los distintos responsables de su emisión y, finalmente, resguardarse en los papeles de trabajo.

A continuación, se da una lista enunciativa, mas no limitativa de ésta, la cual está orientada a los puntos clave de una auditoría, considerando que, en su adaptación se incluirán las fechas, los responsables, el seguimiento, los comentarios, el cliente, el periodo, el personal, etcétera.

- Antes del inicio de la auditoría:
 - Investigación del cliente.
 - Carta contratación.
- Visita intermedia:
 - Conocer al cliente, los riesgos, etcétera.
 - Planeación, participación de otros expertos, informes, cartas de sugerencias, análisis financieros, etcétera.
 - Programas específicos de trabajo.
 - Pruebas de cumplimiento de las transacciones.
 - Adelanto de la revisión de saldos (ejemplo: inventarios físicos, activo fijo, capital, etcétera).
 - Aspectos importantes a cubrir (fraude y errores, impacto ambiente tecnológico, partes relacionadas, deterioro de activos, impuestos diferidos, precios de transferencia, auditoría interna, compromisos y contingencias, consolidación, costo o mercado, cálculos de impuestos, etcétera).



- Papeles de trabajo y de su correcto archivo y seguridad, evidencia de su revisión, control de confirmaciones, archivo permanente, control de presupuesto, ajustes propuestos, etcétera.
- Entrenamiento y evaluación del personal.
- Visita final:
 - Elaboración, de manera preliminar, de los informes.
 - Seguimiento de los asuntos de la auditoría intermedia, los riesgos, las desviaciones al control interno y su efecto en los saldos.
 - Pruebas sustantivas.
 - Análisis financiero.
 - Confirmaciones (bancos, cuentas por cobrar, abogados, seguros, secretario del consejo, etcétera).
 - Inventarios.
 - Control de papeles de trabajo, evidencia de su revisión por el equipo de trabajo, incluyendo gerente y socio, documentación de los hechos, custodia adecuada, etcétera.
 - Ajustes.
 - Aspectos de documentación de hechos y conclusiones.
 - Eventos subsecuentes.

- Corte de operaciones.
- Carta de salvaguarda.
- Entrenamiento y evaluación del personal.
- Informes:
 - Elaboración de los estados financieros, notas, posibles salvedades, discusiones, participación de especialistas, segundo socio, etcétera.
 - Entrega del informe en tiempo oportuno al término del trabajo.

Para los trabajos de atestiguamiento y los derivados de otros departamentos (fiscal, consultoría, contabilidades, nóminas, seguridad social, etcétera).

Deben cumplir con los elementos básicos de calidad, al menos, se recomienda: carta contratación, evidencia de planeación, documentación del trabajo desarrollado, participación del personal e informes, *check list* específico.

Normas Internacionales de Auditoría

Éstas indican una serie de controles de calidad parecidos a los que nuestro boletín señala; sin embargo, en el proceso de homologación de la práctica nacional con la internacional, el Boletín 3020 será revisado y adaptado.

El Talón de Aquiles de los auditores

En un reporte del PCAOB (18 de diciembre de 2008, en la publicación inglesa *International Accounting Bulletin*, IAB) señala ciertas deficiencias en los trabajos, principalmente, en las áreas sofisticadas; pero hace un énfasis en, primero, la falta de la documentación fehaciente de los hechos y las conclusiones, y, segundo, lo más importante, señala:

“Que las deficiencias parecen ser causadas por fallas al aplicar un apropiado nivel de escepticismo profesional al llevar al cabo los procedimientos de auditoría y al evaluar los resultados de la misma.”

Esto ocurre, debido a la falta de observancia de los controles de calidad. *P*

Los trabajos de atestiguamiento deben cumplir con los elementos básicos de calidad: carta contratación, evidencia de planeación, etcétera

EL AUDITOR EXTERNO

la calidad y la eficiencia

C.P.C. Rafael García Gómez

El entorno actual

La auditoría externa es uno de los campos de acción de la profesión contable que quizá sea el más regulado y sujeto a escrutinio público, derivado no sólo de los acontecimientos o situaciones de escándalos financieros, sino también por la naturaleza misma del trabajo de auditoría externa, que es generar confianza entre los usuarios de la información financiera, respecto a dicha información.

Estas circunstancias han derivado en la creación de nuevos reguladores, por ejemplo, el *Public Company Accounting Oversight Board* (PCAOB), legislaciones y procedimientos de revisión que hacen que el trabajo de auditoría se vuelva más complejo y requiera de mayor tiempo y desarrollo de las inversiones, en programas de aprendizaje y actualización, así como de inversión en tecnologías que coadyuven al cumplimiento de estos estándares.

Este ambiente ha generado retos muy grandes para los auditores externos, pues se encuentran en medio de dos situaciones que, para algunos, pueden resultar antagónicas: la primera, un ambiente regulatorio estricto; y la segunda, una situación económica donde los costos de los servicios de auditoría externa, pueden representar un lugar natural de reducción de costos, aunque no siempre sea recomendable.

El reto

El cumplimiento estricto de las regulaciones existentes, en adición a las normas de auditoría generalmente aceptadas y a los lineamientos internos de cada firma, es algo que no puede quedar a criterio del auditor, es decir, son situaciones que deben cumplirse sin excepción; sin embargo, estas nuevas situaciones requieren de la inversión mayor de tiempo en las auditorías, lo cual requiere de mayores recursos, y es aquí donde existen áreas de oportunidad para hacer más eficientes los procesos de auditoría.

Para tal fin, las firmas han desarrollado mecanismos de control apoyados, en algunas ocasiones, en la tecnología o en el desarrollo de metodologías y guías precisas para lograr este objetivo. En seguida, se mencionarán algunas de estas medidas que han logrado, sin menoscabo a la calidad de las auditorías y sus procesos, hacerlas unas herramientas eficientes.

Lo desarrollado. Verificaciones de conflictos de interés

La regulación estadounidense Sarbanes-Oxley al igual que las de otros países, establecieron reglas, muy claras, de conflictos de interés y de servicios, que pueden y no deben ser prestados por la misma entidad que realiza la función de auditoría externa. Nuestro código de ética y las regulaciones de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV), también establecen reglas al respecto.

Sin embargo, en un ambiente globalizado donde las firmas de auditores y las compañías forman parte de entidades internacionales, donde se interactúa con tantas variantes, el simple hecho de estar seguros de que al momento de presentar una propuesta de servicios o de solicitarla a una firma, ésta se encuentra en condiciones de prestar el servicio y cumpliendo con las reglas mencionadas se puede convertir en un reto muy difícil de sortear.

La solución al respecto, ha requerido apoyarse en la tecnología desarrollando bases de datos y estructuras de comunicación vía correo electrónico, para que en cuestión de minutos se puedan consultar estas bases y/o enviar comunicados globales a todo el mundo, para estar en condiciones de saber si dicho servicio puede ser prestado cumpliendo con las reglas establecidas, no sólo locales, sino internacionales. Sin duda, algo que, una década atrás, hubiese sido considerado poco probable de existir.

Enfoques direccionados a riesgos

Si bien es cierto, la auditoría siempre ha atendido a una evaluación de riesgos sobre la probabilidad de ocurrencia o existencia de errores materiales, dentro de los estados financieros de las empresas, esta evaluación se ha perfeccionado por las firmas y ha desarrollado las habilidades del auditor para hacer que este proceso, quizá, sea el más importante dentro de la planeación de una auditoría.

Cada firma emplea metodologías propias que atienden a estos riesgos y es aquí donde la investigación y el desarrollo de nuevas tecnologías, ha ayudado a lograr que, cada vez, el proceso de auditoría sea más enfocado a las áreas de riesgo y sea apoyado por el software que permita la interrogación de archivos extensos,

La auditoría ha atendido a una evaluación de riesgos sobre la probabilidad de ocurrencia o existencia de errores materiales

los cuales realicen análisis de volumetría de los registros contables, donde se identifiquen transacciones inusuales o con características especiales que deban ser revisadas con mayor profundidad.

Convivencia con especialistas

El desarrollo de nuevas formas de negocios, la complejidad de los sistemas financieros y la innovación tecnológica son factores que han hecho que la contabilidad sea cada vez más compleja y, por ende, la función de auditoría también. Lo anterior, requiere que con mayor frecuencia se integren, a los equipos de auditoría, especialistas que ayuden al auditor a realizar pruebas o análisis, para evaluar la evidencia de los registros.

Algunos ejemplos de estas situaciones son: la valuación de instrumentos financieros derivados que requieren normalmente de especialistas financieros, la evaluación de los sistemas de aplicación automatizados donde la participación de profesionales de la Tecnología de Información (TI), es necesaria en la revisión de los controles alrededor de los sistemas de informática; la participación de especialistas en valuaciones para revisar las proyecciones que sustentan el valor razonable, *fair value*, de activos no monetarios o evaluaciones de deterioro de los activos, etc. Contar con estos especialistas, sin duda, logra la eficiencia y calidad de las revisiones realizadas a estos rubros.

Aplicación estricta y desarrollo de códigos de ética y conducta

Como ya se comentó, la aplicación estricta de las normas y regulaciones no es un tema sujeto a discu-

sión o discrecionalidad del auditor, pues éstas deben cumplirse, la habilidad del auditor es la que permite lograrlo de una forma eficiente.

El cumplimiento de los códigos de ética y conducta puede representar cierto reto, si no lo cree, sólo reflexione en cómo llevar a un terreno pragmático como el de la auditoría —que se ayuda de programas de trabajo y revisiones de cumplimiento de preceptos contables y fiscales—, conceptos tan abstractos como la ética y las normas morales en las que se sustenta.

En este sentido la mayoría de las firmas han desarrollado códigos internos de ética y conducta, así como sistemas de verificación de cumplimiento de los mismos, que no sólo cumplen con los lineamientos establecidos en cada país, como el nuestro, donde la profesión cuenta con su propio código de ética, sino que también cumplen con los lineamientos internacionales y así estar en las mismas condiciones dentro de la globalización de nuestra profesión.

Conclusión

Como se ha visto, la función del Contador Público como auditor externo se ha vuelto más compleja y está inmersa en un ambiente donde el cambio constante de regulaciones, normas y esquemas de negocios de las compañías, hacen que sea una función tan dinámica que nos obliga, no sólo a ir al paso de los cambios, sino delante de ellos, con sistemas innovadores, desarrollo de metodologías y aplicación de tecnología, todo ello, en cumplimiento de un alto, muy alto, estándar moral y ético. *P*

La auditoría externa es uno de los campos de acción de la profesión contable más regulado y sujeto a escrutinio público



C.P.C. Rafael García Gómez
Socio de Auditoría
Deloitte
ragarcia@deloittemx.com

LA TECNOLOGÍA DE INFORMACIÓN

en el control de calidad de las firmas



C.P.C. Edgar de la Rosa Cabello

“La incorporación de las Tecnologías de Información (TI) en los procesos afines a controles de cumplimiento, deben estar relacionadas al proceso de control que se quiera implementar, a la importancia de mitigar este riesgo, y a la disponibilidad y formato de la información”.

Como se indica en el Boletín 3020, *Control de calidad*, de las Normas y procedimientos de auditoría y Normas para atestiguar, el control de calidad es un sistema que debe adoptar, tanto el auditor que actúe individualmente como las firmas integradas por Contadores Públicos, para que sus trabajos reúnan los requisitos establecidos por las normas de auditoría que rigen su actuación profesional, las cuales incluyen la independencia del Contador Público y su personal técnico; con respecto al cliente, los sistemas de contratación, la capacitación y la evaluación, así como la promoción del personal técnico, la asignación de éste a los trabajos, la aceptación y la retención de clientes, la planeación, el desarrollo y la supervisión del trabajo, así como la preparación del informe, entre otros.

Asimismo, el reconocimiento de las TI como agente de transformación organizacional o como un conductor de la nueva organización, sin duda, se debe a diferentes factores, pues con cada incremento en el costo-desempeño, el procesamiento, la capacidad, la variedad y la sofisticación de las TI, viene el potencial para nuevos niveles de desempeño y control de la organización, generando un cambio gradual, que no sólo debe verse como la forma de automatizar los procesos rutinarios de la organización, sino como un habilitador para tareas no programables, autoadministradas, grupos virtuales y actividades para el soporte en la toma de decisiones de las firmas.

Las TI deben proporcionar la información necesaria y completa, en cuanto un servicio es solicitado

Dado lo anterior, es importante que las firmas integradas por Contadores Públicos y de otros profesionales, quienes son necesarios para el adecuado desempeño de los servicios que ofrecen, tengan la plataforma informática y los controles necesarios que coadyuven a controlar los aspectos de calidad en los servicios proporcionados, en cuanto a las políticas y procedimientos implementados, y al cabal cumplimiento de las normas profesionales, así como del Código de Ética Profesional, emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

En la actualidad, la gama de servicios que pueden ofrecer las firmas es amplia, por lo que es de vital importancia contar con herramientas (sistemas de información, métodos utilizados para recabar, retener, manipular o distribuir información) que puedan facilitar el dirección de los controles necesarios para el manejo de la independencia, el conflicto de interés, los servicios ofrecidos, la custodia y el resguardo de sus papeles de trabajo.

Las TI deben proporcionar la información necesaria y completa, en cuanto un servicio es solicitado, concluyendo que se ha cumplido con todos los requisitos para que el servicio pueda ser proporcionado. Al utilizar eficientemente las TI, se pueden obtener ventajas competitivas, pero es preciso encontrar procedimientos acertados para mantenerlas como una constante.

Según sea el tamaño de la firma, será necesario la implementación de las políticas y los procedimientos para asegurarse de que los aspectos regulatorios son cumplidos. Muchos de estos procedimientos son imprácticos al manejarlos de manera manual, por lo que es imprescindible utilizar las TI como una plataforma que contro-

le los aspectos regulatorios, a los que están sujetos las firmas al momento de evaluar si se proporciona un servicio y/o si se asocia con un prospecto de cliente.

Para llevar a cabo la evaluación anterior, es importante contar con información del análisis para aceptar a una entidad como cliente de la firma, es decir, debe contarse con información externa, que sea pública, acerca de los aspectos operativos y de la reputación que haya tenido el prospecto de cliente con el cual se pretende asociar. Este tipo de información se obtiene de sitios en Internet (bancos de datos), de sus abogados, referencias bancarias o compañías especializadas de investigación, que cuentan con datos que proporcionan información relativa a la integridad moral del prospecto investigado.

Otro punto relevante son los recursos de la firma para ofrecer los servicios, pues también es necesario considerar la capacidad técnica y de los especialistas requeridos para brindar el servicio. En otras palabras, contar con reportes que indiquen qué profesionales tiene la firma, cuáles son sus capacidades técnicas (cursos y experiencia) y el área de especialización. Estos reportes ayudan a la asignación de los recursos requeridos, con base en el cumplimiento de los estándares de educación profesional continua necesarios (IFRS, US GAAP, etc.), conflicto de interés e independencia.

En este sentido, el conflicto de interés y la independencia, son requisitos claves en el control de la calidad de los servicios, ya que desde estos aspectos, las firmas deben ser y parecer independientes, por lo que los controles relacionados y los reportes que se tengan de manera oportuna, serán determinantes en la aceptación del servicio requeri-



C.P.C. Edgar de la Rosa Cabello
Socio de KPMG Cárdenas Dosal, S.C.
Miembro de la Academia Mexicana de Auditoría Integral y al Desempeño, A.C.
delarosa.edgar@kpmg.com.mx

El conflicto de interés y la independencia, son requisitos claves en el control de la calidad de los servicios

do, por lo que deben tener mecanismos que ayuden a controlar, eficazmente, el cumplimiento de que sus colaboradores son independientes a sus clientes, y de que sus áreas de especialización o prácticas, puedan ofrecer servicios que no se interpongan con los de auditoría o viceversa, es decir, evitar conflictos de interés, por citar un ejemplo.

Asimismo, deberán existir controles y reportes sobre el plan de educación profesional continua y de evaluación del personal, que vaya en línea con los objetivos de calidad perseguidos por la firma. En la actualidad, varias firmas manejan sus papeles de trabajo que sirven como base para sus conclusiones y reportes a emitir, de manera electrónica, lo cual permite mantener un control

eficaz de la documentación de los trabajos que realizan. Esto permite que dicha documentación sea de fácil acceso para los propósitos de supervisar el trabajo cuando se está desarrollando, de manera remota o en las oficinas de su cliente.

Los aspectos antes mencionados son cruciales para la operación de las firmas, ya que sin el apropiado cuidado acerca del cumplimiento de la calidad que implica, podrían darse situaciones de desconfianza de los clientes que atienden, por lo que las firmas son las responsables de asegurarse del apego a los requisitos profesionales de calidad por parte de sus colaboradores, al implementar, mediante los sistemas de información, los reportes necesarios que mantengan al órgano interno responsable de monitorear esta función.

Las TI representan una herramienta cada vez más importante en los firmas; sin embargo, implementar un sistema de información no garantiza que se obtengan los resultados de manera inmediata o a largo plazo. En la implementación de un sistema de información intervienen muchos factores, siendo el factor humano uno de los principales. Por esto, es previsible que ante una situación de cambio, el personal se muestre renuente a adoptar los nuevos procedimientos o que los desarrolle plenamente y de acuerdo con los lineamientos que se establecieron. Por lo antes expuesto, es importante hacer una planeación estratégica tomando en cuenta las necesidades presentes y futuras.

Existe una gama muy amplia de sistemas de información desarrollados para satisfacer las necesidades de los controles de calidad, si bien es cierto que no



está hecha "a la medida de las firmas", algunos de estos sistemas tienen la opción de hacer adaptaciones a los reportes o a algunas pantallas, como en el caso de los sistemas *Enterprise Resource Planning* (ERP), que cuentan con su lenguaje de programación que permite capacitar a una persona para realizar las modificaciones que se deseen.

Finalmente, la incorporación de las TI, en los procesos relacionados a los controles de cumplimiento, deben estar relacionadas con el proceso de control que se quiera implementar a la importancia de mitigar este riesgo, así como a la disponibilidad y al formato de la información. De los procesos de control que se quieran efectuar de forma automática, dependerá el tipo de sistema que las firmas deben adoptar, si bien es cierto que la tecnología está más al alcance de todos, no dejan de existir sistemas muy robustos y completos, en los que pueden implementarse casi todos los controles, lo cual requiere de una gran inversión de recursos y de una excelente planeación del proyecto.

Sin embargo, también existen sistemas muy básicos de control como una hoja de cálculo, lo importante es contar con toda la información que se encuentra de forma dispersa, ya sea en diferentes departamentos, personas o sistemas, con el fin de tener la información necesaria, actualizada y disponible para su evaluación y cumplimiento. *P*

XXVIII

CONFERENCIA

INTERAMERICANA

DE CONTABILIDAD Y

86 ASAMBLEA-CONVENCIÓN

CANCUN Q. ROO

Del 25 al 28 de octubre de 2009

Moon Palace Golf & Spa Resort

CUOTA	PERIODO	DELEGADO		ADHERENTE	
		DOS	UNO	DOS	UNO
Tardía	Mzo. a ago. 09	2,600	2,350	2,450	2,250
Última	Sep. a oct. 09	2,800	2,550	2,650	2,400

INCLUYE

- Entrada a todos los eventos técnicos y sociales · Eventos para acompañantes
- Obsequios · Material de trabajo · Traducción simultánea · Reuniones privadas sin costo de delegaciones y comisiones · Alimentos y bebidas ilimitadas · Transporte aeropuerto - hotel Moon Palace - aeropuerto · 3 noches de alojamiento (Incluye impuestos y propinas)
- Jacuzzi en todas las habitaciones
- Una excursión para cada persona (Tulum, Chichén Itzá o Wet & Wild)
- Tarifa especial para el campo de golf
- Tarifa especial en spa.



MOON
PALACE
GOLF & SPA RESORT



INFORMES

Aide Chávez Martínez 01 (55) 5267 6414 achavez@imcp.org.mx
 Verónica Castillo González 01 (55) 5267 6450 convencion@imcp.org.mx
 Fax. 01 (55) 5596 6950



**XXVIII CONFERENCIA
INTERAMERICANA DE
CONTABILIDAD 2009**



Instituto Mexicano de
Contadores Públicos



ASOCIACIÓN
INTERAMERICANA
DE CONTABILIDAD

www.cic.org.mx

www.imcp.org.mx

DISMINUCIÓN DE PTU

pagada de la diferencia de ingresos acumulables y deducciones autorizadas: efectos en ISR

C.P.C. José Luis Gallegos Barraza



Introducción

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y la Ley Federal del Trabajo establecen, para los patrones, la obligación de participar a sus trabajadores una parte (10 %) de sus utilidades obtenidas en cada ejercicio fiscal.

En la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), desde hace más de 20 años se ha establecido que este reparto representa para los patrones una partida no deducible en la determinación del Impuesto Sobre la Renta (ISR); actualmente, dicha participación es señalada como no deducible en el artículo 32 fracción XXV de la ley que regula esa contribución.

Diversas resoluciones judiciales emitidas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN), desde hace algunos años definieron que esa disposición es inconstitucional por establecer limitantes a esa deducción, y han establecido que la Participación de los Trabajadores en las Utilidades (PTU) debe ser deducible. En virtud de esas resoluciones, en 2005, aunque por disposición transitoria con efectos hasta 2006, fue modificada la LISR, no para señalar que la PTU pagada sería deducible, sino para establecer que es susceptible de disminuirse de la diferencia de ingresos y deducciones, provocando que la PTU pagada pueda restarse de la base anual del ISR; esta situación se traduce en que se tenga un efecto en el ISR corporativo anual similar al que

se obtendría si la PTU se hubiera establecido como una deducción autorizada.

Sin embargo, para otros fines como la determinación del Coeficiente de Utilidad (en adelante CU) aplicable para pagos provisionales de ISR, el efecto de la PTU pagada es diferente como una disminución de la diferencia de ingresos y deducciones a que si se tratara de una deducción autorizada. De igual forma, resulta interesante analizar el efecto de la disminución de la PTU pagada, en los casos en que las personas morales hayan obtenido la resolución judicial favorable que les permite no observar la limitante que consiste en no deducir la PTU.

Del análisis de estos dos efectos me ocuparé en el presente trabajo.

Efectos en la determinación del CU

Procedimiento de determinación del CU

De conformidad con el artículo 14 de la LISR, el CU es determinado dividiendo la utilidad fiscal del último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración entre los ingresos nominales del mismo ejercicio.

Es de resaltar que uno de los elementos determinantes en el cálculo del CU, es la utilidad fiscal; para ello, debe considerarse en lo conducente lo establecido en el artículo 10 de la LISR, consistente en disminuir la PTU pagada de la diferencia de ingresos y deducciones.

Procedimiento de determinación del resultado fiscal

Con la finalidad de analizar este procedimiento conviene citar lo establecido por el artículo 10 de la ley del ISR en lo concerniente a este aspecto, que dice:

"Artículo 10. ...

El resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue:

I. Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título. Al resultado obtenido se le disminuirá, en su caso, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

II. **A la utilidad fiscal del ejercicio** se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores".

(Énfasis añadido)

Interpretación estricta de la disposición legal

La fracción I, transcrita, establece que la utilidad fiscal se obtiene disminuyendo a los ingresos acumulables las deducciones autorizadas; posteriormente, añade que "al resultado obtenido" se le disminuirá la PTU pagada en el ejercicio, sin asignar algún nombre a esta última diferencia. Es de considerarse que esa resta de la PTU pagada aún se encuentra en la fracción que establece la determinación de la utilidad fiscal.

La fracción II nos permite observar con claridad que la cantidad obtenida de la realización del procedimiento completo contenido en la fracción I se le denomina "utilidad fiscal". Lo anterior, en virtud de que dicha fracción II inicia estableciendo que, a la "utilidad fiscal del ejercicio", se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores; con esta última operación se obtiene el resultado fiscal.

Es de interpretarse que **la utilidad fiscal a que se refiere la fracción II** tiene ya disminuida la PTU pagada en el ejercicio; en caso de considerar que, en la referencia de ese término contenida en la fracción II, no está disminuida la PTU pagada, nunca sería restada tal partida de la base del ISR, lo cual haría nugatorio el objetivo pretendido por los legisladores con la reforma efectuada en 2005. Dicha finalidad –de conformidad con la exposición de motivos respectiva– fue básicamente el no impactar financieramente a las empresas mexicanas, además de con el ISR y la propia PTU, con el ISR generado por la no deducibilidad de esa PTU en el ejercicio en que ésta sea pagada.

En virtud del análisis e interpretación anteriores, podría afirmarse que el término "utilidad fiscal" ya tiene disminuida la PTU pagada en el ejercicio. Apoyan a la conclusión anterior, las modificaciones efectuadas en el proceso legislativo al artículo 10 de la LISR de 2005 que en seguida son analizadas.

Modificaciones efectuadas en el proceso legislativo al artículo 10 de la LISR

Con el fin de obtener más elementos y claridad en la interpretación del asunto en comento, conviene analizar lo ocurrido en el proceso legislativo efectuado en esta reforma legal.

El Ejecutivo Federal propuso en la iniciativa de ley mencionada que el artículo 10 de la LISR quedara como sigue:

"Artículo 10...

El resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue:

I. ...

II. A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso:

- a) La participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- b) Las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores."

Es importante resaltar que, en esta iniciativa es clara la pretensión del Ejecutivo Federal de que la disminución de la PTU pagada fuera un concepto que iría después

de la determinación de la "utilidad fiscal", ya que:

- No se propuso modificar la fracción I del artículo 10 referido que, precisamente, contenía –y contiene actualmente– el concepto de utilidad fiscal.
- Es señalado con claridad en la fracción II del artículo en comento, que a la "utilidad fiscal" le fuera restada la PTU pagada en el ejercicio, esto se hizo a través de proponer la incorporación de un inciso a) a dicha fracción II del artículo 10 de la ley del ISR; y además, proponiendo como inciso b) de esa fracción, la resta de pérdidas fiscales pendientes de amortizar.

Sin embargo, la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados efectuó al respecto las siguientes consideraciones.

"Disminución de la PTU sobre la utilidad fiscal.

Esta Dictaminadora estima conducente la propuesta contenida en la iniciativa que se dictamina a efecto de que los contribuyentes del impuesto sobre la renta empresarial, puedan disminuir de su utilidad fiscal el monto de la PTU pagada a los trabajadores conforme al artículo 123 Constitucional.

Ahora bien, dado que la PTU se podrá disminuir de la utilidad fiscal del ejercicio, y toda vez que diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta hacen referencia expresa al concepto de utilidad fiscal, **esta Dictaminadora considera necesario aclarar en el artículo 10 de la iniciativa que se dictamina que el concepto de utilidad fiscal a que se refiere la Ley, incluye la disminución de la PTU, lo cual permitirá que los cálculos que deban realizar los contribuyentes para efectos de pagos provisionales, la determinación del impuesto en el caso de empresas que consolidan su resultado fiscal, entre otros, consideren la disminución de la PTU, que en su caso, realicen las empresas."**

(Énfasis añadido)

Lo comentado en el párrafo anterior permite concluir que la utilidad fiscal que se utiliza para la determinación del CU ya tiene disminuida la PTU pagada en el ejercicio. Dada la claridad del párrafo anterior no es necesario hacer mayores comentarios.

Derivado de esas consideraciones la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados propuso modificar la Iniciativa del Ejecutivo Federal para pasar el contenido del inciso a) de la fracción II del artículo 10 propuesto, a la fracción I de esa misma disposición legal. Bajo esta tesitura dicha comisión modificó el texto en comentario para que quedara como sigue:

"Artículo 10. Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 28%.

El resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue:

I. Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título. Al resultado obtenido se le disminuirá, en su caso, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos."

Esta modificación fue aprobada por la Cámara de Diputados, así como por la Cámara de Senadores, y en virtud de esas aprobaciones ese es el texto y estructura del actual artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Con lo anterior, podemos corroborar claramente que la utilidad fiscal que sirve como numerador en la determinación del CU incluye la PTU pagada en el ejercicio.

Decreto de estímulos fiscales del 28 de noviembre de 2006

El 28 de noviembre de 2006 el Ejecutivo Federal publicó un decreto de estímulos fiscales en el que, entre otros, se permite restar de la utilidad fiscal estimada determinada para efectos de los pagos provisionales de ISR, en partes iguales de los meses de mayo a diciembre del año de que se trate, la PTU pagada en el ejercicio.

Este decreto señala que en ningún caso se deberá recalcular el coeficiente de utilidad determinado en los términos de la fracción I del artículo 14 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

El decreto menciona en sus considerandos que el beneficio antes referido resulta conveniente tomando en cuenta que "la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas son conceptos que no inciden para la determinación del coeficiente de utilidad de los pagos provisionales que se efectúen durante el ejercicio."

Con lo anterior, resulta evidente que el SAT tiene el criterio de que la utilidad fiscal con la que se determina el CU para pagos provisionales de ISR no tiene disminuida la PTU pagada en el ejercicio. Se aprecia que esta autoridad fiscal no comparte los análisis e interpretaciones anteriores, no tomó en cuenta los cambios y sus consideraciones al artículo 10 de la ley del ISR



ocurridos en el proceso legislativo de la reforma fiscal de 2005.

El decreto tiene la finalidad de que quien se ubique en los supuestos en él señalados tiene derecho a beneficiarse de él, pero de ninguna manera representa una obligación en su aplicación; en todo caso, implica un derecho a obtener un beneficio adicional a los derechos y lineamientos contenidos en la ley; así pues, este decreto no debería ser fuente de interpretación de la norma legal en análisis.

Disposición reglamentaria de la LISR

Por otra parte, el artículo 12-A de la LISR señala lo siguiente:

"Artículo 12-A. Para los efectos del artículo 10, fracción I de la Ley, cuando la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio sea mayor a la utilidad fiscal de dicho ejercicio antes de disminuir la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, la diferencia se considerará pérdida fiscal del mismo en los términos del artículo 61 de la Ley."

De esta disposición reglamentaria surgen dos comentarios:

- Que la cantidad a la que se le resta la PTU pagada es la utilidad fiscal. De esta forma la cantidad obtenida después de restar esa PTU ya no es la utilidad fiscal, sino un concepto diferente. En este orden de ideas, la utilidad fiscal que sirve para la determinación del CU sería hasta antes de restarle la PTU pagada en el ejercicio.
- Sin embargo, esta disposición reglamentaria pretende regular el supuesto en el que un contribuyente tiene mayor PTU pagada que la diferencia de ingresos y deducciones; este supuesto no está regulado en la LISR, pero no pretende definir ni precisar que la utilidad fiscal es un concepto que no incluye a la PTU pagada en el ejercicio, para estos efectos no es útil esta disposición.

Además, esta disposición es reglamentaria y no puede exceder lo establecido en la ley que reglamenta.

Si la PTU pagada en el ejercicio es superior a la diferencia de ingresos y deducciones, entonces esa cantidad obtenida es una pérdida fiscal, y no habría utilidad fiscal, ya que un contribuyente no puede tener en un mismo ejercicio utilidad fiscal y, al mismo tiempo, pérdida fiscal; es decir, en un ejercicio fiscal un contribuyente obtiene utilidad fiscal o pérdida fiscal, pero no ambos conceptos en forma simultánea. En consecuencia, si la diferencia de ingresos y deducciones es me-

nor a la PTU pagada en el ejercicio estaríamos ante la presencia de una pérdida fiscal en los términos del artículo 61 de la ley del ISR, y no una utilidad en los términos del artículo 10 fracción I de esa ley.

Empresas con resolución favorable que les permite considerar como deducción autorizada la PTU

Pasemos ahora al análisis del efecto en la base del ISR, de la PTU pagada en el ejercicio para aquellos contribuyentes que obtuvieron resolución judicial favorable para no observar la prohibición de la deducibilidad de la PTU.

En virtud de la prohibición para deducir la PTU de los ingresos acumulables, que actualmente se establece en el artículo 32 fracción XXV de la LISR, algunas personas morales interpusieron medios legales de defensa en contra de esa disposición, derivado de ello obtuvieron resolución que les permitió no observar tal disposición y, en consecuencia, considerar como una deducción autorizada la PTU, es de interpretarse que se refiere a la PTU pagada.

Por otra parte, a partir de 2005, aunque por disposición transitoria con efectos hasta 2006, fue modificada la ley del ISR en su artículo 10 fracción I para establecer que la PTU pagada es susceptible de disminuirse de la diferencia de ingresos y deducciones, o bien, de conformidad con el artículo 61 de esa ley, puede incrementarse a la diferencia de ingresos y deducciones cuando estas últimas son mayores al monto de los ingresos.

Con este esquema, resulta que algunos contribuyentes pueden estar ante la situación de que, en virtud de resolución judicial, pueden deducir la PTU; y, por otra parte, por disposición legal, es decir, por el artículo 10, fracción I de la LISR, pueden disminuir la PTU pagada de la diferencia de ingresos y deducciones. Esta situación, numéricamente, representa una doble resta de la PTU pagada de la base del ISR; ante ello, la pregunta es ¿es correcto hacerlo de esta forma?

Para dar respuesta a esta interrogante, es importante considerar, entre otros, los siguientes dos aspectos:

A) Se trata de de dos conceptos diferentes: por una parte de una deducción autorizada que se resta de ingresos acumulables y, por otra, una disminución que se resta de la diferencia de ingresos y deducciones.

B) Se establece el tratamiento de ambos conceptos (deducción y disminución) en ordenamientos o do-

cumentos diferentes e independientes: por una parte, una sentencia judicial y, por otra, una disposición legal. Además, habrá que considerar que en ninguno de los dos ordenamientos se establece limitante para no aplicar el otro.

Evidentemente, se trata de un efecto que quedó de esa forma en virtud de acontecimientos ocurridos en diferentes épocas; por una parte, la obtención de una sentencia y, por otra, una modificación legal realizada con posterioridad a la primera. El doble efecto se habría evitado si en la reforma a la LISR de 2005 (ente otros, los artículos 10 y 61), en lugar de establecer que la PTU pagada sea disminuida de la diferencia de ingresos y deducciones, se hubiera eliminado de la fracción XXV del artículo 32 de la LISR la mención de la utilidad que corresponda a trabajadores.

En los últimos años, las autoridades fiscales han tratado de evitar este tipo de efectos o errores, por medio de criterios o la llamada normatividad emitida por ella misma, para el caso concreto en análisis, al 26 de diciembre de 2008, el Servicio de Administración Tributaria (SAT) emitió el criterio fiscal no vinculativo, número 17 del ISR, que señala lo siguiente:

"17/ISR. No deducibilidad de la participación en las utilidades de las empresas pagada a los trabajadores a partir del 2005.

Cuando en la sentencia o ejecutoria de amparo el juzgador no analiza y, por ende, no se pronuncia en otro sentido, no es procedente interpretar que en virtud de los amparos que se concedieron en relación con la fracción XXV del artículo 32 de la Ley del Impuesto sobre la Renta para los ejercicios del 2002, 2003 y 2004, se pueda deducir la PTU pagada a los trabajadores a partir de 2005, ya que la fracción I, del artículo 10 y 61, permite su disminución de la utilidad fiscal.

Al respecto, recientemente la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el amparo en revisión 316/2008 resolvió que la fracción XXV del artículo 32 y la fracción I del artículo 10, deben analizarse como un nuevo sistema normativo.

Por lo anterior, los amparos del artículo 32, fracción XXV y aquéllos concedidos junto con la fracción XIV del artículo segundo transitorio vigente a partir de 2004 no resultan aplicables contra el nuevo sistema normativo de no deducibilidad y disminución de la PTU vigente a partir de 2005."

Llama la atención el objetivo de este criterio emitido por la autoridad administrativa, es decir, por el SAT,

en el que se pretende dejar sin efectos, a partir de 2005, una resolución judicial para aquellos contribuyentes que la hubieran obtenido en contra del artículo 32-XXV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Por otra parte, en el caso en análisis, para fines de la determinación de la base de PTU, existe la necesidad de definir el tratamiento que debe dársele a la PTU pagada en un ejercicio fiscal. Con los razonamientos expuestos en los incisos A) y B) anteriores, para fines de la determinación de dicha base, podría interpretarse que debe considerarse dentro de las deducciones autorizadas -por virtud de la sentencia- a la PTU pagada en el ejercicio y no darle efecto a la disminución de la PTU que se establece en el artículo 10-I de la mencionada ley. Esto último, ya que el artículo 16 de la ley del ISR en su último párrafo establece que, para esos efectos "no se disminuirá la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio".

Es de hacer notar que el criterio fiscal no vinculativo antes referido no aborda el efecto de la PTU pagada en la base de la propia PTU, ya que dicho criterio se circunscribe a tratar este asunto en lo que corresponde a la base del ISR.

Conclusión

Efectos en la determinación del coeficiente de utilidad

La fracción II del artículo 10 de la LISR nos permite observar con claridad que la cantidad obtenida de la realización del procedimiento completo, que se contempla en la fracción I de ese mismo artículo, se le denomina "utilidad fiscal". Lo anterior, en virtud de que dicha fracción II inicia estableciendo que a la "utilidad fiscal" del ejercicio" se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

Es de interpretarse que **la utilidad fiscal a que se refiere la fracción II** tiene ya disminuida la PTU pagada en el ejercicio; en caso de considerar que en la referencia de ese término contenida en la fracción II no está disminuida la PTU pagada, nunca sería restada tal partida de la base del ISR, lo cual haría nugatorio el objetivo pretendido por los legisladores con la reforma efectuada en 2005.

Apoyan con contundencia y claridad esa interpretación, las consideraciones hechas por la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados, en relación con esta reforma que, al respecto, señala:

"Disminución de la PTU sobre la utilidad fiscal

Ahora bien, dado que la PTU se podrá disminuir de la utilidad fiscal del ejercicio, y toda vez que diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta hacen referencia expresa al concepto de utilidad fiscal, **esta Dictaminadora considera necesario aclarar en el artículo 10 de la iniciativa que se dictamina que el concepto de utilidad fiscal a que se refiere la Ley, incluye la disminución de la PTU, lo cual permitirá que los cálculos que deban realizar los contribuyentes para efectos de pagos provisionales**, la determinación del impuesto en el caso de empresas que consolidan su resultado fiscal, entre otros, **consideren la disminución de la PTU**, que en su caso, realicen las empresas.

(Énfasis añadido)

En virtud del decreto de estímulos fiscales que el SAT publicó el 28 de noviembre de 2006, resulta evidente que dicha autoridad fiscal tiene el criterio de que la utilidad fiscal con la que se determina el CU para pagos provisionales de ISR no tiene disminuida la PTU pagada en el ejercicio. Sin embargo, para efectos de este decreto dicho órgano no tomó en cuenta las modificaciones del proceso legislativo relacionadas con esta reforma fiscal, los considerandos hechos por la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados, en relación con este asunto.

Empresas con resolución judicial favorable para deducir la PTU pagada

Existen algunos contribuyentes que obtuvieron sentencia judicial que les permitió considerar como una deducción autorizada la PTU, en virtud de ella, podrían deducir la PTU y, por otra parte, por disposición legal, es decir, por el artículo 10 fracción I de la LISR, podrían disminuir la PTU pagada de la diferencia de ingresos y deducciones.

Habría que tener bien soportado legalmente esos efectos, tomar en cuenta que existe criterio fiscal no vinculativo que señala que a partir de 2005 no se le dé efecto a la sentencia obtenida; además, dado ese criterio no vinculativo habrá que verificar la mención que en el informe fiscal realizará el Contador Público que, en su caso, emita el dictamen fiscal correspondiente. *P*

C.P.C. José Luis Gallegos Barraza
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP
joseluis.gallegos@gallegoslopez.com

Contracción económica e inflación a la baja

En su más reciente informe trimestral de inflación, Banco de México oficializó algo que se venía descontando en los mercados financieros internacionales: una contracción económica. Esto implica una menor actividad económica, más desempleo y un consumo débil, a pesar de los continuos intentos del Gobierno Federal para impulsar los proyectos de infraestructura que pudieran causar cierto contrapeso a favor del resto de la economía. Siendo a así, Banco de México (Banxico) esboza un escenario donde la economía retrocederá entre 0.8 y 1.8% en 2009.

El menor consumo significa menores presiones en los precios, pues al dejar de consumir, los vendedores no tienen más remedio que mantener o reducir sus precios para atraer demanda, por lo tanto, la inflación irá disminuyendo durante 2009. Esta situación ha sido reconocida por Banxico y, de hecho, se espera que la inflación cierre este año, por debajo de 4%, pues en enero recortó su tasa de referencia de 8.25 a 7.75%, lo cual seguirá haciendo hasta un nivel de 6 o 6.50% (si suponemos que la inflación cierra en 4%, la tasa real al cierre del año sería aproximadamente de entre 2 y 2.5%, un nivel aún atractivo).

Sin embargo, como hemos señalado en ocasiones anteriores, los altos niveles del tipo de cambio siguen amenazando este escenario. Es decir, éstos inciden en productos importados más caros (efecto que se ha moderado por un débil consumo), que crean presiones inflacionarias. Por consiguiente, una de las variables más relevantes, junto con los resultados y las expectativas inflacionarias, será el rumbo del tipo de cambio.

Hasta ahora, lo que hemos visto es un mercado cambiario que descuenta menor recepción de dólares en la

economía mexicana (algo cierto y que, estructuralmente, impide ver un *súper peso* en el corto plazo hacia 12 o 12.50 frente al dólar; de hecho, cabe apuntar que el déficit comercial de México en 2008, fue el más alto desde 1994), pero que también resiente una alta volatilidad y una gran aversión al riesgo (algo que podría disiparse ante nuevos anuncios en EE.UU., y apoyar al peso hacia 12.90 o 13.50 frente al dólar, pero que no es claro, por lo difícil que es anticipar sucesos políticos).

Además, habría que apuntar que las reservas internacionales de México siguen muy altas (84 mil millones de dólares), por lo que no descartamos una mayor intervención a favor del peso, o bien, ejercer la línea de *swaps* que Banco de México tiene con Estados Unidos. 

Lic. Manuel Guzmán M.
Director General de Inversiones IXE Grupo Financiero
mguzman@ixe.com.mx

EPC, factor de desarrollo de la profesión

Hace tiempo que vivimos en un mundo con una economía globalizada; vivimos momentos de cambios constantes y trascendentes en una sociedad donde se refleja una fuerte competencia, donde prevalecen únicamente los profesionistas preparados; sin embargo, aquéllos que no lo están, enfrentarán una sociedad exigente y saldrán derrotados.

Nosotros, los Contadores Públicos, pertenecemos a una profesión que se ha auto-reglamentado, por medio de su existencia. Contamos, a partir de 1979, con una Norma de Educación Profesional Continua que nos obliga a mantener actualizados nuestros conocimientos, para proporcionar servicios de alta calidad a los clientes e interesados.

La Educación Profesional Continua (EPC), es factor de desarrollo de la profesión, y un elemento determinante en el proceso de calidad de la Contaduría Pública; en este sentido, la EPC se convierte en la espina dorsal de la Certificación, cuyos objetivos son elevar la calidad profesional de los Contadores Públicos, y establecer las bases de reciprocidad para el ejercicio profesional entre los países con los que México ha celebrado tratados de comercio internacional.

La Certificación en México otorgada por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (IMCP), es reconocida por Canadá y los EE.UU. El Comité Ejecutivo del IMCP se ha preocupado para que el proceso de entrega de Constancias de Cumplimiento de EPC se lleve a cabo con la mayor transparencia posible; en tal virtud, la Comisión de Educación Profesional Continua del IMCP se dedicó a la formulación de los siguientes documentos:

- Folleto de orientación para la aplicación de la Norma de EPC
- Lineamientos para el registro de las capacitadoras del IMCP
- Guía para la revisión del cumplimiento de las federadas de la Norma de EPC

- Plan general de vigilancia de la Norma de EPC
- Manual de procedimientos para la revisión de las manifestaciones de cumplimiento de la Norma de EPC

El Código de Ética Profesional, en su Postulado IV "Preparación y calidad profesional", nos exige como requisito para que el Contador Público acepte prestar sus servicios, deberá contar con el entrenamiento técnico y la capacidad necesaria para realizar las actividades profesionales, satisfactoriamente. Para que el Contador Público cuente con el entrenamiento técnico y la capacidad profesional señalada, deberá haber cumplido con la Norma de Educación Profesional Continua, impartiendo o participando en cursos, seminarios, conferencias, o cualquier otra actividad listada en la Tabla de Puntuación, que forma parte de la Norma de EPC y que cada año se actualiza.

Las federadas que conforman el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, tiene la responsabilidad de implementar y ejecutar las actividades que permitan que sus miembros el cumplimiento de la Norma; adicionalmente, el IMCP apoya a las federadas para que puedan cumplir con la realización de actividades que permitan a los miembros el cumplimiento de la Norma de Educación Profesional Continua.

Concluimos nuestro mensaje con una frase, ya célebre, que pronunció nuestro amigo Willebaldo Roura, Director Ejecutivo del IMCP, en una de sus tantas exposiciones: "Antes se estudiaba una carrera para ejercer toda la vida, ahora se estudia toda la vida para ejercer una carrera". 

C.P.C. Octavio Acosta Salomón
Secretario de la Comisión de Educación Profesional Continua
octavio.acosta@mx.ey.com

El CINIF... en breve

El 19 de diciembre de 2008, el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF) promulgó cinco nuevas Normas de Información Financiera (NIF), que entraron en vigor el 1 de enero de 2009.

NIF B-7, Adquisiciones de negocios

Establece las normas para el reconocimiento inicial a la fecha de adquisición de los activos netos que se adquieren en una adquisición de negocios. Converge con la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF 3), *Combinaciones de negocios* y derogó al Boletín B-7, *Adquisiciones de negocios*.

NIF B-8, Estados financieros consolidados o combinados

Establece normas generales para la elaboración y presentación de los estados financieros consolidados o combinados. Converge con la Norma Internacional de Contabilidad 27 (NIC 27), *Estados financieros consolidados y separados*. Se derogó el Boletín B-8, *Estados financieros consolidados y combinados y valuación de inversiones permanentes en acciones*; y se eliminó la supletoriedad de la *Standing Interpretations Committee* 12 (SIC 12), Interpretación, *Consolidación-entidades de cometido específico*.

NIF C-7, Inversiones en asociadas y otras inversiones permanentes

Se establecen las normas para el reconocimiento contable de las inversiones en asociadas, así como de las otras inversiones permanentes en las que no se tiene control conjunto ni influencia significativa. La NIF C-7 converge con la NIC 28, *Inversiones en asociadas*. Hasta diciembre de 2008, en las NIF, este tema estaba contenido en el Boletín B-8 derogado.

NIF C-8, Activos intangibles

Establece normas de valuación, presentación y revelación para el reconocimiento de los activos intangibles que se adquieren de forma individual o mediante una adquisición de negocios, o que se generan de forma interna en el curso normal de las operaciones de la entidad. Esta norma converge con la NIC 38, *Activos intangibles*, y derogó al Boletín C-8, *Activos intangibles*.

NIF D-8, Pagos basados en acciones

Establece el tratamiento contable de los efectos de las transacciones con pagos basados en acciones, incluyendo el otorgamiento de opciones de compra con acciones a los empleados. Esta NIF converge con la NIIF 2, *Pagos basados en acciones*, por lo que se elimina la supletoriedad de la misma.

El proyecto de la NIF B-6, *Acuerdos con inversiones conjuntas*, se auscultó durante 2008; sin embargo, el CINIF mantiene en estudio este documento, por lo cual la NIF definitiva no se ha promulgado. 

C.P. Jessica Valeria García Mercado
Investigadora asistente del CINIF
jgarcia@cinif.org.mx

El mundo de las certificaciones

¿Tú ya cuentas con alguna certificación? ¿En realidad son necesarias o son una imposición del mercado?

Sin duda, vivimos en el mundo de *las certificaciones*, no basta con estudiar un programa universitario, es necesario demostrar que se cuenta con las competencias necesarias, para llevar a cabo ciertas tareas demandadas por los empleadores. En el caso de los Contadores Públicos esta situación resulta especialmente *relevante* dada la repercusión de su trabajo en el *interés público*. Una de las mayores fortalezas con las que ha contado nuestra profesión es la credibilidad por parte de la sociedad a la que sirve; sin embargo, debido a los múltiples escándalos financieros mundiales, las regulaciones han ido en aumento para asegurar la calidad de los profesionistas, sobre todo, de aquéllos en áreas de actuación de *alto impacto en los mercados financieros*.

En nuestra profesión hay una historia en relación con la obtención de certificaciones para ejercer como Contador Público. Por ejemplo, en EE.UU., se aplica un examen desde 1917 administrado por el gobierno, mediante la *National Association of State Boards of Accountancy (NASBA)*. Esto ha garantizado la práctica profesional entre los diferentes estados, al elevar el prestigio de la designación del *Certified Public Accountant (CPA)*.

El objetivo primordial de esta licencia es la protección pública, garantizando que quienes la poseen cuenten con el suficiente nivel de conocimientos, habilidades y práctica efectiva.

El examen de CPA, mide las *mínimas competencias* necesarias para el ejercicio profesional en un *nivel de entrada*, dura 14 horas y cubre cuatro secciones: auditoría y aseguramiento, negocios, contabilidad financiera y regulación. Hoy, después de llevar a cabo un estudio iniciado en 2001, para mantener actualizado el contenido y especificaciones en torno a las habilidades requeridas para un desempeño competente, se ha aprobado un nuevo diseño del examen basado en los resultados obtenidos de la metodología de *análisis práctico*.

Este análisis, inicialmente identificó 411 tareas por áreas específicas de conocimientos, así como 49 habilidades generales, tareas ranqueadas en función de tres diferentes atributos: *relevancia, importancia y frecuencia*, con el objeto de definir una matriz para relacionar las tareas con las habilidades y los conocimientos requeridos para desempeñarla.

Como resultado de esta metodología se obtuvo un mapa con representaciones jerárquicas de las habilidades requeridas, para demostrar la eficiencia en el nivel de entrada en una determinada área de actuación del Contador Público, definiéndose cinco habilidades a medir en el examen: *comunicación, investigación, análisis, juicio y entendimiento*.

Como lo demuestra el examen que se utiliza en EE.UU., la tendencia en las certificaciones es hacia la *medición de competencias*, que se derivan de la interrelación de conocimientos, las habilidades y la experiencia profesional, así como hacia el reconocimiento mutuo entre diferentes estados de un mismo país, de diferentes países de una misma región y, finalmente, el objetivo futuro sería lograr el reconocimiento mutuo entre los países del mundo.

La tarea anterior no resulta fácil, pero *el motor de la estandarización* en todos los procedimientos utilizados en el mundo, dada la globalización, *no tiene marcha atrás*. La información contable es un pilar fundamental y la utilización de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), en todo el mundo, ya es un hecho, y lo mismo sucederá con las *credenciales internacionales*, ya que las prácticas profesionales deberán tener la misma calidad y garantizar la existencia de las *mismas competencias en cualquier región del mundo*.

En México existe reciprocidad del examen de certificación aplicado por el IMCP (con el cumplimiento de ciertos requisitos adicionales), con el examen del CPA de EE.UU., y Canadá; sin embargo, la cifra de Contadores certificados en México no supera los ocho mil, a pesar de ser exigible para efectos de dictaminación fiscal por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP); la razón, es la falta de obligatoriedad para ejercer profesionalmente y el poco valor que le da el mercado (empleadores), así como los mismos profesionistas.

No esperemos a que los problemas nos rebasen, hagamos hoy lo necesario, para ser competitivos internacionalmente. 

Bibliografía

American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), 2008 *Practice Analysis Technical Report*, december 2008.

C.P.C. y M.A. Sylvia Meljem Enríquez de Rivera
Directora del Departamento Académico de Contabilidad del ITAM
smeljem@itam.mx

Global Digest

El Instituto de Contadores Públicos de Australia (ICAA) crea un sitio en Internet para líderes de negocios

El Instituto de Contadores Públicos en Australia (ICAA) ha creado una nueva plataforma en Internet para que los líderes de negocios investiguen acerca de los puntos clave en la contaduría y los negocios y su impacto en el entorno económico global. El sitio, www.business-leader.tv, permitirá que los ejecutivos participen en debates, y tengan acceso a recursos prácticos, tales como un foro de comentarios y roles de liderazgo.

Encuesta elaborada por el CICA revela la confianza de las empresas en el cambio a las IFRS

Una encuesta elaborada por el Instituto Canadiense de Contadores Públicos (CICA), muestra que muchos ejecutivos creen que sus compañías están listas para el cambio a las IFRS, pero que aún se encuentran en las primeras etapas de preparación. Cerca de 425 ejecutivos senior fueron encuestados durante noviembre, como parte del estudio de Monitoreo de Negocios Q4 2008 CICA/RBC. Más de la mitad de los encuestados respondió que sus compañías necesitarán adherirse a las IFRS, y, aproximadamente, 80% de ellos dijo que sus compañías estarán listas. CICA tiene un sitio en Internet para brindar ayuda acerca del cambio a IFRS.

El CIMA actualiza su certificación profesional

El Instituto de Contadores Administrativos (CIMA) ofrece una actualización a su certificación profesional, el futuro CIMA, con un nuevo plan de estudios y estructura de capacitación. El método de enseñanza se enfocará en tres áreas: la empresa, su desempeño y sus finanzas, e incluirá tres niveles, operacional, gerencial y estratégico. Los primeros exámenes para la nueva certificación se llevarán a cabo en mayo de 2010. CIMA actualiza su cer-

tificación cada cuatro años para estar de acuerdo con las últimas tendencias profesionales.

El CICPA publica una Guía sobre Auditoría para la Acreditación de Compañías de Alta Tecnología

El Instituto Chino de Contadores Públicos Certificados (CICPA) ha publicado una Guía de Auditoría Relacionada con la Acreditación de Compañías de Alta Tecnología, en respuesta a las nuevas necesidades. Para que una compañía pueda ser acreditada como de "alta tecnología", sus Contadores necesitan preparar reportes de auditoría sobre los gastos de investigación y desarrollo durante los últimos tres periodos contables, así como sobre los ingresos de los productos de alta tecnología en el último periodo contable. La guía detalla los objetivos, alcance y procedimientos de auditoría, así como el contenido y formato de dichos reportes.

El FEE elige nuevas autoridades y publica tres documentos sobre la crisis crediticia

Durante la Asamblea General de diciembre, la Federación de Expertos Contables de Europa (FEE) designó a Hans van Damme como Presidente y a Philip Johnson como vicepresidente para un periodo de dos años.

Durante la reunión, el FEE también publicó tres documentos relacionados con la crisis crediticia: *Reflecting on the Crisis (I)*; *Matters of Specific Relevance for Statutory Auditors during the Financial Crisis (II)* y *Call For Action for European SMEs (III)*.

El ICAEW publica una asesoría sobre la implementación de IFRS en el Reino Unido

El Instituto de Contadores Públicos de Inglaterra y Gales (ICAEW), en una invitación extendida por las Naciones

Unidas, ha publicado una guía detallada sobre la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS) en el Reino Unido. El reporte lleva por título: *Review of Practical Implementation Issues Relating to International Financial Reporting Standards*. El estudio provee una visión general sobre el sistema de reportes financieros en el Reino Unido, revisa la experiencia de aquellas empresas que ya implementaron IFRS en el Reino Unido y resalta algunas lecciones aprendidas de estas experiencias.

El reporte se publicó junto con la UNCTAD y se encuentra disponible en seis idiomas: inglés, francés, español, árabe, chino y ruso.

Nueve institutos de contaduría alcanzan sus objetivos en el proyecto denominado "Contenido Común" (Common Content Project)

Nueve institutos europeos de Contaduría anunciaron que habían alcanzado un objetivo crítico en el Proyecto de Contenido Común, un esfuerzo conjunto para unificar sus certificaciones profesionales. Siguiendo un riguroso proceso de asesoría y evaluación mutua, los Institutos confirmaron que habían alcanzado un alto nivel de consistencia entre sus certificaciones. Ahora tienen la intención de desarrollar un programa conjunto para los siguientes tres años, el cual incluirá una evolución continua de los requisitos del proyecto, así como extender su alcance a otros países.

Los institutos que participan en el proyecto son:

- *Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes* (Francia)
- *Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables* (Francia)
- *Institut der Wirtschaftsprüfer* (Alemania)
- *Wirtschaftsprüferkammer* (Alemania)
- *Institute of Chartered Accountants in Ireland* (Irlanda)
- *Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e Degli Esperti Contabili* (Italia)
- *Koninklijk Nederlands Instituut van Registeraccountants* (Holanda)

- *Institute of Chartered Accountants in England and Wales* (Reino Unido)
- *Institute of Chartered Accountants of Scotland* (Escocia)

El Royal NIVRA publica guía sobre información no financiera

El *Koninklijk Nederlands Instituut van Registeraccountants* (Royal NIVRA) en Holanda ha publicado una guía sobre los reportes y confianza en la información no financiera en el sector público, titulado *Non-Financial Information in Progress*. El propósito de esta guía es proveer ayuda en el desarrollo de un marco universal para los reportes y confianza en la información financiera, la cual puede incluir datos cualitativos y cuantitativos acerca del desempeño de una empresa.

El Instituto Sudafricano publica un reporte sobre la escasez de profesionales

La profesión contable en Sudáfrica necesita por lo menos 22,000 profesionales de todos los niveles, pero podría requerir más, de acuerdo con el reporte publicado por el Instituto Sudafricano de Contadores Públicos. El reporte titulado *The Financial Management, Accounting and Auditing Skills Shortage in South Africa*, muestra que la escasez de profesionales en algunas áreas, como el sector público, es más de 20%. Este porcentaje de escasez puede ser mayor durante la próxima década con 35% menos que lo que exige la demanda para 2018.

Organismos internacionales

La ACFE, el IIA y el AICPA publican una guía para combatir el fraude

Un nuevo conjunto de pautas para combatir el fraude se publicaron por parte de tres organismos: la Asociación de Examinadores Certificados de Fraude (ACFE), el Instituto de Auditores Internos (IIA) y el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA). La guía titulada *Managing the Business Risk of Fraud*, señala los principios para identificar los posibles riesgos de fraude, sin importar el tipo o tamaño de organización.

El BIS informa que las economías emergentes son más dependientes del capital extranjero

Las economías emergentes son cada vez más dependientes del capital extranjero, haciéndolas más vulnerables a la crisis financiera mundial, según un estudio publicado

por el Banco de Acuerdos Internacionales (BIS). El documento titulado *Bank Elath and Lending to Emerging Markets*, publicado en su reunión trimestral, determinó que el total de solicitudes de mercados emergentes alcanzaron \$4.9 trillones para mediados de 2008. El documento establece que la crisis financiera ha traído a un primer plano las inquietudes relacionadas a la magnitud de estos sucesos y a la sustentabilidad de los mercados emergentes que dependen del crédito bancario extranjero.

La Comisión Europea concluye diferencias con los PCGA

La Comisión Europea ha adoptado medidas que garantizan la equivalencia de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en los Estados Unidos, Japón, China, Canadá, Corea del Sur e India con las IFRS adoptadas por la Unión Europea. Las medidas indican que las compañías extranjeras listadas en los mercados de Estados Unidos serán capaces de presentar sus estados financieros preparados de acuerdo con los PCGA (que de otra manera ya no estarían vigentes a finales de 2008).

FASB Propone dos consideraciones acerca del tratamiento contable de los instrumentos financieros

El Comité de Normas de Información Financiera (FASB) ha publicado dos consideraciones para dar tratamiento a los problemas resultantes de la crisis crediticia sobre la contabilización de instrumentos financieros. El primer documento *Proposed FSP EITF 99-20-a, Amendments to the Impairment and Interest Income measurement Guidance of EITF Issue No. 99-20*, corrige el tratamiento anterior. El segundo *Proposed FSP FAS 107-a, Disclosures about Certain Financial Instruments: An Amendment of FASB Statement No. 10*, corrige los reportes de revelación del valor razonable. Las dos consideraciones son las primeras de una serie de proyectos, cuyo propósito es mejorar y simplificar las prácticas contables de los instrumentos financieros.

IASB emite más proyectos derivados de la crisis crediticia

El Consejo Internacional de Normas de Contabilidad Financiera, ha concluido más proyectos relacionados con la crisis financiera mundial. Estos esfuerzos incluyen propuestas para mejorar la revelación de transacciones no reflejadas en el balance general y de los instrumentos de deuda.

Además, el IASB y el FASB han anunciado a su membresía la creación del Grupo Consultivo sobre la Crisis Financiera (FCAG), el cual cuenta con la participación del ex presidente del IFAC, Fermín del Valle. El FCAG tendrá su primera reunión el 20 de junio de 2009 en Londres.

La SEC publica reporte sobre el valor razonable y recomendaciones en contra de la suspensión de la valuación de activos

La SEC entregó al Congreso los resultados de un estudio, derivado del Decreto de Emergencia de Estabilización Económica 2008, sobre la práctica de la contabilización a valor razonable. El documento de 211 páginas, titulado *Report and Recommendations Pursuant to Section 133 of the Emergency Economic Stabilization Act of 2008: Study on Mark-To-Market Accounting*, fue elaborado por el Gerente de Contabilidad y la División de Finanzas Corporativas de la SEC e incluye recomendaciones contra la suspensión de la valuación de activos. El reporte sugiere mejoras a la práctica existente, y la reconsideración de contabilizar la pérdida de valor y el desarrollo de guías adicionales para determinar el valor razonable de las inversiones en mercados no activos, incluyendo situaciones donde el precio de mercado aún no esté disponible. P

C.P.C. y M.A. Sylvia Meljem Enríquez de Rivera
Directora del Departamento Académico de
Contabilidad del ITAM
smeljem@itam.mx

Tecnología

Rafael Funes Lovis

ERP. Y eso, ¿qué es?

Llegamos a la primera reunión del año escolar con los papás de los compañeros del salón de mi hijo. Nos sentamos junto a otra pareja y el otro papá me pregunta: ¿a qué te dedicas? Lo pensé durante un segundo y decidí responderle con la versión más corta: hago software, ¿y tú? Esto normalmente deja poco espacio para que mi interlocutor profundice, salvándolo de mi rollo. Continuó con un: ¡¿ah sí?!, ¿de qué tipo? De nuevo intenté la huida limitándome a deletrear las siglas ERP, pero de inmediato preguntó: ¿ERP?, y eso, ¿qué es?, él siguió haciendo preguntas y yo dando respuestas.

Empecé platicándole de las primeras computadoras y sus aplicaciones en los censos, las nóminas y la contabilidad de la primera mitad del siglo pasado. Después le describí las aplicaciones en tesorería, pagos, facturación y cobranza de la década de los cincuenta. La historia continuó con abastecimiento, inventarios y distribución en los sesenta y la Planeación de Requerimientos de Materiales (MRP, por sus siglas en inglés) de la industria automotriz, que inició su despegue en los setenta y es la antecesora directa de los sistemas *Enterprise Resource Planning* (ERP) de hoy.

El concepto de MRP es fascinante, de hecho es la razón por la que he dedicado mi vida profesional a la creación de tecnologías de información. Como toda idea que funciona, parte de una solución sencilla a un problema complejo. Empieza con el pronóstico de ventas, que es transformado en un programa de producción factible de acuerdo con la capacidad de producción disponible; las variaciones entre lo realmente vendido y lo producido son absorbidas por el almacén; la producción deja de ser aleatoria y se puede determinar el abasto, en cantidad y tiempo, en función del programa de producción, los componentes necesarios para fabricar cada producto, el inventario disponible y el tiempo de entrega de cada proveedor.

Una vez que la producción y el abasto son determinados, los demás recursos como son los financieros, humanos, productivos y de distribución, entre otros, también pueden ser determinados. Al final, podemos planear todos los recursos de la empresa, de ahí el término Planeación de Recursos Empresariales. Sin embargo, como la planeación no es suficiente por sí misma, los sistemas ERP incorporan funciones que soportan la operación, administración y contabilidad de las empresas, y su uso no es exclusivo de las empresas de manufactura, pues pueden emplearse en

comercializadoras y prestadoras de servicios, así como en los diferentes niveles de gobierno.

Al transcurrir la plática, aquel hombre seguía atento a mis explicaciones, así que continué diciéndole que había tres grandes fallas en el concepto original.

Por una parte, tanto MRP como ERP asumen que todos los datos que requieren para planear, como: existencias, saldos, listas de materiales, costos, rutas de proceso, tiempos de entrega, programas de producción, y otros, son confiables y oportunos por sí solos, sin instrumentar las estrategias necesarias para generar y garantizar la confiabilidad y oportunidad indispensables.

Por otro lado, casi todos los ERP están diseñados como herramientas para capturar la información de lo que ya sucedió, y luego llevan a cabo procesos largos y sinuosos para asegurarse de que la información contenida refleja la realidad. Además, consideran a la contabilidad como un elemento desligado de la operación, cuando en realidad es un derivado directo de la misma.

Finalmente, asumen que la planeación se convierte en realidad por el simple hecho de que el software emite los planes, pero se olvidan de que la parte más difícil de cualquier forma de trabajo estriba en lograr que las personas ejecuten las tareas que les corresponden.

De esta manera concluí platicándole cómo en DynaWare nos hemos enfocado en crear una solución que genera información confiable y oportuna, a partir de la ejecución de las tareas cotidianas de cada persona dentro del sistema, y traduce esta información operativa de manera automática en sus registros contables correspondientes, ayudando a que las personas la utilicen para hacer mejor su trabajo.

En adición, DynaWare mejora el desempeño y la competitividad de las empresas, ya que permite hacer mucho más con menos, incrementando los niveles de calidad y confiabilidad de su operación, y, al crearse en México, resuelve todas las particularidades contables y legales del país. 

Rafael Funes Lovis

Presidente y Director General de DynaWare México

Presidente del Consejo Directivo de la Asociación Mexicana de la Industria de Tecnologías de Información (AMITI)

comentarios@dynawareglobal.com

La movilidad y sus tiempos, nuevas perspectivas

Debido a la crisis financiera y económica que hoy se vive, en el mundo global han surgido pensamientos y reflexiones sobre los estilos de vida. En especial, porque el manejo de los tiempos para la gente se ha vuelto complicado, a partir del traslado cotidiano, en auto, del lugar donde se vive (que cada día parece ubicarnos en lugares más lejanos a nuestros trabajos); es decir, el empleo de un número creciente de horas-hombre para el traslado casa-oficina-casa y en el efecto de estos tiempos traducidos en horas robadas al sueño y a la convivencia familiar. Esto ha producido un desvanecimiento de la ilusión de bienestar que el empleo del auto podría proporcionar en razón del tráfico, ya que, cada vez, es menos tangible su ayuda y mayor su costo.

Esto sin contar con los efectos punibles que sobre el medio ambiente provoca la presencia de los inmensos parques vehiculares con lento rodamiento que, en conjunto, afecta el estado anímico de mucha gente, y origina la fatiga creciente de otros, así como el incremento del estrés y el mal humor que surge a la menor insinuación.

Esta realidad de las nuevas ciudades construidas con base en grandes superficies de asfalto e inmensos parques vehiculares de particulares, ha hecho surgir opiniones no sólo de ambientalistas, sino de empresarios, profesionales y de la gente en general, acerca de la evolución no operada en la innovación automotriz, en su cadena de dependencias con los estilos de la vida moderna como son: los hipermercados con súper estacionamientos, las súper plazas comerciales y sus súper espacios para automóviles que se saturan, fatigan, molestan y hacen surgir la pregunta: ¿será esta línea de vida en la que los jóvenes quieren vivir?

Parece que algunos se revelan y, en especial, en Europa se cuestionan el futuro de las grandes ciudades saturadas de autos ineficientes, donde la interrogante es: ¿por qué en un mundo de tanta innovación, los automóviles no evolucionaron, a pesar de los nuevos requerimientos de la sociedad? Este planteamiento que, sin duda, subyace en el cuestionamiento americano respecto a la per-

tinencia de apoyar una industria automotriz ineficiente que produce en condiciones de mercado altamente desventajosas, en comparación con los avances y las innovaciones logradas por la industria automotriz oriental.

Lo anterior, fundamenta que el mundo americano, oriental y europeo demande una revolución de conceptos que permitan crear nuevas formas de movilidad. Lo que no suena loco ni ajeno a nuestras necesidades. Así, el *Le Monde*,¹ hace referencia a nuevos conceptos que se desarrollan en Japón, por industriales inspirados en sillones rodantes eléctricos que crearían un concepto novedoso de vehículos ligeros y compactos (nada que ver con las dimensiones de los vehículos actuales), o los llamados *rickshaw*, que son triciclos motorizados que se encuentran por doquier en Asia, y que industriales de Dubaï, han principado a exportar, masivamente, de la India hacia África. Ejemplo de esto, es el proyecto *Compact Low Emission Vehicle for urban transport* (CLEVER), que con un euro de gas combustible recorre 100 Km. Lo que resulta eficiente y sugerente en época de crisis.

Se avecinan cambios que tarde o temprano llegarán a nuestras latitudes y que implicarán que la combinación: auto, habitación lejana, gran supermercado distante, cero ejercicio y enormes tiempos de traslados, en su conjunto onerosos económica y anímicamente, sean ocupados por nuevos conceptos de transporte: peatón, comercio local y hábitat cercana, donde el concepto "auto particular", sea reconducido hacia transporte eficiente y hacia la búsqueda de menores tiempos de traslado, así como de menor estrés.

Queda en nosotros pensar y prever que la nueva realidad económica social, sin duda, orientará a las sociedades e individuos a cambiar, para vivir una mejor calidad de vida. 

1. *Le Monde*, "Sélection Hebdomadaire", 6 décembre, 2008.