

# Reflexión sobre los elementos a incluir en un sistema de control de calidad al servicio de la auditoría

Martín Jaime Peña Guerrero,<sup>1</sup> Iris M. González Torres<sup>2</sup> y María Gil Basulto<sup>3</sup>

<sup>1</sup> Profesor del Centro Universitario de Ciencias Económicas y Administrativas (CUCEA). Universidad de Guadalajara, México. Contacto: jaime.p@russellbedford.mx.

<sup>2</sup> Profesora de la Universidad de Camagüey, Cuba. Contacto: iris.gonzalez@reduc.edu.cu.

<sup>3</sup> Profesora de la Universidad de Camagüey, Cuba. Contacto: maria.gil@reduc.edu.cu.

## Resumen

En el presente artículo se abordan aquellos aspectos que, sustentados en el enfoque del marco lógico, identifican el contenido del control de calidad al servicio de la auditoría y el logro de la eficacia. Se conceptualiza dicho servicio a partir de su concepto general, se particulariza su manifestación en el contexto mexicano y se formula, además, el concepto de la calidad de los servicios de auditoría. La auditoría proporciona información sobre la situación de la entidad económica en un área definida y determina si el sistema provee datos pertinentes y fiables para la planeación y el control. Se define la eficacia y los rasgos distintivos del servicio auditor. Se revisan conceptos autorales sobre el monitoreo y la evaluación.

PALABRAS CLAVE: auditoría, calidad, sistema de control.

## Abstract

*The present article deals with aspects that, based on the logical framework approach, identify the content of audit service's quality control and its efficacy. Audit service is envisioned, as to general concept, its manifestation is typified within the Mexican context, and, besides, the audit services quality concept is formulated. The audit provides information on the economic entity situation in a given field and determines whether the system provides suitable and reliable data to planning and control. Efficacy and distinctive features of auditing service are defined. Concepts in terms of monitoring and assessment are reviewed.*

KEYWORDS: audit, quality, control system.

RECIBIDO: 15/03/2012

ACEPTADO: 08/06/2012

CLASIFICACIÓN JEL: M49

## Introducción

La auditoría constituye un tipo especial de servicio que tuvo sus orígenes en Gran Bretaña durante la segunda mitad del siglo xx; de allí se extendió paulatinamente a otros países anglosajones, sobre todo a EE. UU., y se consolidó en las tres últimas décadas del siglo pasado como una forma de proporcionar

información contable con fiabilidad, que hiciera más transparente el mercado de valores al inversor, sobre todo después del precedente que supuso el denominado *crack* de 1929 (López, 2011, p. 10).

Su expansión ha sido tanto desde el punto de vista geográfico como en su objeto de estudio, ya que en la actualidad el desarrollo de la economía y

la expansión de las relaciones económicas requieren informaciones precisas para la toma de decisiones; por ello esta información debe brindar la mayor cantidad de datos útiles, por tratarse de una economía competitiva como la actual.

Si bien la auditoría surge inicialmente vinculada a las cuentas, como la actividad que tiene por objeto la emisión de un informe sobre la fiabilidad de los documentos contables sometidos al profesional que la realiza, en la actualidad se ha extendido notablemente y existen distintos tipos de auditorías, clasificadas a partir del área objeto de examen (VV. AA., 2006, pp. 22-33). Así, en la actualidad se hace referencia a la auditoría financiera, la de gestión, la de cumplimiento, la de control interno, la integral, la auditoría informática, la gubernamental o fiscal y también, en menor medida, pueden mencionarse la social, la ambiental y la forense, entre otras.

En cualquiera de sus variantes la auditoría debe determinar y evaluar cómo se aplican las políticas y programas de la entidad económica y si existen controles seguros y ajustados a sus necesidades (López, 2011, p. 12).

De lo anterior se deriva que su objetivo principal es diagnosticar la situación de la entidad económica en un área específica. Este objetivo actual constituye una ampliación de lo inicialmente expresado en la conceptualización tradicional, que potenciaba el hecho de descubrir fraudes, errores de principio y errores técnicos. No obstante, según Porter y Burton (VV. AA., 2006, p. 11) el avance tecnológico experimentado en los últimos tiempos, que se ha denominado la «Revolución Informática», así como el progreso experimentado por la administración de las empresas actuales y la aplicación de la teoría general de sistemas, han llevado a adicionar tres nuevos objetivos: determinar si existe un sistema que proporcione datos pertinentes y fiables para la planeación y el control; determinar si este sistema produce resultados dignos de confianza, adecuados y suficientemente inteligibles por el usuario; y efectuar sugerencias que permitan mejorar el control interno de la entidad.

En los momentos actuales, evaluar si la auditoría está cumpliendo con estas expectativas es tarea inherente al control de calidad. De ahí que el objetivo fundamental de este artículo sea identificar el con-

tenido del control de calidad al servicio de auditoría para que sea eficaz.

Un servicio es cualquier actividad o beneficio que una parte puede ofrecer a otra, es esencialmente intangible y no da como resultado la propiedad de algo. Su realización puede, o no, estar vinculada a un producto físico (International Standard Organization, 2000, p. 12).

La norma ISO 9000:2000 «Sistema de gestión de calidad. Concepto y vocabularios» establece que la prestación de un servicio puede originar cuatro situaciones, a saber:

- a. una actividad realizada sobre un producto tangible suministrado por el cliente;
- b. una actividad realizada sobre un producto intangible suministrado por el cliente;
- c. la entrega de un producto intangible; y
- d. la creación de una ambientación para el cliente (p. 13).

A partir del concepto de servicio expresado de manera general y adecuada al objeto de estudio de esta investigación, consideramos el servicio de auditoría como aquel servicio intangible, ofrecido generalmente por bufetes especializados a las entidades económicas, que brinda datos pertinentes y fiables para la planificación y el control, que resultan confiables, adecuados e inteligibles para el usuario; y como resultado de esta información se emiten sugerencias para mejorar la actividad de dicha entidad.

En correspondencia con los objetivos del servicio de auditoría formulamos que la calidad de dichos servicios se expresa de manera fundamental en dos aspectos: la no presentación de demandas por inconformidad con los resultados y la filiación permanente del cliente a la firma. Esto ocurre porque el trabajo de la firma proporciona datos pertinentes y fiables para la planeación y el control, produce resultados dignos de confianza que son adecuados e inteligibles, y contribuye a sustentar sugerencias que posibilitan mejorar el control interno de la entidad.

Por otro lado, la calidad del servicio se asocia de manera muy particular a los empleados y a las tecnologías de la información (Evans y William, 2008, p. 62).

Es consenso general que el sistema de control de calidad de una firma auditora se integra por seis elementos, según Hernández Baptista y Sañudo Bolaños (2009, p. 19) cuyos objetivos son los siguientes:

1. La responsabilidad de los dirigentes: describir las responsabilidades de la firma para promover una cultura interna orientada al control de la calidad.
2. Los requisitos éticos: orientar acerca de los principios fundamentales que definen la ética profesional.
3. La aceptación y la continuidad de las relaciones con clientes y de los trabajos específicos: orientar acerca del establecimiento de políticas y de procedimientos apropiados de aceptación y de continuidad.
4. Los recursos humanos: orientar acerca de los componentes de recursos humanos, de las políticas y de procedimientos efectivos para el control de la calidad.
5. El desempeño de los trabajos o la ejecución de los compromisos: orientar acerca de los elementos implícitos en la ejecución del compromiso.
6. El monitoreo o la vigilancia: orientar acerca de la vigilancia de las políticas y los procedimientos de la firma relativos al sistema de control de la calidad, que incluyen el programa de vigilancia, los procedimientos de inspección, el informe del inspector, el tratamiento y la eliminación de deficiencias, y la respuesta a las quejas y los alegatos.

Este último elemento cierra el círculo de la calidad y fatalmente no siempre se considera de esta manera. Se debe especificar si existe una persona responsabilizada con su ejecución, cómo se obtiene una evaluación respecto al cumplimiento de las normas profesionales y los reglamentos, la periodicidad de la evaluación de la calidad, y quién recibe la información y prepara los correspondientes planes de acción. En consecuencia, se trata de contar con un sistema que detecte cualquier posible conflicto de interés e independencia que provoque el incremento de los riesgos de aceptación, evaluación y continuidad del cliente.

Coincidimos en que el sistema de control de calidad tiene que estar integrado por los cinco primeros elementos considerados, pero el sexto –referido al monitoreo– no es un integrante del sistema, sino una actividad que se realiza.

El término «evaluar» –que proviene del latín *valere*– tiene diversas acepciones, entre ellas se elige: «señalar el valor de algo».

El vocablo «monitorear» –que proviene del latín *monere*– significa «advertir», a pesar de no estar reconocido como verbo por la Real Academia de la Lengua Española, que utiliza «monitorizar» (Real Academia de la Lengua Española, 2011) y lo expresa como: «observar mediante aparatos especiales el curso de uno o varios parámetros fisiológicos o de otra naturaleza para detectar posibles anomalías». El término que propone la Real Academia no ha sido aceptado por la generalidad de los especialistas, y se utiliza sistemáticamente el neologismo «monitorear», tanto en función de verbo, como en su función adjetiva.

La evaluación revela un cumplimiento –o incumplimiento– de los objetivos, y el monitoreo genera valiosa información para analizar las relaciones causales entre las actividades. Ambos procesos –monitoreo y evaluación– son complementarios entre sí, aunque diferenciables. Se diferencian en el objeto sobre el cual recae la acción: el monitoreo, sobre los factores, y la evaluación, sobre los resultados. También desde el punto de vista temporal: el primero siempre ocurre durante la implementación, en tanto que el segundo puede aplicarse antes, durante y al concluir esta (*ex ante*, durante, y *ex post*) (González Torres, 2011).

La evaluación se dirige a los resultados, sean estos finales o parciales, en tanto se monitorean los factores. Desde el punto de vista temporal, el monitoreo es antes que la evaluación, aunque desde el metodológico, su diseño es posterior, ya que para identificar los factores hay que plantear primero los resultados que se desea alcanzar.

Este orden se deriva de qué se evalúa y qué se monitorea. Primero hay que establecer los resultados y estos dependen de la visión, en general, y sus estrategias, en particular. Una vez establecidos los resultados –objeto de evaluación– es necesario identificar los procesos que conducen a ellos y los

factores actuantes, objeto de monitoreo (González Torres, 2011).

En el servicio de auditoría se deben monitorear las acciones que contribuyen a que se cumplan los objetivos planteados, en tanto se evalúan los resultados, bien durante la prestación del servicio o al concluirlo.

Esta diferenciación es lo que establece que el monitoreo tenga un carácter preventivo, mientras que la evaluación es más correctiva. La evaluación verifica el cumplimiento de objetivos, a la luz de los estándares esperados. Además, explora y analiza los impactos y los efectos no esperados, tanto positivos como negativos. Por tanto, la evaluación no es solo verificadora, sino también busca ser descriptiva, diagnóstica y explicativa. Esta conceptualización del monitoreo y la evaluación es la que nos sustenta el criterio que se manifiesta en todos y cada uno de los cinco componentes mencionados anteriormente.

El sistema de control de calidad debe establecer políticas y procedimientos, documentados y comunicados al personal de la organización. No puede obviarse el hecho que la norma del control de calidad fue aprobada por la Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento (CONAA), en su sesión del 4 de diciembre de 2008, y por el Comité Ejecutivo Nacional (CEN) del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), en su sesión del 30 de enero de 2009; ambas establecieron su vigencia a partir del primero de enero de 2010. Además de esta obligatoriedad no puede obviarse que para Juran la calidad es la satisfacción y la lealtad del cliente (Roura Pech, 2011).

La dimensión de la documentación estará en dependencia del tamaño y las necesidades de cada organización, pero los elementos antes mencionados se aplican a todos independientemente de su tamaño (Roura Pech, 2011).

El organismo que emite las normas de auditoría y aseguramiento para el uso de la información contable (International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB) plantea aspectos importantes en relación con la calidad en el servicio de las auditorías. Al respecto reconoce su carácter complejo y multifacético por verse afectada tanto por factores directos como indirectos. Resulta entonces impor-

tante valorarla desde la perspectiva de las partes involucradas y cómo las acciones de cada una de ellas impactan en el proceso.

La IAASB reconoce que, conceptualmente, la calidad del servicio de la auditoría puede ser analizada desde tres aspectos:

1. Factores de entrada: incluye las normas establecidas, los atributos personales del auditor (la habilidad, la experiencia y los factores éticos) y el propio proceso de auditoría.
2. Factores de salida: se trata del dictamen elaborado y las comunicaciones en general, pues estos son los evaluados de manera directa por quien recibe el servicio.
3. Factores de contexto: se trata de la vigilancia regulada, las leyes y los reglamentos, así como los marcos de referencia de la información financiera.

### Consideraciones finales

Las condiciones actuales del desarrollo de la ciencia y la tecnología han ampliado considerablemente los objetivos del servicio de auditoría, se requiere que esta brinde datos pertinentes y confiables para emitir sugerencias que mejoren la actividad de la entidad objeto de análisis. De aquí que el objetivo de su sistema de control de calidad dependa directamente de dichos elementos.

El resultado de haber brindado un servicio de auditoría de calidad se expresa en dos hechos: el cliente satisfecho no presenta demandas por inconformidad a la firma y su filiación a ella tiene permanencia temporal.

De manera esencial el sistema de control de calidad debe monitorear y evaluar el compromiso de los líderes de la firma con la calidad, el cumplimiento de los requisitos éticos, la aceptación y la continuidad de las relaciones con los clientes, la atención a los recursos humanos de la firma y el desempeño de los trabajos o la ejecución de los compromisos.

### Bibliografía

- BASALDÚA, J.F. (2009): «Cambios en la LMV, necesarios para reforzar los controles de calidad en las firmas»,

- Revista Contaduría Pública*, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, febrero, pp. 37-39.
- CASTELLÓ, M.E. (2007): *Gestión comercial de servicios financieros*, Libros Profesionales de Empresas, ESIC Editorial, Madrid.
- COMISIÓN TÉCNICA DE CALIDAD (2010): *Reglamento de la norma de revisión del Sistema de Control de Calidad*, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, México D.F.
- COMITÉ DE PRÁCTICAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS (2009): *Guía de control de calidad para prácticas pequeñas y medianas*, IFAC (International Federation of Accountants), Nueva York.
- COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS (1997): *Los nuevos conceptos del control interno*, Díaz de Santos S.A., Madrid.
- DE LA ROSA CABELLO, E. (2009): «La tecnología de la información en el control de calidad de las firmas», *Revista Contaduría Pública*, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, febrero, pp. 46-48.
- EVANS, J. y L. WILLIAM (2008): *Administración y control de calidad*, Cengage Learning, México D.F.
- FEDERACIÓN DE EXPERTOS CONTABLES EUROPEOS (2007): *Limitaciones inherentes, seguridad razonable, juicio profesional y su documentación así como el cumplimiento forzoso de los estándares de auditoría*, Deloitte & Touche Ltda, Bélgica.
- GONZÁLEZ TORRES, I.M. (2011): «El monitoreo y la evaluación de las estrategias de desarrollo local: sus requerimientos metodológicos e informativos», *Economía y Desarrollo*, n.º 1-2, pp. 79-96.
- GUTIÉRREZ, M. (2004): *Administrar para la calidad. Conceptos administrativos del control total de calidad*, Limusa, México D.F.
- HERNÁNDEZ BAPTISTA, J. y M. SAÑUDO BOLAÑOS (2009): «Controles de calidad en las firmas. ¿Seguimiento oportuno o sobre regulación?», *Revista Contaduría Pública*, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, marzo, pp. 19-20.
- HOLGUÍN MAILLARD, F. (2009): «Retos y oportunidades de los controles de calidad para firmas pequeñas y medianas», *Revista Contaduría Pública*, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, marzo, pp. 40-43.
- INTERNATIONAL STANDARD ORGANIZATION (2000): *Norma ISO 9000:2000. Sistema de gestión de calidad: conceptos y vocabularios*, International Standard Organization, Ginebra.
- ISHIKAWA, K. (1997): *¿Qué es el control de calidad total? La modalidad japonesa*, Versalle, Cali.
- JURAN, J.; F. GRZYNA y R. BINGHAM (2005): *Manual de control de la calidad*, vol. 1, Reverté, Barcelona.
- LÓPEZ, R.G. (2011): *Generalidades en la auditoría*, Universidad de Málaga.
- MOKATE, K.M. (2000): «El monitoreo y la evaluación, herramientas indispensables para la gerencia social», Banco Interamericano de Desarrollo, <<http://decon.edu.uy/100jovenes/materiales/sgNC-20.pdf>> [21/09/2012].
- REAL ACADEMIA DE LA LENGUA ESPAÑOLA (2011): *Diccionario de la Lengua Española*, 22.ª ed., Madrid.
- ROURA PECH, W. (2011): «Disertaciones acerca de la calidad», *Revista Contaduría Pública*, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, abril, pp. 47-49.
- SABINO, C. (1991): *Diccionario de Economía y Finanzas*, Panapo, Caracas.
- VV. AA. (2006): *Normas Internacionales de Auditoría*, Contadores Públicos Ltda, Cali.