

# **Competitividad, innovación y sustentabilidad** de los negocios en México

Emeterio Franco Pérez  
Félix Rogelio Flores  
José Sánchez Gutiérrez



  
**Gasca**

**Director General**

C.P. Hugo Gasca Bretón

Es una línea editorial de  
Sistemas de Información Contable y Administrativa  
Computarizados, S.A. de C.V.

Coordinación de Edición: Felipe Ávila Reyes  
Diseño de portada: L.D.G. Ana Rocío Reyes Herrejón  
Revisión del texto: Margarita Jiménez Cervantes  
Coordinación de formación: Martín Prado Prado

DR © 2011 Emeterio Franco Pérez  
Félix Rogelio Flores  
José Sánchez Gutiérrez

Las características de la presente edición son propiedad de:

© 2011 **Sistemas de Información Contable y Administrativa  
Computarizados, S.A. de C.V.**

Álvaro Obregón 121, 7o. piso  
Colonia Roma  
Delegación Cuauhtémoc  
06700 México, D.F.  
Tel.: 5242-8900

Primera edición 2011

**ISBN 978-607-465-048-8**

Portada diseñada con base en el cartel ganador creado por los estudiantes  
de la Escuela de Mercadotecnia de la Universidad de Colima.

Ana Karen Canela García  
Araceli Robles Llamas  
Miguel Ángel Cuéllar López

Miembro de la Cámara Nacional  
de la Industria Editorial. Registro No. 2729



Respete el derecho de autor.  
No fotocopie esta obra.

**CeMPro**  
Centro Mexicano de Protección y Fomento  
a los Derechos de Autor  
Instituto Registral y Catastral

Todos los derechos reservados. Esta publicación no puede ser reproducida, ni en todo ni en parte, ni registrada en o transmitida por un sistema de recuperación de información, en ninguna forma ni por ningún medio, sea mecánico, fotoquímico, electrónico, magnético, electroóptico, por fotocopia o cualquier otro, sin el permiso previo y por escrito de esta casa editorial.

SICCO, S.A. de C.V., ha diseñado y producido las características editoriales de esta obra. El autor es el responsable del contenido, desarrollo y fidelidad literal de la misma.

## CONTENIDO

INTRODUCCIÓN .....	XIII
CAPÍTULO I	
COMPETITIVIDAD MIPYMES .....	1
1. Factores que impactan la competitividad de las Pymes del estado de Aguascalientes (caso metalmecánica) .....	3
<i>Luis Aguilera Enríquez</i>	
<i>Martha González Adame</i>	
<i>R. Rodrigo Rodríguez Camacho</i>	
2. Razones determinantes para evaluar un distrito industrial del sector mueblero en el municipio de Tonalá, Jalisco ....	15
<i>Gabriel Salvador Fregoso Jasso</i>	
<i>Jonathan Arreguín Flores</i>	
<i>Lorena Leticia Vázquez Ornelas</i>	
3. Ecoetiquetado estrategia para posicionar bienes exóticos en la Unión Europea: La miel de abejas meliponas .....	25
<i>Bertha Alicia Arce Castro</i>	
<i>Jorge Ramírez Juárez</i>	
<i>Manuel Ignacio Martínez Acuña</i>	
CAPÍTULO II	
COMPETITIVIDAD EN LOS SERVICIOS. ....	39
4. Concepción estructural jerárquica de la calidad del servicio .....	41
<i>Rosa María Sánchez Hernández</i>	
<i>Jorge Ramírez Juárez</i>	
<i>Silvia A. Hernández Rivas</i>	
5. Análisis de la “Experiencia del Servicio” en Manzanillo, Colima, desde el Modelo de Calidad Total como elemento para el desarrollo de la actividad turística competitiva ....	57
<i>Irma Magaña Carrillo</i>	

CAPÍTULO III	
GESTIÓN DEL CONOCIMIENTO . . . . .	69
6. Las realidades de la gestión del conocimiento en las dependencias públicas de la zona metropolitana de Guadalajara . . . . .	71
<i>José Sánchez Gutiérrez</i>	
<i>Manuel Alfredo Ortiz Barrera</i>	
<i>Silvio Genaro Hernández Cotón</i>	
7. El facultamiento como factor clave del capital intelectual en la Industria de Servicios en Guadalajara . . . . .	81
<i>José Sánchez Gutiérrez</i>	
<i>Adair Elizabeth Gutiérrez Govea</i>	
<i>Edgar Fabián García Jiménez</i>	
8. Migración calificada, competitividad y desarrollo tecnológico en México: El caso de la red de talentos de México . . . . .	91
<i>Jerjes Aguirre Ochoa</i>	
<i>Joel Bonales Valencia</i>	
9. <i>Empowerment</i> , desarrollo de capacidades para la consolidación de las organizaciones: En Tepic, México. . . . .	105
<i>José Luis Fernández Ocegueda</i>	
<i>José Sánchez Gutiérrez</i>	
<i>Darío Montoya de la Torre</i>	
10. Government public policy of Mexico and entrepreneurship . . . . .	113
<i>José G. Vargas Hernández</i>	
✓ 11. El <i>Outsourcing</i> : Herramienta necesaria para hacer competitivas a las Mipymes . . . . .	129
<i>Pablo Carrasco Guerrero</i>	
<i>Sergio Iván Ramírez Cacho</i>	
Alfonso Alcocer Maldonado	
CAPÍTULO IV	
COMPORTEAMIENTO DEL CONSUMIDOR . . . . .	139
12. Estudio de las intenciones de compra posventa . . . . .	141
<i>Francisco Carlos Soto Ramírez</i>	
<i>María de los Dolores Santarriaga Pineda</i>	
13. Aplicación de la DSCB en un estudio comparativo del comportamiento compulsivo de compra entre estudiantes de México y Corea del Sur . . . . .	147
<i>María de los Dolores Santarriaga Pineda</i>	
<i>Francisco Carlos Soto Ramírez</i>	



14. Elementos teóricos que explican el comportamiento de consumo ecológico .....	155
<i>Irma Cristina Espitia Moreno</i>	
<i>Javier Barajas Mendoza</i>	
15. Los negocios nacionales e internacionales y su asociación con la obesidad infantil.....	171
<i>Julio César Méndez Ávila</i>	
<i>Emeterio Franco Pérez</i>	
<i>Osva Antonio Montesinos López</i>	
<i>Martha Alicia Magaña Echeverría</i>	
CAPÍTULO V	
INNOVACIÓN Y SUSTENTABILIDAD .....	187
16. La estimación de la creación de valor en el sector público mediante el análisis envolvente de datos .....	189
<i>Teodoro Reyes Fong</i>	
✓17. Impacto de la vertiente cualitativa de la materialidad en el trabajo de los auditores mexicanos: Un factor de competitividad para las empresas mexicanas .....	207
<i>Sergio Iván Ramírez Cacho</i>	
<i>Pablo Carrasco Guerrero</i>	
<i>Mario de Jesús Naranjo González</i>	
18. La contabilidad y la responsabilidad social medioambiental.....	221
<i>María Eugenia de la Rosa Leal</i>	
19. Manejo sustentable de envases, empaques y embalajes .....	237
<i>Irma Cristina Espitia Moreno</i>	
<i>Alberto Cortés Hernández</i>	
20. Innovación tecnológica y responsabilidad social empresarial: El caso de la radiación no ionizante .....	253
<i>Juan Mejía Trejo</i>	
CAPÍTULO VI	
METODOLOGÍA .....	273
21. Software de muestreo estadístico que asegura precisión en la estimación de parámetros .....	275
<i>Eric Eduardo Santos Fuentes</i>	
<i>Osva Antonio Montesinos López</i>	
<i>Abelardo Montesinos López</i>	
<i>Emeterio Franco Pérez</i>	
<i>Ignacio Luna Espinoza</i>	

CAPÍTULO VII	
EDUCACIÓN .....	289
22. La necesidad de actualización de los programas académicos de contabilidad en las licenciaturas de administración o gestión pública y demás carreras afines, por la entrada en vigor de la Ley General de Contabilidad Gubernamental .....	291
<i>Martha Luisa Puente Esparza</i>	
<i>Miguel Ángel Vega Campos</i>	
23. Las experiencias de alumnos que han realizado estancias en el extranjero, como factor de motivación para incrementar la movilidad estudiantil .....	303
<i>María Raquel Gándara Mota</i>	
<i>Rosa María Rodríguez García</i>	
<i>Luis Alberto Bellón Álvarez</i>	
24. El método etnográfico como herramienta para la evaluación interna de la calidad de los programas de educación superior .....	313
<i>Antonio de Jesús Vizcaino</i>	
25. El modelo “Andromerk”: Aplicación de la mercadotecnia en el proceso de enseñanza-aprendizaje en la educación superior .....	323
<i>Javier Antonio Barajas Mendoza</i>	
<i>Emerson Barajas Chávez</i>	
<i>Emerich Xavier Barajas Chávez</i>	

## 11. EL *OUTSOURCING*: HERRAMIENTA NECESARIA PARA HACER COMPETITIVAS A LAS MIPYMES

*Pablo Carrasco Guerrero  
Sergio Iván Ramírez Cacho  
Alfonso Alcocer Maldonado*

### 1. *Resumen*

Los empresarios hoy en día se enfrentan a una gran cantidad de cambios y tendencias sin precedentes. Se incluyen la necesidad de ser globales, la necesidad de crecer sin usar más capital, la necesidad de responder a las amenazas y oportunidades de la economía, el envejecimiento de la fuerza laboral, la reducción de costos y batallar por el pensar del consumidor.

Una tendencia actual es el *Outsourcing* que es cuando una organización transfiere la propiedad de un proceso de negocio a un suplidor. Se basa en el desprendimiento de alguna actividad, que no forme parte de las habilidades principales de una organización, a un tercero especializado, donde se comparte el riesgo y las utilidades obtenidas de la operación de la empresa.

La traducción en español de este término es: "búsqueda afuera de". *Outsourcing* es una práctica administrativa que se está volviendo una megatendencia, imponiéndose en la comunidad empresarial de todo el mundo, y consiste en la contratación externa de recursos anexos, mientras la organización se dedica exclusivamente a la razón de su negocio.

Se consideraba como un medio para reducir significativamente los costos, ahora es una herramienta útil para el crecimiento de las empresas. Se inició en los sistemas de información al principio de los años 60, cuando las compañías comenzaron a contratar a terceros para que les procesaran ciertos datos.

Palabras clave: *Staff, Subrogación y Ahorro.*

El servicio del *Outsourcing* consiste en apoyar a las empresas para resolver problemas funcionales y/o financieros, a través de un enfoque que combina infraestructura tecnológica y física, recursos humanos y estructura financiera en un contrato.

### 2. *Abstract*

*Nowadays, entrepreneurs face many changes and trends without precedents. Including the need to be global, the need to grow without capital, the need to respond to the economic opportunities and threats, the aging labor force, the costs decrease and the battle for the consumer thinking.*

*Out sourcing is a present tendency when an organization transfers the property of a business process to a supplier. It is based in one activity detachment that is not part of the main skills of an organization, to a specialized tertiary, where the risks and utilities obtained from the entrepreneurial operation are shared.*

*The Spanish translation for this term is "looking out of." Outsourcing is an administrative practice that is becoming a mega tendency imposing worldwide in the entrepreneurial community and that has to be with external hiring of annex resources, while the organization is devoted exclusively to the business cause.*



*It is considered as a mean to reduce costs significantly, recently is a very useful tool for the enterprise growth. It was begun in the information systems in the beginnings of the 60's, when the companies started to hire tertiary to make them process certain data.*

*The Outsourcing service consists in giving support to the enterprises to solve functional or financial problems, through an approach that mixes technical and physical infrastructure, human resources and financial structure in a contract.*

### 3. Introducción

El *Outsourcing* es una práctica que data desde el inicio de la era moderna. Este concepto no es nuevo, ya que muchas compañías competitivas lo realizaban como una estrategia de negocios. Al inicio de la era posindustrial se inicia la competencia en los mercados globales.

Después de la Segunda Guerra Mundial, las empresas trataron de concentrar en sí mismas la mayor cantidad posible de actividades, para no tener que depender de los proveedores. Sin embargo, esta estrategia que en principio resultara efectiva, fue haciéndose obsoleta con el desarrollo de la tecnología, ya que nunca los departamentos de una empresa podían mantenerse tan actualizados y competitivos como lo hacían las agencias independientes especializadas en una área, además, su capacidad de servicio para acompañar la estrategia de crecimiento era insuficiente.

El concepto de *Outsourcing* comienza a ganar credibilidad al inicio de la década de los 70, enfocado, sobre todo, a las áreas de información tecnológica en las empresas. Las primeras empresas en implementar modelos de *Outsourcing* fueron gigantes como EDS, Arthur Andersen, Price Waterhouse, y otros.

El *Outsourcing* es un término creado en 1980 para describir la creciente tendencia de grandes compañías que estaban transfiriendo sus sistemas de información a proveedores.

En 1998, el *Outsourcing* alcanzó una cifra de negocio a nivel mundial de 100 mil millones de dólares. De acuerdo con estudios recientes, esta cantidad se disparará hasta 282 mil millones de dólares.

Los ejecutivos de hoy en día se enfrentan a una gran cantidad de cambios y tendencias. Estos cambios incluyen la necesidad de ser globales, la necesidad de crecer sin usar más capital, la necesidad de responder a las amenazas y oportunidades de las economías nacional e internacional, el envejecimiento de la fuerza laboral, la reducción de costos y estar acorde con el pensar del consumidor.

Parte de estas tendencias actuales es el *Outsourcing*, que es cuando una organización transfiere la propiedad de un proceso de negocio a un suplidor. Se basa en el desprendimiento de alguna actividad, que no forme parte de las habilidades principales de una organización, a un tercero especializado. Por habilidades principales o centrales se entiende todas aquellas actividades que forman el negocio central de la empresa y en las que se tienen ventajas competitivas con respecto a la competencia.

*Outsourcing* ha sido definido de varias maneras, a saber:

1. Es cuando una organización transfiere la propiedad de un proceso de negocio a un suplidor. La clave de esta definición es el aspecto de la transferencia de control.
2. Es el uso de recursos exteriores a la empresa para realizar actividades tradicionalmente ejecutadas por personal y recursos internos. Es una estrategia de administración por



medio de la cual una empresa delega la ejecución de ciertas actividades a empresas altamente especializadas.

3. Es contratar y delegar a largo plazo uno o más procesos no críticos para un negocio, a un proveedor más especializado para conseguir una mayor efectividad que permita orientar los mejores esfuerzos de una compañía a las necesidades neurálgicas para el cumplimiento de una misión.
4. Acción de recurrir a una agencia externa para operar una función que anteriormente se realizaba dentro de la compañía.
5. Es el método mediante el cual las empresas desprenden alguna actividad, que no forme parte de sus habilidades principales, a un tercero especializado. Por habilidades principales o centrales se entiende todas aquellas actividades que forman el negocio central de la empresa y en las que se tienen ventajas competitivas con respecto a la competencia.
6. Consiste básicamente en la contratación externa de recursos anexos, mientras la organización se dedica exclusivamente a la razón o actividad básica de su negocio.
7. Productos y servicios ofrecidos a una empresa por suplidores independientes de cualquier parte del mundo.
8. El *Outsourcing* es más que un contrato de personas o activos, es un contrato para resultados.

Básicamente se trata de una modalidad, según la cual determinadas organizaciones, grupos o personas ajenas a la compañía son contratadas para hacerse cargo de "parte del negocio" o de un servicio puntual dentro de ella. La compañía delega la gerencia y la operación de uno de sus procesos o servicios a un prestador externo (*Outsourcer*), con el fin de agilizarlo, optimizar su calidad y/o reducir sus costos.

Transfiere así los riesgos a un tercero que pueda dar garantías de experiencia y seriedad en el área. En cierto sentido este prestador pasa a ser parte de la empresa, pero sin incorporarse formalmente.

La metodología del *Outsourcing* es parte de la toma de decisiones gerenciales, la misma incluye los pasos de todo proceso administrativo de evaluación, planeación y ejecución, ayuda a planear y fijar expectativas de negocios e indica aquellas áreas donde se necesitan conocimientos especializados para realizar las distintas actividades de la organización.

#### ***4. Aspectos legales del Outsourcing***

En la negociación de un Contrato de *Outsourcing* se deben de tener en cuenta ciertos aspectos, como son:

- I. Decisiones Iniciales.
- II. Definir la Terminología.
- III. Estructura del Contrato.
- IV. Personal.
- V. Locales e Instalaciones.
- VI. Equipo de Hardware.
- VII. Software.
- VIII. Términos de cargos y pagos.
- IX. Identificar las responsabilidades del proveedor.

- X. Identificar la responsabilidad del cliente.
- XI. Seguridad.

### 5. Planteamiento del problema

El futuro de México depende de gran medida de la capacidad para transformar las empresas actuales en organizaciones más flexibles y competitivas debido a las exigencias que plantea el proceso de globalización económica y los cambios constantes en el contexto mundial, que obliga a las empresa a la búsqueda de propiedades, tales como el control directo de todos sus activos y recursos, entre otras.

Para que una organización se transforme y pueda aspirar al acceso de clase mundial, deberá disponer de un conjunto de técnicas, actitudes y habilidades para implementarse, las cuales provocarán un replanteamiento serio y profundo en las organizaciones.

Considerando que estas fuerzas impulsan a cambiar las decisiones de negocios que hay que tomar, los ejecutivos tienen que reexaminar las prioridades y conductas para innovar, aprender, reaccionar rápidamente y diseñar la infraestructura apropiada para satisfacer demandas y actuar, buscando el máximo control sobre su propio destino.

¿El conocimiento de las necesidades que puede atender la herramienta *Outsourcing* favorece significativamente la acción de los factores críticos de éxito, como son: la excelencia, la especialización y la experiencia?

Si el reconocimiento de las necesidades conduce a la adopción del *Outsourcing*, entonces surge un segundo problema: ¿Las empresas que han adoptado el *Outsourcing*, en qué medida han localizado los satisfactores establecidos?

Ahora bien, ¿tiene riesgos la práctica administrativa del *Outsourcing*? Desde luego que sí, entre ellos podemos enumerar los siguientes:

1. Negociar el contrato inadecuadamente, que lleve a no solucionar el problema, traduciéndose en nuevas erogaciones y reprocesos.
2. Hacer una mala elección del contratista que nos lleve a la pérdida de imagen comercial, insatisfacción de los clientes y vulnerabilidad con la competencia.
3. Incrementa el nivel de dependencia de entes externos, pone en riesgos las operaciones de negocio, además de estar el empresario contratante en una operación de desventaja en las negociaciones con los empresarios que dan el servicio de *Outsourcing*.
4. Incremento en el costo de la negociación y monitoreo del contrato, ya que se lleva tiempo de supervisión y se disminuye la atención en las áreas neurálgicas de negocios.
5. Inexistente control sobre el personal del contratista, ya que operativamente, la autoridad funcional la tiene el que paga y delega las funciones, y muchas veces se deja de escuchar al cliente.

Además, como en todo proceso existen aspectos negativos que forman parte integral del mismo. El *Outsourcing* no queda exento de esta realidad.

Se pueden mencionar las siguientes desventajas del *Outsourcing*:

1. Estancamiento en lo referente a la innovación por parte del suplidor externo.
2. La empresa pierde contacto con las nuevas tecnologías que ofrecen oportunidades para innovar los productos y procesos.
3. El suplidor externo al aprender y tener conocimiento del producto en cuestión existe la posibilidad de que los use para empezar una industria propia y se convierta de suplidor en competidor.



4. El costo ahorrado con el uso de *Outsourcing* puede que no sea el esperado.
5. Las tarifas incrementan la dificultad de volver a implementar las actividades que vuelvan a representar una ventaja competitiva para la empresa.
6. Alto costo en el cambio de suplidor en caso de que el seleccionado no resulte satisfactorio.
7. Reducción de beneficios.
8. Pérdida de control sobre la producción.

### 6. Metodología

El conocimiento y la aplicación de la herramienta "*Outsourcing*" en México tienen relevantemente poco tiempo, por ello se estructuró primeramente una investigación documental-teórica con el propósito de determinar si las pequeñas y medianas empresas valoraban la necesidad de cambiar y transformar su organización empresarial de acuerdo con los requerimientos sociales productivos del entorno.

Después de valorar los resultados de la exploración, se procedió a investigar las posibles causas o condiciones que propician que la herramienta empresarial "*Outsourcing*" se empleara en las pequeñas y medianas empresas, siguiendo la línea que había sido reflejada por la escala de actitud. Así, se trató de averiguar qué factores son los que motivaron para que el empresario adoptara el *Outsourcing* a través de la construcción de un índice de factores motivantes y resultados de aplicación, es decir, con los satisfactores encontrados.

Esta investigación tomó finalmente el carácter correlacional a partir del establecimiento de una relación funcional entre la motivación y los resultados, tomando como aceptable que no basta el interés y la motivación para el cambio, sino que tiene que confirmarse con los resultados de aplicación, para que efectivamente esta herramienta sea aceptada y posteriormente difundida, si la correlación es notoria o fuerte hacia la forma directa y positiva.

### 7. Objetivos

El objetivo de la investigación es dar a conocer a los empresarios el valor agregado que implica la utilización del *Outsourcing* sin menoscabo de su organización y sin gravar en gran medida su capital.

El servicio de *Outsourcing* busca resolver problemas funcionales y/o financieros a través de un enfoque que combina infraestructura, tecnológica y física, recursos humanos y estructura financiera en un contrato definido a largo plazo.

### 8. Hipótesis

La hipótesis general de este trabajo se formuló como: El nivel de aplicación y uso de la herramienta administrativa *Outsourcing* en una organización lo determinarán los socios previa evaluación para abatir costos sin dejar de ser competitivas.

### 9. Preguntas de investigación

- ¿Tiene riesgos la Práctica Administrativa del *Outsourcing*?
- ¿Qué pretende el servicio de *Outsourcing*?



- ¿Qué alcances tiene el *Outsourcing*?
- ¿En qué benefician el *Outsourcing* a las empresas?

### 10. Justificación

La importancia de esta investigación se centra en el propósito de ofrecer alternativas para enfrentar las diferentes presiones que las empresas están viviendo hoy en día, como pueden ser los Costos Financieros, Falta de Calidad y la Competencia, entre otros. Estos son factores que empujan a cambios urgentes a las empresa, por esa razón se propone la alternativa del estudio y práctica de la herramienta administrativa *Outsourcing*, la cual permitirá que las empresas sean más flexibles, redefinan paradigmas y cambien la estructura organizacional de sus negocios.

En los negocios se puede ocupar el *Outsourcing* en las áreas de Sistemas financieros, Sistemas Contables, Actividades de Mercadotecnia, áreas de Recursos Humanos, por ejemplo.

Sin embargo, no deben ser objeto de *Outsourcing* la Administración de la Planeación Estratégica, la Tesorería, el Control de Proveedores, Administración de Calidad, Servicio al Cliente, Distribución y Ventas, entre otras.

### 11. Marco teórico

El *Outsourcing* es una práctica que data desde el inicio de la era moderna. Este concepto no es nuevo, ya que muchas compañías competitivas lo realizaban como una estrategia de negocios. Al inicio de la era posindustrial se inicia la competencia en los mercados globales.

Después de la Segunda Guerra Mundial, apunta Chapman, Jacqueline en su libro *Aprenda exteriorizar (Outsourcing): en una Semana*, las empresas trataron de concentrar en sí mismas la mayor cantidad posible de actividades, para no tener que depender de los proveedores. Sin embargo, esta estrategia que en principio resultara efectiva, fue haciéndose obsoleta con el desarrollo de la tecnología, ya que nunca los departamentos de una empresa podían mantenerse tan actualizados y competitivos como lo hacían las agencias independientes especializadas en un área, además, su capacidad de servicio para acompañar la estrategia de crecimiento era insuficiente.

Según Robertson, Ian y Rothery, Brian en su obra *Outsourcing. La Subcontratación*, el concepto de *Outsourcing* comienza a ganar credibilidad al inicio de la década de los 70, enfocado, sobre todo, a las áreas de información tecnológica en las empresas. Las primeras empresas en implementar modelos de *Outsourcing* fueron gigantes como EDS, Arthur Andersen, Price Waterhouse y otras:

- Competencias centrales (*core competencies*). Subcontratar las actividades no centrales a los proveedores que sean líderes en ellas.
- Economía de transacción (*transaction cost economics*). El coste total de una actividad es la suma de los costes de producción y los de coordinación.
- Teoría de la agencia (*agency theory*).

### 12. Análisis y discusión de resultados

Según la lógica neoliberal, el *Outsourcing* es un mecanismo para mejorar la competitividad empresarial contratando con empresas especializadas el personal con desarrollo de funciones en las cuales no se tiene eficiencia o especialidad profesional.

Hay quienes estiman que el *Outsourcing* es un instrumento más para perjudicar a los trabajadores al evadir el pago de indemnizaciones por despido o jubilaciones patronales. También se acusa a algunos grupos empresariales grandes de utilizar esta herramienta de *Outsourcing* para evitar el reparto de utilidades entre sus empleados.

En un contexto de globalización de mercados, las empresas deben dedicarse a innovar y a concentrar sus recursos en el negocio principal. Por ello el *Outsourcing* ofrece una solución óptima.

### 13. Metodología para la evaluación de Outsourcing

La metodología del *Outsourcing* es esencialmente la incorporación de buena práctica en la toma de decisiones gerenciales. La decisión para subcontratar necesita estar sujeta a un proceso administrativo apropiado y no tomarse simplemente, como en el caso de muchas decisiones más, sobre bases financieras o técnicas.

Lo que hace esta metodología es ayudar a planear, ayudar a fijar las expectativas, tanto dentro de la organización como en el exterior, e indica aquellas áreas donde la organización necesita conocimiento especializado.

#### *Pasos de la metodología:*

*Fase 0: Inicio.* Identifica el alcance de lo que está considerando para el *Outsourcing*; establece los criterios, las marcas importantes, iniciales y los factores "adelante/alto" para las decisiones iniciales. Asigna recursos iniciales para "poner las semillas" del proyecto.

*Fase 1: Evaluación.* Examina la factibilidad del *Outsourcing*; define el alcance y los límites del proyecto e informa en qué grado el proyecto satisface los criterios establecidos.

*Fase 2: Planeación.* Establece los criterios para la licitación; define con detalle los requisitos y prepara una lista breve de invitaciones para el concurso.

*Fase 3: Contratación.* Selecciona a un contratista preferido como resultado de un proceso de licitación. Identifica a un proveedor de respaldo.

*Fase 4: Transición.* Establece los procedimientos para la administración de la función subcontratada. Transfiere la responsabilidad formal de las operaciones. Transfiere personal y activos según se hayan acordado.

*Fase 5: Administración.* Revisa el contrato de forma regular, comparándolo contra los niveles de servicios acordados. Planea las negociaciones para tomar en cuenta los cambios y requerimientos adicionales.

### 14. Conclusiones

La permanencia, crecimiento y desarrollo de la empresa, no está en una gran estructura organizacional que se diseñe para cuidar los recursos y a los clientes existentes, sino en la capacidad de sus directivos para generar conceptos de negocio que integren a los agentes económicos que participan en la economía, para satisfacer las necesidades cambiantes del mercado, buscando que el objetivo económico se cumpla con la mayor eficiencia al menor costo, sin dejar de ver los estándares de calidad y servicio al cliente. Para operar dichos conceptos nos podemos valer de las prácticas administrativas de *Outsourcing*.



Existen empresarios de *Outsourcing* que son especialistas y tienen competitividad en lo que hacen. Al integrarlos en el proceso de ejecución que se realiza para concretar dichos conceptos de negocio, ayudarán a llevarlos a cabo de una manera exitosa y con la mayor economía de escala.

Debido a las diferentes posibilidades de *Outsourcing* de servicios o productos, las empresas deben elegir la que más se acomode de acuerdo con sus recursos, necesidades y cultura de gestión empresarial. Esta práctica es apreciable a todas las áreas de la organización *v. gr.*, personal, compras, mercadeo, etcétera.

Es importante enfatizar que el llevar a la acción esta estrategia de gestión, es una de las muchas posibilidades en el mundo de la administración, y no hay que perder de vista que las funciones y objetivos estratégicos de la empresa siempre serán responsabilidad de quien las creó y que de él depende el éxito o fracaso en su realización y cumplimiento.

Cada día más las organizaciones buscan alcanzar una mayor eficiencia a un menor costo, sin dejar de lado los estándares de calidad y servicio al cliente exigidos.

Como todo proceso administrativo, en el *Outsourcing* están involucradas actividades de planificación, organización y análisis que responden a objetivos específicos de aprendizaje, orientados a descubrir, emplear y adaptar nuevas estrategias para las diversas áreas de la organización.

Luego entonces, algunos de los beneficios potenciales de utilizar el *Outsourcing* son la disminución de los costos, un enfoque más dedicado a actividades competitivas de la empresa, mayor flexibilidad y rapidez de respuesta, así como el uso de tecnología y materiales de clase mundial. Por otra parte, existen algunas desventajas posibles como son el decline de la innovación por suplidores, pérdida de control del proceso de producción y una eventual competencia por parte de los mismos, que al conocer el proceso a plenitud pasan de ser suplidores a competidores.

En la actualidad las organizaciones están buscando una nueva manera de aumentar sus ingresos, conseguir costos efectivos en servicios y compartir ideas con los consumidores, entonces se deberá pensar en el *Outsourcing* como una herramienta óptima para ello.

### 15. Referencias bibliográficas

- <sup>1</sup> [www.findarticles.com](http://www.findarticles.com): *Keys to developing an effective outsourcing strategy* by Stephen Miller, HR Magazine / Dec, 2007.
- <sup>2</sup> Harvard Business Review. November-December 1992. *Strategic Sourcing: To Make or Not To Make*, by Ravi Venkatesan, November-December 1992, THE MAGAZINE.
- <sup>3</sup> [http://findarticles.com/p/articles/mi\\_hb6421/is\\_2008\\_Jan/ai\\_n29414836/pg\\_5?tag=content;coll: Time and Cost push outsourcing boom](http://findarticles.com/p/articles/mi_hb6421/is_2008_Jan/ai_n29414836/pg_5?tag=content;coll: Time and Cost push outsourcing boom), by Robert Moore, January 2008, The project professional: flexible human capital to enable growth.
- <sup>4</sup> [www.findarticles.com](http://www.findarticles.com): *The ABCs of outsourcing* by Debra O'Donnell, Software Magazine, July 1998.
- <sup>5</sup> <http://sloanreview.mit.edu/the-magazine/2000-winter/4122/leading-laterally-in-company-outsourcing/>: *Leading Laterally in Company Outsourcing* by Michael Useem and Joseph Harder, January 15, 2000, from THE MAGAZINE.



- <sup>6</sup> [www.firmbuilder.com](http://www.firmbuilder.com). Outsourcing-Firmbuilder.com: *The accountant's understanding of client reengineering and outsourcing* by Israel Blumenfrucht, Joel G. Siegel, National Public Accountant, The / Nov, 1997.
- <sup>7</sup> <http://www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fulldocs/ger/outscng-1.htm> *Outsourcing, estrategia empresarial del presente y futuro* by Ruddy Fernández, abril del 2002.
- <sup>8</sup> [http://findarticles.com/p/articles/mi\\_m0QLQ/is\\_2011\\_April/ai\\_n57293464/?tag=content;coll: Outsourcing impacts both The customer Chain and the Supply Chain](http://findarticles.com/p/articles/mi_m0QLQ/is_2011_April/ai_n57293464/?tag=content;coll:Outsourcing+impacts+both+The+customer+Chain+and+the+Supply+Chain) by Barbara Flynn, business science reference 2011.
- <sup>9</sup> <http://outsourcportfolio.com/outsourcing-seo-india-helps-companies-focus-core-competencies/>: *Outsourcing helps firms to focus on core competencies*, BPO Flogs, March 13 2011.
- <sup>10</sup> <http://findarticles.com/p/news-articles/new-straits-times> by Roziana Hamsawi, New Straits Times / Apr 26, 2011.

## 17. IMPACTO DE LA VERTIENTE CUALITATIVA DE LA MATERIALIDAD EN EL TRABAJO DE LOS AUDITORES MEXICANOS: UN FACTOR DE COMPETITIVIDAD PARA LAS EMPRESAS MEXICANAS

*Sergio Iván Ramírez Cacho  
Pablo Carrasco Guerrero  
Mario de Jesús Naranjo González*

### **1. Resumen**

El 15 de diciembre de 2009 entraron en vigencia 36 Normas Internacionales de Auditoría (NIA), que surgieron como resultado de los procesos de Revisión y Claridad que inició la International Federation of Accountants (IFAC), con el fin de mejorar las directrices que utilizan los auditores para el desarrollo de su trabajo y contribuir a recuperar la confianza en la función auditora. Este artículo ofrece evidencia empírica sobre la buena predisposición que los auditores mexicanos tienen respecto al uso efectivo de los factores cualitativos, contenidos en la "NIA 450: evaluación de las incidencias detectadas durante la auditoría", que deberán utilizar para determinar cómo habrán de revelarse en el dictamen de auditoría, aquellas incidencias no corregidas que, a pesar de ser cuantitativamente no significativas, al acumularse y considerarse tanto su naturaleza como circunstancia, pueden afectar la fiabilidad, comparabilidad y transparencia de la información financiera.

La información financiera, revestida de dichas características, se convierte en un intangible valioso y en un factor de competitividad, que contribuye al éxito de las organizaciones en todo el mundo.

*Palabras clave:* Factores Cualitativos, Importancia Relativa, Normas Internacionales de Auditoría, Crisis Financiera Mundial.

### **2. Abstract**

*On December 15, 2009 they entered in force 36 International Standards on Auditing (ISA), which arose as result of the processes of Review and Clarity that the International Federation of Accountants (IFAC), in order to improve the directives that the auditors use for the development of his work and to help to recover the confidence in the audit function. This paper offers empirical evidence on the good predisposition that the Mexican auditors have with regard to the effective use of the qualitative factors, contained in the "ISA 450: evaluation of the incidents detected during the audit", that they will have to use to determine how they will to be revealed in the opinion of audit, those not corrected mistatements that, in spite of being quantitatively not significant, on both his nature and circumstance having accumulated and to considered to be, can affect the reliability, comparability and transparency of the financial information.*

*The financial information redressed in the above mentioned characteristics, it turns into a valuable intangible and in a factor of competitiveness, which he contributes to the success of the organizations in the whole world.*

### 3. Introducción

Diversos estudios han demostrado que durante la etapa de emisión de informe, al evaluar la significatividad de las incidencias detectadas (errores) y no corregidas durante el desarrollo de la auditoría, la materialidad<sup>1</sup> es utilizada casi de forma exclusiva con base en pautas cuantitativas. No obstante, también existe evidencia empírica de que las circunstancias y la naturaleza de cada incidencia, es decir, los aspectos cualitativos, que generalmente se han relegado a un plano secundario, tienen el poder de influenciar las decisiones de materialidad que llevan a cabo los auditores (DeZoort *et al.*, 2003; Ng, 2007; Iyer y Whitecotton, 2008).

En este sentido, la consideración de los aspectos cuantitativos y cualitativos a un mismo nivel de importancia, ha sido una prioridad en el trabajo que en los últimos años ha realizado la IFAC, plasmándolo en los procesos de *Revisión y Reedición* de, entre otras, la Norma Internacional de Auditoría 320: *la materialidad en auditoría* (NIA 320) (IFAC, 2008:392-396).

En el marco de estas circunstancias, por una parte, los escándalos financieros acaecidos a principios del siglo actual (Martínez *et al.*, 2008), que mermaron la confianza en la información financiera publicada por las empresas, específicamente en los sistemas de contabilidad y auditoría que han permitido, por acción u omisión (García, 2008), la manipulación de la misma, entre otras, a través del uso inadecuado de la materialidad (Levitt, 1998; SEC 1999). Y, por otra, la desfavorable situación financiera y de la confianza real que aqueja al mundo entero desde la segunda mitad del año 2008 (ONU, 2008; OECD, 2009), han confirmado la importancia que tiene la aplicación rigurosa de las mayores y mejores medidas de control surgidas en los últimos años para tratar de devolver la confianza, y por tanto la estabilidad, al sistema económico mundial.

Frente a esta realidad, de entre los esfuerzos realizados por los organismos reguladores para tratar de devolver la certidumbre en la profesión auditora, esta ponencia se vertebra en torno al uso de los factores cualitativos relacionados en la Tabla 2 (FC-450), que contiene la "NIA 450 (revisada y reeditada): *La evaluación de las incidencias detectadas durante la auditoría*" (IFAC, 2009:379-390) en lo sucesivo NIARR 450, surgida como resultado de la actualización de la NIA 320.

Tales factores deberán ser utilizados por los auditores a partir del 15 de diciembre de 2009, para evaluar, durante la etapa de emisión del informe, la naturaleza y circunstancias que rodean a cada incidencia numéricamente no significativa y así determinar en qué forma habrán de manifestarse, tanto en el informe como en los estados financieros auditados.

### 4. Objetivos

Para dilucidar la importancia que tiene el uso efectivo de los FC-450, se realizó un estudio empírico que tuvo por objetivos: (1) conocer cuál es la opinión que los auditores de estados financieros en México, AMX, tienen respecto al uso de tales factores, y (2) averiguar si algunas características personales o profesionales de los AMX influyen en el grado de acuerdo respecto al uso efectivo de los FC-450.

<sup>1</sup> Esa es la connotación que en las NIAs recibe el concepto de importancia relativa, y de acuerdo con la NIC-1, es equivalente.



Por tanto, después de la introducción, el contenido de este artículo queda estructurado de la siguiente manera: en el punto 5 se describen el planteamiento y la metodología utilizada, en el punto 6 se realiza el contraste de las hipótesis planteadas y se presentan algunas reflexiones que surgen tras analizar los resultados, en el punto 7 se ofrecen los comentarios finales. El trabajo se completa con la presentación de la bibliografía consultada.

### 5. Revisión de la literatura empírica previa, material y métodos

Motivado por la trascendencia del tema de la materialidad, del momento en que se encontraba el proceso de revisión de su normativa internacional (IFAC, 2009) y nacional (IMCP 2009a, 2009b y 2009c), del impulso que en ella se ha dado a su vertiente cualitativa y de las necesidades de investigación que en el área de auditoría existen en el ámbito de Latinoamérica, el estudio empírico que nos ocupa utilizó un cuestionario como instrumento para la recolección de información.<sup>2</sup> Dicho cuestionario constaba de dos bloques de preguntas, en donde el primero (tabla 1) se diseñó para obtener información que permitiese describir estadísticamente a los sujetos encuestados.

TABLA 1. PREGUNTAS DEL BLOQUE I DEL CUESTIONARIO APLICADO (RAMÍREZ CACHO, 2009)

Pregunta/respuestas	Investigaciones previas que consideraron la misma pregunta en sus cuestionarios
1. Edad: Menos de 25 años, 26-35 años, 36-45 años, 46-55 años, más de 56 años	García Delgado (1994), Vico Martínez (1997), Duréndez Gómez-Guillamón (2001), Santa María Pérez (2001), Montoya del Corte (2008).
2. Sexo: Hombre o Mujer	García Delgado (1994), Duréndez Gómez-Guillamón (2001), Santa María Pérez (2001), Montoya del Corte (2008).
3. Formación académica: Lic. en Contaduría Pública o similar, posgrado en áreas económicas, estudios no universitarios, Lic. en Admón. de Empresas/Economía/Finanzas, otros estudios universitarios, otro (por favor, especifique)	Vico Martínez (1997), Duréndez Gómez-Guillamón (2001), Santa María Pérez (2001), Montoya del Corte (2008).
4. Desde hace cuantos años está certificado por el IMCP: Menos de dos años, 2-5 años, 6-10 años, sin certificar	NEPC (IMCP, 2009).
5. Experiencia en auditoría financiera: Menos de cinco años, 5-10 años, 11-15 años, 16-20 años, más de 20 años	García Delgado (1994), Duréndez Gómez-Guillamón (2001), Santa María Pérez (2001), Martínez García <i>et al.</i> (2005), Montoya del Corte (2008).

<sup>2</sup> De acuerdo con Hair *et al.* (2004:394) y con Pérez López (2005:693), mediante el Índice Alfa de Cronbach (1951), se comprobó que el cuestionario utilizado gozaba de una excelente fiabilidad interna (0.942).

→ Continúa (Tabla 1)

Pregunta/respuestas	Investigaciones previas que consideraron la misma pregunta en sus cuestionarios
6. Actualmente desarrolla la auditoría financiera: Como contador público independiente, como socio de una firma de contadores públicos, otro	Santa María Pérez (2001), Martínez García <i>et al.</i> (2005), Montoya del Corte (2008).
7. En el caso de ejercer la auditoría como contador público independiente, sus ingresos durante el año 2007 fueron (en pesos mexicanos): Menos de 45,000.00, de 45,000.00 a 90,000.00, de 90,001.00 a 180,000.00, de 180,001.00 a 450,000.00, más de 450,001.00	Woolsey (1973), Messier (1983), Santa María Pérez (2001), Martínez García <i>et al.</i> (2005), Montoya del Corte (2008).
8. El nivel de facturación de la sociedad, en el caso de ejercer como socio de una firma de contadores públicos: de \$450,000.00 a \$900,000.00, de \$900,001.00 a \$1'800,000.00, de \$1'800,001.00 a \$2'700,000.00, de \$2'700,001.00 a \$4'500,000.00, más de \$4'500,001.00	Woolsey (1973), Messier (1983), Santa María Pérez (2001), Martínez García <i>et al.</i> (2005), Montoya del Corte (2008).
9. Cuántas empresas auditó durante el último año: Ninguna, una, de 2 a 5, de 6 a 11, de 11 a 20, más de 20	Santa María Pérez (2001), Martínez García <i>et al.</i> (2005), Montoya del Corte (2008).
10. Indique si durante el último año auditó alguna entidad del siguiente tipo (Marque tantas casillas como sea necesario): Pública (que cotiza en bolsa), Institución de crédito (Banco), Institución de seguros, no audité ninguna entidad de este tipo	Directiva 2006743/CE, artículo 2, Montoya del Corte (2008).

El segundo bloque contemplaba 12 preguntas relacionadas con el grado de acuerdo que los encuestados tenían respecto a: incluir salvedades en sus dictámenes de auditoría, a causa de incidencias de poca cuantía pero que se relacionarán con alguno de los FC-450. En la Tabla 2 se recogen los valores medios y el porcentaje de acuerdo que cada uno de ellos alcanza con la prueba T para una muestra y el análisis de frecuencias utilizado.

Para clasificar las valoraciones medias alcanzadas por cada pregunta ( $\bar{X}$ ), se utilizó una *escala Likert*, en la que el valor 1 representa una posición de total desacuerdo, el 2 un desacuerdo parcial, el 3 una posición de indiferencia, el 4 un acuerdo parcial y el 5 un acuerdo total.



**TABLA 2. SEGUNDO BLOQUE DE PREGUNTAS DEL CUESTIONARIO: NATURALEZA DE LAS SALVEDADE EN LOS INFORMES DE AUDITORÍA (FC-450) (RAMÍREZ CACHO, 2009)**

Expresar en una escala de 1 a 5 puntos su grado de acuerdo con el hecho de que los auditores de estados financieros, introduzcan una salvedad en su dictamen de auditoría como consecuencia de una incidencia (error o irregularidad) detectada en los estados financieros, que se sitúe por debajo de los niveles cuantitativos de importancia relativa, siempre y cuando dicha incidencia:

FC-450	$\bar{X}$	% de Acuerdo**
6 Afecte a la información segmentada presentada en los estados financieros (por ejemplo, si está vinculada con un segmento del negocio especialmente importante en las operaciones).	3.98*	77.70
3 Se relacione con una incorrecta selección o aplicación de una política contable cuyo efecto no es significativo en el periodo actual pero es probable que sea significativo en futuros periodos.	3.89*	74.70
4 Oculte un cambio en la tendencia del beneficio o en la tendencia de otras variables, especialmente en el contexto de las condiciones económicas generales y del sector.	3.88*	72.50
12 Afecte a otras informaciones reveladas en documentos que acompañan a los estados financieros auditados y que es razonable que puedan influir en las decisiones económicas de los usuarios.	3.86*	71.50
7 Conlleve un incremento en la remuneración de los administradores, por ejemplo, asegurando que se cumplen los requisitos para la obtención de premios, bonos u otros incentivos.	3.76*	70.70
11 Afecte a otras informaciones reveladas en documentos que acompañan a los estados financieros auditados y que es razonable que puedan influir en las decisiones económicas de los usuarios.	3.73*	69.70
5 Afecte a los ratios utilizados para evaluar la situación financiera de la empresa, los resultados de las operaciones o los flujos de caja.	3.68*	69.70
10 Se relacione con transacciones efectuadas con terceros específicos (por ejemplo, terceros vinculados con los administradores de la empresa).	3.65*	63.60
9 Que sea significativa con respecto a revelaciones previas de información por parte del cliente (por ejemplo, el beneficio previsto).	3.62*	62.60
1 Conlleve algún incumplimiento normativo.	3.60*	62.30
2 Conlleve el incumplimiento de algún requisito establecido en un contrato de financiación u otro tipo de contrato.	3.50*	61.70
8 Consista en una incorrecta clasificación de saldos entre partidas que deben presentarse de forma separada en los estados financieros (p. e., ingresos ordinarios y otros ingresos).	3.38*	57.70
<b>Promedio global</b>	<b>3.71</b>	

Estos factores deberán ser considerados por los auditores para evaluar la significatividad de los errores detectados y no corregidos durante la auditoría, y así determinar si se llevarán al informe o dictamen como una salvedad (IFAC, 2009).

\* Todos los valores alcanzan una diferencia estadística significativa, asumiendo un valor medio = 3. Por lo que \* = 5%, es decir, que existe diferencia estadística significativa al 5%, pues  $Pv \leq \alpha$ .

\*\* Mediante un análisis de frecuencias.



La *Prueba de Kolmogorov-Smirnov* comprobó la presencia de una distribución asimétrica en las variables, por lo que, además de las herramientas de estadística descriptiva como el análisis de frecuencias y las tablas de contingencia, se utilizó, en un principio, la *Prueba U de Mann-Whitney* (no paramétrica). Además, de forma complementaria se utilizaron las pruebas paramétricas que le son equivalentes: *Prueba T para una muestra*, que contrasta el valor de la media con un parámetro dado, de tal manera que  $[(H_{0x} : \mu = \mu_0) \text{ y } (H_{1x} : \mu \neq \mu_0)]$ , y la *Prueba T para muestras independientes*, que contrasta la igualdad de medias entre dos muestras que no están relacionadas entre sí, de tal manera que:  $[(H_{0x} : \mu_1 = \mu_2) \text{ y } (H_{0x} : \mu_1 \neq \mu_2)]$ .

Para una mejor visualización, en la Tabla 3 se resume el modelo metodológico utilizado. En todo caso, en las Tablas 2 y 4 se ha indicado si la media obtenida es estadísticamente distinta con un grado de significancia del 5%.

TABLA 3. FICHA TÉCNICA DE LA ENCUESTA Y MODELO DE INVESTIGACIÓN (RAMÍREZ CACHO, 2009)

Ámbito geográfico y universo	Nacional, 8267 Contadores Públicos Certificados (CPC) afiliados al IMCP.							
Método para obtener la información muestral	Envío único: distribución masiva Online a toda la población.							
Periodo de distribución	6 de octubre 2008 al 30 de abril de 2009.							
Tamaño de la muestra	101 encuestas válidas.							
Error muestral y nivel de confianza	$(\pm 9,69\%)$ , 95% ( $z = 1,96$ ) para el caso más desfavorable $p = q = 0,5$ .							
<b>Hipótesis</b>								
<b>H<sub>0</sub><sup>2</sup></b>								
<b>Edad</b>	<b>Género</b>	<b>Formación académica</b>	<b>Experiencia profesional</b>	<b>Certificación profesional</b>	<b>Forma en que ejercen la auditoría</b>	<b>Nivel de facturación</b>	<b>Núm. emp. auditadas</b>	<b>Tipo. emp. auditadas</b>
• Hasta 45 años • Más de 45 años	• Mujer • Hombre	• Licenciado • Postgrado	• Hasta 10 años • Más de 10 años	• Hasta 6 años • Más de 6 años	• Independiente • Socio de una firma	• Hasta 900,000 • De 900,001 a 2'700,000 • Más de 2'700,001	• Hasta cinco • Más de cinco	• Colizadas • No colizadas
<b>Pruebas</b>					<b>Justificación</b>			
Prueba de Kolmogorov-Smirnov Índice Alfa de Cronbach					Verificar el supuesto de normalidad. Determinar la validez interna del cuestionario.			
<b>Estadística descriptiva</b>								
Tablas de contingencia Análisis de frecuencias Gráficas de barras Media, mediana y moda					Describir la muestra de ACMx encuestados y confirmar si el acuerdo detectado por las pruebas inferenciales, es mayor o menor en función de ciertos atributos personales o profesionales de los sujetos encuestados.			

→ Continúa (Tabla 3)

Estadística inferencial H <sub>0</sub> <sup>1</sup> y H <sub>0</sub> <sup>2</sup>	Justificación
Prueba T para una muestra Prueba T para muestras independientes Prueba U de Mann-Whitney	Aceptar o rechazar las H <sub>0</sub> , utilizando secuencialmente una escala Likert de 1 a 5 para clasificar las respuestas a las preguntas de los Bloques I y II del cuestionario.

### 6. Hipótesis planteadas, su contraste y resultados

La primera hipótesis ha revelado que los AMX están de acuerdo con introducir salvedades en sus informes de auditoría a causa de incidencias numéricamente no significativas, pero que, sin embargo, debido a su naturaleza o circunstancia, tienen el poder de influenciar las decisiones económicas que en base a la información financiera auditada llevan a cabo los usuarios.

**H<sub>0</sub><sup>1</sup> Los AMX no están de acuerdo con el uso efectivo de los FC-450**

En la Tabla 2 se han recogido las posiciones que obtienen las  $\bar{X}$  de cada uno de los FC-450, los *Pv de significación asintótica* que obtienen al someterlos a la *Prueba T para una muestra* que asume como parámetro poblacional una  $\bar{X} = 3$ , que como ya señalamos al describir la *escala Likert* utilizada, es la que recoge una posición de indiferencia; y los resultados “*de acuerdo*” arrojados por el análisis de frecuencias. En dicha tabla se observa que los valores  $\bar{X}$  se sitúan en un rango que va del 3.38 (FC-8) al 3.98 (FC-6), siendo 3.71 su promedio global, lo cual indica una cierta tendencia entre los AMX hacia el acuerdo con relación a la introducción de salvedades en los dictámenes de auditoría a causa de la utilización efectiva de los FC-450.

Además, al haber obtenido valores *Pv* mediante la *Prueba T* que en todos los casos arrojan diferencias significativas con relación al valor neutral 3, confirman, en primera instancia, que se debe rechazar la H<sub>0</sub><sup>1</sup>. Es decir, que como las respuestas medias de los encuestados se sitúan por encima del valor de indiferencia total, representado por el 3, y todos los valores medios de los FC-450 son significativamente diferentes de ese valor neutral, se puede afirmar, con 95% de confianza que, en principio, los AMX encuestados parecen estar de acuerdo con el uso efectivo de los FC-450.

Para tratar de establecer una interpretación más clara de los resultados, se realizó un *análisis de frecuencias* recodificando las respuestas obtenidas. Así, los valores 1 y 2 se consideraron representativos de una posición general de desacuerdo, el valor 3 de una posición de neutralidad y los valores 4 y 5 de acuerdo total.

Las frecuencias alcanzadas confirman la existencia de una posición mayoritaria de acuerdo con el uso de los FC-450, pues, sin excepción alguna, todos los factores obtienen valores en un rango que va del 57.70 al 77.77%. Lo cual viene a ratificar los resultados arrojados por los estadísticos  $\bar{X}$  y *T*, confirmando la aceptación que entre los AMX tiene la nueva directriz internacional sobre materialidad, específicamente, sobre la consideración de las circunstancias cualitativas de las incidencias.

De igual manera, es preciso hacer los siguientes comentarios acerca de los principales resultados obtenidos:



El Factor Cualitativo (FC) - 6, referente a que *la incidencia pueda afectar de forma significativa la información comunicada en los estados financieros respecto a un segmento de negocio importante en las operaciones o en la rentabilidad de la entidad auditada*, resultó ser el factor más valorado por los AMX, con una  $\bar{X}$  de 3.98 y una frecuencia indiscutiblemente de acuerdo, la segunda en orden ascendente con el uso de los FC-450 con la que se identificaron el 74.70% de los sujetos encuestados.

El FC-3, referente a que *la incidencia se relacione con la incorrecta selección o aplicación de una política contable que es probable que tenga efectos significativos en la elaboración de los estados financieros futuros*, obtuvo una  $\bar{X}$  de 3.89 y la más alta frecuencia de acuerdo, con la que se identificaron el 77.70% de los sujetos encuestados, que es el mayor porcentaje alcanzado por cualquier factor.

El FC-8, por último, considera que *la incidencia pueda contribuir en una incorrecta clasificación de saldos entre partidas que deban presentarse de forma separada en los estados financieros*, obtuvo la posición más baja, tanto en consideración a su  $\bar{X}$  3.38 como a su frecuencia de acuerdo, 57.70%.

Como consecuencia de los resultados obtenidos a través de la prueba *T* y el análisis de frecuencias, se rechaza la  $H_0^1$ , lo cual nos permite afirmar que los AMX encuestados sí están de acuerdo con que se introduzcan salvedades en los informes de auditoría a causa de incidencias de cuantía reducida que se relacionen con los FC-450. De ahí que se infiera que los FC-450 tendrán una buena acogida y seguimiento por parte de los AMX encuestados. Estas circunstancias, sin duda, mejoran el valor de la función auditora, pues se disminuye el GAP de expectativas y, por tanto, facilita la recuperación de la crisis de confianza en la que ha estado sumergida durante los últimos años.

Después de haber comprobado que los sujetos encuestados están de acuerdo con el uso de los FC-450, se procedió, mediante la segunda hipótesis y sus consecuentes subhipótesis, a investigar si esta situación se mantiene al clasificarlos en función de ciertos atributos personales y profesionales que otras investigaciones han encontrado como relevantes.

$H_0^2$	<b>No existen diferencias significativas entre los AMX, en cuanto a su grado de acuerdo con la utilización efectiva de los FC-450, al agruparlos en función de su:</b>
$H_0^{2a}$	Edad
$H_0^{2b}$	Género
$H_0^{2c}$	Formación académica
$H_0^{2d}$	Experiencia profesional
$H_0^{2e}$	Certificación profesional
$H_0^{2f}$	Forma en la que ejercen la auditoría
$H_0^{2g}$	Nivel de facturación
$H_0^{2h}$	Número de empresas auditadas
$H_0^{2i}$	Tipo de empresas auditadas

En este caso, se utilizaron las *Pruebas T y U de Mann-Whitney*, ambas para muestras independientes, empleando de manera sucesiva, como variable de agrupación su edad, género, formación académica, experiencia profesional, años de tener la certificación del IMCP, forma de ejercer la auditoría: Contador Público Independiente (CPI) o



Socio de una Firma Auditora (SFA); promedio de facturación anual por prestación de servicios de auditoría de estados financieros, número y tipo de empresas auditadas.

En la Tabla 4 se recogen aquellos casos en que las diferencias entre los valores medios obtenidos para los distintos grupos sí resultan significativas ( $P_v \leq \alpha$ ), asumiendo en todos los casos varianzas iguales o desiguales y aplicando la *Prueba de Levene* sobre la igualdad de varianzas.

TABLA 4. PRUEBA T CON MUESTRAS INDEPENDIENTES PARA LOS FC-450 QUE SÍ OBTIENEN DIFERENCIAS ESTADÍSTICAMENTE SIGNIFICATIVAS (RAMÍREZ CACHO, 2009)

FC-450	Varianza	T	GL	Sig. asintót. (bilateral) $P_v$	$\bar{X}$		
<b>Edad (<math>H_0^{2a}</math>)</b>							
					<b>Hasta 45 años</b>	<b>Más de 45 años</b>	
4	Desigual	(2.881)	90	0.005*	3.61	4.34	
5	Desigual	(2.204)	84	0.030*	3.45	4.06	
7	Igual	(2.054)	95	0.043*	3.53	4.14	
9	Igual	(2.169)	95	0.033*	3.40	4.00	
10	Igual	(2.151)	94	0.034*	3.49	4.03	
<b>Forma en que se ejerció la función de auditoría durante el 2007 (<math>H_0^{2f}</math>)</b>							
					<b>Contador Público Independiente (1)</b>	<b>Socio de una Firma Auditora (2)</b>	
2 (1 vs 2)	Desigual	2.586	60	0.012*	3.80	3.00	
5 (1 vs 2)	Desigual	2.692	55	0.009*	4.13	3.28	
6 (1 vs 2)	Desigual	2.081	54	0.042*	4.31	3.72	
7 (1 vs 2)	Desigual	2.145	52	0.037*	4.13	3.44	
2 vs 3	Sin resultados significativos para la categoría "Ambas (3)"						
<b>Ingresos obtenidos durante el 2007 como socio de una firma de contadores públicos (<math>H_0^{2g}</math>)</b>							
					<b>Hasta \$900,000 (1)</b>	<b>De \$900,001 a \$2'700,000 (2)</b>	<b>Más de \$2'700,001 (3)</b>
2 (1 vs 2)	Igual	(3.147)	13	0.008*	2.30	4.40	2.00
2 (2 vs 3)	Igual	3.000	6	0.024*			
Al analizar las diferencias en los factores entre grupos de auditores, los resultados son muy similares al aplicar la <i>Prueba U de Mann-Whitney</i> para dos muestras independientes.							
* = Diferencia estadísticamente significativa al 5% entre las opiniones de los distintos grupos de auditores.							

Como se aprecia en la Tabla anterior, no existen diferencias significativas en el valor  $\bar{X}$  de ninguno de los FC-450 al clasificar a los auditores en función de su género ( $H_0^{2b}$ ), nivel de formación académica ( $H_0^{2c}$ ), nivel de experiencia profesional ( $H_0^{2d}$ ), años de certificación ante el IMCP ( $H_0^{2e}$ ), y niveles de facturación como CPI durante el año 2007 ( $H_0^{2f}$ ), así como por el número ( $H_0^{2h}$ ), y tipo de empresas auditadas durante el año 2007 ( $H_0^{2i}$ ).

En cambio, en las restantes variables se encontraron las diferencias significativas que a continuación se comentan:

$H_0^{2a}$  *edad*. En este sentido, si bien de forma global los auditores de hasta 45 años (65.35%) obtienen una  $\bar{X}$  de 3.55, situándoles en una posición de indiferencia con tendencia al acuerdo, los mayores de 45 años (34.65%) obtienen una  $\bar{X}$  de 3.99, es decir, una posición de acuerdo parcial. Además, mientras para los FC-1, 2, 3, 6, 8, 11 y 12 no se obtienen diferencias estadísticamente significativas en ninguno de los dos grupos, se tiene que, entre los auditores más jóvenes, sus valores medios demuestran que están de acuerdo con el uso de los FC-4, 5, 7, 9 y 10. Por su parte, los de mayor edad demostraron un grado de acuerdo más elevado, llegando en el caso del FC-4 a niveles que alcanzan una postura de acuerdo casi total (4.34).

$H_0^{2j}$  *forma en que se ejerció la actividad auditora durante el año 2007*. En este caso, se determinó de forma global que aquellos ejercientes a título individual (CPI) obtienen una  $\bar{X}$  de 4.00, mientras que los Socios (SFA) obtienen 3.45. Es decir, que los primeros están convencidos del uso efectivo de los FC-450, mientras que los segundos demostraron un acuerdo algo más moderado. Con todo esto, únicamente se observan diferencias significativas para los FC-2, 5, 6, y 7, que en el caso de los CPI, con la excepción del FC-2, alcanzan una  $\bar{X}$  cuyos valores se identifican con una posición de acuerdo. En cambio, los SFA obtienen posiciones que van desde cierta indiferencia (FC-2=3.00, FC-5=3.28 y FC-7=3.44), hasta posiciones de acuerdo parcial (FC-6=3.72).

$H_0^{2g}$  *Nivel de facturación*. Por último, los AMX que durante el año 2007 obtuvieron ingresos como SFA fueron reagrupados en tres colectivos en función al nivel de facturación: el primero de hasta \$900,000, el segundo hasta \$2'700,000 y el tercero más de \$2'700,000. Así, se obtuvieron de forma global valores  $\bar{X}$  de 2.93, 4.17 y 3.64, situándolos respectivamente en una posición de desacuerdo parcial con tendencia a la indiferencia, de acuerdo y de indiferencia con tendencia al acuerdo parcial. Este patrón de comportamiento se reproduce con el FC-2, único con el que se obtienen diferencias estadísticamente significativas. De tal modo que, quienes obtuvieron hasta \$900,000 se mostraron indiferentes con cierta tendencia al desacuerdo (FC-2=2.30), mientras que aquellos que obtuvieron hasta \$2'700,000 manifestaron su convencimiento sobre el uso de los FC-450, (FC-2= 4.40). Por el contrario, los auditores situados en los máximos niveles de ingresos manifestaron un desacuerdo con su uso (FC-2= 2.00).

Así pues, los resultados obtenidos para las hipótesis que consideran el género ( $H_0^{2b}$ ), el nivel de formación académica ( $H_0^{2c}$ ), los años de experiencia profesional ( $H_0^{2d}$ ) o de certificación ante el IMCP ( $H_0^{2e}$ ), los niveles de facturación como CPI durante el año 2007 ( $H_0^{2f}$ ) o el número ( $H_0^{2h}$ ) y tipo ( $H_0^{2i}$ ) de empresas auditadas durante el año 2007, nos llevan a señalar que para dichos casos no existen diferencias significativas entre los AMX respecto al uso efectivo de los FC-450, y por tanto a aceptar dichas hipótesis.

En cambio, los resultados comentados respecto a la edad ( $H_0^{2a}$ ), la forma en que se ejerció la auditoría ( $H_0^{2j}$ ), y los ingresos obtenidos como SFA durante el 2007 ( $H_0^{2g}$ ), nos

llevan a rechazar la  $H_0^2$ , pues precisamente por tales resultados no podemos señalar que de forma general exista ausencia de diferencias entre los AMX encuestados, agrupados bajo distintos criterios, respecto al uso efectivo de los factores cualitativos que contiene la nueva NIARR 450.

### 7. Conclusiones

Consideramos que a través del estudio empírico realizado, hemos contribuido al estudio de la vertiente cualitativa de la materialidad en auditoría de México, pues mediante los resultados expuestos se ha demostrado:

a) Con relación a la literatura empírica previa: Coincidiendo con otras investigaciones desarrolladas en distintos contextos geográficos y temporales (Tabla 5), nuestro trabajo ha revelado que algunos atributos personales o profesionales de los auditores y ciertas características de las firmas auditoras, ejercen influencia en las decisiones y juicios de materialidad que realizan los auditores.

Así, por ejemplo, Chewning *et al.* (1989), ya habían presentado evidencias de que el tamaño de la firma es una circunstancia que afecta tales decisiones, pues su estudio reveló que los socios de las grandes firmas auditoras (*Big*), utilizaban niveles de materialidad más elevados que los de otras firmas de menor tamaño.

— TABLA 5. INVESTIGACIONES EMPÍRICAS PREVIAS  
CON LAS CUALES SE ALINEAN LOS RESULTADOS OBTENIDOS  
(RAMÍREZ CACHO, 2009)

Factor	Investigaciones que ratifican la injerencia que dichos factores tienen en las decisiones de materialidad que realizan los auditores
Experiencia	Bernardi y Arnold (1994) y Nelson <i>et al.</i> (2005)
Nivel de estudio	Fisher (1990) y Iyer y Whitecotton (2008)
Edad	Estes y Reames (1988)
Tamaño de las firmas	Chewning <i>et al.</i> (1989), Icerman y Hillison (1991), Elder y Allen (1998) y Blokdiik <i>et al.</i> (2003)

b) Por otra parte, nuestro trabajo ha demostrado que entre los AMX encuestados, existe un consenso general a favor del uso efectivo de los factores cualitativos en un mismo nivel de importancia que los factores cuantitativos promovidos tanto por la IFAC como por el IMCP.

Si bien, por un lado, el probable incremento de salvedades en los dictámenes de auditoría debido a la presencia de incidencias de reducida cuantía consideradas significativas –a la luz de los factores cualitativos, es decir a la naturaleza y circunstancias que rodean a cada una de ellas– demandará a los auditores un uso más intensivo y reflexivo de su juicio profesional y, por tanto, les impondrá una mayor carga de trabajo.

El uso de estos factores representa una oportunidad para recuperar la confianza en la función auditora como garante de la fiabilidad, comparabilidad y transparencia



que la sociedad requiere sobre la información que las empresas comunican mediante los estados financieros.

- c) En simetría con algunas investigaciones empíricas previas, se ha demostrado que el grado de acuerdo respecto al uso de los factores cualitativos, es más elevado si la función auditora se ejerce de manera independiente, si se tiene más edad, experiencia, ingresos o nivel de estudios.
- d) Derivado de lo anterior, y considerando la subjetividad que conlleva el uso del juicio profesional en las decisiones de materialidad, es necesaria la presencia de directrices de auditoría que regulen dicha circunstancia en total convergencia con las NIAs de la IFAC.

En este sentido, se observa que en México el IMCP (2009a), ha declarado que adoptará las NIAs tal y como son emitidas por la IFAC, y en atención al tema que nos ocupa ha publicado la nueva versión del "Boletín 3030: materialidad en la planeación y desarrollo de una auditoría" (IMCP, 2009b) y el nuevo "Boletín 3170: evaluación de errores identificados durante la auditoría" (IMCP, 2009c) –en cuyo párrafo A-16 ya se consideran los FC-450, como "circunstancias que podrían afectar la evaluación de las incidencias tanto individualmente como en conjunto"–.

Por lo anteriormente expuesto, consideramos que los FC-450, entre otros, brindan un punto de partida para iniciar el largo proceso en la recuperación de la confianza en la función de auditoría como agente garantizador de la fiabilidad en la información financiera, punto clave para reactivar la economía actualmente sumergida en una etapa de crisis.

Por último, queremos hacer patente que nuestro trabajo se ha ceñido en la auditoría de estados financieros. No obstante, futuras investigaciones podrían abordar la proyección que esta actividad puede tener sobre las Pymes, los sistemas de control de calidad o de información, y la Responsabilidad Social Empresarial, entre otros temas. Asimismo, se podría trasladar la metodología empleada a otros contextos geográficos o temporales, enriqueciendo los resultados alcanzados mediante estudios comparativos transversales o longitudinales.

### 8. Referencias bibliográficas

- Beattie, V.; Goodacre, A. y Thomson, S. J. (2006). "International lease-accounting reform and economic consequences: the views of U.K. users and preparers". *The International Journal of Accounting*, Vol. 41(No. 1), págs: 75-103.
- Bernardi, R. A. y Arnold D. F. SR. (1994). "the influence of client integrity and competence and auditor characteristics on materiality estimates". *Irish Accounting Review*, Vol. 1 (No. 1), págs: 1-23.
- Blokdijk, H.; Driehuisen, F.; Simunic, D. A. y Stein, M. T. (2003). "Factors affecting auditors assessments of planning materiality". *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 22 (No. 2), págs: 297-307.
- Brown, C. A. (2009). "Order effects and the audit materiality revision choice". *Journal of Applied Business Research*, Vol. 25 (No. 1), págs: 21-35.
- Chewning, G.; Pany, K. y Wheeler, S. (1989). "Auditor reporting decisions involving accounting principle changes: some evidence on materiality thresholds". *Journal of Accounting Research*, Vol. 27 (No. 1), págs: 78-96.
- Cronbach, L. J. (1951). "Coefficient alpha and the internal structure of tests". *Psychometrika*, Vol. 16 (No. 3), págs: 297-334.

- DeZoort, F. T.; Hermanson, D. R. y Houston, R. W. (2003). "Audit committee support for auditors: the effects of materiality justification and accounting precision". *Journal of Accounting and Public Policy*, Vol. 22 (No. 2), págs: 175-199.
- Elder, R. J. y Allen R. D. (1998). "An empirical investigation of auditors decision to project errors". *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, Vol. 17 (No. 2), págs: 71-87.
- Estes, R. y Reames D. D. (1988). "Effects of personal characteristics on materiality decisions: A multivariate analysis". *Accounting & Business Research*, Vol. 18 (No. 72), págs: 291-296.
- Fisher, M. H. (1990). "The effects of reporting auditor materiality levels publicly, privately, or not at all in an experimental setting". *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 9 (Supplement), págs: 184-223.
- García Benau, Ma. A.; Ruiz Barbadillo, E. y Vico Martínez, A. (2000). "Factores que condicionan la elección y el cambio de auditor en la empresa española". *Revista de Contabilidad*, Vol.3 (No. 6), págs: 49-80.
- García Martínez, F. (2008). "manipulaciones contables en épocas de crisis". *Técnica Contable*, Año. LX (No. 712, octubre), págs: 14-15.
- Icerman, R. C. y Hillison. W. A. (1991). "Disposition of audit-detected errors: Some evidence on evaluative materiality". *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, Vol. 10 (No. 1), págs: 22-34.
- International Federation of Accountants (IFAC) (2008 y 2009). "Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethics Pronouncements. Consultado el 12/10/2010 en <http://www.ifac.org/Store>
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) (2009a). *Folio 16/2009-2010 "Adopción de Normas Internacionales de Auditoría y abrogación de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas"*. Consultado el 18/01/2010 en <http://portal.imcp.org.mx/content/view/7388/188/>
- (2009b). "Proyecto para auscultación del Boletín 3030: Materialidad en la planeación y desarrollo de una auditoría". Consultado el 18/01/2010 en <http://portal.imcp.org.mx>
- (2009c). "Proyecto para auscultación del Boletín 3170: Evaluación de errores identificados durante la auditoría". Consultado el 18/01/2010 en <http://portal.imcp.org.mx>
- Iyer, G. y Whitecotton, S. (2008). "Re-defining Materiality: An exercise to restore ethical financial reporting". *Advances in Accounting*, No. 23, págs: 49-83.
- Levitt, A. (1998). "The numbers game, NYU Center for Law and Business", 28 September, New York. (Disponible en: <http://www.sec.gov>. Último acceso: junio de 2009).
- Martínez García, F. J.; Ramírez Cacho, S. I.; Montoya del Corte, J. y Fernández-Laviada, A. (2008). "Una aproximación a la nueva normativa internacional de la materialidad en auditoría y su repercusión sobre las normas de Colombia, España y México". *Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoría*, No. 35 (julio-septiembre), págs: 11-39.
- Montoya del Corte, J. (2008). "La vertiente cualitativa de la materialidad en auditoría: Marco teórico y estudio empírico para el caso español". Tesis doctoral (Inédita), Universidad de Cantabria.
- Nelson, M. W.; Smith, S. D. y Palmrose, Z.-V. (2005). "The effect of quantitative materiality approach on auditors adjustment decisions". *The Accounting Review*, Vol. 80 (No. 3), págs: 897-920.

- NG, T. B-P. (2007). "Auditors decisions on audit differences that affect significant earnings thresholds". *Auditing*, Vol. 26 (No. 1), págs: 71-89.
- Organización de las Naciones Unidas (ONU) (2008). "Problemas prácticos y cuestiones relacionadas con la aplicación de las normas internacionales de auditoría". Consultado el 31/05/2010 en <http://www.unctad.org>
- Organization for Economic Co-Operation and Development (OECD) (2009). "Weak recovery in sight but damage from crisis likely to be long-lasting". Consultado el 28/07/2010 en [http://www.oecd.org/document/41/0,3343,en\\_2649\\_34109\\_43123241\\_1\\_1\\_1\\_37443,00.html](http://www.oecd.org/document/41/0,3343,en_2649_34109_43123241_1_1_1_37443,00.html)
- Patillo, J. W. y Siebel, J. D. (1974). "Factors affecting the materiality judgment". *The CPA Journal*, Vol. 44 (No. 7), págs: 39-44.
- Power, M. K. (2003). "Auditing and the production of legitimacy". *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 28 (No. 4), págs: 379-394.
- Securities and Exchange Commission (SEC) (1999). "Staff Accounting Bulletin 99: Materiality". Consultado el 18/06/2009 en <http://www.sec.gov>