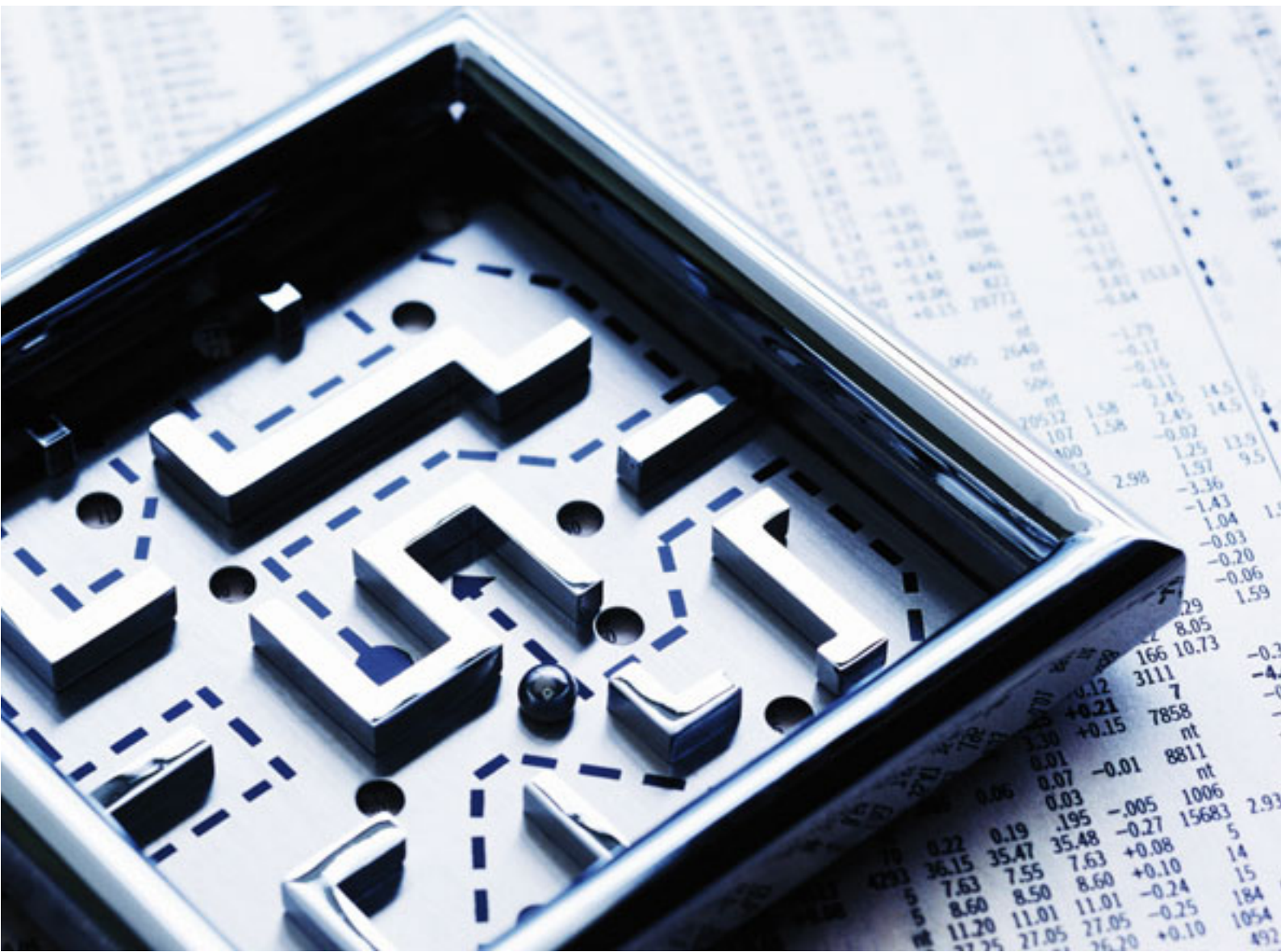




Medidas y estrategias a seguir por las pequeñas y medianas firmas de auditoría ante la crisis

Lejos de la paralización, en momentos como los actuales, los auditores están obligados a adoptar medidas que les permitan contrarrestar los efectos negativos de la crisis. A partir de la propia experiencia, el autor propone a las pequeñas y medianas firmas desde medidas organizativas y servicios a prestar a nuevas forma de organizar el trabajo



En junio de 2008, y como consecuencia de mi intervención en el Máster de Auditoría organizado por la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de la Universidad de Zaragoza, publiqué dos artículos que, bajo el título *“Procedimientos y Técnicas de Auditoría para épocas de crisis”*⁽¹⁾, abordaban la entonces incipiente situación de crisis económica. En ese momento, la crisis no estaba socialmente asumida, e incluso, no era reconocida por parte del Gobierno a pesar de las voces que, desde tiempo atrás, alertaban de la existencia real de importantes factores desestabilizadores dentro del tejido económico de nuestro país.

Cuando se publicaron los artículos, fui tilado de agorero y pesimista. Dos años más tarde, la realidad ha demostrado que aquellas previsiones se han visto, por desgracia, superadas ampliamente. Aquellos males han derivado en una situación complicada de la que no va a ser fácil salir si no se toman las medidas necesarias de racionalización y austeri-

dad dirigidas hacia un cambio de modelo económico una vez comprobado que el actual no es el más adecuado.

Aquellos escritos, si bien abordaban someramente los efectos sobre los despachos y firmas de auditoría, estaban más enfocados hacia la práctica profesional, en cuanto que

FICHA RESUMEN

Autor: Esteban Uyarra Encalado

Título: Medidas y estrategias a seguir por las pequeñas y medianas firmas de auditoría ante la crisis

Fuente: Partida Doble, núm. 225, octubre 2010

Resumen: El autor, tras una breve exposición de los efectos que la actual crisis económica está produciendo en los pequeños y medianos despachos de auditoría, propone una serie de medidas y estrategias a adoptar, no solamente dirigidas a mitigar dichos efectos, sino también para que permita a las empresas salir fortalecidos de la crisis. Las medidas planteadas han de estar basadas, entre otras, en la persecución y mantenimiento de unos niveles de calidad adecuados y en la innovación de los procedimientos hasta ahora utilizados para la ejecución de los trabajos de auditoría.

Palabras clave: Auditoría. Pequeñas y medianas empresas. Calidad. Estrategia. Crisis

Abstract: The author, after briefly summarizing the effects of the current economic crisis on small and medium sized auditing firms, goes into proposing several measures and strategies to adopt in the firm, not only aimed to minimize the such effects, but to allow the firm to come out stronger from the crisis. Proposed measures have to be based, amongst others, on pursuing the right standards of quality and innovation in the auditing procedures and techniques used in the performance of audits.

Keywords: Audit. Small and Medium Enterprises. Quality. Strategy. Crisis.

(1) Publicados en el Núm. 53 de Noviembre de 2008 en la revista (L'Auditor) del col-Legi de Censor Jurats de Comptes de Catalunya.

« La pérdida de clientes es un hecho del que no se libra ningún despacho, bien por incurrir el cliente en procesos concursales o no cumplir con los límites para realizar auditorías obligatorias »»

presentaban sugerencias sobre los procedimientos y sistemas a utilizar por los auditores en las nuevas circunstancias que entonces se avecinaban y, especialmente, respecto a los nuevos riesgos de auditoría que, como consecuencia, iban a surgir.

La crisis, iniciada en sectores como el inmobiliario y la construcción, se ha extendido de forma virulenta al resto incluido el de la auditoría.

Este artículo pretende abordar no tanto los aspectos metodológicos, sino los relacionados con la gestión de los despachos y firmas de auditoría de pequeña y mediana dimensión. El objetivo no es otro que presentar una serie de reflexiones personales que permitan no sólo reducir los efectos de la crisis, sino salir reforzados mediante la asunción de nuevas líneas de negocio, reconversión de otras y sobre todo por la implementación de nuevos sistemas de gestión y sistemas de ejecución de trabajos.⁽²⁾

EFFECTOS DE LA CRISIS EN LOS DESPACHOS Y FIRMAS DE AUDITORÍA

La actual situación está afectando de una forma u otra a todos los despachos y firmas de auditoría y lo efector pueden resumirse en los siguientes:

- **Morosidad en los cobros e impago de honorarios profesionales.** La morosidad en los cobros, a la que los auditores no estaban acostumbrados, está provocando en muchos despachos importantes ten-

(2) Muchos de los aspectos que se mencionan en este artículo son perfectamente aplicables, aunque con evidentes matizaciones, a otros tipos de despachos dedicados a la prestación de servicios como es el caso de los dedicados al asesoramiento contable, fiscal, laboral o jurídico.

siones financieras que obligan a acudir a financiaciones externas cada vez más restrictivas y costosas.

- **Pérdidas de clientes.** La pérdida de clientes es un hecho del que no se libra ningún despacho o firma de auditoría, bien por incurrir el cliente en procesos concursales, por no cumplir con los límites para la realización de auditorías obligatorias o por cambio a otros auditores más económicos. También se ha de contemplar la situación de aquellos clientes a los que se realizaban auditoría de carácter voluntario pero que dejarán de solicitarla por una mera cuestión de reducción de costes.
- **Nuevos trabajos.** Si lo anterior es cierto, también lo es la entrada de nuevos encargos consecuencia del cambio de auditores, la realización de auditorías para fusiones, adquisiciones de empresa o, simplemente, para cumplir con los requisitos legales anteriormente aludidos.

Otras fuentes de negocio han surgido en trabajos de asesoría contable o fiscal consecuencia de la implementación del Nuevo Plan General de Contabilidad (NPGC), o bien en asesoramientos derivados de reglamentaciones fiscales, como el relativo a las Operaciones Vinculadas.

Los trabajos concursales, sobre cuya rentabilidad hay opiniones contrapuestas, han supuesto un importante incremento en la actividad de muchos despachos, y que a la vista de cómo evoluciona la economía española, seguirán aumentando.

En la misma línea, los trabajos relacionados con informes periciales derivados de procesos judiciales o solicitados por las propias empresas, han experimentado un aumento espectacular.

- **Aumento de los costes.** Los costes de muchos despachos de auditoría se han visto incrementados por la mayor dedicación a trabajos no recurrentes. Dicho de otro modo, muchos de los nuevos trabajos no tienen carácter de continuidad, lo que impide aprovechar los conocimientos y esquemas obtenidos en trabajos sucesivos. A ello se han de añadir los costes financieros de los créditos, necesarios

para cubrir los desfases provocados por los retrasos y/o impagos de los honorarios profesionales, y que de ningún modo podrán repercutirse al cliente.

- **Congelación y reducción de honorarios.** Durante los dos últimos años, muchos despachos y firmas han mantenido sin variación los honorarios de auditoría, bien por la mera evolución del IPC, como por la situación financiera que atraviesan las empresas auditadas. Incluso en algunos casos se han reducido debido a la caída de la actividad económica o, en ocasiones, por la presión de los menores precios ofertados por otras firmas de auditoría.
- **Otras consideraciones.** La cada vez más exigente regulación de la profesión a través de las revisiones de calidad e inspecciones técnicas, supone un factor adicional que complica la situación de muchos despachos.

Sin embargo hay un nuevo efecto de tipo psicológico que, aunque de difícil cuantificación, se está produciendo entre muchos de profesionales que se dedican a esta actividad y que me atrevería a definir como *desasosiego e inseguridad* debido a la incertidumbre provocada por la actual situación. Este sentimiento, en gran parte derivado de las machaconas y pesimistas noticias a las que nos están acostumbrando los medios de comunicación, es el que pretendo contrarrestar con el presente artículo.

LA CRISIS COMO OPORTUNIDAD

Los aspectos y efectos descritos en los apartados anteriores no deben provocar el desánimo y paralización de los responsables de los despachos y firmas de auditoría, todo lo contrario. Se ha de afrontar la actual crisis como *una fuente de oportunidades para reforzarse* tal y como exponen Oriol Amat y Patricia Crespo en el magnífico artículo publicado el pasado mes de enero en esta misma revista bajo el título “Cómo salir reforzado de esta crisis”.

Tal y como afirman los citados autores, *“en la actualidad, predominan las personas que están bloqueadas por el pesimismo y que desconfían considerablemente de directivos, gobernantes e instituciones. Pero es cierto que una minoría de empresarios están viendo*

la actual como una oportunidad para corregir debilidades y reforzar sus empresas”.

Muchas de las propuestas y consideraciones en dicho artículo, planteadas en términos generales, son asumidas en el presente escrito aunque adaptadas al contexto y características de los despachos y firmas de auditoría, con especial mención a las relativas a la innovación, mejora de la eficiencia y optimización de los recursos disponibles.

POSIBLES MEDIDAS A ADOPTAR

Está claro que los despachos y firmas de auditoría no pueden quedarse impasibles ante la actual situación y la que previsiblemente se dará durante los dos próximos años. Todos, en mayor o menor medida, se han de preparar para amortiguar los efectos e incluso, como se ha comentado anteriormente, salir reforzados de esta crisis. Estoy convencido de que ésta va a suponer un revulsivo para muchos profesionales al obligarles a adoptar medidas y políticas que modificarán muchos de los esquemas y principios sobre los que hasta ahora se sustentaban sus despachos y firmas.

En los apartados siguientes se abordan las diferentes medidas que, en mi opinión, considero pueden mitigar los efectos de la actual situación mediante la mejora de los sistemas y procedimientos de control en unos casos, y la toma de determinadas decisiones en otros. Medidas que se dividen en dos tipos, las generales y las particulares. Las primeras hacen mención a conceptos abstractos de actitudes y políticas a adoptar por la empresa, mientras que las segundas requieren la aplicación de procedimientos y sistemas concretos, pero que no funcionarán sin que previamente se asuman y adopten con carácter previo las medidas de tipo general.

MEDIDAS GENERALES

Los responsables de los despachos y firmas de auditoría, una vez asumida la actual situación de crisis y permanencia de ésta al menos durante dos años, deben de identificar sus puntos fuertes y débiles, tanto evaluando la estabilidad, solvencia y rentabilidad de la cartera de trabajos, como la cantidad y calidad de los recursos disponibles. El conocimiento preciso de la situación de la firma es

imprescindible para saber las medidas necesarias a adoptar.⁽³⁾

A modo de síntesis las medidas de carácter general podrían ser las siguientes:

– **Cambio de actitud**

Es fundamental que las estrategias y medidas a adoptar por los socios y responsables de los despachos y firmas de auditoría estén basadas en una actitud positiva, evitando recurrir a planteamientos catastrofistas. El miedo puede ser un argumento convincente para ciertos fines pero no es el más apropiado para aunar voluntades y motivar al equipo de trabajo. No hay nada más perjudicial para afrontar la crisis que adoptar una actitud negativa y transmitirla a los miembros de la organización.

Los colaboradores han de percibir de forma inequívoca que los responsables de los despachos son conocedores de las dificultades, que toman las medidas necesarias en cada momento y tienen la voluntad de continuar con la actividad, e incluso están dispuestos a asumir nuevos retos. Esta actitud positiva logrará aglutinar los esfuerzos y lo que es más importante, permitirá la implementación de las medidas de carácter particular a las que se hará referencia más adelante, las cuales serán interpretadas como la respuesta necesaria de la Dirección para contrarrestar los efectos de la crisis.

– **Cambio de modelo de empresa**

Una consecuencia lógica del cambio de actitud mencionado en el apartado anterior, es el cambio del modelo de negocio. La graduación del cambio dependerá de cada despacho o firma, traducándose en:

- Cambio de los trabajos y actividades a ofrecer a clientes.
- Estructura de personal.
- Composición de socios y política de ascensos.
- Diversificación geográfica (necesidad de mantener oficinas).
- Distribución de funciones entre socios.

.....
(3) Esta autoevaluación de los despachos es una práctica aconsejable que ha de poner de manifiesto los aspectos positivos, las carencias, debilidades y sobre todo las eventuales pérdidas derivadas por ejemplo de una excesiva concentración de clientes, una inadecuada diversificación de actividades o la simple asunción de trabajos de riesgo y/o escasa rentabilidad.

- Continuidad de determinados clientes.
- Colaboración y/o fusión con otros despacho o firmas.
- Políticas retributivas y de incentivos.

De una forma u otra, todos los despachos y firmas de auditoría han de asumir que habrá un antes y un después de la crisis. Sus gestores deberán precisar qué líneas de negocio conviene mantener o, en su caso, desarrollar, y qué otras han de cesar. El mantenimiento de determinadas actividades no rentables no es la mejor forma de afrontar la crisis. Decisiones relativas a la dimensión del despacho se han de encuadrar dentro del esquema de negocio que se elija.

– **Coordinación entre los socios responsables**

La actual situación requiere una estrecha colaboración entre los socios y gestores de los despachos. La adecuada utilización de los recursos, especialmente los humanos, exige la coordinación entre los diferentes departamentos de forma que puedan complementarse cuando las circunstancias así lo exijan. Se ha de impulsar el carácter multidisciplinar del personal profesional de forma que puedan colaborar en los diferentes departamentos. Esto último únicamente se puede lograr mediante una adecuada coordinación entre los responsables de las diferentes aéreas o departamentos.

– **Establecimiento de sistemas presupuestarios tanto anuales como trianuales**

Una adecuada gestión se basa en un sistema presupuestario que además de cuantificar las estimaciones económicas, en términos de ingresos y gastos, permita implicar a los responsables departamentales y encargados de los trabajos. Ello se conseguirá si en el proceso de confección del presupuesto, se cuenta con su participación y en su caso, adhesión.

El sistema de control presupuestario ha de contemplar un presupuesto de carácter anual que se complementará con otro de carácter trienal en el que se reflejen los objetivos de los socios a medio plazo. Los presupuestos anuales se basarán en los presupuestos para cada trabajo en donde se establecerán las horas estimadas por aéreas y categorías que, una vez valoradas, se compararán con la facturación prevista. La diferencia determinará el ajuste de facturación previsto por trabajo.

Medidas y estrategias a seguir por las pequeñas y medianas firmas de auditoría ante la crisis

– Sistemas de información relativas a la gestión de la firma

Las épocas de crisis exigen la utilización de herramientas adecuadas y bien diseñadas que permitan medir la gestión de forma precisa y que ofrezca información fiable y oportuna sobre la que tomar decisiones.

Especial énfasis respecto a la necesidad de contar con información relativa al control de los tiempos incurridos en los diferentes trabajos, desviaciones respecto a los previstos y sobre todo relativa al seguimiento de las diferentes fases e ítems a cumplimentar durante el desarrollo de los trabajos de auditoría.

La información referida a la gestión de cobros es fundamental para que los responsables de los trabajos realicen las acciones tendientes a la recuperación de los impagos.

– Establecimiento de canales de información multidireccionales

Como se ha indicado anteriormente, las situaciones difíciles obligan a cuidar la cantidad y calidad de la información dentro de los despachos. Los canales de información que se instauren han de permitir trasladar a los componentes del equipo profesional las diferentes medidas adoptadas por la Dirección, así como de los motivos que las justifican. Igualmente, se han de diseñar canales y sistemas para que el personal del despacho traslade de forma inmediata cualquier incidente que afecte al desarrollo de los trabajos o cualquier circunstancia que pudiera incidir sobre la continuidad del cliente o respecto a posibles dificultades financieras por las que pudiera estar atravesando.

– La calidad como vía del cambio

Tal y como se comentará en el apartado relativo a las medidas personales, el concepto de calidad lejos de ser una exigencia externa susceptible de revisión periódica por parte de los organismos reguladores, y por lo tanto un coste adicional a asumir, se ha de considerar como el medio más adecuado para el logro de una adecuada rentabilidad del despacho, y alcanzar los niveles de eficiencia y control requerida.

El concepto de calidad no es tanto un concepto abstracto de difícil concreción, sino que por el contrario, ha de impregnar todas y cada una de las actividades del despacho, desde la selección de personal, ejecución de



trabajos, presentación de los mismos, hasta los relacionados con la supervisión y control de los equipos profesionales.

MEDIDAS PARTICULARES

En el presente apartado se van a formular algunas medidas concretas que, a modo de humildes y no siempre sencillas recetas, presento para mitigar los efectos de la crisis y contribuir al reforzamientos de los despachos y firmas de auditoría. Algunas de ellas pueden resultar obvias, mientras otras requieren decisiones de gran calado que pueden convulsionar muchas estructuras hasta ahora inamovibles.

a) Comerciales

Este aspecto se aborda en primer lugar ya que supone la pieza fundamental sobre la que se basa la continuidad de los despachos y firmas de auditoría.

– Obtención y mantenimiento de trabajos

Las acciones comerciales han de ir encaminadas al mantenimiento de los actuales

« La prudencia ha de imperar en la aceptación de nuevos trabajos, ponderando tanto la rentabilidad, medida en términos de márgenes, como la garantía de cobros y riesgos a asumir »»

clientes, especialmente de aquellos cuya fidelidad e importancia dentro del despacho, requieren un trato y atención diferenciada. Es en estos momentos cuando se ha de cuidar las relaciones con dichos clientes, dedicando tiempo y esfuerzo para aportarles el valor añadido que esperan recibir de nuestros servicios profesionales.

Por el contrario, las acciones clásicas de captación de nuevos clientes mediante anuncios, folletos, etc., de dudosa eficacia comercial en los tiempos actuales, han de ser sustituidos por gestiones directas a realizar por los socios bien a través de clientes potenciales, gestores financieros, entidades de crédito, asesores, etc.

- Selección de trabajos a asumir

Los trabajos con riesgo, con dificultades de cobro, no recurrencia o sobre los que no se dispone de experiencia o medios suficientes han de ser desestimados o, al menos, puestos en cuarentena. En este sentido y con independencia del tamaño del despacho, se ha de establecer una política de asunción de nuevos trabajos, para lo cual y con carácter previo, todos los nuevos trabajos han de contar con un presupuesto previo en el que se determine el coste medido en horas, margen previsto, riesgo a asumir, plazos de ejecución, medios necesarios, y recurrencia del mandato. Todos estos aspectos han de ser valorados y, caso de existir varios socios, deberá asumirse de forma colegiada.

La prudencia ha de imperar en la aceptación de nuevos trabajos, ponderando tanto la rentabilidad medida en términos de márgenes, como la garantía de los cobros y los riesgos de auditoría a asumir.

Como decía un compañero responsable de un despacho de auditoría, “se han de

aceptar aquellos encargos con los que te sientas cómodo, valoren tu trabajo y tengas experiencia y medios para realizarlo”.

- Identificación clara de los riesgos de auditoría

Aunque se ha mencionado en el apartado anterior, es del todo necesario identificar los riesgos de auditoría no sólo de los nuevos clientes, sino y sobre todo de los recurrentes, ya que las actuales circunstancias pueden haber provocado la aparición de nuevos riesgos de auditoría, o la acentuación de otros ya existentes.

- Continuidad de clientes

A la vista de los riesgos de auditoría, dificultades de cobro, posible no viabilidad del cliente, etc., se debe cuestionar, dentro del marco legal que regula la actuación del auditor, la continuidad de determinados clientes.

- Revisión y fijación de los honorarios profesionales

La caída de actividad de muchas empresas supone la reducción de muchas transacciones objeto de revisión que, si bien surgen otros aspectos que requieren una nueva y mayor atención, suponen menos horas a incurrir en los trabajos, lo cual redundará en menores costes que de alguna forma debería trasladarse al cliente. Por lo tanto y dentro de la política comentada anteriormente de fidelizar a los clientes, sería aconsejable ajustar los honorarios a las características actuales de los trabajos y comentar con el cliente los motivos que justifican el ajuste de honorarios.

- Condiciones de pago

Muchos despachos y firmas de auditoría se han visto “pillados” al mantener unas condiciones de cobro inadecuadas para los tiempos actuales y, en concreto, al fijarlas, por ejemplo, en un 50% al inicio de los trabajos y el resto a la entrega del informe. Tal sistema ha provocado no pocos impagos de la prácticamente mitad de los honorarios de auditoría. Algunas firmas fijan plazos y porcentajes más prudentes, como por ejemplo, un 40% inicial, otro 40% al comienzo de la fase final y el 20% a la entrega del borrador del informe; de esta forma, el riesgo de impago pasa del 50% al 20%, financieramente más favorable.

Sin embargo, una práctica que se ha demostrado útil, tanto para el auditor como para el cliente auditado en tiempos de crisis, es

dividir la facturación y pago de los honorarios profesionales durante el periodo previsto de ejecución del trabajo. De esta forma, el cliente asume un pago mensual más llevadero que los pagos puntuales de los sistemas comentados en el párrafo anterior, lo que permite al auditor alinear la facturación y los cobros, suprimiendo las *puntas de sierra* que le provocaban los sistemas clásicos. Estos cambios han de quedar, obviamente, plasmados en las cartas propuestas, en los contratos de auditoría, o en su caso, en los escritos de revisión de honorarios en donde, además de la modificación de estos, se especifique el calendario de pagos.

b) Planificación y seguimiento de los trabajos

La planificación de los trabajos no es sólo una exigencia establecida por las Normas Técnicas de Auditoría, sino que supone una práctica necesaria sobre la que pivota el éxito y calidad del trabajo del auditor.

Es en épocas de crisis cuando los riesgos de auditoría son más evidentes, especialmente los relacionados con la gestión continuada y, por lo tanto, se hace necesaria una adecuada planificación en la que se fijen de forma precisa los procedimientos de verificación y supervisión a aplicar. Por lo tanto, una de las medidas iniciales a adoptar por los despachos y firmas de auditoría es la de implementar sistemas adecuados de planificación que, basados en una correcta identificación de los riesgos de auditoría, se adecuen los programas de trabajo, se fijen las cifras de importancia relativa, personal asignado, calendario de actuación, etc.

Los calendarios o *planning* suponen una herramienta fundamental para los gestores con las que controlar el grado de avance de los trabajos y para poder adoptar las medidas correctivas cuando se detecten o se prevean incumplimientos en sus fechas de terminación.

Una planificación correcta ha de ir acompañada con un adecuado y bien diseñado sistema de seguimiento tal y como se comenta en los siguientes puntos:

– Control de los recursos dedicados a los diferentes trabajos

El *input* o factor de producción de los despachos y firmas de auditoría lo constituyen

las horas del equipo profesional. Por lo tanto, la gestión de los recursos se basa en el control de las horas dedicadas a cada trabajo de forma que para cada uno de ellos se disponga de información precisa y periódica sobre quién las ha realizado, dónde, es decir, en qué trabajo y haciendo qué o lo que es lo mismo, en qué área o fase de trabajo.

La carencia de esta información impide a los responsables tomar decisiones respecto a la conveniencia de continuar con el cliente, corregir ineficiencias, evaluar al personal y en definitiva, realizar una mínima gestión del despacho. Es precisamente en épocas de crisis cuando la instauración de estos sistemas de información y control resulta imprescindible.

– Seguimiento permanente del cumplimiento de los planes

La supervisión se hace especialmente importante para lo cual se ha demostrado como una buena práctica mantener reuniones de planificación y control con los responsables de los trabajos para conocer y adoptar, caso de ser necesario, las medidas necesarias para alcanzar las fechas de terminación comprometidas.

– Vigilancia de las fechas límite

Un aspecto que se ha producido en estos dos últimos años, y de forma especial en éste, es el adelanto de las fechas de entrega de los informes, en ocasiones por exigencias de las entidades bancarias al objeto de conceder o renovar créditos, en otros por la presión de las empresas matrices a las que pertenece o simplemente a petición de la propia Junta de Accionistas.

Para la consecución del objetivo de entrega de los informes en fecha, se hace preciso disponer de los sistemas de planificación y seguimiento antes aludido.

c) Gestión de personal

La necesidad de una gestión más fina afecta en la mayoría de los casos a todas las personas que trabajan en la empresa. Cualquier sociedad debe asegurarse que cuenta con las personas adecuadas para afrontar un presente y un futuro cada vez más complejos; por ello, hay que revisar:

- La adecuación de cada persona a las necesidades de la empresa.



- Identificación de funciones y tareas que se deben hacer y nadie hace.
- Replanteamiento de funciones y tareas que ya no son necesarias.
- Necesidades de formación.
- Sistemas retributivos adaptados a la nueva situación: incentivos a la reducción de costes, incentivos a las sugerencias de mejora continua...⁽⁴⁾.

Si bien la captación y mantenimiento de clientes es importante al igual que los sistemas de planificación, es el equipo profesional y la forma como responda, donde se encuentran las claves del éxito que permitirán sobrellevar la actual situación de tensión e incertidumbre. Este aspecto requeriría un artículo monográfico, no obstante y en la línea de los

(4) "Aprovechar las oportunidades de la crisis para reforzarse por Oriol Amat y Patricia Crespo de la Universidad Pompeu Fabra, Partida Doble nº 217 Enero 2010.

comentarios formulados por los autores del artículo citado, es conveniente destacar las siguientes consideraciones relacionadas con la gestión de recursos humanos.

- Contratación

La crisis aporta un factor positivo en los despachos de auditoría como es la baja rotación de personal, consecuencia de las escasas oportunidades que brinda el deprimido mercado laboral. Sin embargo, la situación de incertidumbre respecto al mantenimiento de la cartera de clientes obliga a ser especialmente prudentes con las nuevas contrataciones que se han de adecuar a las expectativas previstas de crecimiento. La solución adoptada por muchos despachos ha sido la de mantener plantillas mediante la renovación de contratos y limitar las contrataciones para trabajos o épocas concretas. Esta práctica ha supuesto en muchos casos aumentar el grado de ocupación de los actuales equipos y frenar los ascensos, al no aumentar el personal de nueva contratación.

- Remuneración y sistemas de incentivos

La evolución de los precios al consumo ha suavizado las subidas salariales. La actual situación y las medidas adoptadas en otros sectores desaconsejan incrementos salariales similares a los que se aplicaban en épocas de bonanza, lo cual, siendo cierto, no debe impedir que se diseñen sistemas de incentivos que permita primar el esfuerzo y el afán de mejora de los profesionales que componen los equipos de trabajo. Si bien en el momento actual poseer un puesto de trabajo es el mejor patrimonio con el que se puede contar, no puede ser utilizado como argumento para congelar indefinidamente los salarios. En los despachos y firmas de auditoría, las revisiones de salarios no sólo dependen de la evolución de los precios o de la antigüedad, sino de la asunción de nuevas responsabilidades y de la aportación de mayor valor añadido derivada de la experiencia adquirida.

- Información al personal

Cualquier política que se adopte en materia de recursos humanos ha de contar con unos canales de información que permita transmitir a los miembros de la organización la situación de la firma y las medidas adoptadas por la Dirección para contrarrestar los factores externos. El personal ha de estar convencido de que la Dirección no está

bloqueada por el desánimo y que sus puestos de trabajo no peligran; es más, se les ha de infundir la idea cierta de que el logro del éxito depende fundamentalmente de ellos.

– Carreras profesionales

Las carreras profesionales no han de verse truncadas por la posible paralización de las promociones debido a las dificultades actuales. Por el contrario, se han de mantener en términos de expectativas, e incluso, se ha de referir a ellas en los procesos de evaluación que se realicen periódicamente con el personal profesional.

– Diversificación

En aquellos despachos multidisciplinares, se ha de lograr que los miembros de la organización puedan colaborar en otros departamentos y disciplinas, por ejemplo los auditores en trabajos de asesoramiento fiscal, los consultores en auditoría y a la inversa.

– Seguimiento y supervisión de trabajos

Los responsables del trabajo han de estar involucrados en los procesos de seguimiento y control de las diferentes asignaciones dentro de las políticas de planificación y control a las que se ha hecho referencia anteriormente. Para ello han de disponer de herramientas adecuadas entre las cuales, la fundamental es la de control de horas o partes de tiempos.⁽⁵⁾

– Formación

La formación no se ha de considerar como un coste sino como una inversión de rápida recuperación. Por lo tanto, los planes de formación se han de reforzar al objeto de que el personal profesional pueda poner en práctica los cambios metodológicos y las innovaciones que más adelante se mencionarán.

Las nuevas regulaciones, en ocasiones derivadas de la actual situación, han de ser conocidas puntualmente por los miembros de la organización mediante charlas y acciones formativas periódicas. Con independencia del tamaño del despacho o firma de auditoría, es fundamental establecer canales de información eficaces que permitan comunicar las nuevas disposiciones, tanto de carácter profesional, contable u otro tipo.

(5) No es una buena práctica el exigir responsabilidades al término de los trabajos cuando durante su ejecución no se les ha ido informando de las horas incurridas.

Los calendarios suponen una herramienta fundamental para controlar el grado de avance de los trabajos y poder adoptar medidas correctivas

d) Financieros

Las dificultades financieras surgidas de la posible reducción de la facturación y sobre todo de los problemas de cobro, crean tensiones en muchos despachos. Las posibles soluciones dependerán de la diferente fortaleza financiera, del grado de endeudamiento externo y las propias necesidades de financiación. Lo que está claro es que las medidas han de ir dirigidas a:

- Asegurar la financiación, vía líneas de crédito, que cubran los desfases puntuales entre los ingresos y los gastos.
- Racionalización de los desembolsos fijando fechas concretas de pago y en su caso negociando el aplazamiento de los mismos.
- Seguimiento de los cobros.
- Asegurar los ingresos mediante calendarios de cobros mensuales (tal y como se ha mencionado al tratar las medidas comerciales).
- Adecuada gestión financiera evitando saldos ociosos o gastos financieros innecesarios.

e) Compras e inversiones

Las épocas de crisis suelen provocar la implementación de medidas de reducción de costes. Políticas de austeridad que, si no están bien diseñadas, provocan situaciones contraproducentes al incidir desfavorablemente en el funcionamiento del despacho. La austeridad es una actitud que debe ser asumida por todos los miembros de la organización. Las restricciones reglamentadas no suelen tener demasiado éxito y menos cuando afecta a las condiciones de trabajo en las que se tiene que desenvolver el personal profesional.⁽⁶⁾

(6) Una medida aconsejable es la de racionalizar los desplazamientos, limitándolos a los estrictamente necesarios, mejorando la planificación de los mismos al objeto de obtener una mejores condiciones en la contratación de los viajes y/o estancias.

« Las inversiones en innovación son del todo necesarias para lograr el éxito en los cambios y mejoras que se implementen sobre la práctica de la auditoría de los despachos y firmas »»

– Racionalización de las compras mediante contratos marco y análisis de los principales ítems

En épocas de dificultades, se han de racionalizar las compras eliminando aquellas que no sean necesarias o reduciendo su volumen en aquellas otras donde, siendo necesarias, se puede repartir el importe de los pedidos sin que suponga un aumento excesivo del coste de las mismas.

Determinados servicios como los de mensajería, comunicaciones etc., deben revisarse para lograr una mejora de costes, de condiciones de pago o de ambos.

La figura del *contrato marco* en las áreas de compras de los despachos de auditoría, permiten no sólo una ventajas financieras evidentes, sino y sobre todo, supone una simplificación de los procesos de administración importantes al reducir los requisitos de emisión y aprobación de pedidos.

– Evaluación y selección de las inversiones a realizar

Las inversiones en épocas de crisis deben de analizarse con especial atención, sobre todo aquellas que requieren financiación a largo plazo o supongan desembolsos significativos, como pudiera ser la compra o remodelación de oficinas, el establecimiento de nuevas sedes o la remodelación de sistemas informáticos.

Por el contrario, se recomienda mantener las inversiones en equipos para los auditores, compra de sistemas que redunden en mayor eficiencia en la realización de su trabajo, etc. Como se verá más adelante, las inversiones en innovación son del todo necesarias para lograr el éxito en los cambios y mejoras que se implementen sobre la práctica de la auditoría de los despachos y firmas.

f) Control de la gestión

Aunque se ha comentado indirectamente al tratar la necesidad de controlar la actividad de la auditoría, uno de los aspectos que más me ha llamado la atención en mi relación con muchos despachos y firmas de auditoría de tamaño pequeño y mediano ha sido la ausencia de sistemas adecuados de medición de la gestión. ⁽⁷⁾

La gran mayoría utilizan sistemas de información basados en los registros contables, y en concreto en los ingresos facturados y los costes registrados. Sin embargo y tal y como ocurre en muchas de las empresas de servicios, la facturación va por una lado y los costes por otro. Dicho de otro modo, cuando se factura por ejemplo el 40% inicial, es posible que no se haya comenzado el trabajo, por el contrario cuando se emite la última factura es prácticamente seguro que se ha contabilizado y pagado todo el coste. Lo anterior inhabilita el sistema clásico como herramienta de gestión de los despachos que necesitan conocer los *trabajos en curso* y su coste para lo cual, y de forma similar a lo que ocurre en las empresas constructoras, se han de medir los ingresos en términos de *producción* y no de *facturación*.⁽⁸⁾ Esto se logra mediante la valoración de los trabajos terminados y en curso según las horas incurridas y según un sistema de tarifas por persona o categoría profesional, corregidas por las desviaciones previstas entre la facturación prevista y los costes estimados.

– Cambio de mentalidad

Un aspecto que me parece especialmente relevante es la atención que los socios han de prestar a los aspectos administrativos del despacho y en concreto a la información de gestión. Disponer de un cuadro de mando (*tableau du bord*) es del todo necesario en situaciones normales, pero imprescindible en

(7) En el libro "Gestión y desarrollo de una firma de auditoría" publicado en 1993 por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, describo muchas de las principales herramientas de gestión y control de los despachos y firmas de auditoría, especialmente a los sistemas de cuantificación del valor de producción.

(8) Los ingresos facturados presentan unas puntas de sierra concretadas en determinadas fechas en las que, de acuerdo a los contratos de auditoría, se concentra la facturación y que no se corresponde con los costes asociados. Como consecuencia, en las fechas de fuerte facturación el resultado de la cuenta de Pérdidas y Ganancias presenta unas ganancias no generadas, cuando por el contrario en épocas de gran actividad productiva, pero de escasa facturación, figuran pérdidas.

épocas de crisis; de lo contrario, los gestores estarán ciegos y serán incapaces de reaccionar y adoptar las decisiones más adecuadas.

Producción, cargabilidad, ajuste de la facturación, precios medio por hora facturada, desviaciones y margen por trabajo, etc. son conceptos que debieran ser de uso generalizado entre los socios y responsables del despacho.

– **Implantación de sistemas de medición de la gestión**

En línea con lo anterior, los despachos deberían implementar sistemas de presupuesto tanto globalmente como por trabajo y fijar objetivos con los diferentes niveles de la organización cuyo cumplimiento se mida mediante los sistemas de control de gestión basado en las horas incurridas por trabajo.

Periódicamente, al menos cada quince días, en los despachos de tamaño medio y mensual en los de menor dimensión, se deberían emitir listados en los que, por trabajo, se informara a los responsables de las horas incurridas, con identificación de las áreas afectadas y las personas que ejecutaron los trabajos y mencionando las desviaciones sobre las horas previstas para cada trabajo.

Mensualmente se deberá contar con un informe en el que se cuantifique el valor de lo producido a la fecha, neteado por el ajuste de facturación previsto, así como el número de horas pendientes para su terminación. La cuenta de resultados mensual del despacho será el resultado de restar de la producción mensual y acumulada entre los costes incurridos a la fecha.

– **Incentivos basados en la rentabilidad de los trabajos realizados**

Tal y como se ha indicado anteriormente, los incentivos y posibles promociones se sustentarán en los objetivos alcanzados y medidos por los sistemas de gestión antes descritos. De esta manera, tanto la fijación de los objetivos asumidos, como la medición del grado de cumplimiento, se establecerán y medirán de acuerdo a un sistema de control de gestión de carácter imparcial y exento en gran medida de aspectos y criterios subjetivos.

En definitiva, en épocas de crisis, se ha de incentivar el logro de rentabilidad en los

trabajos, lo cual no se puede alcanzar ni medir si no es con una herramienta especialmente diseñada para ello.

g) Innovación y nuevos procedimientos

Como afirman Oriol Amat y Patricia Crespo en su artículo, “*la innovación es una prioridad para poder sobrevivir y generar riqueza financiera y social. Exige revisarlo todo” (el subrayado es mío).*

Uno de los factores que nos puede permitir salir fortalecidos de esta situación de crisis es la innovación, y la auditoría es un campo especialmente abonado para ello.⁽⁹⁾ Las nuevas tecnologías brindan oportunidades insospechadas para mejorar las técnicas de revisión y supervisión, aportar mayores niveles de calidad y, por supuesto, incrementar la eficiencia en la ejecución de los trabajos.

– **Cuestionar los actuales procedimientos**

La mejor forma de innovar es, como dice el artículo, *revisarlo todo*, es decir, ponerlo todo patas arriba y cuestionar si lo que hacemos no se podría hacer de otra manera mejor y más eficiente.

Las nuevas generaciones, nacidas casi con un teclado debajo del brazo, están más predispuestas al cambio que los viejos dinosaurios que, siendo indiscutibles *maestros* entonces, ahora resultan anacrónicos.

Determinados sistemas de ejecución de trabajos, como la realización de pruebas mediante la correcta gestión de las bases de datos a las que los auditores tienen acceso, permiten realizar y aumentar muchas pruebas de verificación que sin la informática serían impensables.

– **Adaptación de los arcaicos sistemas y procedimientos de auditoría a los nuevos riesgos actuales**

Los nuevos riesgos suponen un reto adicional que obligan a replantearse muchos de los procedimientos utilizados por los auditores. No cuestiono los objetivos a perseguir, solamente pongo en duda los procedimientos utilizados para su logro.

(9) Personalmente llevo más de veinte años desarrollando sistemas informáticos para auditores quedando muchas áreas y aspectos sobre los que explorar nuevas y más sofisticadas herramientas que desarrollar.

« Uno de los principales aspectos a innovar es la atención preferente sobre las áreas de riesgo, lo que supone un análisis previo y planificación adecuada »»

La propia determinación de los riesgos, por ejemplo, mediante la utilización de sistemas predictivos, ofrece fuentes de información que combinadas con otras pruebas, permiten al auditor identificar determinados aspectos fundamentales, tanto en los procesos de planificación como en la ejecución del trabajo.

Una forma de innovar es mediante la puesta en práctica de las sugerencias de mejora hechas por los miembros del equipo profesional que son los primeros interesados en realizar el trabajo de la forma más eficiente posible. Desde la Dirección se han de impulsar estas acciones de mejora, animando e incluso incentivando dichas iniciativas.

– **Centrar el énfasis en las áreas de riesgo**

Uno de los principales aspectos a innovar en la práctica profesional es la atención preferente sobre las áreas de riesgo, lo que supone un análisis previo y una planificación adecuada tal y como se ha indicado a lo largo de este artículo. Lo importante no es verificar las transacciones contabilizadas, sino identificar aquellas que, debiendo estarlo, no se encuentran registradas.

– **Utilización de los procedimientos analíticos y de simulación**

La aplicación de las Normas Técnicas de Auditoría contribuye, si se realiza de la forma adecuada, a la consecución de la rentabilidad y los niveles de calidad perseguidos. Es en la forma con que se aplican dichas normas donde se ha de *innovar*. Las normas indican lo que hay que hacer pero no siempre señalan el cómo. Si a la luz de las nuevas tecnologías y de las nuevas circunstancias en las que se desarrollan nuevos trabajos se revisan muchos de los programas de trabajo, se descubrirán importantes ineficiencias que en lugar de aportar evidencias suficientes sobre las que sustentar nuestra labor, nos impide identificar la naturaleza de las transaccio-

nes y, por lo tanto, alcanzar los objetivos de auditoría.

Las nuevas herramientas disponibles nos brindan la oportunidad de aplicar los procedimientos analíticos con un grado de precisión y sofisticación impensable hace escasos años y permite prescindir de otros procedimientos basados en costosas y hasta absurdas comprobaciones documentales.

– **Aplicación de herramientas estadísticas tanto para la selección de muestras como para la evaluación de los resultados de las pruebas**

Uno de los mayores cambios en la práctica profesional se debe a la creciente utilización de las técnicas estadísticas debido a los avances tecnológicos y al creciente acceso de los auditores a las bases de datos. La utilización de estas herramientas tanto para la selección de muestras como para la evaluación de los resultados de las pruebas, va a provocar profundos cambios en los clásicos procedimientos de auditoría. Esta es una de las principales áreas sobre las que los despachos han de prestar especial atención en sus acciones de innovación.⁽¹⁰⁾

– **Uso adecuado de los conceptos de Importancia Relativa y Error Tolerable**

En línea con lo comentado anteriormente sobre la adecuada utilización de las Normas Técnicas de Auditoría, la correcta aplicación del concepto de Importancia Relativa y Error Tolerable para determinar las magnitudes y el alcance de los trabajos reviste especial atención. Este es un aspecto muy importante a tener en cuenta durante las épocas de crisis donde las magnitudes varían dramáticamente de un ejercicio a otro. La innovación ha de suponer el disponer de un sistema que permita su determinación.

– **Implementación de sistemas de calidad adecuados**

Dentro de los procesos de innovación, es primordial cuestionar los clásicos sistemas de supervisión y revisión de los papeles. La estampa del socio verificando cada uno de los papeles de auditoría contenidos en las carpetas desparramadas en la mesa de su despacho ha de pasar a la historia. Por contra, se ha de innovar al objeto de permitir realizar la

.....
(10) Más información en www.gesia.es o www.forsampling.com

revisión de los papeles *on line* de forma que a medida que avanza el trabajo, se realice la labor de supervisión.

h) Concentración de despachos y firmas

No quiero terminar este artículo sin comentar una de las medidas que los despachos y pequeñas y medianas firmas de auditoría tienen para afrontar la actual situación y que no es otra que los procesos de concentración mediante acuerdos, alianzas y fusiones con otros despachos y firmas, no sólo por una cuestión de economías de escala sino como una forma de buscar una dimensión adecuada sin incurrir en los riesgos y costes que ello conlleva. En los próximos años vamos a presenciar numerosos procesos asociativos que lejos de perjudicar a la profesión de la auditoría en España, la va a fortalecer al contar con firmas autóctonas con la suficiente dimensión que garanticen los niveles de calidad y profesionalidad que la sociedad exige.

CONCLUSIONES

A lo largo de este artículo se han abordado diferentes aspectos relacionados con la gestión de los despachos y pequeñas y medianas firmas de auditoría afectadas por las turbulencias de la actual situación económica. Lejos del amedrentamiento y paralización, los auditores hemos de adoptar, además de las elementales medidas de austeridad y prudencia, otras que permitan contrarrestar los efectos negativos potenciando los positivos, y en los que hay para reforzar la eficiencia y calidad de los trabajos.

Las medidas propuestas se basan en tres puntos: una, la de cuestionar y reformular las líneas de negocio, otra la de mejorar o instaurar sistemas de información de gestión y, por último, la de innovar cambiando los viejos

« En los próximos años, se producirán numerosos procesos asociativos que lejos de perjudicar a la profesión de la auditoría en España, la va a fortalecer »

sistemas por los que permitan incrementar la eficiencia y calidad de los trabajos.

Medidas que van desde la propia organización del despacho y servicios a prestar, hasta la forma como se organiza el trabajo, enfatizando aspectos tales como la planificación, información, calidad y control. Todas ellas contribuirán de forma efectiva a lograr amortiguar los efectos negativos de la actual situación y a salir reforzados de la misma y para cuyo éxito se deberá contar con el equipo profesional que ha de participar activamente en este proceso.

De forma adicional, los procesos asociativos entre despachos y firmas de auditoría van a constituir una de las vías para conseguir el mantenimiento o reforzamiento de muchos de ellos.

Soy optimista y estoy convencido de que, a pesar de las dificultades y de los posibles acontecimientos que han de llegar, la profesión de la auditoría va salir fortalecida y los auditores contribuiremos a aportar los niveles de confianza necesarios para impulsar la recuperación y, como ha afirmado recientemente José Antonio Gonzalo Angulo, presidente del ICAC, nos constituyamos como "*pilares del sistema empresarial y un baluarte de los sistemas financieros y de mercados de capitales*"⁽¹¹⁾.

(11) Auditores Número 12 Abril 2010 (Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España).

BIBLIOGRAFÍA

- UYARRA ENCALADO, Esteban (1993). "*Gestión y desarrollo de una firma de auditoría*". Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuenta.

- *Procediments i tècniques d'auditoria per a èpoques de crisi*, L'Auditor Núm. 53, Noviembre de 2008 Col-Legi de Censor Jurats de Comptes de Catalunya. (Versión en castellano, www.audinfo.com, sección artículos).

- AMAT, Oriol y CRESPO, Patricia. Universidad Pompeu Fabra (2010) "*Aprovechar las oportunidades de la crisis para reforzarse*". Partida Doble nº 217.

- Entrevista con el Presidente del ICAC, José Antonio Gonzalo Angulo, revista Auditores (Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España). Nº 12 . Abril 2010.