

# Contaduría pública

## Control interno en las organizaciones públicas y privadas



**Dr. Ricardo Olivares Sánchez**

*Secretario de Finanzas del  
estado de Zacatecas*



Instituto Mexicano de  
Contadores Públicos

ISSN 2594-1976  
Año 51-602-Octubre 2022



Instituto Mexicano de Contadores Públicos



Sede



Visítanos: <https://convencion.imcp.org.mx/>



**Mtro. Juan Carlos Pérez Peña**

Asesor de Planeaciones Fiscales Agresivas en la OCDE



**Mtro. Enrique Quintana**

Director general editorial de *El Financiero*



**Lic. Alejandro H. Calderón Aguilera**

Presidente de la Academia de Estudios Fiscales



**Mtro. Zoé Robledo Aburto**

Director General del Instituto Mexicano del Seguro Social



**Mtro. Néstor Andrés Venegas Torrealba**

Centro de Política y Administración Tributaria de la OCDE



**Mtro. Juan Carlos Trujillo**

Coordinador de Tratados Internacionales en la SHCP



**M.A. y C.P. José Luis de Alba González**

Presidente del consejo Computación en Acción, S.A. de C.V. (CONTPAQI)



**Dra. Margarita Beatriz Luna Ramos**

Ministra en Retiro de la Suprema Corte de Justicia de la Nación



**Lic. Jorge Caballero Martínez**

Líder de Impuestos y Legal para KPMG en México y Centroamérica



**Dr. Carlos E. Weffe**

Investigador del International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD)



**Mtro. Luis Ortega**

Líder de los servicios de *Initial Public Offerings* en EY



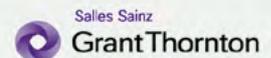
**Lic. Gustavo Méndez Narváez**

Líder de Industrias de Servicios Financieros de Deloitte

**Transporte**

Consulta la información de transportación aérea en:

<https://convencion.imcp.org.mx/index.php/transportacion/>





Cóctel de bienvenida  
miércoles 19 de octubre



Cena baile  
viernes 21 de octubre

Concurso de  
Trajes Típicos

Consulta las bases en el link:  
<https://cutt.ly/concurso-traje-tipico>



Cuota final  
**\$15,000\***

\* precio no incluye IVA

6 meses sin intereses con  
tarjetas VISA y MasterCard



facebook.com/IMCPMX

instagram @imcp\_oficial

twitter@IMCP

**Contactos:**

Aide Chávez: [achavez@imcp.org.mx](mailto:achavez@imcp.org.mx)  
Jazmín Molina: [jbmolina@imcp.org.mx](mailto:jbmolina@imcp.org.mx)  
Jeni Blancas: [jblancasa@imcp.org.mx](mailto:jblancasa@imcp.org.mx)

Eventos  
deportivos



**Torneo Fútbol 7**  
Jueves 20 de octubre de 2022  
Horario 4:30 p.m.

**5KM**

**Carrera y  
Caminata Atlética**  
Jueves 20 de octubre de 2022  
Horario 6:30 a.m.

Hoteles participantes

Conoce las opciones de hospedaje y costos en:  
<https://convencion.imcp.org.mx/index.php/hoteles/>



PINEDA COVALIN



UDLAP



CLORALEX



ticketmaster®





# MENSAJE DE LA PRESIDENCIA

DRA. LAURA GRAJEDA TREJO

PRESIDENTA DEL CEN DEL IMCP

 presidencia\_imcp

**E**stimados lectores, me complace saludarlos con motivo de la edición de otro número de la revista *Contaduría Pública*, en cuyas páginas nuestros especialistas desarrollan el tema "Control interno en las organizaciones públicas y privadas".

Partimos de la premisa de que el control interno se dio primordialmente en aspectos contables. Asimismo, se ha hablado mucho sobre este tema en ámbitos de evaluación en relación con las facetas de planeación y eficiencia durante la auditoría de estados financieros. Hoy en día, el concepto de control interno se ha transformado en algo más robusto, esto es, en un concepto integral por medio del negocio, donde no solo las áreas financieras tienen responsabilidades y beneficios sobre el mismo. Dentro de los objetivos del control interno se encuentran: 1) promover la eficiencia y eficacia en las operaciones, 2) asegurar la confiabilidad en la información financiera y 3) mantener el cumplimiento con las leyes y regulaciones aplicables.

Respecto a la implementación del control interno en las pequeñas y medianas empresas, en muchos casos no cuentan con uno adecuado, debido a que gran parte de ellas son empresas familiares y en la mayoría de los casos, carecen de formalidad, de una organización adecuada y falta de manuales de procedimientos y de políticas que sean conocidas por todos los integrantes de la empresa. El control interno debe ser empleado por todas las empresas, independientemente de su tamaño, estructura y naturaleza de sus operaciones, y diseñado de tal manera, que permita proporcionar una razonable seguridad en lo referente a los objetivos que anteriormente comentamos.

En materia del control interno en el sector público la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal establece que la Secretaría de la Función Pública (SFP) es la encargada de organizar y coordinar el sistema de control interno; inspeccionar el ejercicio del gasto público federal y su congruencia con los presupuestos de egresos, todo esto por medio de sus diferentes áreas administrativas.

Por lo anterior, la SFP tiene el rol principal en esta lucha, pues como organismo encargado de vigilar el ejercicio público a escala federal toma los reflectores en la lucha anticorrupción. Lo que haga y las decisiones que tome serán elementos clave que todos debemos conocer para visualizar el campo de acción y los avances y retos que esta lucha representa.

Al respecto, el Sistema Nacional Anticorrupción busca ser "una instancia de coordinación entre las autoridades de todos los órdenes de gobierno competentes en la prevención, detección y sanción de responsabilidades administrativas y de hechos de corrupción, así como en la fiscalización y control de recursos públicos".

Con este sistema podemos observar la importancia que tiene para la lucha anticorrupción el que los ciudadanos se involucren y estén vigilantes de lo que sucede. Tarea difícil, pero no imposible.

Esta edición de la revista *Contaduría Pública* incluye varios artículos que examinan en profundidad los temas antes señalados, por lo que estoy segura de que ampliarán y reforzarán la visión de nuestros lectores en materia de control interno, y coadyuvarán al desarrollo profesional de nuestra membresía.

*Reciban un cordial saludo.*

Si el mundo  
**cambia**, tu  
empresa también

—  
Transforma la manera  
en que crece tu empresa.

**CONTPAQi®**  
Software empresarial fácil y completo



Visita nuestro sitio web: [www.contpaqi.com](http://www.contpaqi.com) y conoce los sistemas Nube que tenemos disponibles para tu empresa:

 **CONTPAQi®**  
Contabiliza

 **CONTPAQi®**  
Personia

 **CONTPAQi®**  
Cobra

 **CONTPAQi®**  
Vende

 **CONTPAQi®**  
Decide



**COMITÉ EJECUTIVO NACIONAL**

Dra. Laura Grajeda Trejo  
PRESIDENTA

PCFI y Lic. Héctor Amaya Estrella  
VICEPRESIDENTE GENERAL

C.P.C., PCFI y LL.M. Mario Enrique Morales López  
VICEPRESIDENTE DE RELACIONES Y DIFUSIÓN

C.P.C. Francisco Álvarez Mendoza  
VICEPRESIDENTE DE LEGISLACIÓN

Mtro. Tomás Humberto Rubio Pérez  
VICEPRESIDENTE DE DOCENCIA

Dra. Ludivina Leija Rodríguez  
VICEPRESIDENTA DE SECTOR GUBERNAMENTAL

C.P.C. Arturo Salvador Reyes Figueroa  
VICEPRESIDENCIA DE SECTOR EMPRESAS

C.P.C., PCFI y PCPLD Silvia Rosa Matus de la Cruz  
VICEPRESIDENTA DE PRÁCTICA EXTERNA

C.P.C. Ramiro Ávalos Martínez  
VICEPRESIDENTE DE FISCAL

Dra. Sylvia Meljem Enríquez de Rivera  
VICEPRESIDENTA DE ASUNTOS INTERNACIONALES

C.P. y PCFI Rolando Silva Briceño  
VICEPRESIDENTE DE APOYO A FEDERADAS

C.P.C. y Mtro. Rogelio Avalos Andrade  
VICEPRESIDENTE DE CALIDAD DE LA PRÁCTICA PROFESIONAL

C.P. y PCCAG María de las Mercedes Cid del Prado Sánchez  
SECRETARIA

C.P.C. y PCFI Juan Gabriel Sánchez Martínez  
TESORERO

C.P.C. Juan Ignacio Oros Guerrero  
PROTESORERO

C.P.C. y PCFI Ubaldo Díaz Ibarra  
VICEPRESIDENTE REGIÓN CENTRO

C.P.C. Mario Alberto Meza Alfaro  
VICEPRESIDENTE REGIÓN CENTRO-ISTMO-PENINSULAR

C.P.C. Rodolfo Servín Gómez  
VICEPRESIDENTE REGIÓN CENTRO-OCCIDENTE

C.P.C. Fernando Robles Gutiérrez  
VICEPRESIDENTE REGIÓN NORESTE

C.P.C. Saúl López Montiel  
VICEPRESIDENTE REGIÓN NOROESTE

C.P.C. Omar Josué Ramírez Torres  
AUDITOR DE GESTIÓN

C.P.C. y Mtra. Angélica Gómez Castillo  
DIRECCIÓN EJECUTIVA

**GOBIERNO CORPORATIVO**

C.P.C. José A. Salazar Tapia  
COMITÉ DE AUDITORÍA

L.C. Ricardo González Escobar  
COMITÉ UNIVERSITARIO

C.P.C. Mario Zavala Téllez  
COMITÉ DE FINANZAS

C.P.C. Alfredo Esquivel Boeta  
COMITÉ DE EVALUACIÓN Y COMPENSACIÓN

C.P.C. Rogelio García Zambrano  
COMITÉ DE PLANEACIÓN Y RIESGOS

**COMISIÓN DE REVISTA**

C.P. y Dr. Moisés Alcalde Virgen  
PRESIDENTE

C.P.C., M.I. y M.D.F. Fernando Medrano Vásquez  
COORDINADOR DE DOSSIER

L.C. María Margarita Aranda Martínez  
C.P.C. Mario Alberto Cuadras Álvarez  
L.C. y M.F. Bernardo Alid Espinoza Urzúa  
C.P. José Luis Burgos García  
C.P.C. Jesús Arturo Guerrero Ordoñez  
Lic. Miriam Fabiola Gutiérrez Muñoz  
Dra. y C.P.C. Adriana Verónica Hinojosa Cruz  
L.C. Magda Jaquelina Lara Gámez  
C.P.C. Jorge Luis López Ayala  
C.P.C. y PCFI Arturo Luna López  
C.P.C. Fernando Medrano Vásquez

C.P.C. Fidel Moreno de los Santos  
C.P.C. Christian Natera Niño de Rivera  
C.P.C. Armando Nuricumbo Ramírez  
C.P.C. Francisco Javier Orozco Bendímez  
Lic. César Adrián Oyervides Vaquera  
Dr. Carlos Enrique Pacheco Coello  
C.P.C. Sergio Quezada Quezada  
L.C.P. Alma Elisa Ramírez Cano  
C.P.C. y M.D.F. Santiago de Jesús Rejón Delgado  
C.P.C. y E.F. Héctor Vázquez González

**EDITORIAL**

Valeria Cervantes García  
GERENTE EDITORIAL

Eugenio Alejandro Cruz Sánchez  
COORDINADOR DE DISEÑO

Norma Berenice San Martín López  
COORDINADORA EDITORIAL

María Antonieta Oliver Morales  
FORMACIÓN Y DISEÑO

Nicolás M. Centeno Bañuelos  
Rubén Lara Corona  
CORRECCIÓN DE ESTILO

Diana Sarai Pineda Gámez  
María Antonieta Oliver Morales  
ANUNCIOS IMCP

Shutterstock® Images  
BANCO DE IMÁGENES

**COMERCIAL**

Carlos Ismael Pérez López  
5552676449  
cperezl@imcp.org.mx  
COORDINADOR COMERCIAL

Héctor Benavides Castillo  
5552676437  
hbenavides@imcp.org.mx  
COORDINADOR DE PATROCINIOS Y PUBLICIDAD

María Elizabeth Padilla López  
5552676427  
libreria@imcp.org.mx  
TIENDA EN LÍNEA (SUSCRIPCIONES)

Contaduría Pública® es una publicación mensual editada por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (IMCP). Domicilio en: Bosque de Tabachines 44-2, Fracc. Bosques de las Lomas, 11700, Ciudad de México, Tel. 55 5267 6400, www.imcp.org.mx. Editora responsable: Norma Berenice San Martín López. Reserva de derechos al uso exclusivo 04-2022-041813554000-203, ISSN (versión digital) 2594-1976, Reserva de derechos al uso exclusivo 04-2021-050314063400-102, ISSN (versión impresa) 1670-4863, otorgados por el Instituto Nacional del Derecho de Autor. Licitud de título No. 1721 y Licitud de Contenido No. 995, ambos otorgados por la Comisión Calificadora de Publicaciones y Revistas Ilustradas de la Secretaría de Gobernación. Autorización como publicación periódica por el Servicio Postal Mexicano No. 0130972 con fecha 28 de septiembre de 1972. Circulación auditada por el Instituto Verificador de Medios, A.C. 071/31.

El IMCP considera sus fuentes como confiables y verifica los datos que aparecen en su contenido en la medida de lo posible, pudiendo generar errores o variaciones en la precisión de los mismos, por lo que los lectores utilizan esta información bajo responsabilidad propia. El contenido de los artículos no refleja necesariamente la opinión o postura del editor. El IMCP investiga sobre la seriedad de sus anunciantes sin responsabilizarse por las ofertas, productos y servicios relacionados con sus espacios publicitarios. Todos los derechos reservados. © Copyright 2022 por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Queda estrictamente prohibida la reproducción total o parcial de los contenidos e imágenes de la publicación sin previa autorización por escrito del IMCP, incluyendo cualquier medio electrónico o magnético. Para referencia en medios periodísticos será suficiente con citar la fuente.

Experiencia  
y convivencia con  
estudiantes de todo el país

# Encuentro Universitario

## Programa técnico

  
Instituto Mexicano de  
Contadores Públicos



**99 ASAMBLEA  
CONVENCIÓN  
NACIONAL**  
CDMX 19 al 21 de OCTUBRE  
ADAPTADOS, INNOVANDO Y COMPROMETIDOS CON EL FUTURO

Regístrate aquí



C.P.C. José  
Besil Bardawil

Beneficios y ventajas de ser  
un profesional colegiado

16:10 h



Dra. Carmen Karina  
Tapia Iturriaga

NIF, bases de la  
información financiera

17:15 h



Dr. Salvador  
Leños Flores

Ética en la vida  
profesional

18:50

## Jueves 20 de octubre

**5KM** Carrera y  
Caminata Atlético  
(Con costo adicional  
\$350 incluye IVA)

Evento de  
bienvenida

## Viernes 21 de octubre



Mtro. Ricardo  
González Escobar

Dinámicas potenciadoras de  
líderes con mentes creativas

9:00 h



Mtro. Juan Carlos  
Rentería Ramírez

Happiness y  
proyecto de vida

11:20 h



**20 y 21  
de octubre**



**\$1,000  
más IVA**



**WTC**  
CENTRO INTERNACIONAL DE  
EXPOSICIONES Y CONVENCIONES  
CIUDAD DE MEXICO

Colegio de Contadores Públicos  
de México  IMCP

Contacto: Jeni Blancas:  
jblancas@imcp.org.mx  
Tel. 55 5267 6456

# CONTENIDO

## DOSSIER



**12** Antecedentes del control interno en las organizaciones privadas y su impacto en la actualidad

**16** Objetivos del control interno en las organizaciones privadas

**22** El control interno como herramienta efectiva en los negocios



**26** Importancia del control interno en los inventarios en las PyMES desde la perspectiva financiera y fiscal

**32** Ricardo Olivares Sánchez  
Secretario de Finanzas del estado de Zacatecas

**36** Órganos internos de control  
Instrumentos de prevención y combate a la corrupción en el sector público



**40** El control interno en el sector público

Folio 51/2021-2022. IMCP. Resultados del Colegio Electoral 2022.

Folio 52/2021-2022. Convocatoria a los Colegios Federados al concurso de diseño del logotipo del 100 aniversario de la fundación del IMCP.

Folio 53/2021-2022. Auscultación Plan Estratégico del IMCP periodo 2023-2028.

Folio 54/2021-2022. Modificaciones al Reglamento de Certificación de los Contadores Públicos.

Folio 55/2021-2022. Propuesta de Reforma Fiscal para 2023.

Folio 56/2021-2022. Asamblea General de Asociados 2021-2022. Convocatoria.

## 44 NUESTRO INSTITUTO



## MISCELÁNEOS

**46** Principios de actuación para Contadores Públicos y abogados ante la práctica de lavado de dinero y financiamiento al terrorismo

**48** La Reina Isabel II, el imperio británico y la profesión contable

**52** El Presupuesto basado en Resultados (PbR) como herramienta para prevenir la corrupción



**58** Obligatoriedad de las reglas de carácter general en materia fiscal (Primera parte)

## COMISIONES

**62** SÍNDICOS  
La certificación de pasivos  
Requisitos para su capitalización

**63** IMCE  
Índice de agosto

**64** CONIF  
Las PyMES y el valor razonable

# Control interno en las organizaciones públicas y privadas

A nombre de la Región Noreste del IMCP, que está conformada por 14 Colegios Federados establecidos en los estados de Chihuahua, Coahuila, Durango, Nuevo León, Tamaulipas y Zacatecas, agradezco la oportunidad que se nos brinda de coordinar el *dossier* de esta edición, la cual estamos seguros de que será de mucha utilidad para los Contadores Públicos, empresarios y funcionarios públicos.

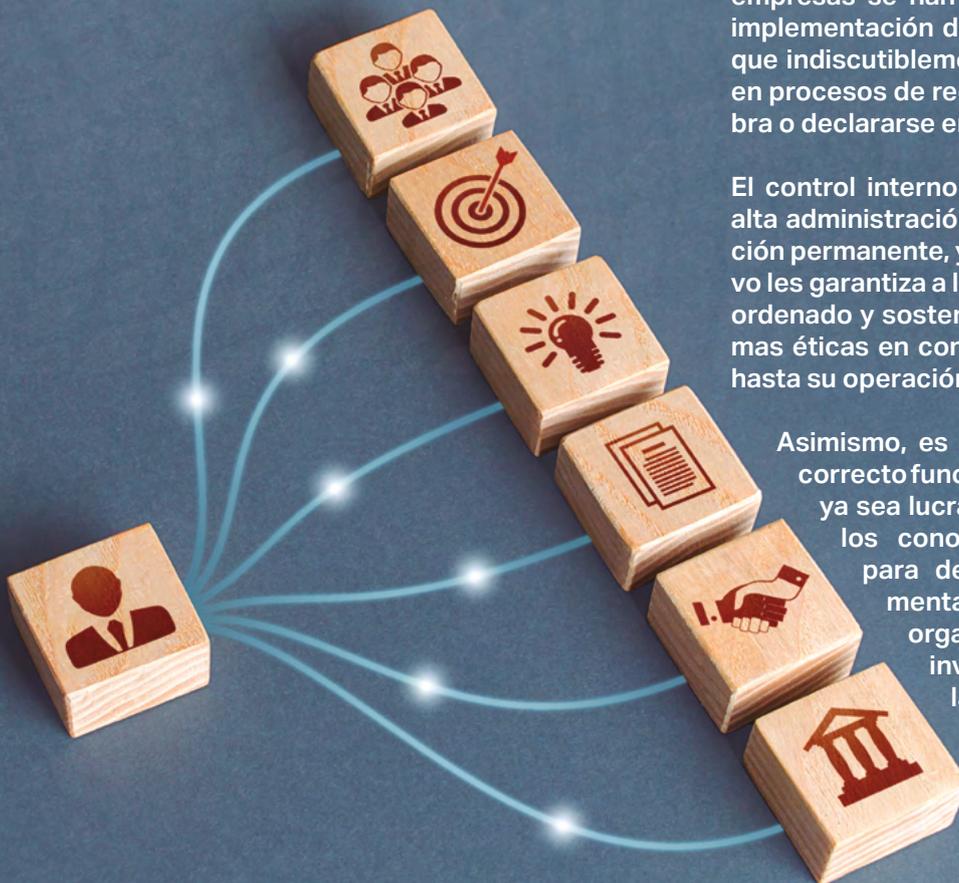
En esta edición enfocamos nuestra atención en abordar temas relacionados con el control interno en las organizaciones públicas y privadas que, en

la actualidad, representa una herramienta fundamental para la consecución de los objetivos de los entes, minimización de los riesgos, reducción de la probabilidad de cometer actos de corrupción y fraudes, consideración de las tecnologías de información en los procesos, y la disminución de pérdidas financieras, además de que ayuda en la gestión de la administración.

Respecto al control interno en el sector privado es importante atender los antecedentes y evolución de este, debido a que en la actualidad muchas empresas se han visto afectadas por la falta de implementación de este instrumento fundamental que indiscutiblemente ayuda a evitar que se caiga en procesos de reestructuraciones forzadas, quiebra o declararse en estado de insolvencia.

El control interno requiere del compromiso de la alta administración con su cumplimiento y evaluación permanente, ya que este sistema administrativo les garantiza a las organizaciones el crecimiento ordenado y sostenido al considerar desde las normas éticas en congruencia con su misión y visión hasta su operación cotidiana.

Asimismo, es un elemento fundamental en el correcto funcionamiento de cualquier entidad, ya sea lucrativa o no, por lo que contar con los conocimientos mínimos necesarios para desarrollar una adecuada implementación es primordial en cualquier organización, en la cual se deben involucrar, tanto la gobernanza de la entidad como los empleados de la misma.





Dentro del diseño e implementación del control interno se deben utilizar tres tipos básicos de control: el preventivo, el detectivo y el correctivo, y estos deben estar orientados al logro de los objetivos y a las metas de la entidad.

Las políticas y procedimientos adoptados por la administración de una entidad ayudan a conseguir el objetivo de la administración de asegurar, tanto como sea factible la conducción ordenada y eficiente de su negocio, incluyendo adhesión a las políticas de administración, la salvaguarda de activos, la prevención y detección de fraude y error, la precisión e integración de los registros contables, y la oportuna preparación de información financiera confiable.

Por otra parte, al hablar de control interno en el sector público se destaca que este es un sistema integrado por métodos, planes, políticas, manuales y lineamientos, los cuales conllevan al cumplimiento de una serie de actividades y procedimientos que se realizan durante el desempeño diario de los funcionarios del ente público.

Los órganos internos de control son instrumentos de prevención y combate a la corrupción en el sector público, y una de sus funciones es la de prevenir, investigar y sancionar las faltas administrativas y actos de corrupción.

El papel del Contador Público resulta fundamental en el manejo de los recursos públicos en México, por lo que es importante mantenerse actualizado en diversos ámbitos, entre ellos lo aplicable a la prevención de actos de corrupción. Hoy en día existe un marco jurídico e institucional bastante sólido en materia de prevención y combate a la corrupción en las instituciones del sector público en México.

Esperamos que esta edición sea de su agrado.

C.P.C., M.I. y M.D.F. Fernando Medrano Vásquez  
Vicepresidente de Relaciones y Difusión del IMCP Zona Noreste  
Coordinador de *Dossier*  
Región Noreste del IMCP

#### Zona Noreste

- Colegio de Contadores Públicos de Cd. Mante, A. C.
- Colegio de Contadores Públicos de Cd. Victoria, A. C.
- Colegio de Contadores Públicos de Coahuila, A. C.
- Colegio de Contadores Públicos de Durango, A. C.
- Colegio de Contadores Públicos de La Laguna, A. C.
- Colegio de Contadores Públicos de Matamoros, A. C.
- Colegio de Contadores Públicos de Saltillo, A.C.
- Colegio de Contadores Públicos de Zacatecas, A. C.
- Colegio de Contadores Públicos de Reynosa, A. C.
- Colegio Neolaredense de Contadores Públicos, A.C.
- Instituto de Contadores Públicos de Nuevo León, A. C.
- Colegio de Contadores Públicos del Sur de Tamaulipas, A. C.
- Instituto y Colegio de Contadores Públicos de Cd. Juárez, A. C.
- Instituto y Colegio de Contadores Públicos de Chihuahua, A. C.



C.P.C. Fernando Robles Gutiérrez  
Vicepresidente de la Región  
Noreste del IMCP

# Antecedentes del control interno en las organizaciones privadas y su impacto en la actualidad

**C.P.C. y M.I. EFRÉN HERNÁNDEZ ARENIVAS**

Socio de Auditoría y Asesoría Fiscal de la Firma Grupo KMC-DHV, S.C.

Miembro independiente de Morison KSi International

Profesor-investigador en la Facultad de Contaduría y Administración de la Universidad Autónoma de Chihuahua

Expresidente del Instituto y Colegio de Contadores Públicos de Chihuahua, A.C.  
efrenha@dhv.com.mx

## Síntesis

El origen del control interno se ubica con el surgimiento de la partida doble. Con el tiempo, el comercio y las organizaciones fueron creciendo en complejidad, desde las antiguas civilizaciones, la revolución industrial y el mundo contemporáneo. En consecuencia, el control interno ha evolucionado mejorando las estructuras, políticas y procedimientos para disminuir errores y riesgos en el cumplimiento de objetivos de las empresas.



Ante la situación económica y social que prevalece hoy en día, muchas empresas del sector privado tienen la preocupación constante de cómo subsistir y desarrollarse ante los riesgos y amenazas del mundo actual. En consecuencia, están valorando cada vez más la importancia que tiene el manejo del control interno dentro de las organizaciones. Y es que el tema no es menor; desafortunadamente, hemos visto como varias empresas han sido afectadas por la falta de controles y no han sido capaces de llevar a cabo una toma de decisiones adecuada ante grandes retos, por ejemplo, las secuelas económicas de la pandemia, la situación económica actual, los cambios en la manera de hacer negocios, entre otros, escalando a tal grado, de que varias empresas han tenido que entrar en procesos de reestructuraciones forzadas, quiebra o declararse en estado de insolvencia.

Para la gestión administrativa moderna, comprender de manera clara la importancia de un adecuado sistema de control interno es para utilizar de manera eficiente y eficaz los recursos de las organizaciones privadas. Un adecuado control interno no solo ayuda a disminuir pérdidas financieras y riesgos, sino que además ayuda en la gestión de la administración.

A lo largo del tiempo, el control interno ha sido un tema importante para la mayoría de las organizaciones, sin embargo, existen diferentes enfoques y terminologías. Por ello es importante atender sus antecedentes y su evolución.

## El tema del control interno, con un enfoque moderno, ha estado en discusión por poco más de 20 años

Desde la antigüedad, la sociedad en general ha establecido controles en sus diversas formas de organización. Fue así como surgieron los números y la escritura, ante la gran necesidad de agricultores, cazadores y pastores de conocer datos sobre sus actividades y llevar un control sobre bienes y pertenencias como granos, animales, recursos, entre otros.

Para hablar del control interno y sus antecedentes en nuestro país, debemos remontarnos a la época del México prehispánico y la llegada de los primeros pobladores, particularmente los aztecas. En su organización, ya se vislumbraban algunos métodos administrativos (muy rudimentarios), normas y reglas que ordenaban el manejo de los recursos públicos bajo el control de las autoridades indígenas, quienes tenían a su cargo la recaudación y vigilancia de los tributos que recibía la monarquía azteca y, a su vez, implementaban diversas medidas para prevenir malos manejos por parte de los funcionarios y sanciones tan severas como la pena de muerte en casos de corrupción. Por ejemplo, en la antigua Tenochtitlan se recibían tributos de 38 provincias gobernadas. Las aportaciones incluían materias primas como el maíz, frijol, chile, sal, miel, papel, tabaco, jícaras, petates y cacao. Con esto, se abastecía a la ciudad y se sostenía a la clase noble, además de enviar provisiones para las fuerzas armadas. Mediante jeroglíficos los aztecas llevaban registros exactos y controles sobre las entradas de la hacienda pública.

Tiempo después, con la conquista y colonización española en el siglo XVI, se estableció el registro de contribuyentes indígenas y surgieron sistemas de control más

elaborados, ya que existían diversas disposiciones y funcionarios que ejercían el control y la supervisión de la Hacienda Real. Algunos de los métodos de control que surgieron en esa época fueron las instrucciones y confirmaciones reales, controles sobre los funcionarios, así como la regulación y existencia de juicios.

Por otro lado, a escala internacional, el origen del control interno se ubica en el tiempo con el surgimiento de la partida doble que, como tal, fue una medida de control. Es así que nos remontamos a los orígenes de pueblos como Egipto, Siria y Fenicia, donde gracias al auge y crecimiento del comercio de estos países con el Medio Oriente, se desarrolló la contabilidad de partida simple. Pero fue en la Edad Media cuando aparecieron los libros de contabilidad para llevar un registro y control de las operaciones de los negocios, y es en 1494, en Venecia, cuando Fray Luca Paccioli desarrolla la partida doble, analizando el hecho económico desde dos puntos de vista: la partida y contrapartida, situación que permitía a cada individuo ejercer su propio control.

Más tarde, con la Revolución Industrial, surge la necesidad de controlar las operaciones que por su volumen eran realizadas por máquinas. A finales del siglo XIX, debido al aumento exponencial de la producción, los empresarios ya no contaban con la capacidad de atender de manera personal todos los aspectos relacionados con la administración, producción y comercialización, razón por la cual se vieron obligados a delegar funciones dentro de las organizaciones y, a su vez, establecer sistemas y procedimientos que ayudaran a disminuir y/o prevenir riesgos, errores o inclusive fraudes. Así fue como surgió la necesidad de implementar un control sobre la gestión empresarial, ya que históricamente se había dado una mayor importancia a la producción y comercialización y no así a la administración u organización, por lo que reconocieron la urgencia de crear e implementar sistemas de control en respuesta al crecimiento de las propias organizaciones.

Así, el desarrollo industrial y económico de las organizaciones privadas derivó en una complejidad administrativa, siendo necesario establecer normas, políticas y procedimientos de control que pudieran dar respuesta a las necesidades de ese momento.

Una de las primeras definiciones de control interno en México, dada a conocer de manera institucional, fue la publicada por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., por medio de la Comisión de Procedimientos de Auditoría en su Boletín 5 de febrero de 1957, en el cual explicó:

En un sentido más amplio, el Control Interno es el sistema por el cual se da efecto a la administración de una entidad económica. En ese sentido, el término administración se emplea para designar el conjunto de actividades necesarias para lograr el objeto de la entidad económica. Abarca, por lo tanto, las actividades de dirección, financiamiento, promoción, distribución y consumo de una empresa; sus relaciones públicas y privadas y la vigilancia general sobre su patrimonio y sobre aquellos de quien depende su conservación y crecimiento.

Posteriormente, en la década de 1980, se llevó a cabo una serie de acciones en distintos países con el objetivo de aclarar inquietudes sobre la existencia de diversas opiniones, conceptos e interpretaciones sobre el control interno. Fue así que en Estados Unidos se crea The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway, "COSO", por sus siglas en inglés) como una institución con la finalidad de guiar a los ejecutivos y dependencias de gobierno en aspectos corporativos, empresariales, de control de riesgos y fraude e informes financieros.

En 1992 esta organización publica la primera versión del Marco Integrado de Control Interno (conocido como COSO I), que ha sido aceptado alrededor del mundo como marco de referencia en el diseño e implementación del control interno, con el objetivo de ayudar a las entidades a evaluar y mejorar sus sistemas de control, facilitando un modelo con el cual pudieran valorar dichos sistemas y a su vez generar una definición común de "control interno".

Según COSO, el control interno es un proceso llevado a cabo por la Dirección y el resto del personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos dentro de las siguientes categorías:

- ▶ Eficacia y eficiencia de las operaciones.
- ▶ Confiabilidad de la información financiera.
- ▶ Cumplimiento de las leyes, reglamentos y normas que sean aplicables.

A su vez, la estructura del estándar se dividía en cinco elementos: 1. Ambiente de control, 2. Evaluación de riesgos, 3. Actividades de control, 4. Información y comunicación y 5. Supervisión.

Posteriormente, en 2004 se publica el estándar "*Enterprise Risk Management - Integrated Framework*" (COSO II) Marco integrado de Gestión de Riesgos, que ampliaba el concepto de control interno a la gestión de riesgos implicando necesariamente a todo el personal, incluidos los directores y administradores. Finalmente, en mayo de 2013 tomando en cuenta los grandes cambios en la industria y los avances tecnológicos, el Comité publicó la versión COSO III. Las novedades que se adicionaron a este Marco Integrado de Gestión de Riesgos fueron:

- ▶ Mejora de la agilidad de los sistemas de gestión de riesgos para adaptarse a los entornos.
- ▶ Mayor confianza en la eliminación de riesgos y consecución de objetivos.
- ▶ Mayor claridad en cuanto a la información y comunicación.

Es así que, con las acciones y trabajos desarrollados por el comité, el tema del control interno, con un enfoque moderno, ha estado en discusión por poco más de 20 años.

Tal como se puede apreciar, las causas del origen del control interno no difieren mucho de las necesidades actuales de las organizaciones privadas: evitar o disminuir riesgos, desviaciones, errores y propiciar una adecuada ejecución de las actividades, con el propósito de resguardar los recursos de la empresa y los intereses de los propietarios. Sin lugar a dudas, la modernización, la globalización de la economía y la competencia en el entorno actual han contribuido a fortalecer una cultura preventiva orientada a diseñar e implementar procedimientos de control interno para cumplir con sus objetivos.

Es por ello que se debe tener una visión a futuro, donde las organizaciones del sector privado demuestren su resiliencia y capacidad de respuesta y adaptabilidad al cambio. El crecimiento acelerado del comercio en general, la evolución de los mercados y la constante búsqueda de mejoras en las estructuras de las entidades y su competitividad, han acrecentado la necesidad de mejores prácticas en el Gobierno Corporativo de las organizaciones y dentro de estas mejores prácticas destaca como fundamental la gestión centrada en el control interno.

Para finalizar, podemos afirmar que el dinamismo del mundo actual y los nuevos retos empresariales obligan a que el control interno en las organizaciones privadas se encuentre en constante evolución, en búsqueda de mejoras en sus controles ante las nuevas necesidades, con la finalidad de estar en condiciones óptimas para cumplir las metas y objetivos que sean propuestos. ☞

# Objetivos del control interno en las organizaciones privadas

C.P., PCCA y M.A. VERÓNICA HERNÁNDEZ GUTIÉRREZ

Directora General de Hernández Vargas Contadores Públicos

Socia del Colegio de Contadores Públicos de Durango, A.C.

vehegu@gmail.com

## Síntesis

El control interno es una herramienta indispensable para evaluar el alcance de las metas empresariales, requiere del compromiso de la alta administración para su cumplimiento y evaluación permanente. Asimismo, este sistema administrativo les garantiza a las organizaciones el crecimiento ordenado y sostenido, al considerar tanto las normas éticas en congruencia con su misión y visión como su operación cotidiana.

Mucho se habla de la necesidad de tener implementado un adecuado sistema de control interno que fortalezca la ejecución de decisiones estratégicas en las empresas, sin embargo, no se ha logrado permean la importancia de contar con su implementación y los riesgos en los que se incurre al no tenerlo.

Los empresarios y emprendedores deben identificar que tener un adecuado control les traerá beneficios para lograr sus planes y metas a corto, mediano y largo plazo, entendiendo el control interno como un sistema suficientemente flexible para las necesidades de la organización, que además garantice la obtención de los resultados esperados de todas las áreas y funciones.

Es indispensable conocer qué es el control interno y qué objetivos cumple en las organizaciones privadas, para ello debemos partir de una definición generalmente aceptada de que este **comprende el plan de la organización que integra sus métodos y procedimientos que en forma coordinada se enfocan en verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera, promover la eficiencia y eficacia operativa y dar cumplimiento a las disposiciones legales que le son aplicables.** Este plan debe ser diseñado, operado y vigilado por la administración de la empresa, de ahí se desprende la importancia del compromiso de sus titulares con la implementación de este sistema.

### ¿En qué beneficia a las empresas tener un sistema de control interno?

Este tema es medular para el monitoreo de actividades y la evaluación del desempeño de cada persona en cada función de la empresa, partiendo de los siguientes puntos, por mencionar algunos:

- ▶ El control interno es la mejor forma de hacer las cosas de manera integral y bien.
- ▶ Representa el compromiso de la administración con una filosofía de ética y el trabajo con base en procesos formalmente establecidos y en la aplicación de las mejores prácticas empresariales.
- ▶ Implica que la administración enfoque esfuerzos en la detección del riesgo, para establecer controles que prevengan o mitiguen el impacto de eventos que no podemos controlar.
- ▶ Monitorear el cumplimiento de objetivos y metas en la organización.  
 Evaluar el control interno y su efectividad permite identificar las fortalezas y debilidades de la organización, y facilita elaborar propuestas de mejora.
- ▶ La revisión de esta efectividad en la definición de los elementos que integran el sistema de control interno es una actividad en la que el Contador Público puede contribuir de manera independiente por medio del examen de esta.

Con el objetivo de facilitar el logro de las metas que la Administración se ha propuesto en su planeación operativa a corto plazo, táctica a mediano plazo y estratégica a largo plazo, es recomendable verificar que se tengan establecidos formalmente controles sobre los siguientes aspectos:

- ▶ Manuales administrativos de organización y de procedimientos a realizar por área.
- ▶ Contar con un código de conducta como forma de homologar la actuación de todo el personal.
- ▶ Mapeo de procesos en todas las áreas de la organización; esto no solo facilita la inducción, sino la evaluación en el cumplimiento de actividades.
- ▶ Organigrama detallado de la estructura de la empresa en el que se visualicen claramente líneas de autoridad y de responsabilidad.
- ▶ Procesos de inducción y capacitación al personal definidos.
- ▶ Evidencia de la planeación realizada y de los indicadores que medirán su cumplimiento.
- ▶ Elaboración de presupuesto que permita proyectar ventas, costos de producción y costo de ventas, consumo y compra de materiales, mano de obra directa e indirecta, niveles de inventarios, gastos operativos y resultado esperado, así como la generación del presupuesto financiero que se deriva de este integrado por los estados financieros básicos: estado de resultado integral, estado de situación financiera y estado de flujo de efectivo.
- ▶ Definición de políticas contables.
- ▶ Definición de políticas de operación por área.
- ▶ Establecimiento de canales de comunicación oficiales.
- ▶ Políticas de resguardo de información.

- ▶ Registro de firmas para autorizaciones y trámites.
- ▶ Resguardo de equipos y herramientas.
- ▶ Planeación y bitácoras de mantenimiento preventivo de maquinaria, vehículos y equipos.
- ▶ Calendario de cumplimiento de obligaciones: administrativas, fiscales, legales, de pagos y cobranza.
- ▶ Contratos de servicios, de proveedores y del personal.
- ▶ Expedientes de personal debidamente integrados y actualizados de manera periódica.
- ▶ Integración de expedientes de clientes y proveedores de bienes y servicios.
- ▶ En relación con el seguimiento de la satisfacción de los clientes contar con un sistema de recepción, canalización y atención de quejas y sugerencias.
- ▶ Implementación de sistemas de información y comunicación adecuados.
- ▶ Sistemas adecuados que garanticen la seguridad en el manejo de la información.
- ▶ Procesos de autoevaluación definidos.
- ▶ Servicios de auditoría independiente.
- ▶ Definición de planes de mejora.

Como podemos observar, el control interno tiene injerencia en cada departamento de la empresa y su objetivo es documentar lo que se hace, con el propósito de monitorear el cumplimiento de las políticas que la empresa se ha auto-impuesto como una herramienta para medir el avance en el logro de los objetivos que se ha planteado.

Toda organización que se crea tiene un objetivo para cada integrante de la misma, para el empresario no solo es la generación de valor por medio de las utilidades, es proveer un bien o servicio de calidad a los consumidores, que genere lealtad a la empresa y esta pueda trascender generaciones; es participar activamente en la economía nacional y global, contribuir a la sociedad mediante la generación de fuentes de empleo y de contribuciones al gasto público. Por ello es trascendente que la empresa invierta tiempo y recursos en la implementación de un sistema que provea las bases para su desarrollo y crecimiento armonizado.

El control interno es medular para el **monitoreo de actividades y la evaluación del desempeño de cada persona** en cada función de la empresa

Implementar el sistema de control interno permitirá a las organizaciones cumplir con sus objetivos empresariales y, además:

- ▶ Contar con la información confiable y oportuna para la toma de decisiones.
- ▶ Conocer y atender las necesidades de sus clientes.
- ▶ Identificar sus amenazas y oportunidades para convertirlas en fortalezas.
- ▶ Contar con esquemas de identificación de necesidades de capacitación y de estímulos y recompensas al personal.
- ▶ Evidenciar el cumplimiento de obligaciones legales.
- ▶ Evaluar y adecuar los controles a las necesidades actuales de la organización de acuerdo con su crecimiento y resultados.

El empresario tiene la valiosa oportunidad de hacerse acompañar por el profesional de la Contaduría Pública, quien contribuye a monitorear que el sistema de control interno implementado sea eficaz y adecuado a los requerimientos de su organización. 

# EN ESTE 2022 SUSCRÍBASE O RENUEVE

La revista fiscal de México

# PAF

Evolucionamos y ahora somos un documento inteligente con temas de actualidad y *soluciones prácticas*

## MODALIDADES SUSCRIPCIÓN ANUAL

**ELECTRÓNICA  
BÁSICA**

Precio:  
**\$1,900**

**ELECTRÓNICA  
PLUS**

Precio:  
**\$2,890**

**IMPRESA  
BÁSICA**

Precio:  
**\$3,250**

**IMPRESA  
PLUS**

Precio:  
**\$3,650**

**COMBO PAF**  
(IMPRESA PLUS Y ELECTRÓNICA PLUS)

Precio normal: \$6,540  
**-10% ADICIONAL**  
Precio promoción: **\$5,886**

| BENEFICIOS   | TIPO DE SUSCRIPCIÓN   |                     |                   |                 |       |
|--|-----------------------|---------------------|-------------------|-----------------|-------|
|  | ELECTRÓNICA<br>BÁSICA | ELECTRÓNICA<br>PLUS | IMPRESA<br>BÁSICA | IMPRESA<br>PLUS | COMBO |
| 24 ejemplares al año (uno cada quincena)   | ●                     | ●                   | ●                 | ●               | ●     |
| Se la llevamos a su domicilio  |                       |                     | ●                 | ●               | ●     |
| Visualicela desde nuestro portal <a href="http://www.revistapaf.com">www.revistapaf.com</a> en cualquier dispositivo con internet  | ●                     | ●                   |                   |                 | ●     |
| Opción de descarga en dos PC (archivo ejecutable, intransferible)  |                       | ●                   |                   |                 | ●     |
| Descárguela desde nuestro portal dos días antes de la fecha de publicación   |                       | ●                   |                   |                 | ●     |
| Consultas telefónicas ilimitadas (envíe por correo su consulta y le responderemos vía telefónica a más tardar en dos días hábiles) |                       | ●                   |                   | ●               | ●     |
| Calculadoras fiscales  |                       | ●                   |                   | ●               | ●     |
| Videoteca de cursos en nuestro portal <b>Casia Creaciones</b>  |                       | ●                   |                   | ●               | ●     |
| Descuentos en nuestro Fondo editorial  | ●                     | ●                   | ●                 | ●               | ●     |
| Descuentos en nuestros cursos de actualización   | ●                     | ●                   | ●                 | ●               | ●     |
| Acceso a hemeroteca <b>PAF</b> (revistas de 2013 a la fecha)   | ●                     | ●                   |                   |                 | ●     |

[www.revistapaf.com](http://www.revistapaf.com)  
[www.casiacreaciones.com.mx](http://www.casiacreaciones.com.mx)

**VENTAS Y SUSCRIPCIONES**  
55-5998-8903 y 04  
[ventas@casiacreaciones.com.mx](mailto:ventas@casiacreaciones.com.mx)



# El control interno como herramienta efectiva en los negocios

**L.C.C. ÁNGEL PINEDA ZAPATA MGTI**

Contralor en Constructora y Urbanizadora Muralla, S.A. de C.V.  
Jefe del Departamento de Ciencias Económico-Administrativas del  
Tecnológico Nacional de México Campus Nuevo Laredo  
contraloria@muralla.com.mx  
angel.pz@nlaredo.tecnm.mx

## Síntesis

El control interno es un elemento fundamental en el correcto funcionamiento de cualquier entidad ya sea lucrativa o no; es primordial contar con los conocimientos mínimos suficientes para desarrollar una adecuada implementación en cualquier organización, en la cual se deben involucrar los empleados y la gobernanza de la entidad.



## Introducción

El control interno es un componente obligatorio de cualquier negocio, debido a que es un proceso que ayuda a garantizar que las transacciones de la organización se registren correctamente, puedan analizarse con posterioridad y tomar las decisiones adecuadas dadas las condiciones económicas del entorno donde se desarrolle la entidad. El proceso de control debe estar implementado antes de que la entidad comience a realizar transacciones y, con ello, a generar informes, ya que, de no hacerlo de esta manera, los errores que se puedan cometer durante el proceso de control generarían estados financieros incorrectos y operaciones comerciales con mala administración. Por ejemplo, una sociedad puede comprar materias primas para sus procesos de fabricación registrando la compra en su sistema contable; sin embargo, si no se cumplen los estándares de calidad de sus materias primas, esto puede generar costos adicionales para la entidad y, por lo tanto, se reflejaría una disminución en los márgenes de utilidad.

Sin el control interno, estos problemas pasarían desapercibidos y podrían afectar negativamente la rentabilidad de la empresa de manera significativa, algo que la gobernanza de la entidad tendría que solucionar después de que ya se hayan efectuado las transacciones.

Otro ejemplo sería el de un empleado que ha perdido los registros de sus transacciones, lo cual puede reportar ventas más bajas o superiores que las reales, dando como resultado una reducción o incremento de los ingresos y de las estimaciones de beneficios para su empresa si no se han tomado otras medidas para un análisis adecuado de ingresos. Un escenario similar podría ocurrir si se incurrió en costos no aprobados durante una transacción, lo que resultó en gastos de efectivo adicionales, pero sin el correspondiente aumento en los saldos de activos. En este caso, es importante que el Gobierno Corporativo establezca qué transacciones se realizaron y bajo qué términos para que los errores contables puedan ser identificados y corregidos antes de que ocurra una pérdida financiera real.

## Apartado

Dentro de una adecuada gestión del control interno, la administración es el punto clave para evitar problemas a futuro, asimismo es fundamental que la gobernanza de la entidad participe en el diseño de esta herramienta, la cual dependerá, en gran medida, del tamaño y del sector en el que se desarrolle la empresa.

Por otra parte, cabe considerar que no existe entidad alguna en la cual no concurren riesgos, ya sean económicos, políticos o sociales; por ello, es necesaria la realización de evaluaciones cuando se hace referencia a esta herramienta a fin de contar con métricas, también llamadas KPI o indicadores clave de desempeño que ayuden a identificar los puntos que se considerarían un peligro para la empresa estableciendo un modelo de control interno efectivo que busque mitigarlos dentro de lo posible en la entidad; para ello, se pueden utilizar diferentes técnicas de evaluación de riesgos, entre otras, las siguientes:

- ▶ GESI (Gubernamental, Económico, Social e Informativo).
- ▶ FODA (Fortalezas, Oportunidades, Debilidades y Amenazas).
- ▶ Análisis de vulnerabilidades (crediticias, de mercados, jurídicos).

Desde la perspectiva más general, hay menos regulaciones en el sector privado que en el público, pues las empresas del sector privado utilizan un número menor de controles que los organismos gubernamentales. En el sector privado, las empresas son libres de establecer sus propios estándares y elegir los controles que desean utilizar. Esta es la razón por la cual las empresas del sector privado utilizan una combinación de controles para garantizar que los procedimientos se sigan correctamente y es sumamente importante que la gobernanza de la entidad deba utilizar los controles correctos y realicen los procedimientos necesarios que garanticen la transparencia de las transacciones.

Para eso, dentro del diseño e implementación del control interno se deben utilizar tres tipos básicos de control, por ejemplo: el preventivo, la detección y el correctivo, los cuales deben estar orientados al logro de los objetivos y las metas de la empresa, y podemos resumirlos de la siguiente manera:

▶ **Controles internos preventivos.** Se utilizan para supervisar las cuestiones económicas y los productos o servicios que proporciona la empresa.

▶ **Controles internos de detección.** Auxilian en la identificación de errores que se omitieron en los controles preventivos.

▶ **Controles internos correctivos.** Como su nombre lo indica son las acciones que utiliza la gobernanza de la entidad para la toma de decisiones.

Ahora bien, ¿qué debe tomar en cuenta la gobernanza de la entidad al implementar un adecuado control interno? Debe prestar especial atención en establecer una cultura organizacional que fomente la actitud y la disciplina, ya que estos factores afectan la realización de los procedimientos de control, sin dejar de lado el objetivo que persigue la gobernanza de la entidad.

Finalmente, las actividades de control más efectivas involucran a la gerencia en su planificación e implementación para asegurar que las tareas asignadas beneficien a la empresa, la cual puede establecer objetivos y puntos de referencia antes de que comience la actividad de control. Dichas actividades pueden corresponder a aprobaciones u autorizaciones por parte de la gobernanza de la entidad, realización de conciliaciones, segregación de funciones, generación de salvaguardas de equipo, revisión de indicadores de desempeño, entre otras.

## Conclusión

Las empresas privadas deben contar con mecanismos de control interno para evitar que se cometan errores contables u operacionales. Estos mecanismos deben estar diseñados para que los empleados sepan cómo realizar tareas específicas dentro de un sistema sin que necesariamente exista una supervisión sobre ellos, y educándolos sobre los riesgos potenciales asociados con la realización de transacciones sin un control interno adecuado.

Una vez que se han tomado todas las precauciones, es hora de que las empresas privadas implementen procedimientos para analizar las transacciones después de que se realicen dentro de los sistemas de control interno. Esto permitirá a la gobernanza de la entidad identificar cualquier error que se haya cometido durante la etapa de registro de transacciones del control interno para que puedan hacerse las correcciones antes de que se generen los informes. ☞

OCT  
**3**

## 18.<sup>a</sup> Semana de temas fiscales selectos

Tema | NDPC  
Fiscal | 16



OCT  
**10**

## 41.<sup>a</sup> Semana de la Contaduría Pública



OCT  
**14**

## 4.<sup>o</sup> Evento magno: Taller de implementación del manual de gestión de control de calidad

Tema | NDPC  
Auditoría | 27



OCT  
**19**

## 12.<sup>o</sup> Foro MiPyME

Tema | NDPC  
Finanzas | 8



OCT  
**25**

## 9.<sup>o</sup> Foro de fiscalización del SAT (AGAFF)

Tema | NDPC  
Fiscal | 6



OCT  
**29**

## Día Internacional de Prevención de Lavado de Dinero

Tema | NDPC  
PLD | 5



# Importancia del control interno en los inventarios en las PyMES desde la perspectiva financiera y fiscal

**C.P.C. y DR. LÁZARO SALAS BENÍTEZ**  
Socio del Colegio de Contadores Públicos del Sur de Tamaulipas, A.C.  
Profesional independiente en el área financiera, fiscal y de auditoría  
Docente de tiempo completo en la Facultad de Contaduría de la Universidad Veracruzana, Campus Tuxpan  
lasabe.2380@gmail.com; lsalas@uv.mx

**DRA. EDALID ÁLVAREZ VELÁZQUEZ**  
Profesional en el área financiera, consultoría y de auditoría  
Docente de tiempo completo en la Facultad de Contaduría de la Universidad Veracruzana, Campus Tuxpan  
edalvarez@uv.mx

## Síntesis

El presente texto es parte de una investigación que se realizó en una microempresa departamental, cuyo estudio es cualitativo con descripción del diseño operacional del control interno de inventario empleado, se apoya en técnica de investigación observacional y de entrevista con el fin de conocer la gestión del modelo de inventario empleado desde el ámbito financiero y fiscal, fundamentada en la normatividad contable, fiscal y administrativa.



## Introducción

En toda empresa comercial los inventarios representan el “corazón”, es decir, son la razón de su existencia, por lo que representan en gran medida su capital de trabajo; desde el punto de vista de su gestión financiera, la administración del inventario se orienta a la cantidad óptima de inventario que deberá mantenerse, así como la fecha en que deberán colocarse, la cantidad de pedido, las cantidades de unidades a ordenar, en este apartado desempeña un papel preponderante, el tipo de control administrativo, contable y fiscal.

Por lo anterior, el objetivo de la presente investigación es determinar la importancia del control interno de una empresa comercial en el ámbito de la Pequeña y Mediana Empresa (PyME), desde la perspectiva financiera y fiscal.

# El inadecuado control interno en los inventarios puede repercutir en desabasto o exceso de existencias

Según datos del último censo económico (INEGI 2019), más de 95% de los establecimientos comerciales son micro, medianas y pequeñas empresas, y representan más de 50% del Producto Interno Bruto. La mayoría está constituida como negocio familiar y no cuentan con una cultura organizacional ni un administrativo.

A pesar de la importancia que tienen los inventarios por la razón antes descrita, siempre se observan problemas en esta partida, en el ámbito financiero y fiscal por la ausencia de un control interno a escala microempresarial. El control interno permite observar la eficiencia y eficacia de las operaciones y la confiabilidad de la información financiera, por lo que es un aspecto relevante en la gestión empresarial. Al respecto, la NIA 400 define el sistema de control interno así:

Todas las políticas y procedimientos adoptados por la administración de una entidad para ayudar a lograr el objetivo de la administración de asegurar, tanto como sea factible, la conducción ordenada y eficiente de su negocio, incluyendo adhesión a las políticas de administración, la salvaguarda de activos, la prevención y detección de fraude y error, la precisión e integridad de los registros contables, y la oportuna preparación de información financiera confiable.

Señalan Bonilla Garza<sup>1</sup> y Malca Gonzales<sup>2</sup> que el inadecuado control interno en los inventarios puede repercutir en desabasto o exceso de existencias, problemas en caducidad o de obsolescencia, costos de mantenimiento, cargos financieros, tanto en la elaboración de los informes financieros como en la toma de decisiones, errores que pueden llevar a la microempresa a la quiebra.

En el ámbito fiscal, las afectaciones de las empresas comerciales por un inadecuado control interno son: los faltantes en los inventarios

(diferencia entre las existencias física y contable); el método de costeo de ventas; mermas y mercancía obsoleta, devuelta o con caducidad, incluso su destrucción.

Los problemas anteriores tienen un impacto en los inventarios como consecuencia de un inadecuado control, por lo que en la rotación del inventario da como resultado comprar de forma desproporcional, lo que conlleva a tener un exceso de inventario en artículos de baja rotación y quiebres de *stock* en productos que tienen una mayor rotación. Por consiguiente, su afectación es directamente en la rentabilidad de la empresa, indican López Rojas y Quenora Salazar.<sup>3</sup> Con relación a la carencia de control interno, Malca Gonzales menciona que la falta de este en los niveles de control correctivo, preventivo y de detección en los inventarios origina un problema al momento de realizar una planeación financiera.<sup>4</sup>

### Conceptualización de los inventarios

La conceptualización de inventarios se amplió en la tabla 1 en la cual se presentan las definiciones correspondientes partiendo de su normalización.

**Tabla 1. Conceptualización de los inventarios**

| Autor   | Conceptualización  |
|---|--|
| Normas de Información Financiera 2022                 | <p>De acuerdo con la NIF C-4 se define Inventarios - Activos no monetarios sobre los cuales la entidad ya tiene los riesgos y beneficios: adquiridos y mantenidos para su venta en el curso normal de las operaciones de una entidad:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• En proceso de producción o fabricación para su venta como productos terminados.</li> <li>• En forma de materiales a ser consumidos en el proceso productivo o en la prestación de los servicios.</li> </ul> |
| Normas Internacionales de Información Financiera 2019 | <p>El Módulo 13 nos indica los siguientes términos que se usan, en la presente Norma, con el significado que a continuación se especifica: inventarios son activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación.</p> <p>En proceso de producción con vistas a esa venta.</p> <p>En forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.</p>   |
| Ley del Impuesto Sobre la Renta (2022)                | <p>Son las existencias al cierre del ejercicio, de materias primas, productos semiterminados o productos terminados.</p>   |

### Metodología

Tomando en cuenta la administración, registro, control y gestión de inventarios, se contrasta con los procedimientos que se realizan en una microempresa departamental (muestra) ubicada en la ciudad de Tuxpan, Veracruz, la cual mantiene 50 años de instalada como sucursal; asimismo, se apoya en las operaciones y control del inventario en un sistema denominado JDA. Se determinará si el sistema cumple con las especificaciones normativas de registro, administración, control y gestión de inventarios, tomando en cuenta la diversidad de su composición.

### Instrumentos de recolección de datos

Para llevar a cabo esta investigación se diseñó un instrumento para la recolección de datos, con base en las Normas de Información Financiera y de control interno para su cumplimiento. Es un cuestionario dividido

en cuatro secciones, orientado en los departamentos que influyen en las operaciones de los inventarios: compras, ventas, almacén y contabilidad. La primera sección está dirigida al departamento de almacén, la cual consta de un total de 11 preguntas, con respuestas cerradas únicamente.

La segunda sección está orientada al departamento de compras y se integra por ocho cuestionamientos; mientras que la tercera sección al departamento de ventas, con ocho interrogativas de respuesta cerrada, de las cuales se espera un **sí**, desde la pregunta 1 hasta la 7; en la pregunta 8 se espera un **no** por la naturaleza de esta.

La cuarta sección está enfocada en el departamento de contabilidad, el instrumento aplicado cuenta con 10 interrogativas y, de igual forma, consta de respuestas cerradas.

### Escala de valoración

A cada sección se le estableció una escala de valoración. Posteriormente, los resultados de cada sección se integraron en una sola escala, la cual permite calificar de muy malo a excelente el control interno de los inventarios.

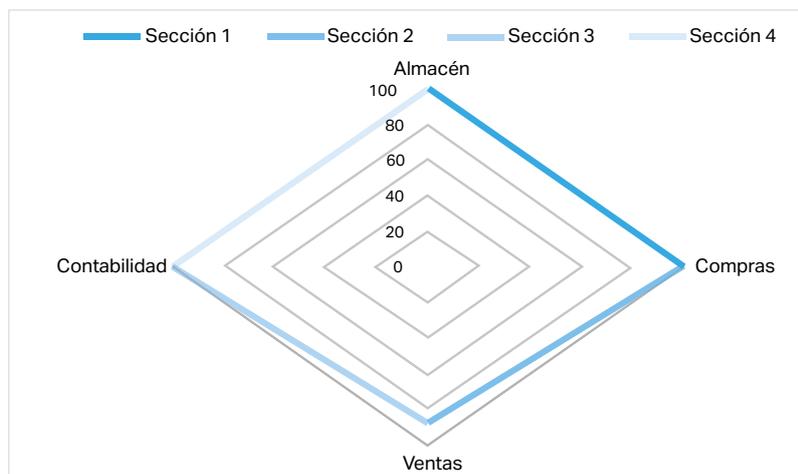
### Resultados

Los resultados obtenidos de la aplicación por sección del ciclo de operaciones se presentan en la tabla 2.

**Tabla 2. Concentración de resultados**

| Sección      | Porcentaje (100) | Porcentaje global (100%) | Porcentaje global obtenido | Valoración |
|--------------|------------------|--------------------------|----------------------------|------------|
| Almacén      | 100%             | 29.73                    | 29.73                      | Excelente  |
| Compras      | 100%             | 21.62                    | 21.62                      | Excelente  |
| Ventas       | 86%              | 21.62                    | 18.91                      | Excelente  |
| Contabilidad | 100%             | 27.03                    | 27.03                      | Excelente  |

**Figura 1. Interpretación del resultado del instrumento**



Fuente: elaboración propia.

Traducidos los resultados a un gráfico de radar (figura 1) se puede observar la tendencia a un estado ideal de control, administración, registro y gestión de los inventarios. El polígono tiende a establecerse de manera perfecta, sin embargo, al no hacerlo significa que existe una brecha u oportunidad de mejora.

## Llevar una buena gestión y/o control de inventarios, evita situaciones que puedan perjudicar a la microempresa en el ámbito financiero y fiscal

### Conclusión

Los inventarios son una parte fundamental para el ciclo de vida de una empresa, ya que estos generan una utilidad, pero también pueden producir una pérdida o, en el peor caso, llevar a la empresa a la quiebra. Es por eso que el control interno en los inventarios es un tema relevante y requiere del interés y preocupación a escala microempresarial. Llevar una buena gestión y/o control de inventarios, evita situaciones que puedan perjudicar a la microempresa en el ámbito financiero y fiscal, al contrario, al tener esta herramienta genera orden para el adecuado funcionamiento.

La permanencia de una empresa se puede medir en términos de la eficiencia del sistema de control de inventarios, por medio del cual se evitan mermas, faltantes, robos, obsolescencia, etcétera.

En el ámbito fiscal, se evitaría la acumulación de ingresos por faltantes de inventarios o la incorrecta deducibilidad, por la indebida valuación en el costo de ventas o por el incorrecto procedimiento en la destrucción de mercancía, mermas u obsolescencia.☞

- 1 Bonilla Garza, A. (2019). *México Industry. Industria 4.0*. <https://acortar.link/KFm7dM>
- 2 Malca Gonzales, M. A. (2016). *El control interno de inventarios y su incidencia en la gestión financiera de las empresas*. Repositorio USMP. Lima. <https://acortar.link/gmFrFg>
- 3 López Rojas, M. A. y Quenora Salazar, H. J. (s. a.). El control interno de los inventarios y su incidencia en la rentabilidad de la compañía Mendez y Asociados, Asomen S. A. de la Ciudad de Guayaquil. *Diseño de un Modelo de gestión para el control y Manejo de los Inventarios*. Repositorio Institucional de Guayaquil. <http://repositorio.ug.edu.ec/handle/redug/19342>
- 4 Malca Gonzales, M. A. (2016). *Op. cit.*

### Fuentes consultadas

*Código Fiscal de la Federación 2022* (2022). México: Editorial ISEF.

Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera (2022). *Normas de Información Financiera*. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

*Ley del Impuesto Sobre la Renta 2022* (2022). México: Editorial ISEF.

Tapia Iturriaga, C. K., Mendoza Nigenda, S. y Castillo Prieto, S. (2021). *Fundamentos de auditoría: aplicación práctica de las Normas Internacionales de Auditoría*. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Plua Plua, D. I., Loor Salazar, M., Zurita Fabre, A., Espinoza Pérez, P., y Pine Ramírez, W. (2017). Los inventarios y sus efectos en la liquidez de las empresas comerciales. *Contribuciones a la Economía* (julio-septiembre). <http://eumed.net/ce/2017/3/inventarios-liquidez-empresas.html>



Instituto Mexicano de  
Contadores Públicos

# PREVENTA NORMATIVOS

2023

PRECIO  
2022  
+  
10%  
ADICIONAL

Promoción válida del 1 al 31  
de octubre de 2022.



# Ricardo Olivares Sánchez

## Secretario de Finanzas del estado de Zacatecas

C.P.C. FERNANDO ROBLES GUTIÉRREZ

Vicepresidente de la Región Noreste del IMCP

lc\_ferbuson@hotmail.com

Licenciado en Contaduría Pública, egresado de la Universidad Autónoma de Tlaxcala, con posgrado en Maestría en Impuestos por parte del Centro de Ciencias Jurídicas de Puebla; Maestría en Derecho Fiscal por la Universidad Autónoma de Tlaxcala; Doctorado en Ciencias de lo Fiscal por el Instituto de Especialización para Ejecutivos en la Ciudad de México y Doctorado en Impuestos por la Universidad Autónoma de Zacatecas.

En el ámbito privado se desarrolló en el sector independiente como Auditor Registrado ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, titular de Contador General en empresas de su estado natal Tlaxcala y, posteriormente, asesor fiscal. Participó como docente en la Facultad de Ciencias Económico Administrativas de su *alma mater*, así como conferencista en diversos eventos.

Asimismo, ha incursionado en el ámbito de la administración pública en diversos cargos: Director General de Ingresos y Fiscalización, Secretario de Finanzas de Tlaxcala; Senador de la República; asesor de diversas entidades federativas como Tlaxcala, Zacatecas, Yucatán, Campeche y algunos municipios.

En cuanto al tema de los impuestos ecológicos, destaca su participación, primero como Subsecretario de Ingresos, donde tienen origen diversas actualizaciones al sistema tributario estatal y, posteriormente, Secretario de Finanzas del estado de Zacatecas, cargo en el que hasta la fecha ha estado desarrollando esta importante actividad para esta entidad federativa.

### Dr. Ricardo Olivares Sánchez, ¿qué da origen a los impuestos ecológicos en Zacatecas?

Es la consecuencia del centralismo fiscal que existe en la actualidad, derivado de las concesiones realizadas al Gobierno Federal desde la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) en su artículo 73, trazado principalmente en fuertes recaudaciones armadas por las siguientes contribuciones: Impuesto Sobre la Renta (ISR), Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IEPS), los cuales competen a la Federación. Bajo la redistribución del Sistema Nacional de Coordinación Hacendaria, complica las finanzas de las entidades federativas, por lo que las entidades tienen que evolucionar en reingenierías financieras. A pesar de la poca recaudación estatal, se buscó para Zacatecas una fuente alterna, sin afectar la fórmula del federalismo fiscal y poder realizar una fuente innovadora.

Los impuestos ecológicos en Zacatecas, si bien son una alternativa recaudatoria, que no invade la potestad de la Federación, son un impuesto de resarcimiento al medio ambiente, por medio

de la implementación de gasto público a los diversos rubros que intervienen en ellos como gasto en hospitales, educación, infraestructura, entre otros.

### ¿En qué se basan estos impuestos?

Se basan principalmente en cuatro impuestos ambientales: emisión de contaminantes a la atmósfera; contaminación al suelo, subsuelo y agua; contaminación por depósito o almacenamiento de residuos y, por último, extracción de materiales a la primera capa del suelo. Lo que gravan estos impuestos es lo siguiente:

El Impuesto por Remediación Ambiental en la Extracción de Materiales: es objeto de este impuesto la extracción del suelo y subsuelo de materiales que constituyan depósitos de igual naturaleza a los componentes de los terrenos, aun cuando constituyan vetas, mantos o yacimientos tales como agregados pétreos, andesita, arcillas, arena, caliza, cantera, caolín, grava, riolita, rocas, piedras y sustrato o capa fértil.

El Impuesto de la Emisión de Contaminantes al Suelo, Subsuelo y Agua: es objeto de este impuesto la emisión de sustancias contaminantes que se depositen, desechen o descarguen al suelo, subsuelo o agua en el territorio del estado.

El Impuesto al Depósito o Almacenamiento de Residuos: es objeto de este impuesto el depósito o el almacenamiento de residuos en vertederos públicos o privados, situados en el estado que, al originar su liberación en el ambiente, sean un constituyente tóxico o peligroso, que suscita efectos de riesgo en la salud humana, los ecosistemas o el equilibrio ecológico.

El Impuesto de la Emisión de Gases a la Atmósfera: son objeto de este impuesto las emisiones a la atmósfera de determinadas sustancias generadas en los procesos productivos que se desarrollen en el estado y que afecten su territorio. Para los efectos de este impuesto se considera emisión a la atmósfera, la expulsión directa o indirecta de bióxido de carbono, metano, óxido nitroso, hidrofluorocarbonos, perfluorocarbonos y hexafluoruro de azufre, ya sea unitariamente o de cualquier combinación de ellos que afecten la calidad del aire, los componentes de la atmósfera y que constituyen gases de efecto invernadero que impactan en el deterioro ambiental por provocar calentamiento global.

### ¿Cómo toman los diversos actores el tema de la controversia constitucional que tuvo el impuesto en la Suprema Corte de Justicia de la Nación?

Aún en el gobierno federal de la administración anterior, con el C. Enrique Peña Nieto, se tuvo una controversia constitucional, en su legítimo derecho; sin embargo, la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) fue concediendo los amparos en gran mayoría a la entidad federativa, dando paso a tener los beneficios que consigo lleva.

### ¿Qué beneficios hubo después de la resolución de la controversia?

Recordemos que la parte financiera en Zacatecas lleva consigo mucho por ganar, es un efecto carambola, pues al comenzar a recaudar más impuestos propios, las participaciones para las entidades federativas se ven favorecidas, ya que alrededor de 40% de las participaciones federales se calculan sobre los ingresos propios de la entidad (impuestos sobre nóminas, padrones estatales, ecológicos, entre otros) y esto comienza a sumar. Solamente, el año pasado se recaudó [por concepto] de impuestos ecológicos alrededor de 620 millones de pesos y se espera una recaudación potencial para este año de 550 millones de pesos. Esto lleva consigo una mejor calificación para la entidad al emitir bonos verdes, con un buen financiamiento y, por ello, una mayor aplicación de los recursos a los rubros para remediación de estos males que conllevan la contaminación.

De tal suerte que se vuelve un círculo virtuoso, pues se incrementan las finanzas de la entidad para dar viabilidad al estado.

### ¿Cómo tomó la iniciativa privada la implementación de estos nuevos impuestos?

El estudio se tuvo que llevar a profundidad, pues grandes empresas transnacionales se vieron afectadas con respecto a lo que en sus diferentes giros se les aplica; en relación con las pequeñas empresas, no se tuvo la resistencia a no pagar como sí lo fue con los grandes corporativos.

### Después de los litigios, ¿qué acciones ha realizado el gobierno del estado de Zacatecas para la fiscalización?

Dentro del paquete inicial también tuvo modificación el Código Fiscal del Estado de Zacatecas y sus Municipios, el cual se ha ido puliendo a lo largo de las gestiones, desde las consideraciones que realizó la SCJN por medio de sus sentencias hasta los propios de gestión entre la Secretaría y los contribuyentes. Asimismo, se han generado figuras de estabilidad para incentivar la inversión, pues dentro de las figuras jurídicas que dan certidumbre a los mismos, [...] se crearon los Acuerdos Definitivos de Pago, al perder los contribuyentes, se realiza una restimación antes del proceso de fiscalización, a toda empresa que se acerca a la autoridad para realizarlos en conjunto; los Acuerdos Anticipados de Pagos para las nuevas inversiones, en los cuales se acerca el contribuyente para hacer una estimación de pago para hasta dos años y realizar pagos fijos, con la certeza jurídica de poder invertir en la entidad; y los Convenios de Estabilidad Fiscal, las empresas se acercan a la Secretaría y generan convenios para estabilizarse y que paguen en parcialidades, en cuotas fijas.

De esta forma evitamos litigios onerosos para ambas partes y, sobre todo, cuando ya se están concediendo los amparos para la entidad avalada ya por más de 20 sentencias favorables para esta e incluso algunos tribunales ya sobreseen el caso.

Además, la propia Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas contempla que aquellas empresas que contaminen más paguen más y quienes tengan menos emisión de contaminantes, tengan posibilidad de obtener un estímulo de reducción del impuesto hasta en 25%, premiando así a los contribuyentes que ayuden a la remediación ambiental.

### ¿Hay alguna otra entidad federativa que ha tomado la ruta de los impuestos ecológicos?

El auge que representa para nuestro estado y para otros, lo hace en la actualidad atractivo para las mismas, pues algunas entidades ya se han acercado para ver cómo implementar algunos de ellos. Las entidades que ya los han adoptado son Querétaro, Nuevo León, Campeche, Chihuahua, Yucatán, entre otros, si bien no su totalidad, uno o dos de estos impuestos.

Es cierto que los fines extrafiscales que buscan los impuestos ecológicos son que se apliquen directamente a enfermedades, educación, remediación de áreas afectadas o condiciones físicas-sociales de las áreas afectadas, y es lo que se busca, que se orienten mediante las leyes de egresos en la legislatura, pero como pudimos ver no solo se ve el beneficio fiscal, sino financiero para las entidades federativas.

**Dr. Ricardo Olivares Sánchez, pionero en los impuestos ecológicos en esta entidad federativa y referente nacional e internacional en esta materia, muchas gracias por concedernos esta entrevista para la revista *Contaduría Pública* del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.** [☞](#)

# Órganos internos de control

## Instrumentos de prevención y combate a la corrupción en el sector público

**DR. RICARDO MORALES CORRAL**

Docente e investigador de la Facultad de Economía, Contaduría y  
Administración de la Universidad Juárez del Estado de Durango  
ricardo.morales.corral@gmail.com

### Síntesis

Este artículo aborda aspectos relacionados con la corrupción en México, principalmente en el sector público, donde se desarrollan prácticas que constituyen actos de corrupción. Por otra parte, se analizará el marco jurídico y el papel fundamental que desempeñan los órganos internos de control en materia de prevención y combate a la corrupción, lo cual no será suficiente sin una acción ética de los servidores públicos.

## Introducción

Uno de los grandes problemas más graves en México es, sin duda, la corrupción, un mal silencioso que tiene un impacto inimaginable en las personas y en las instituciones. Lamentablemente, a pesar de esfuerzos que se han realizado para la conformación de diversos organismos e instituciones, pareciera que la idiosincrasia del mexicano consiste en brincar los límites y las reglas establecidas, en vez de apegarse al cumplimiento de las leyes.

El papel del Contador Público resulta fundamental en el manejo de los recursos públicos en México, por lo que es importante mantenerse actualizado en diversos ámbitos; entre ellos, lo aplicable a la prevención de actos de corrupción, donde no solamente participan profesionistas del sector público, sino también de la iniciativa privada o sector independiente.

## La corrupción en México

La OCDE (2017) emitió a los países miembros una recomendación sobre Integridad Pública, donde señala que:

La corrupción obstaculiza la productividad del sector público y privado, además perpetúa la desigualdad y la pobreza, afectando el bienestar y la distribución de los ingresos y socavando las oportunidades de participar por igual en la vida social, económica y política.

## Definiciones de corrupción

De acuerdo con la RAE (2022), la corrupción se presenta en las organizaciones, especialmente en las públicas, siendo una práctica consistente en la utilización indebida o ilícita de las funciones de aquellas en provecho de sus gestores.

Por otra parte, el INEGI (2017: 86) señala en la Encuesta Nacional de Calidad e Impacto Gubernamental (ENCIG)<sup>1</sup> 2017 que por corrupción se entiende:

[...]

Un acto ilegal que ocurre cuando un servidor público abusa de sus funciones para obtener dinero, regalos, favores, o cualquier beneficio para sí mismo, sus familiares o conocidos. La corrupción está vinculada con la gobernanza ya que afecta la eficiencia y efectividad de las instituciones públicas.

## Actos de corrupción

Algunos actos de corrupción que se presentan hoy en día son: abuso de autoridad, conflicto de interés, fraude, malversación de fondos, soborno, abuso de confianza, enriquecimiento ilícito, uso indebido de información privilegiada, manipulación de licitaciones, tráfico de influencias, entre otros.

## El papel de los órganos internos de control

Con el establecimiento del andamiaje jurídico e institucional del Sistema Nacional Anticorrupción, se estableció en forma obligatoria la figura de los Órganos Internos de Control (OIC), en todos los entes públicos de los tres niveles de gobierno (federal, estatal y municipal), a fin de prevenir, investigar y sancionar las faltas administrativas y actos de corrupción.

Por lo anterior, es necesario analizar algunos aspectos relacionados con el marco jurídico aplicable a los OIC, así como las facultades con las que cuentan hoy en día para cumplir con su objetivo.

## Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

El artículo 109 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), contenido en el título IV,<sup>2</sup> establece en los párrafos quinto y sexto de la fracción II, lo relativo a las sanciones aplicables a los servidores públicos que incurran en responsabilidades frente al Estado; además, reconoce desde el ámbito constitucional, la figura de los órganos internos de control para los tres niveles de gobierno, de acuerdo con lo siguiente:

Los entes públicos federales tendrán órganos internos de control con las facultades que determine la ley [...]

Los entes públicos estatales y municipales, así como del Distrito Federal y sus demarcaciones territoriales, contarán con órganos internos de control, que tendrán, en su ámbito de competencia local, las atribuciones a que se refiere el párrafo anterior.

## Ley General de Responsabilidades Administrativas

Esta ley es complementaria del artículo 109 constitucional, fue publicada el 18 de julio de 2016, como parte del marco jurídico que vendría a robustecer al Sistema Nacional Anticorrupción, por lo que es importante analizar el objeto de esta, así como algunas figuras como ente y servidores públicos.

### Objeto:

La Ley General de Responsabilidades Administrativas tiene por objeto, de acuerdo con su artículo primero:

[...]

Distribuir competencias entre los órdenes de gobierno para establecer las responsabilidades administrativas de los Servidores Públicos, sus obligaciones, las sanciones aplicables por los actos u omisiones en que estos incurran y las que correspondan a los particulares vinculados con faltas administrativas graves, así como los procedimientos para su aplicación.

**Sujetos:**

En el artículo 4 de esta ley, se establece como sujetos a:

- I. Los servidores públicos;
- II. Aquellas personas que habiendo fungido como servidores públicos se ubiquen en los supuestos a que se refiere la presente ley, y
- III. Los particulares vinculados con faltas administrativas graves.

**Ente público:**

De acuerdo con el artículo 3 de la citada ley, en su fracción X define como ente público, entre otros, a:

Los poderes Legislativo y Judicial, los órganos constitucionales autónomos, las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, y sus homólogos de las entidades federativas, los municipios y alcaldías de la Ciudad de México y sus dependencias y entidades, las fiscalías o procuradurías locales, los órganos jurisdiccionales que no formen parte de los poderes judiciales, las Empresas productivas del Estado, así como cualquier otro ente sobre el que tenga control cualquiera de los poderes y órganos públicos citados de los tres órdenes de gobierno...

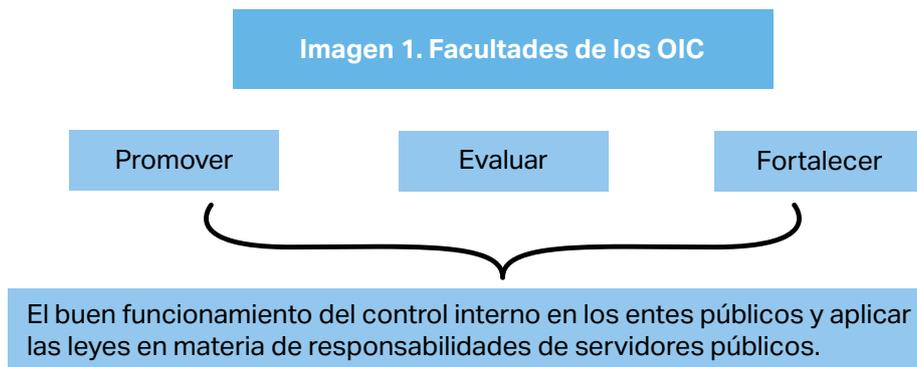
[...]

**Servidores públicos:**

El mismo artículo 3 de la citada ley, en su fracción XXV define como servidores públicos, a las "personas que desempeñan un empleo, cargo o comisión en los entes públicos, en el ámbito federal y local, conforme a lo dispuesto en el artículo 108 de la CPEUM".

**Facultades de los órganos internos de control**

De acuerdo con la Ley General de Responsabilidades Administrativas, los órganos internos de control son las unidades administrativas que tienen a su cargo las siguientes facultades:



Fuente: elaboración propia con información de la Ley General de Responsabilidades Administrativas.

De manera adicional, el artículo 109 constitucional señala, entre otras facultades de los OIC, las siguientes:

Prevenir, corregir e investigar actos u omisiones que pudieran constituir responsabilidades administrativas.

Sancionar las responsabilidades administrativas distintas a las que son competencia del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Revisar el ingreso, egreso, manejo, custodia y aplicación de recursos públicos federales y participaciones federales.

Presentar las denuncias por hechos u omisiones que pudieran ser constitutivos de delito ante la Fiscalía Especializada en Combate a la Corrupción a que se refiere esta Constitución.

En la constitución de los órganos internos de control, es fundamental considerar, de acuerdo con el artículo 3 de la Ley General de Responsabilidades Administrativas, la implementación de tres figuras de autoridad como parte de ese órgano:

**Tabla 1. Autoridades de los OIC**

| Órgano interno de control                                |   |                            |
|--|---|----------------------------|
| Autoridad investigadora                                  | Autoridad substanciadora  | Autoridad resolutora       |
| Encargada de la investigación de faltas administrativas. | Dirige y conduce el procedimiento de responsabilidades administrativas. | Resuelve faltas no graves. |

Fuente: elaboración propia con información de la Ley General de Responsabilidades Administrativas.

## Conclusión

Hoy en día existe un marco jurídico e institucional bastante sólido en materia de prevención y combate a la corrupción en las instituciones del sector público de México; sin embargo, los actos de corrupción se siguen presentando en distintos ámbitos de la administración pública. Por lo anterior, es importante fortalecer la figura de los órganos internos de control en las instituciones, en los que el Contador Público cuenta con el perfil idóneo para ser el responsable. Por otra parte, es fundamental fortalecer el comportamiento ético de los servidores públicos de los tres niveles de gobierno, ya que para que existan actos de corrupción se requieren dos partes, pero mientras exista una actuación apegada a principios y a la cultura de la legalidad, por parte de los servidores públicos, será más difícil que se cometan actos de corrupción. [🔗](#)

1 La Encuesta Nacional de Calidad e Impacto Gubernamental la realiza el INEGI cada dos años.

2 El título IV se denomina: "De las Responsabilidades de los Servidores Públicos, Particulares Vinculados con Faltas Administrativas Graves o Hechos de Corrupción, y Patrimonial del Estado".

### Fuentes consultadas

Congreso de la Unión (2022). *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*. México.

Congreso de la Unión (2022). *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*. México.

Congreso de la Unión (2022). *Ley General de Responsabilidades Administrativas*. México.

INEGI (2017). *Encuesta Nacional de Calidad e Impacto Gubernamental*. México: INEGI.

OCDE (2017). *Recomendación de la OCDE sobre Integridad Pública*.

RAE (29 de julio de 2022). *Diccionario de la lengua española*. Obtenido de <https://dle.rae.es/corruptión>

# El control interno en el sector público

**MGP LUIS ALEJANDRO FLORES ESPINOZA**

Presidente del Colegio de Contadores Públicos de Saltillo, A.C.  
lcalejandroflores@gmail.com

## Síntesis

El control interno en el sector público mexicano es importante, ya que contribuye a la consecución de los objetivos de los entes públicos y a la mitigación de los riesgos a los que se enfrentan mediante la implementación de sistemas de control interno institucionales formalmente establecidos y alineados a la normatividad mexicana en la materia, la cual fue elaborada con base en las mejores prácticas internacionales.



## Introducción

El control interno es un proceso institucionalizado, cuyo objetivo principal es el de proporcionar seguridad razonable, mas no absoluta, sobre la consecución de los objetivos del ente público de que se trate y la salvaguarda de los recursos públicos, mediante la mitigación de los riesgos relacionados, los cuales pueden ser de operación, información y/o cumplimiento.

El control interno es un sistema integrado por métodos, planes, políticas, manuales y lineamientos, los cuales conllevan el cumplimiento de una serie de actividades y procedimientos que se realizan durante el desempeño diario del ente público. El control interno no se trata de eventos aislados o exclusivos para ser atendidos por un determinado nivel de personas, por el contrario, con el fin de que sea efectivo debe llevarse a cabo y respetarse por todos los empleados, funcionarios y servidores públicos.

Es por eso que reviste importancia la implementación de adecuados sistemas de control interno institucionales en el sector público, ya que constituyen la primera línea de defensa para la prevención de actos de corrupción y el cumplimiento de objetivos.

Para contar con un adecuado sistema de control interno institucional, deberá tomarse en cuenta el tamaño, mandato, estructura del ente público, pero, sobre todo, deberá tomarse en cuenta el Marco Integrado de Control Interno (MICI), el cual fue emitido por el Sistema Nacional de Fiscalización (SNF), elaborado con base en las mejores prácticas internacionales por el Grupo de Trabajo de Control Interno del SNF, aplicable en los tres órdenes del gobierno mexicano: municipal, estatal y federal.

Por lo anterior, a continuación se describe la importancia de los cinco componentes del control interno conforme al MICI emitido por el SNF, con el fin de que se tomen como referencia para la implementación de los sistemas de control interno en los entes públicos mexicanos de los tres órdenes de gobierno.

### Componente 1: ambiente de control

Este componente se puede considerar como la base del sistema de control interno institucional, ya que proporciona las herramientas para establecer la disciplina institucional, con el fin de conseguir los objetivos institucionales, por lo que es importante que el ambiente de control permee y se respete desde la alta dirección hasta el último nivel jerárquico del ente público.

Para ello, resulta importante considerar la elaboración de los documentos normativos con los que

debe contar el ente público para el cumplimiento del presente componente: Código de Ética, Código de Conducta, Reglas para el funcionamiento de comités institucionales, Procedimiento para evaluar el apego de los servidores y funcionarios públicos a los códigos de Ética y de Conducta Institucional, Procedimiento formal para la investigación de actos contrarios a la ética y conducta diferente al establecido por el Órgano Interno de Control o Instancia de Control Interno.

Asimismo, se recomienda crear formalmente el Comité de Ética y Conducta o equivalente.

El ambiente de control se puede **considerar como la base del sistema** de control interno institucional

Y, por último, se requiere tener en cuenta la realización de al menos las siguientes actividades: publicar y promover el Código de Ética y el Código de Conducta; evaluar el apego de los funcionarios y servidores públicos a los códigos de Ética y de Conducta Institucional; elaborar un manifiesto por escrito del cumplimiento de los códigos de Ética y Conducta por parte de los funcionarios y servidores públicos de la institución; investigar los actos contrarios a la ética y conducta; crear la línea ética u otros mecanismos similares para captar denuncias por actos contrarios a la ética y conducta, diferente a las establecidas por las instancias de control interno e implementar programas de capacitación y/o actualización en ética e integridad, control interno y administración de riesgos.

### Componente 2: administración de riesgos

En este componente se deben establecer las condiciones institucionales para que se efectúe la administración y evaluación de los riesgos institucionales, lo anterior con el fin de establecer las estrategias de mitigación de estos.

Por eso resulta importante considerar la elaboración de los documentos normativos con los que debe contar el ente público: plan o programa estratégico institucional debidamente autorizado; metodología específica de administración de riesgos del ente público en la que se establezca la identificación,

evaluación, priorización, estrategias de mitigación y seguimiento; planes y programas de administración de riesgos, que incluyan responsables del programa, actividades de prevención, riesgo residual, contingencias, recuperación de desastres y capacitación del personal involucrado.

Se recomienda crear el Comité de Riesgos o equivalente, y realizar al menos las siguientes actividades: identificar y documentar los riesgos que pueden afectar el logro de objetivos y metas institucionales; generar un inventario acumulado de riesgos que reconozca formalmente su existencia, identifique al responsable de su administración y precise su naturaleza y estado que guarda su control y administración; evaluar los riesgos y generar las acciones para mitigarlos y administrarlos; y asignar responsabilidades sobre la mitigación y administración de riesgos.

### **Componente 3: actividades de control**

Las actividades de control son las acciones establecidas y debidamente documentadas mediante procedimientos para alcanzar los objetivos institucionales y responder a los riesgos asociados a los mismos.

En este sentido, se deberán aplicar al menos los siguientes documentos normativos: programa formal de trabajo de control interno; disposición o procedimiento por el cual se establezca la obligación de evaluar y actualizar periódicamente las políticas y procedimientos (controles internos); manual general de organización y manuales de procedimientos de las áreas.

Los sistemas de control interno institucionales  
**en el sector público constituyen**  
**la primera línea de defensa** para la  
prevención de actos de corrupción

Asimismo, deberán instaurarse los siguientes comités y unidades, conforme al ente público de que se trate: Comité de Control y Desempeño Institucional, Comité de Adquisiciones, Comité de Cuentas Incobrables y la Unidad Especializada de Control Interno o equivalente.

Por último, deberán llevarse a cabo, entre otras, las siguientes actividades: evaluar el control interno y/o riesgos de las tecnologías de la información institucionales; evaluar el control interno al(los) procedimiento(s) autorizado(s) para integrar la información que se utiliza para el seguimiento de los objetivos y metas institucionales, con el propósito de asegurar la integridad y confiabilidad de dicha información, así como evaluar y actualizar periódicamente las políticas y procedimientos (controles internos).

### **Componente 4: información y comunicación**

Este componente representa la información institucional que se genera y que se comunica por parte de los servidores y funcionarios públicos de manera interna y externa para respaldar el sistema de control interno institucional y dar cumplimiento

a sus objetivos de conformidad con su mandato y objeto social para el que fue creado el ente público.

Para este componente resulta adecuado implementar lo siguiente: plan formalizado de sistemas de información, alineado y dando soporte al cumplimiento de objetivos estratégicos de la institución; plan de recuperación ante desastres informáticos (*hardware* y *software*) asociado al logro de objetivos y metas institucionales; políticas, lineamientos y criterios para elaborar informes relacionados con el plan estratégico, sus objetivos y metas institucionales; con las características de integridad, confiabilidad, oportunidad y protección de la información.

Además, es necesario formalizar y poner en funcionamiento el Comité de Tecnologías o equivalente y el Comité de Transparencia o equivalente.

Lo anterior, con el fin de estar en condiciones de generar y emitir información institucional con las características de integridad, confiabilidad, oportunidad y protección de la información.

### Componente 5: supervisión

La supervisión se materializa mediante las actividades de vigilancia y evaluación operadas por las unidades específicas designadas para tales fines, con la finalidad de generar por medio de su supervisión la mejora continua del sistema de control interno institucional.

Por consiguiente, se deberá aplicar un procedimiento formal que establezca lineamientos y mecanismos a fin de que los responsables de los procesos comuniquen las deficiencias y los resultados de sus evaluaciones de control interno, al Coordinador de Control Interno para su seguimiento.

También se deberá poner en funcionamiento un Comité de Evaluación y Auditoría o equivalente.

Lo anterior, con el fin de que se cuente con condiciones institucionales de realizar autoevaluaciones de control interno, evaluaciones de control interno y auditorías internas o externas a los procesos institucionales.

### Conclusión

La importancia del control interno en las instituciones del sector público radica en la función de este, que en resumidas cuentas es la de la salvaguarda de los activos y de la consecución de los objetivos institucionales; la administración y mitigación de los riesgos institucionales; la prevención de los actos de corrupción y el respaldo al comportamiento ético e íntegro de los funcionarios y servidores públicos.

Tan importante es contar con un sistema de control interno institucional, como lo es el hecho de que este control interno se encuentre alineado al modelo general que representa el MICI, emitido por el SNF. 

#### Fuente consultada

Sistema Nacional de Fiscalización (2014). Marco Integrado de Control Interno. SNF. [http://www.snf.org.mx/Data/Sites/1/marco-control-interno/marco\\_contint2014.pdf](http://www.snf.org.mx/Data/Sites/1/marco-control-interno/marco_contint2014.pdf)

## Cambios de Consejo Directivo

3 de septiembre. Se realizó el cambio del nuevo Consejo Directivo del Instituto Colegio de Contadores Públicos de Sinaloa, A.C., acto en el que tomó protesta el C.P.C. Cristo Reymundo Ramón Santos Ríos como Presidente de esta federada.

9 de septiembre. Se efectuó el cambio de Consejo Directivo del Colegio de Contadores Públicos de Cancún, A.C., ceremonia en la que tomó protesta el C.P.C. Raúl Francisco Fernández Escalante como Presidente de esta federada.

14 de septiembre. Se llevó a cabo el cambio de Consejo Directivo del Instituto y Colegio de Contadores Públicos de Cd. Juárez, A.C. El C.P.C. José Alfonso Fonseca Cruz tomó protesta como Presidente de esta federada.



## Semanas de la Contaduría

5, 7, 12, 19 y 26 de septiembre. Seis Colegios Federados al IMCP realizaron sus respectivas Semanas de la Contaduría donde especialistas del Instituto y externos sustentaron conferencias con el objetivo de actualizar a su membrecía y reforzar el aprendizaje de los estudiantes que cursan esta carrera en las instituciones de educación superior. Las federadas que organizaron esta actividad fueron: Colegio de Contadores Públicos de Chiapas, A.C., Colegio de Contadores Públicos Chiapanechos, A.C., Colegio de Contadores Públicos de Irapuato, A.C., Colegio de Contadores Públicos de Ciudad Victoria, A.C., Colegio de Contadores Públicos de Comitán, A.C. y Colegio de Contadores Públicos de Baja California, A.C.



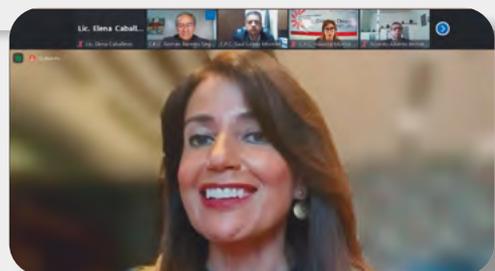
## Juntas del Comité Ejecutivo Nacional del IMCP

9 y 23 de septiembre. Este mes se realizaron dos Juntas del Comité Ejecutivo Nacional del IMCP, una en formato virtual y la segunda, de forma presencial, teniendo como anfitrión al Colegio de Contadores Públicos de Tijuana.



## Jornada Regional de Gobierno Corporativo 2022

7 y 8 de septiembre. Se realizó la Jornada Regional de Gobierno Corporativo 2022, coordinada por el Colegio de Contadores Públicos de Baja California y la Vicepresidencia de la Región Noroeste del IMCP. Este evento, cuyo lema fue "Sustentabilidad en las finanzas verdes y la sucesión patrimonial", abordó temas de gran actualidad para la profesión.





### Aniversario de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente

8 de septiembre. Como parte de los festejos del 11 aniversario de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON), la Dra. Laura Grajeda Trejo, Presidenta del IMCP, presentó el libro *Manual de cumplimiento tributario 2022*, obra que será de gran utilidad para todos los contribuyentes. En este evento estuvo acompañada por el Dr. Juan Carlos Roa Jacobo, Magistrado de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo y Primera Sala Auxiliar.

### XV Aniversario de la Comisión Mixta de Educación

9 de septiembre. Se efectuaron los festejos por el XV Aniversario de la Comisión Mixta de Educación (COMMED), integrada por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y la Asociación Nacional de Escuelas y Facultades de Contaduría y Administración (ANFECA).

Desde su creación, la COMMED ha sido punta de lanza en el tema de educación, ya que sus actividades benefician a un amplio espectro, desde los aspirantes a Contadores hasta los profesionales en pleno ejercicio. ¡Felicidades a la COMMED por sus primeros 15 años de vida!



### Reunión con Presidentes de Colegios Federados

13 de septiembre. Se realizó una reunión virtual con los Presidentes y Vicepresidentes de nuestros 60 Colegios Federados, con el objetivo de analizar la propuesta de Reforma Fiscal 2023. Esto en alineación con el objetivo estratégico de seguir trabajando como un solo equipo en favor de la profesión contable organizada del país.



### Jornada Fiscal Regional "Enfrentando los desafíos fiscales"

22 de septiembre. Durante la Jornada Fiscal de la Región Noroeste, que este año llevó por lema "Enfrentando los desafíos fiscales", los participantes del evento tuvieron la oportunidad de intercambiar conocimientos, experiencias y perspectivas sobre esta disciplina contable con colegas de otras federadas pertenecientes a esta Región del IMCP.



### Encuentro Internacional de Ética

22 de septiembre. Este encuentro, organizado por la Región Centro-Istmo-Peninsular del IMCP y el Colegio de Contadores Públicos de San Cristóbal de las Casas, fue inaugurado por el C.P.C. Héctor Amaya Estrella, Vicepresidente General del Instituto. Durante su mensaje, reconoció el gran trabajo que realiza la Comisión de Ética de esta Región, al organizar eventos de corte internacional, los cuales nos permiten mantenernos al día en un tema tan importante, con ponentes de la talla del Dr. Philippe Arraou, Presidente del Comité de Integración Latino Europa-América (CILEA).

# Principios de actuación para Contadores Públicos y abogados ante la práctica de lavado de dinero y financiamiento al terrorismo

MBA y LIC. ALEJANDRA OLGUÍN RAMÍREZ

Integrante de la Academia Mexicana de Auditoría al Desempeño, A.C.

Presidenta del Consejo de Gerentes del Centro de Desarrollo e Investigación Sanitaria, S. de R.L. de C.V.

Consultora especializada en regulación sanitaria

aolguinr@gmail.com

Los temas de lavado de dinero y financiamiento del terrorismo han cobrado tal relevancia que hoy día se ha tenido que legislar en lo específico incluyendo tratados internacionales, elaboración de guías y hasta recomendaciones para los profesionales que, como los Contadores Públicos y abogados, somos potenciales blancos en un lenguaje de gestión de riesgos ante la posibilidad de resultar presuntos corresponsables por prestar nuestros servicios para personas que practican actividades que pudieran ser calificadas bajo este tipo de delitos.

Según un trabajo elaborado por Ernesto C. Leyva Pedrosa, con base en el modelo de Argentiero *et al.* y publicado en la *Revista Internacional de Estadística y Geografía*, reflejó que "el valor estimado promedio del lavado de dinero en México entre el segundo trimestre de 1993 y el mismo periodo de 2009 equivalió a 1.688% del Producto Interno Bruto (PIB); es decir, \$145,687,086,968.02.

De esa fecha a la actualidad, según el reporte "Enfrentando las Amenazas a la Prosperidad, la Seguridad en la relación México-Estados Unidos", se estima que el lavado de dinero en nuestro país asciende a los \$50,000 millones de dólares; esto es, \$991,413,000,000.

Para dimensionar lo anterior, señalo que para el Ejercicio Fiscal 2022, el gasto programable, es decir, el presupuesto que se destina para que el gobierno pueda proveer bienes y servicios a la ciudadanía, que se le asignó a la Fiscalía General de la República asciende a \$17,996,054,777 y el destinado al Poder Judicial asciende a \$73,723,020,424, lo que suma \$91,719,075,201,

que es tan solo 10.8% del monto estimado correspondiente a actividades calificadas como lavado de dinero y financiamiento del terrorismo.

En este orden de ideas, es evidente que no nada más siguen existiendo estas prácticas calificadas como lavado de dinero o financiamiento del terrorismo, sino que todo indica que cada vez más estas van *in crescendo*, aunque ya se hayan expedido leyes, guías, controles internos para todos los sectores como el financiero, gubernamental, tributario, empresarial, y con el apoyo de la inteligencia artificial, inclusive.

Ahora, si bien es probable y tal vez innegable que debe haber profesionales y/o profesionistas que aporten su conocimiento y *expertise* para estas prácticas delictuosas, también es indispensable hacer valer que, en ocasiones, los profesionales se ven involucrados involuntaria o imprudentemente en actividades ilícitas al prestar sus servicios profesionales y perder de vista o no aplicar los controles internos que nos permiten identificar la posible comisión de actos ilegales y, en consecuencia, evitar incurrir en complicidad tácita, la cual, una vez perfeccionado el ilícito, es casi improbable demostrar inocencia o ignorancia de los hechos.

En este orden de ideas, la pregunta es: ¿qué debemos hacer los Contadores Públicos y abogados para evitar vincularnos o resultar corresponsables de estas prácticas y con ello incurrir en delitos?

En primera instancia, señalaremos que, en términos de lo establecido por el artículo 26 del Código Fiscal de la

Federación (CFF) cuando los profesionales adoptan tácita o expresamente representaciones, al efecto se instruye la responsabilidad de cumplir o de denunciar, en su caso, actividades que pudieran ser materia de calificación bajo estos delitos, en correspondencia con las instituciones gubernamentales, financieras o las autorizadas para realizar acciones tendientes a evitar, fiscalizar o sancionar las actividades en cita.

Pero adicionalmente a la obligación de observar y aplicar cabalmente las leyes, el alcance de la reflexión es integrar una herramienta de control interno que nos mantenga en alerta constante para identificar y no incurrir en dichos errores, o bien corregir a tiempo.

De este modo, la propuesta es la elaboración de una matriz de riesgos que nos recuerde los elementos a analizar, los criterios a aplicar, los objetivos a evaluar, los resultados a alcanzar y los actores con los que debemos interactuar.

Esto es, en los modelos de gestión de riesgos la esencia es aprender a identificar, delimitar y analizar los riesgos para evaluar los daños y a partir de ello planear las acciones para mitigar o erradicar la posibilidad de su ocurrencia.

Por lo tanto, si los riesgos ya los tenemos definidos en la legislación, lo que además nos evita caer en el error de perder la objetividad y determinarlos en nuestra matriz de riesgos en forma diferente, entonces nuestra herramienta auxiliar solo la debemos complementar de conformidad con lo dispuesto por la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita y su Reglamento, e implementar la buena práctica de aplicarla.

En este sentido, destaca que, en el plan de acción, se debe incluir el analizar la naturaleza de las actividades del usuario de nuestros servicios, o sea si son vulnerables o no; si la actividad del usuario controla a otras personas físicas o morales; si para completar dichas actividades el usuario requiere de la intervención de nuestros servicios profesionales a título personal y la recurrencia de todas ellas.

Además, es muy recomendable la elaboración de contratos de prestación de servicios que incluyan en lo conducente, las cláusulas cuyos contenidos se expresan a continuación en forma enunciativa mas no limitativa:

**PROPIEDAD Y TITULARIDAD DE LOS RESULTADOS.** "LAS PARTES" acuerdan que "EL CLIENTE" es el único propietario de los resultados derivados de la prestación de los servicios profesionales prestados por "EL PROFESIONAL" y se compromete a salvaguardar y responder por cualquier conflicto que resultare por el uso y aprovechamiento de dichos resultados.

**PUBLICIDAD DE LA INFORMACIÓN.** "LAS PARTES" acuerdan que la publicidad que se haga de los

resultados de los servicios que prestará "EL PROFESIONAL" será en franco respeto de lo establecido en el presente contrato.

**PROPIEDAD, USO Y USO COMPARTIDO DE LOS DATOS.**

Todos los datos recolectados, que estén relacionados con el cumplimiento del presente contrato serán propiedad del oferente de cada uno de ellos. Para los efectos "EL PROFESIONAL" solo usará los datos a que tenga a disposición y que sean propiedad de "EL CLIENTE", como usuario temporal para la prestación de los servicios profesionales.

Ninguna parte utilizará los nombres, imágenes, o logos de la otra parte, en ningún documento de gestión de fondos o inversión, publicaciones, sitios web, anuncios, comunicados de prensa o materiales de mercadeo o promocionales, a menos de que sea expresamente autorizado por escrito por cada parte.

**ANTICORRUPCIÓN; ANTISOBORNO.** "LAS PARTES" no ofrecerán ni recibirán dinero, obsequios o cualquier otra cosa de valor directa o indirectamente a nadie para influir indebidamente en cualquier acto o decisión relacionada con el objeto del presente contrato.

**ACTIVIDAD POLÍTICA Y ABOGACÍA.** "LAS PARTES" no pueden usar los recursos y/u obligaciones y/o derechos pagados respectivamente como consecuencia legal del presente contrato para influir en el resultado de cualquier elección para un cargo público o para llevar a cabo una campaña política o de registro de votantes. Tampoco puede usar los recursos, obligaciones o derechos para apoyar actividades de cabildeo o para apoyar intentos de influenciar la legislación local, estatal, federal o extranjera.

**ANTILAVADO.** Queda establecido que los recursos y bienes que se utilizan para el desarrollo de las actividades de cada una de las partes, no provienen de actos ilícitos, por lo que en caso de violación a la presente la parte que incumpla se obliga a deslindar y sacar en paz a la contraparte ante la posibilidad de verse demandado o requerido por autoridad judicial o administrativa derivado de la relación contractual celebrada para la prestación de los servicios profesionales por parte de "EL PROFESIONAL".

## Conclusión

Finalmente, lo que se sugiere es que se procure siempre documentar el objeto y alcances de la prestación de nuestros servicios profesionales con el propósito de que haya constancia indubitable de la intención de los resultados y del cumplimiento de la legislación aplicable.☞

- 1 Leyva Pedrosa, Ernesto C. (2013). "Lavado de dinero en México. Estimación de su magnitud y análisis de su combate a través de inteligencia financiera. Realidades Datos y Espacio". *Revista Internacional de Estadística y Geografía*. Vol. 4, Núm. 2, mayo-agosto.
- 2 Luchas contra el lavado de dinero en México va más allá de la UIF: expertos. *Revista El Economista*. Lucha contra el lavado de dinero en México va más allá de la UIF: expertos (eleconomista.com.mx)

# La Reina Isabel II, el imperio británico y la profesión contable

**ARMANDO NURICUMBO RAMÍREZ, CPA, M.Sc.**

Integrante de la Comisión de Revista Contaduría Pública  
Managing Partner Nuricumbo + Partners  
armando@nuricumbo.com

**SEBASTIÁN PALACIOS**

Managing Director  
Clarette Consulting  
contact@clarette.info

**E**l mes pasado, la Reina Isabel II falleció a los 96 años después de un reinado de 70 años, el más largo en toda la historia del imperio británico.

El imperio británico se convirtió en el más extenso de la historia de la humanidad, alcanzando su punto máximo de expansión en 1922, cubriendo 25% de la superficie terrestre del mundo, 20% de la población mundial y todas las principales rutas comerciales por mar, pero comenzó a desintegrarse después de la Segunda Guerra Mundial cuando los Estados Unidos y la Unión Soviética surgieron como superpotencias. Además, a partir del siglo XIX, el Reino Unido comenzó a permitir que sus colonias tuvieran una gran autonomía, especialmente donde la población era mayoritariamente blanca.

Este fue el caso de Canadá que, en 1867, se convirtió en el "primer estado independiente dentro del Imperio Británico". Australia y Nueva Zelanda siguieron el mismo camino solo unas décadas después. Hacia 1946, las ideas sobre la libertad y la igualdad entre las naciones se hicieron dominantes –hecho que desembocó en la fundación de las Naciones Unidas– mientras que, en casa, el Reino Unido estaba en bancarrota y los gobiernos británicos de izquierda, que favorecían la descolonización, empujaban cada vez más fuerte a poner fin al dominio del imperio.

Para mantener la influencia británica en todo el mundo durante estos cambios geopolíticos, la Corona impulsó en 1949 la creación de una

"Commonwealth of Nations" con países que eran antiguas colonias del Reino Unido. Se estableció que sus miembros "serán libres e iguales, de ninguna manera subordinados a un miembro, aunque aceptando al monarca británico como cabeza de la organización". La Commonwealth se diferencia de otras organizaciones internacionales como la Unión Europea o las Naciones Unidas en que no tiene una constitución o estatutos formales.

En cambio, los países se unen voluntariamente con el propósito de "buscar la paz mundial, la libertad, los derechos humanos, la igualdad, el libre comercio y aceptar el inglés como idioma oficial para hacer acuerdos internacionales". Básicamente, la Commonwealth sirve principalmente como un "grupo de trabajo en red" que ayuda a cada país a fortalecer su estatus político y aumentar los lazos económicos con el resto al tener acuerdos comerciales favorables.

La Commonwealth of Nations ha sido una continuación natural del imperio británico, pero la lealtad a la Corona se eliminó inicialmente para permitir que la nueva república independiente de la India permaneciera como miembro. De hecho, el puesto de líder de la organización es en gran medida ceremonial y no hereditario, aunque cada país de la Commonwealth había acordado que el rey Carlos III, hijo de la difunta reina Isabel II, debería asumir este cargo.

Actualmente, la Commonwealth of Nations está compuesta por 56 países que en su mayoría son antiguas colonias británicas, aunque esto ya no es un requisito para convertirse en miembro, ya que otros países con otros dominios coloniales como Mozambique (Portugal), Ruanda (Alemania y Bélgica), Togo y Gabón (Francia) se han integrado en los últimos 30 años. Mientras tanto, otras antiguas colonias británicas como Egipto e Irlanda rechazaron rápidamente la membresía, debido a sus fuertes sentimientos antimonárquicos y nacionalistas.

La Commonwealth alberga a 2.500 millones de personas, un tercio de la población mundial, y representa el cuarto bloque político más grande en términos de tamaño económico después de EE.UU., China y la Unión Europea. El Reino Unido era la economía más grande del grupo hasta que India lo superó claramente en 2021. Otros países, como Australia, Canadá, Nigeria y Singapur, contribuyen al dinamismo económico del bloque y su rápido crecimiento podría beneficiar a la economía del Reino Unido en el mediano plazo.

El elemento más representativo de esta unión de 'valores británicos' son los "Commonwealth Games", una competencia internacional tipo "Olimpiada" que se celebra cada cuatro años en uno de los países miembros. Además, los estados han prometido oponerse a "todas las formas de discriminación, ya sea por motivos de género, raza, color, credo, ideología política u otros motivos". Cuando esto no se respetó, se suspendió la membresía; tal fue el caso de las políticas de apartheid de Sudáfrica (1961-1994), la dictadura en Pakistán (1972-1989), Gambia (2013-2018), Fiji (tres veces desde 1987) y Zimbabue desde 2003.

Por otro lado, el monarca británico, ahora rey Carlos III, es el jefe de Estado en 15 de estos 56 países, formando lo que se denomina la "Commonwealth of Realms". Esto incluye, entre otros, países como Australia, Belice, Canadá, Jamaica, Nueva Zelanda y las Islas Salomón.

Cada país del reino decide cuánto poder quiere dar a la monarquía británica, pero la reina Isabel tenía deberes constitucionales en todos estos países como la aprobación de nuevos gobiernos, alguna legislación amplia, y la concesión de honores de estado o el nombramiento de ciertos funcionarios. Un caso extremo sobre el uso de tales poderes se produjo en 1973, cuando el representante de la Reina en Australia, Sir John Kerr, destituyó unilateralmente al Primer Ministro en funciones, Gough Whitlam, del Partido Laborista, para romper un estancamiento parlamentario. Posteriormente, nombró al líder de la oposición, Malcolm Fraser, del Partido Liberal para sucederlo, lo cual provocó lo que se ha descrito como la mayor crisis constitucional en la historia de Australia.

Recientemente, la isla caribeña de Barbados abandonó el reino en 2021, argumentando que "ha llegado el momento de dejar atrás el pasado colonial". Otros países insulares como Jamaica podrían seguir este ejemplo porque ha estado en su agenda solicitar al Reino Unido reparaciones por el papel de la Corona en la trata transatlántica de esclavos.

Al final, la inmensa popularidad que disfrutaba la Reina Isabel II en su país y en el extranjero (tasa de aproximadamente 70% de aprobación) fue un factor vinculante para mantener vivos a ambos Commonwealths, a pesar de la subordinación a la Corona que se asocia con el racismo y el dominio colonial. Pero la situación es más incierta con el nuevo rey Carlos III, ya que él no es tan popular como su madre. De hecho, se volvió bastante impopular tras la muerte de su esposa, Lady Diana, además de que es más propenso a hacer declaraciones políticamente incorrectas, y porque es un Rey que asume el poder en un mundo radicalmente diferente, donde existe un cuestionamiento continuo de muchas instituciones del pasado, y donde las redes sociales amplifican esta impopularidad y estos cuestionamientos. Visto desde el punto de vista del contribuyente británico, mantener la monarquía cuesta alrededor de 102 millones de libras esterlinas al año (aproximadamente 2,300 millones de pesos mexicanos). Es evidente que muchos contribuyentes podrían cuestionar si ese es el mejor uso que se puede dar a esos recursos financieros.

El éxito del imperio británico no hubiera sido posible sin una profesión contable bien organizada. De hecho, en este periodo es cuando se empieza a consolidar la profesión contable como la conocemos actualmente, mucho como respuesta a la necesidad de administrar correctamente las finanzas de los organismos públicos y privados que eran parte del imperio. En 1876 se funda una de las revistas de contabilidad más antiguas con sede en Londres: *The Accountant*. Otros libros de la época dan constancia sobre la importancia que la profesión contable comenzaba a tener: *Auditors: Their Duties and Responsibilities* (Francis Pixley, 1881); *The Depreciation of Factories* (Ewing Matheson, 1884); *Factory Accounts* (Emile Garcke y John Manger, 1887); así como *Auditing: A Practical Manual for Auditors* (Lawrence Dicksee, 1892).

En 1831 una Ley de Quiebras es promulgada en el imperio, la cual reconoce a los Contadores –junto con los banqueros y los comerciantes– como una de las tres figuras capaces de manejar un proceso de quiebra. Pasaron 30 años para que en 1862 la figura oficial de Liquidador se reconociera en la ley, tomando como base mucho del conocimiento que estaba concentrado en la figura del Contador.

En 1853 algunos de los primeros institutos de Contadores aparecen en Inglaterra y en Escocia. En 1871 se establece el primer procedimiento de examen para admitir nuevos miembros al instituto de Contadores de Londres, el cual

consistía en un examen oral. En 1878, se establece el primer ordenamiento que requería que los libros de contabilidad de los bancos fueran auditados anualmente. En 1880, contando con la aprobación y firma de la Reina Victoria, se crea oficialmente el Instituto de Contadores Registrados de Inglaterra y Gales. En 1888 este mismo instituto rechaza la solicitud de ingreso de una mujer, Mary Harris Smith, exclusivamente por una cuestión de género.

La profesionalización de la figura del Contador Público fue exportada subsecuentemente a otras partes del imperio británico y, desde nuestro punto de vista, fue uno de los factores que contribuyeron de manera importante al desarrollo financiero exitoso del imperio británico a lo largo del siglo XIX. Este es uno de los pilares fundamentales que dieron sustento a la estructura sobre la que descansó el imperio, incluyendo también el respeto al estado de derecho, la prudencia financiera y el impulso al comercio. Este tipo de institución profesional que cuida el manejo adecuado de los recursos financieros ya sea a nivel de las colonias o a nivel de empresas privadas, estuvo presente en mucho menor medida en el imperio español –eran otros tiempos, los siglos XVI y XVII eran mucho menos sofisticados en todos los sentidos.

Sin embargo, pudiera ayudar a explicar en parte los destinos tan divergentes que encontramos entre las excolonias británicas y las excolonias españolas. En ese sentido, no hay que olvidar que la excolonia británica por antonomasia –los Estados Unidos de América– también se benefició de esta herencia en cuanto a la solidez de su profesión contable, y muy rápidamente adoptó los modelos organizacionales y técnicos que se habían creado en Reino Unido, los cuales eventualmente le ayudarían a optimizar el manejo financiero de sus organismos públicos y privados. Muchas de las divergencias en desarrollo económico que todavía prevalecen hasta nuestros días tuvieron su origen en esta época.

Por esa razón, una de las enseñanzas del imperio británico es que la profesión contable se puede convertir en una institución que catalice el desarrollo nacional de forma decidida, al ayudar a tomar las mejores decisiones financieras posibles, asegurando un uso óptimo del capital disponible, favoreciendo el funcionamiento de empresas que produzcan valor para la sociedad, vigilando el correcto pago de impuestos y la distribución de recursos financieros adecuada a otras partes de la sociedad (por ejemplo, empleados y proveedores), al mismo tiempo que actuando como salvaguarda del sistema financiero de un país.

El rol de los Contadores Públicos en el imperio británico fue tan amplio que sus consecuencias siguen resonando hasta la actualidad. A pesar de que Reino Unido ha pasado por muchas transformaciones, crisis y reinventiones después de la Segunda Guerra Mundial –la última el Brexit de hace unos cuantos años– y una cosa muy cierta: Londres continúa siendo una de las grandes capitales financieras del mundo, quizá la más grande después de Nueva York.

La posición geográfica de Londres le permite atender perfectamente los principales mercados europeos, asiáticos y americanos. Su regulación sigue siendo relativamente favorable a muchos de los productos y servicios financieros más sofisticados. Recibe y conserva mucho del mejor talento humano global relativo a finanzas, pero, sobre todo, conserva a una de las profesiones contables mejor organizadas y de mayor tradición en el mundo. Esto es una prueba irrefutable de que la Contaduría Pública puede ser un sólido aliado en el desarrollo económico de un país o de un imperio. ☞

# El Presupuesto basado en Resultados (PbR) como herramienta para prevenir la corrupción

**DRA. LUDIVINA LEIJA RODRÍGUEZ**  
 Vicepresidenta de Sector Gubernamental  
 vp.sgubernamental.2021-22@imcp.org.mx

## Introducción

Uno de los problemas a los que se enfrentan las administraciones públicas en los diferentes niveles de gobierno, es todo aquello relacionado con la problemática derivada de la corrupción, desde la percepción que tienen los ciudadanos en cuanto los actos de corrupción, pero, sobre todo, en la forma en que los gobiernos ejercen sus responsabilidades de gasto.

Debido a esto, el objetivo principal de este artículo es presentar un análisis teórico de la importancia de combatir la corrupción desde el punto de vista del uso eficiente de los recursos públicos por parte de los gobiernos; para lograrlo, se hará un estudio de la importancia del PbR como instrumentos para prevenir la corrupción y generar una mejor rendición de cuentas a la ciudadanía.

En primer lugar, se hace una revisión de los antecedentes del PbR desde el ámbito internacional hasta su implementación en México; en segundo lugar, se presenta la problemática de la corrupción en el país, así como la relación que guarda el PbR para prevenirla, con el fin de mejorar la transparencia

y rendición de cuentas a la ciudadanía; luego, se muestra el diagnóstico de los avances en la implementación del PbR en México y, en particular, en el estado de Coahuila de Zaragoza; finalmente, se muestran los resultados.

## Antecedentes del PbR en México

El PbR es una herramienta que permite evaluar el impacto del gasto público y, a su vez, ayuda para dar una mejor rendición de cuentas en la forma en que los gobiernos proveen bienes y servicios a la población, atendiendo los principales problemas de política pública a escala nacional, regional, estatal y municipal.

En este sentido, el PbR surge en la mayor parte de los países pertenecientes a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), con la intención de eficientizar el uso de los recursos públicos, mejorando la rendición de cuentas y combatiendo la corrupción, ya que se tiene más control en la forma en que los gobiernos gestionan sus recursos.

Los orígenes del PbR se remontan a la década de 1980 cuando países como Reino Unido, Australia, Nueva Zelanda, Alemania, entre otros, comenzaron a aplicar reformas a sus presupuestos, mientras que, en la actualidad, Holanda, Dinamarca, Suecia, Corea, Canadá, Chile, Colombia, México, por mencionar algunos, cuentan dentro de su legislación con un presupuesto basado en resultados (OCDE, 2009; Friscione, 2012).

El diseño y aplicación del PbR ha demostrado tener resultados importantes y significativos (según Friscione, 2012) los principales beneficios que se tienen son los siguientes:

- ▶ Mejora el trabajo de las administraciones públicas, reduciendo la incertidumbre enfocando el logro a resultados.
- ▶ Ayuda a mejorar el diseño de políticas públicas.
- ▶ Ofrece una mayor transparencia, generando más información a la sociedad, respecto de las metas y las prioridades del gasto.
- ▶ Distribuye de manera racional los recursos para cada programa.
- ▶ Mejora la eficiencia de los programas presupuestarios.
- ▶ Fortalece el ciclo presupuestario.

En el caso de México, a lo largo de las últimas tres décadas se han sumado esfuerzos para mejorar el uso y aprovechamiento de los recursos públicos, por medio de diversas reformas y leyes, cuyo objetivo principal era evaluar los resultados de los programas sociales en las diferentes entidades federativas y sus respectivos municipios, los cuales operan en gran medida con recursos que la Federación les transfiere (transferencias condicionadas y no condicionadas).

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) emitió una serie de lineamientos en 2007 con el objetivo de tener una clasificación presupuestaria por programas (OCDE, 2009), los cuales estaban orientados a un presupuesto basado en resultados y orientados hacia los principales objetivos y metas del Plan Nacional de Desarrollo (PND). Una de las reformas se dio en 2008 y fue en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), la cual se puede considerar como la más importante, puesto que, de ella emanan las demás leyes federales; aquí se señaló que los recursos de que disponga la Federación, los estados y municipios, en sus respectivos presupuestos, se deben utilizar de acuerdo con los principios de

eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez, con el fin de lograr los objetivos para los cuales están destinados (CPEUM, 2016).

De igual manera, la Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG) es fundamental para entender la importancia del marco legal de la transparencia en el uso de los recursos públicos, en ella se menciona la importancia de incorporar en el ciclo de evaluación presupuestal los resultados derivados de los procesos del PbR en términos de lo señalado en el artículo 134 constitucional (LGCG, artículo 61, sección II, párrafo cuarto, 2018).

Entonces, puede verse que el PbR busca proveer a la ciudadanía de un mejor conjunto de bienes y servicios, generando valor público a partir de los diferentes programas presupuestarios, según la SHCP (2011), para lograr estos resultados, el PbR se basa en tres objetivos principales, los cuales se describen a continuación:

1. Establecer una adecuada alineación de los programas públicos con los objetivos de los Planes de Desarrollo desde el ámbito municipal y que este se encuentre alineado con los Planes Estatales de Desarrollo y, a su vez, que estén alineados con el Plan Nacional de Desarrollo vigente.
2. Tener un mayor conocimiento en la forma y en que gastan los gobiernos.
3. Conocer los resultados del presupuesto que se ejerció, para tener conocimiento de la población objetivo que se pretendió ayudar.

### EL PbR y el problema de la corrupción en México

Una de las constantes problemáticas a las que se enfrentan los diferentes entes públicos tanto en los estados y municipios del país tiene que ver con el tema de la corrupción, el cual, como bien se sabe, en México es un mal social que ha estado presente a lo largo de la historia del país y, si bien, se han sumado esfuerzos para tratar de erradicarla como, por ejemplo, en 2015 con la promulgación de la reforma constitucional en la cual se establecieron las bases para la creación del Sistema Nacional Anticorrupción (SNA), la tarea no ha sido del todo fácil.

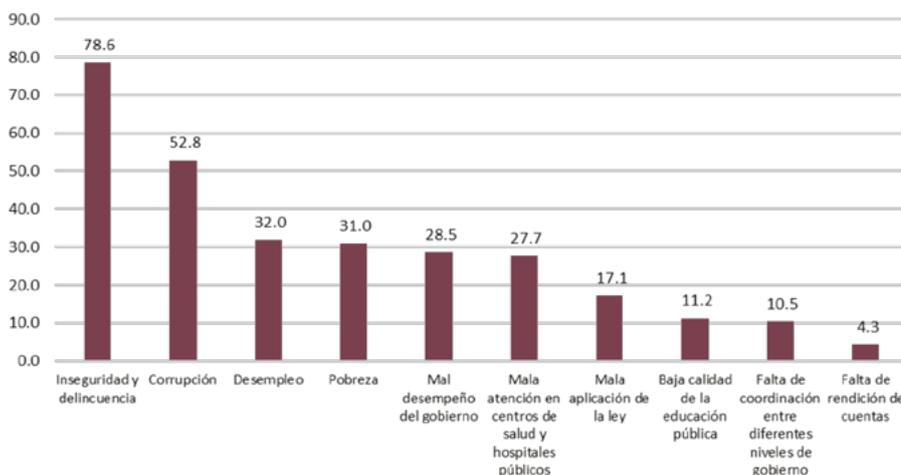
Según el Laboratorio de Políticas Públicas Ethos (2017) señala que la corrupción ha venido dañando el desarrollo económico y social del país, teniendo un impacto significativo en el desempeño de las instituciones públicas, sin embargo, no es un problema exclusivo del sector público, sino que también

engloba a la iniciativa privada, la sociedad civil, organizaciones no gubernamentales, etc., por lo que no es propia de un solo segmento poblacional.

En este sentido, el Banco Mundial (2016, citado en Ethos, 2017) define a la corrupción como “[...] el ofrecimiento, entrega, recepción, o solicitud, en forma directa o indirecta, de cualquier cosa de valor, con el objeto de influir de manera inapropiada en las acciones de otra parte..”; por otro lado, Transparencia Internacional (2020), que se encarga de formular índices de la percepción de la corrupción a escala mundial, la define como “[...] el abuso del poder encomendado para obtener beneficio propios...”; mientras que la OCDE (2013, citado en Ethos, 2017) la expone como “[...] uso indebido del poder por servidores públicos, ya sea de forma activa o pasiva, para obtener beneficios privados...”, centrándose, en mayor medida, en la corrupción que ocurre en el sector público.

Según el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI), por medio de la Encuesta Nacional de Calidad e Impacto Gubernamental (ENCIG, 2019) pone en evidencia que la percepción de la población de 18 años y más en áreas urbanas de más de 100 mil habitantes considera que la corrupción (con 52.8% de percepción) es el segundo problema más relevante que afecta a la sociedad, tan solo por debajo de la inseguridad (con 78.6%), mientras que el mal desempeño del gobierno ocupa el quinto lugar con 28.5; por otro lado, la falta de coordinación entre diferentes niveles de gobierno y la falta de rendición de cuentas presentaron índices de 10.5 y 4.3%, respectivamente (gráfica 1).

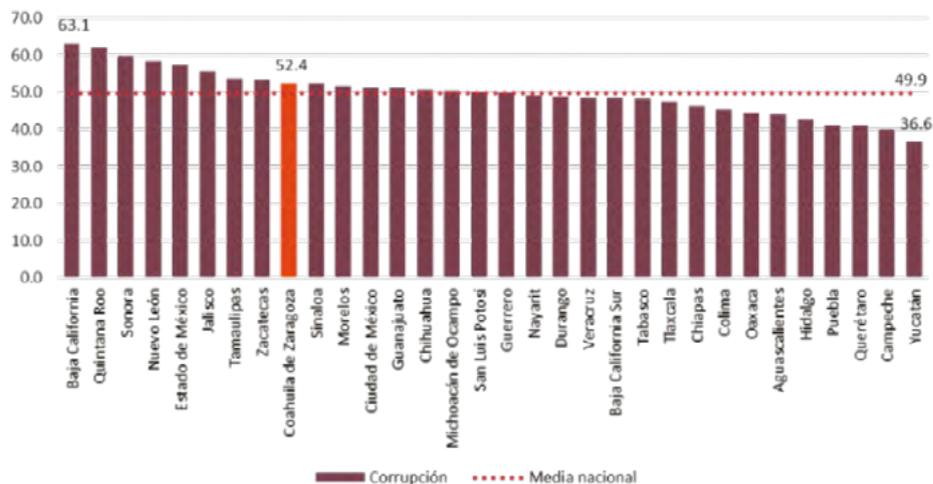
**Gráfica 1. Percepción sobre los problemas más importantes en México, 2019 (porcentaje)**



Fuente: elaboración propia con datos de la ENCIG, 2019.

Continuando con la ENCIG (2019), a escala entidad federativa Baja California ocupó durante el 2019 el primer lugar con mayor percepción de la corrupción como principal problema que afecta el entorno económico y social con 63.1%, mientras que en el lado contrario Yucatán fue el estado con menor percepción de corrupción, con 36.6, Coahuila ocupó el noveno lugar con 52.4%, mientras que la media nacional de 49.9%, por lo que 17 entidades federativas se colocan por encima del promedio nacional.

**Gráfica 2. Percepción de la corrupción en las entidades federativas, 2019 (porcentaje).**



Fuente: elaboración propia con datos de la ENCIG, 2019.

Por otro lado, esto se puede reflejar aún más, por medio del Índice de Estado de Derecho 2020, en el cual se mide la ausencia de corrupción de 128 países del mundo, el puntaje va de 0 a 1, donde 1 hace referencia a una mayor adherencia al Estado de Derecho; en este reporte, México registró un índice de 0.44 puntos, ubicándose en el lugar 104 de 128 países encuestados, tan solo por debajo de países como Níger y Kenia, mientras que a nivel regional (América Latina y el Caribe) ocupó el lugar 26 de 30 economías evaluadas, por lo que el problema de la corrupción se agrava aún más (World Justice Project, 2020).

En este sentido, la corrupción altera el desempeño de las instituciones y afecta la confianza de los ciudadanos hacia los gobiernos en cuanto a la forma en que se ejerce el gasto público. Es aquí donde el PbR surge como herramienta clave para prevenir la corrupción y mejorar la eficiencia del gasto público destinado a los diferentes programas presupuestarios en todos los niveles de gobierno.

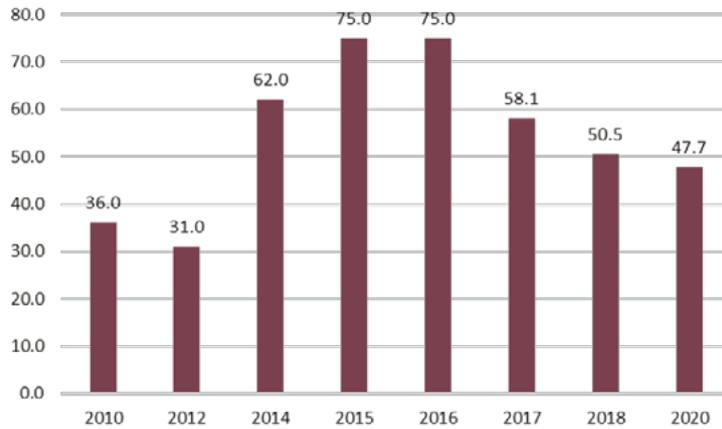
De acuerdo con Jiménez (2016), en México el PbR es un mecanismo de evaluación en cuanto a la eficiencia del gasto se refiere, por lo que ayuda a combatir la corrupción.

### Diagnóstico de la implementación del PbR-SED en México y en Coahuila de Zaragoza

En cuanto a los avances que se han tenido en México en materia de implementación de PbR, la SHCP ha venido realizando desde 2010 un diagnóstico sobre el grado de avance de este. En lo que va del año 2020 los estados que mayores avances registraron fueron Oaxaca con 88.2%, Estado de México (84.4), Yucatán (83.4), Baja California (82.8), Sonora (82.7) y Puebla con 81.2%; mientras que las cuatro entidades con menores avances fueron Baja California Sur (49.5), Coahuila (47.7), Guerrero (43.8) y Aguascalientes con 39.8%, mientras que la media nacional fue de 68.2%.

Para el caso de Coahuila de Zaragoza, se han tenido pocos avances en lo referente al promedio nacional, a excepción de 2016, ya que la media nacional fue de 73.0%; para el resto de los años la entidad se ha ubicado por debajo del promedio nacional ocupando los últimos lugares, tan solo para lo evaluado en lo que va de 2020, se registró un grado de avance 47.7%, por lo que esta caída se ha pronunciado en los últimos años.

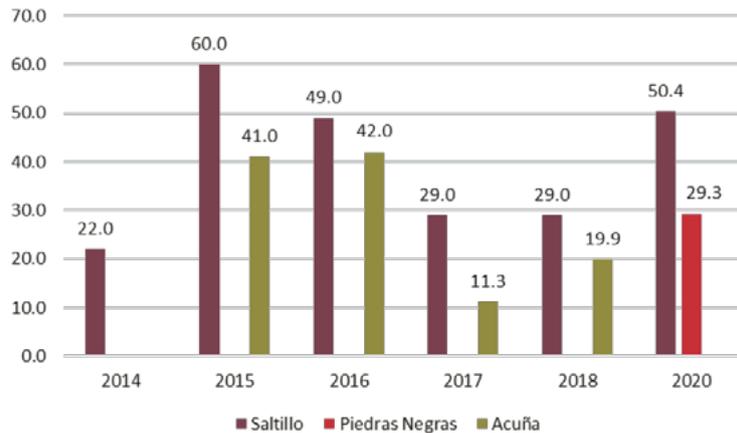
**Gráfica 3. Grado de implementación del PbR en Coahuila (porcentaje).**



Nota: la información está disponible solamente para ciertos años.  
Fuente: elaboración propia con datos de Transparencia Presupuestaria, 2020.

En el ámbito municipal esta tendencia se réplica en mayor medida, según la SHCP solamente el municipio de Saltillo ha sumado esfuerzos en la implementación del PbR desde 2014, mientras que Acuña tiene registros desde 2015 a 2019; por otro lado, Piedras Negras se incluyó en la muestra municipal para 2020 con 29.3%.

**Gráfica 4. Grado de implementación del PbR en Saltillo, Acuña y Piedras Negras (porcentaje)**



Nota: la información está disponible solamente para ciertos años.  
Fuente: elaboración propia con datos de Transparencia Presupuestaria, 2020.

## Conclusión

A lo largo del presente ensayo se abordó la problemática que representa la corrupción en México, y cómo el PbR es una herramienta clave para tratar de prevenirla en lo referente al ejercicio del gasto público, ya que, este mecanismo de gestionar y trabajar con base en resultados, cuyo objetivo es analizar el desempeño de las administraciones públicas, tanto federales como estatales y locales, es clave para combatir la corrupción en el sector público.

De igual manera, se pudo comprobar que la corrupción ocupa el segundo lugar de los principales problemas que afectan a la sociedad, tan solo por debajo de la inseguridad pública.

Asimismo, se esperaría que a mayor grado de avance en la implementación del PbR, los actos por corrupción, en cuanto al manejo de los recursos públicos (principalmente del gasto federalizado condicionado) sean menores, en contraste con los estados que tienen menores avances de implementación, por lo que la relación entre PbR y corrupción debería ser en teoría directa.

Es importante mencionar que sí existen esfuerzos por implementar esta metodología orientada hacia resultados, considerando que, desde el gobierno del estado de Coahuila se están sumando acciones para construir y consolidar el PbR-SED en sus diferentes programas estratégicos, sin embargo, esto va a implicar un trabajo importante el cual deberá ser coordinado con diferentes actores e instituciones del sector público.

En el ámbito local, los municipios están trabajando para lograr avances en la consolidación para tener un presupuesto basado en resultados, tal es el caso de Saltillo, Frontera, Piedras Negras, Acuña, entre otros, los cuales ya tienen logros significativos, clasificando sus programas presupuestarios, desglosando sus presupuestos por capítulos, alineándolos al Plan Estatal de Desarrollo, definiendo indicadores estratégicos y de gestión y construyendo las Matrices de Marco Lógico, entre otras cosas.

De igual forma se espera que los diferentes entes públicos de Coahuila, por ejemplo: universidades, institutos, organismos autónomos, entre otros, comiencen a trabajar consolidando sus programas presupuestarios de acuerdo con los principios del PbR, que si bien en el corto plazo implicará un esfuerzo importante, en el largo plazo facilitará el desempeño de las instituciones y se tendrá un mayor control del gasto público, ayudando a combatir la corrupción y mejorando los bienes y servicios ofertados a la sociedad.

Por último, es importante mencionar que, al implementar el PbR, los gobiernos cumplen con cierta normativa que garantizará una mayor transparencia de los recursos públicos, previniendo de esta forma la corrupción y garantizando un mejor crecimiento y desarrollo económico nacional, regional y local. [CP](#)

### Fuentes consultadas

*Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*, artículo 134, párrafo primero. (16 de septiembre de 2022). Unidad General de Asuntos Jurídico. Obtenido de Secretaría de Gobernación: <http://www.ordenjuridico.gob.mx/Constitucion/articulos/134.pdf>

Encuesta Nacional de Calidad e Impacto Gubernamental (16 de septiembre de 2022). INEGI. Obtenido de <https://www.inegi.org.mx/programas/encig/2019/default.html#Tabulados>

Ethos (mayo 2017). *Reporte Ethos: Descifrando la Corrupción*. Ciudad de México.

Friscione, D. P.-J. (2012). *Presupuesto Basado en Resultados: Origen y aplicación en México*. Ciudad de México.

Jiménez, J. (2016). *El debate presupuestario del Sistema Nacional Anticorrupción*. Ciudad de México.

Ley General de Contabilidad Gubernamental, artículo 61, sección II, párrafo cuarto (16 de septiembre de 2022). Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. Obtenido de [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LGCG\\_300118.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LGCG_300118.pdf)

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (2009). *Estudio de la OCDE sobre el proceso presupuestario en México*. Ciudad de México: OCDE.

Secretaría de Hacienda y Crédito Público (2011). *Presupuesto basado en Resultados (PbR)*. Ciudad de México: XXIII Seminario Regional de Política Fiscal.

Transparencia Presupuestaria. Observatorio del gasto (16 de septiembre de 2022). *Diagnóstico sobre la implementación del PbR-SED*. Obtenido de <https://www.transparenciapresupuestaria.gob.mx/es/PTP/EntidadesFederativas>

Transparency International (16 de septiembre de 2022). *Transparency International the global coalition against corruption*. Obtenido de What is corruption?: <https://www.transparency.org/en/what-is-corruption>

World Justice Project (2020). *El Índice de Estado de Derecho 2020*. Washington, DC USA: World Justice Project.

# Obligatoriedad de las reglas de carácter general en materia fiscal

## (Primera parte)

DR. JAVIER ELIOTT OLMEDO CASTILLO

Asociado del Colegio de Contadores Públicos de Querétaro, A.C.

javier\_eliott@hotmail.com

### Introducción

Partiendo de la obligación constitucional de contribuir al gasto público, en donde el fin último del pago de las contribuciones es asegurar el bienestar social mediante el ejercicio del gasto público que efectúa la Administración Pública Federal (APF), estatal y municipal; esta tarea o principio-fin surge como una parte esencial para la convivencia armónica de la sociedad, fungiendo el Estado como el que establezca los parámetros para con esta obligación, señalándose las normas y disposiciones administrativas que tienen que ver con todo lo concerniente a la obligación de todos los mexicanos de contribuir al gasto público, de conformidad con el artículo 31, fracción IV de la Constitución federal.

Para el establecimiento, la determinación, exacción y modificación de dichas contribuciones, el Estado debe ceñirse a los principios que señala la norma suprema, como son el de legalidad, equidad y proporcionalidad; además, la imposición de las obligaciones fiscales, tanto formales –hacer, no hacer y tolerar– como sustantivas –determinación y pago de contribuciones– debe ser establecida en la ley como

garantía del principio de legalidad tributaria, y su configuración normativa misma debe cumplir determinadas condiciones para no violentar los derechos de los contribuyentes; esto, evitando la vaguedad en el establecimiento de obligaciones y las antinomias normativas, así como prevenir la aplicación extensiva de la norma o impedir la aplicación de la misma por analogía como una forma de suplir las deficiencias o lagunas de las leyes fiscales, entre otras.

En materia administrativa, es conocida la existencia de disposiciones de carácter obligatorio emitidas por el titular del Poder Ejecutivo (Presidente de la República) –ya sea aquellas dictadas directamente por él o por medio de sus secretarías de Estado– haciendo uso de su facultad reglamentaria y que, dicho sea de paso, son obligatorias con independencia de no haber sido expedidas por el Poder Legislativo, este tipo de normas que, sin tratarse de leyes en sentido estricto, hacen la mayoría de las veces de marco normativo obligatorio aplicable para determinadas actuaciones de la administración pública; caso que, en el ámbito fiscal la principal manifestación de este tipo de disposiciones (las que son expedidas por

el Poder Ejecutivo) son las disposiciones de carácter general que son publicadas anualmente por el Servicio de Administración Tributaria (SAT), ordenamiento conocido como Resolución Miscelánea Fiscal.

En efecto, mucho se ha discutido y criticado la existencia de este tipo de normas expedidas por autoridades administrativas, en este caso el SAT, ya que muchas de sus reglas imponen obligaciones a los contribuyentes, e incluso algunas de sus reglas más que complementar y proveer la aplicación de las leyes fiscales propiamente dichas exceden en contenido y alcance a la ley y, por qué no decirlo, algunas otras contravienen a la ley; pareciera que con las reglas de carácter general el Ejecutivo federal suple las deficiencias del legislador en cuanto a contenido y alcance, y amplía el contenido de la ley surgiendo obligaciones para los contribuyentes que inicialmente no están contenidas en la ley, por lo que vale la pena preguntarse si estas reglas administrativas se encuentran al margen de los preceptos constitucionales en la expedición de disposiciones de carácter general por parte del Poder Ejecutivo federal.

### La potestad tributaria

Gramaticalmente, una potestad entraña el dominio, poder, jurisdicción o facultad para hacer algo.<sup>1</sup> En la esfera jurídica, las potestades surgen en distintas vertientes; por ejemplo, en el campo del derecho privado, surge como un derecho subjetivo en los contratos cuando se establece la capacidad que es conferida a una de las partes contratantes para obligar a su contraparte a la realización de determinado acto; o bien, en la esfera de derecho público se puede definir como la facultad que tiene la autoridad administrativa para dictar sus actos o resoluciones que pueden afectar a los particulares.

En este sentido, la potestad pública puede ser de tipo reglamentaria, sancionatoria, jurisdiccional, entre otras; sin embargo, todas ellas unidas tienen la categoría de imperativas y son obligatorias, aunque estas no hayan surgido de un acuerdo de voluntades como el caso de los contratos o de los actos entre particulares, sino del poder de actuación del Estado establecido en la Constitución.<sup>2</sup>

La potestad estatal en materia fiscal no se agota con el ejercicio de una sola facultad o varias de ellas otorgadas a un órgano específico de la administración pública, sino que se manifiesta en distintos momentos y por medio de diversas autoridades; tal es el caso de la facultad revisora que tiene la autoridad administrativa para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes y que, en caso de detectar algún incumplimiento, podrá ejercer su diversa potestad sancionatoria administrativa, mientras que del mismo hecho puede derivar la comisión de un delito fiscal, cuya potestad de sancionar corresponde en exclusiva a la autoridad judicial.

Dado el ejercicio multifacético de este tipo de facultades públicas (potestades), es necesario delimitar el estudio de la potestad en materia fiscal, partiendo del origen de la obligación constitucional de contribuir al gasto público y la consecuente imposición de las contribuciones, para después describir si la autoridad administrativa, dígame SAT, puede establecer obligaciones a los contribuyentes más allá de lo que la ley fiscal señale, ya que la materia fiscal se basa justamente en la determinación legal de la potestad tributaria y su ejercicio por parte de las autoridades.<sup>3</sup>

En este sentido, el principio de legalidad exige que las contribuciones estén comprendidas en la ley, así que es evidente que la potestad tributaria recae sobre los órganos encargados de formular la misma. El artículo 73, fracción VII de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) señala la facultad del

Congreso de la Unión para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto, misma que se comparte con las legislaturas de las entidades federativas, a tenor de los principios y limitaciones que señala la Carta Magna.

### La facultad reglamentaria

Sin que obste que la potestad del Estado mexicano para imponer contribuciones es exclusiva de la función legislativa, la CPEUM contempla en el artículo 89, fracción I la facultad reglamentaria del titular del Poder Ejecutivo federal para proveer en la esfera administrativa la exacta observancia de las leyes expedidas por el Congreso federal.

En uso de esta facultad exclusiva del Presidente de la República, tanto el Código Fiscal de la Federación (CFF) como las leyes de impuestos en particular cuentan con reglamentos para su aplicación; si bien estos instrumentos como ya se dijo no son expedidos por el Congreso de la Unión, se parangonan con las normas emanadas del mismo, lo cual da lugar a su carácter obligatorio; entonces, los reglamentos expedidos por el Ejecutivo federal con fundamento en el artículo 89, fracción I constitucional no se pueden considerar leyes desde el punto de vista formal, porque son emitidas por un órgano distinto al expresamente reservado para ello, pero sí adquieren el carácter de ley desde una óptica material, porque crean derechos y obligaciones para con los particulares.

### Las circulares

Dentro del cúmulo de potestades constitucionales y legales del Ejecutivo federal se encuentra la de realizar comunicaciones o ejecutar órdenes internas entre las dependencias y distintos órganos que integran la APF. Lo anterior, no significa que cualquier acuerdo emitido por el Presidente de la República u órgano del Ejecutivo federal adquiera por ese hecho el carácter de reglamento o de norma obligatoria.

En particular, dentro de la APF es común la expedición de circulares como medios de comunicación o "avisos expedidos por los superiores jerárquicos en la esfera administrativa, dando instrucciones a los inferiores sobre el régimen interior de las oficinas, o sobre su funcionamiento en relación con el público, o para aclarar a los inferiores la inteligencia de disposiciones legales ya existentes".<sup>4</sup>

Entonces, dado que se trata de normas individualizadas de la APF para su régimen interior, no pueden crear obligaciones para los particulares; tan es así, que el legislador previó esto al introducir la facultad de las autoridades fiscales para "dar a conocer a las diversas dependencias el criterio que deberán seguir en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el *Diario Oficial de la Federación*",<sup>5</sup> teniendo en cuenta que según diversos criterios de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) dichas circulares no son obligatorias para los contribuyentes.<sup>6</sup>

Actualmente, a este tipo de disposiciones se les denomina mayormente *acuerdos* o simplemente *circulares*, pero con independencia del fraseo empleado se trata de actos no vinculantes para los particulares, y solo se les podrán reconocer derechos cuando se trate de instrumentos publicados en el *Diario Oficial de la Federación* (DOF). En cambio, las reglas de carácter general conocidas como miscelánea fiscal tienen una naturaleza completamente distinta a la de las circulares, puesto que no se trata de comunicaciones entre autoridades o meros criterios de interpretación, sino de normas obligatorias por voluntad legislativa, como se aborda a continuación.

## Obligatoriedad de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF)

Por lo arriba mencionado, queda de manifiesto que las cláusulas legales que habilitan a las autoridades administrativas para expedir Disposiciones de Carácter General (DCG) guardan cierto parangón con la facultad reglamentaria del titular del Ejecutivo; pero mientras esta emana directamente del artículo 89, fracción I de la CPEUM –para la emisión de reglamentos–, las DCG emitidas por autoridades administrativas surgen de *cláusulas habilitantes* contempladas de forma expresa en una ley o código expedido por el Congreso de la Unión que, a su vez, se encuentra facultado para ello por disposición constitucional, como se definió en el criterio siguiente:

### CLÁUSULAS HABILITANTES. SU FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL RESIDE EN LOS ARTÍCULOS 73, FRACCIÓN XXX, Y 90 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

[...] la atribución de dichas facultades normativas a través de un acto formalmente legislativo tiene su fundamento en los artículos 73, fracción XXX, y 90 de la Ley Fundamental que prevén, por una parte, la facultad (residual e implícita) del Congreso de la Unión para expedir toda clase de leyes que estime necesarias con el objeto de hacer efectivas las facultades que se le atribuyen y que le son propias, e incluso, para hacer efectivas todas las demás facultades concedidas por el mismo texto constitucional a los Poderes de la Unión y, por otra, que la Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida el mismo Congreso [...].<sup>7</sup>

En materia fiscal, la *cláusula habilitante* que da sustento para la legitimidad de la RMF como norma de carácter general obligatoria tiene su fundamento en el artículo 33, fracción I, inciso g del CFF, que faculta a las autoridades fiscales para “Publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general”.<sup>8</sup>

Conforme a los criterios de la SCJN citados, la *cláusula habilitante* contenida en el artículo 33 del CFF es bastante para dotar de plena validez constitucional a la RMF, por lo que no representa meros criterios interpretativos –como los criterios normativos y no vinculativos dados a conocer por la autoridad fiscal–, sino normas obligatorias para los contribuyentes, al igual que los reglamentos.

No obstante lo anterior, la principal diferencia respecto de los reglamentos, es que las normas administrativas como la RMF, no pueden ser emitidas *motu proprio* por las autoridades fiscales, porque su habilitación no surge directamente de la Constitución, sino que la legitimidad constitucional recae de forma original y exclusiva en el Poder Legislativo y es este el que habilita a la autoridad fiscal para emitirla, por lo que no solo se trata de normas materialmente legislativas, sino que tampoco puede considerarse que carecen del aspecto formal de ley, debido a que la autoridad administrativa se encuentra ceñida a lo que el legislador le facultó a reglamentar y nada más que eso.<sup>9</sup>

1 Real Academia Española (2022). “Potestad”. *Diccionario de la lengua española*. Disponible en: <<https://dle.rae.es/potestad?m=form>>. Consultado el 14 de julio de 2022.

2 Cassagne, J. C. (2014). *El acto administrativo. Teoría y régimen jurídico*. México: Porrúa, pp. 80 y 81.

3 Hallivis Pelayo, M. (2011). *Interpretación de tratados internacionales tributarios*. México: Porrúa, p. 103.

4 Garza, S. F. de la (1992). *Derecho financiero mexicano* (17a. ed.). México: Porrúa, p. 47.

5 H. Cámara de Diputados (2021). Código Fiscal de la Federación, artículo 35. Disponible en: <<https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CFF.pdf>>. Consultado el 15 de julio de 2022.

6 Delgadillo, L. H. (2014). *Principios de Derecho Tributario* (5a. ed.). México: Limusa, p. 84.

7 Tesis: 1a. XXIII/2012 (10a.). *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, febrero de 2012. Registro digital: 2000202.

8 H. Cámara de Diputados (2021). Código Fiscal de la Federación, artículo 35.

9 Véase “CLÁUSULAS HABILITANTES. CONSTITUYEN ACTOS FORMALMENTE LEGISLATIVOS”. Tesis: P. XXI/2003. *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, diciembre de 2003. Registro digital: 182710.

## La certificación de pasivos Requisitos para su capitalización

C.P.C. JOSÉ MARTÍN AGUAYO SOLANO  
Socio en Gossler, Member Crowe Global  
martín.aguayo@crowe.mx

En el ejercicio 2021 se tuvo una reforma fiscal que a la fecha ha pasado desapercibida para muchos, reforma que ubicamos en la parte final del actual cuarto párrafo del artículo 30 del Código Fiscal de la Federación (CFF), referida a la certificación que debe existir para la capitalización de pasivos, misma que deberá ser emitida por un Contador Público Inscrito, todo esto, como requisito para que sea posible incrementar el capital social de las entidades mediante esta figura.

Derivado de la necesidad de que las operaciones realizadas por los contribuyentes estén dotadas de elementos que lleven a concluir que efectivamente existen, la autoridad fiscalizadora, por conducto del titular del Poder Ejecutivo, propuso modificar el numeral 30 del CFF para establecer como requisito, para aquellas entidades que capitalicen pasivos, que estos se encuentren respaldados por un documento emitido por el Contador Público Inscrito, quien deberá verificar que haya elementos para determinar la existencia o, en su caso, la inexistencia del pasivo a capitalizar.

La capitalización de pasivos, entendida como la resolución de la asamblea de accionistas en la cual se opta por emitir acciones a los acreedores de la sociedad en lugar de efectuarles el pago en numerario, ha sido vista como una estrategia para evitar el flujo de recursos monetarios de la empresa. Esta opción ha sido implementada por empresas que han tenido complicaciones en su liquidez, problema que en los últimos años se agudizó por la difícil situación económica generada por el tema de la pandemia, bien conocida por todos, lo cual ha permitido a las empresas seguir llevando a cabo su objeto social, incorporando a la sociedad a los acreedores o proveedores.

Antes de la reforma fiscal que entró en vigor el 1 de enero de 2021, la capitalización de pasivos no requería de formalidad alguna; bastaba con que existiera un saldo clasificado como pasivo en el estado de posición financiera a una fecha dada, y que los socios o accionistas acordaran el aumento del capital social. En algunos casos, por disposición de la Ley General de Sociedades Mercantiles, se exigía la protocolización, ante fedatario público, de las actas donde constaran tales aumentos, pero en otros eso no era necesario, con incorporarlos al acta de asamblea y que constara el acuerdo tomado por la asamblea general para que estos pasivos se transformaran en aportaciones de capital, incorporando nuevos socios a la sociedad o incrementando las aportaciones de otros, era suficiente.

En la exposición de motivos que el Poder Ejecutivo envió al Congreso, no se abordan de manera específica las razones que la autoridad fiscalizadora tuvo para proponer al Legislativo este

requisito, sin embargo, considero que obedece al abuso que la misma autoridad ha detectado en múltiples casos, en los cuales la conducta de algunos contribuyentes se ha caracterizado por capitalizar saldos que provienen de operaciones inexistentes, así como a la necesidad de referencia a la información y documentación soporte para acreditar la substancia económica de los aumentos del capital social.

El párrafo cuarto, del artículo 30, del citado CFF, es omiso en señalar el tipo de pasivos que requieren de una certificación del Contador Público Inscrito para que surtan efectos ante la autoridad fiscal, situación por la cual es factible considerar que, cualquier pasivo puede ser susceptible de capitalizarse, siempre que el contribuyente cuente con la certificación a que hemos hecho referencia.

El Contador Público que desee emitir la certificación de la existencia contable del pasivo y de su valor para efectos de aumentos del capital social por capitalización de pasivos, deberá estar inscrito ante las autoridades fiscales. En este sentido, deberá cumplir con el procedimiento previsto en la ficha de trámite "100/CFF Solicitud de inscripción de Contador Público vía Internet".

Por lo que respecta a la información que al menos debe contener la certificación emitida por el Contador Público Inscrito, se deberá atender lo establecido en la regla 2.8.1.19. de la Resolución Miscelánea Fiscal 2022.

En relación con la certificación que deberá emitir el Contador Público, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (IMCP) emitió el folio número 73/2020-2021, fechado el 31 de mayo de 2021 y titulado *Modelo sugerido de informe de atestiguamiento para capitalización de pasivos*, el cual contiene un ejemplo del escrito que el profesional de la Contaduría puede suscribir.

Es importante mencionar que es obligación del contribuyente mantener a disposición de la autoridad fiscal la certificación correspondiente, así como la documentación mencionada en la regla 2.8.1.19., en términos de lo previsto en las disposiciones fiscales, así como proporcionarla a requerimiento de la autoridad fiscal en el ejercicio de sus facultades.

Finalmente, la consecuencia inmediata que identifiqué por no cumplir con el tema de la certificación de pasivos es que la autoridad fiscal estará en condiciones de desconocer la aportación realizada al capital social vía capitalización de pasivo, con lo que el contribuyente deberá seguir considerando el importe capitalizado como pasivo y darle efectos fiscales en la determinación del ajuste anual por inflación, situación que genera un ajuste anual por inflación acumulable.■

# Índice de agosto

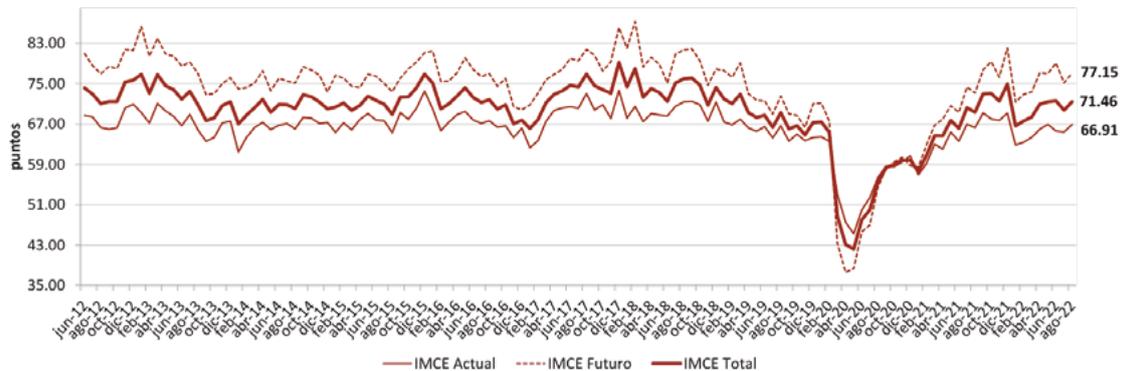
LIC. ERNESTO O'FARRILL SANTOSCOY  
 Presidente de Bursamétrica  
 Colaboración especial de la Lic. Sofía Santoscoy Pineda

El IMCE de agosto repuntó 2.42% hacia un puntaje de 71.46, con 1.69 puntos más frente a julio, registrando el segundo mejor nivel de todo el año. Esto resultó de una mejoría tanto en la situación actual como en la situación futura, que representa la confianza en los próximos seis meses. Ambos subíndices avanzaron poco más de 2 puntos porcentuales (2.24% y 2.61%, respectivamente). La situación actual se ubicó en 66.91 unidades y la situación futura en 77.15 puntos.

| Comparativo mensual |                  |                             | Comparativo anual |           |                  |                             |            |
|---------------------|------------------|-----------------------------|-------------------|-----------|------------------|-----------------------------|------------|
|                     | Situación actual | Situación dentro de 6 meses | IMCE TOTAL        |           | Situación actual | Situación dentro de 6 meses | IMCE TOTAL |
| jul-22              | 65.45            | 75.19                       | 69.77             | ago-21    | 66.27            | 73.18                       | 69.34      |
| ago-22              | 66.91            | 77.15                       | 71.46             | ago-22    | 66.91            | 77.15                       | 71.46      |
| Var.                | 2.24%            | 2.61%                       | 2.42%             | Var.      | 0.96%            | 5.43%                       | 3.06%      |
| Var. Pts.           | 1.46             | 1.97                        | 1.69              | Var. Pts. | 0.64             | 3.97                        | 2.12       |

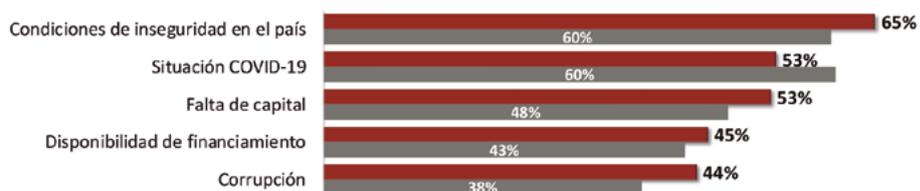
En su comparación anual, el IMCE recobró tendencia alcista por 3.06%, después de romper durante julio una racha de 17 meses continuos con incrementos. Esto derivó de un aumento significativo en la situación futura por 5.43%, mientras que la situación actual lo hizo por 0.96%.

Índice Mexicano de Confianza Económica del IMCP y sus componentes



En este mes, el gremio de los Contadores identificó a las condiciones de inseguridad en el país como el principal obstáculo al que se enfrenta la economía mexicana, seguido por la situación COVID-19, la falta de capital y la disponibilidad de financiamiento.■

### Principales obstáculos y factores que limitan el crecimiento de las empresas



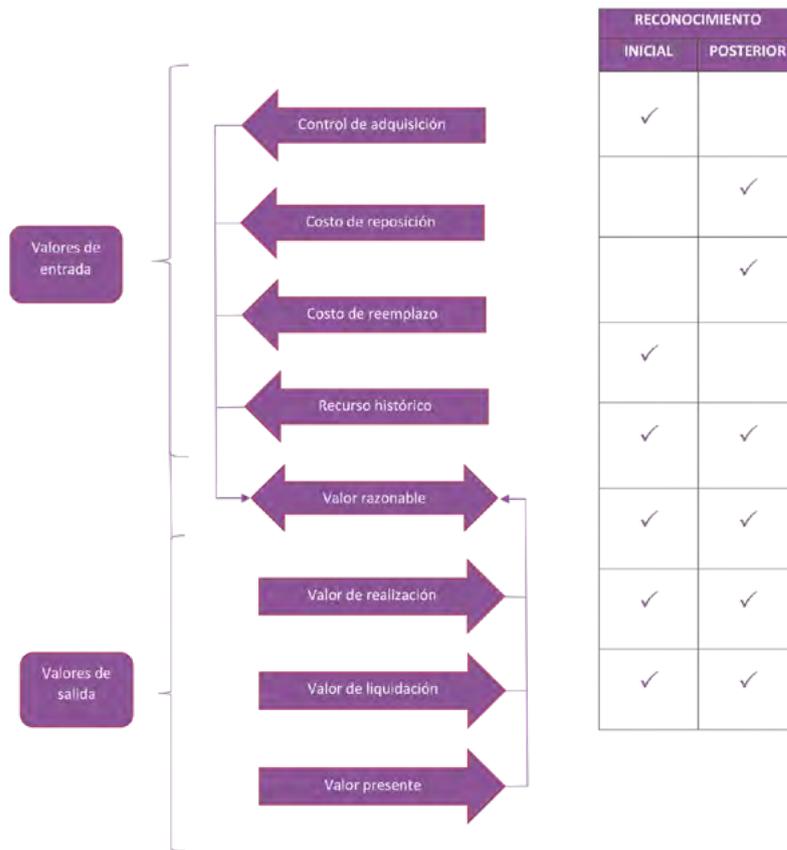
Disño, metodología y cálculo elaborados por la Comisión de Análisis Económico del IMCP, con datos de la membresía de los Colegios de Contadores Públicos Federados al Instituto, y aportantes externos de información.

# Las PyMES y el valor razonable

C.P.C. Antonio Vera Salazar  
 Director del Despacho Vera Diz y Compañía, S.C.  
 tonovera@veradiz.com

Tenemos en la actualidad amplia información disponible acerca de lo que se entiende como valor razonable, pero siempre es importante analizar por qué y para qué surgió este término, si tan a gusto que vivíamos cuando solo nos interesaba, cuánto había costado un activo, gasto o inversión, y sobre ese valor podíamos analizar la situación de una empresa o entidad, por ello recordemos los distintos costos que tenemos. Veamos un cuadro sinóptico de su clasificación, la cual que se encuentra en la NIF A-6 en vigor, en el Apéndice B, diagrama 2, como sigue:

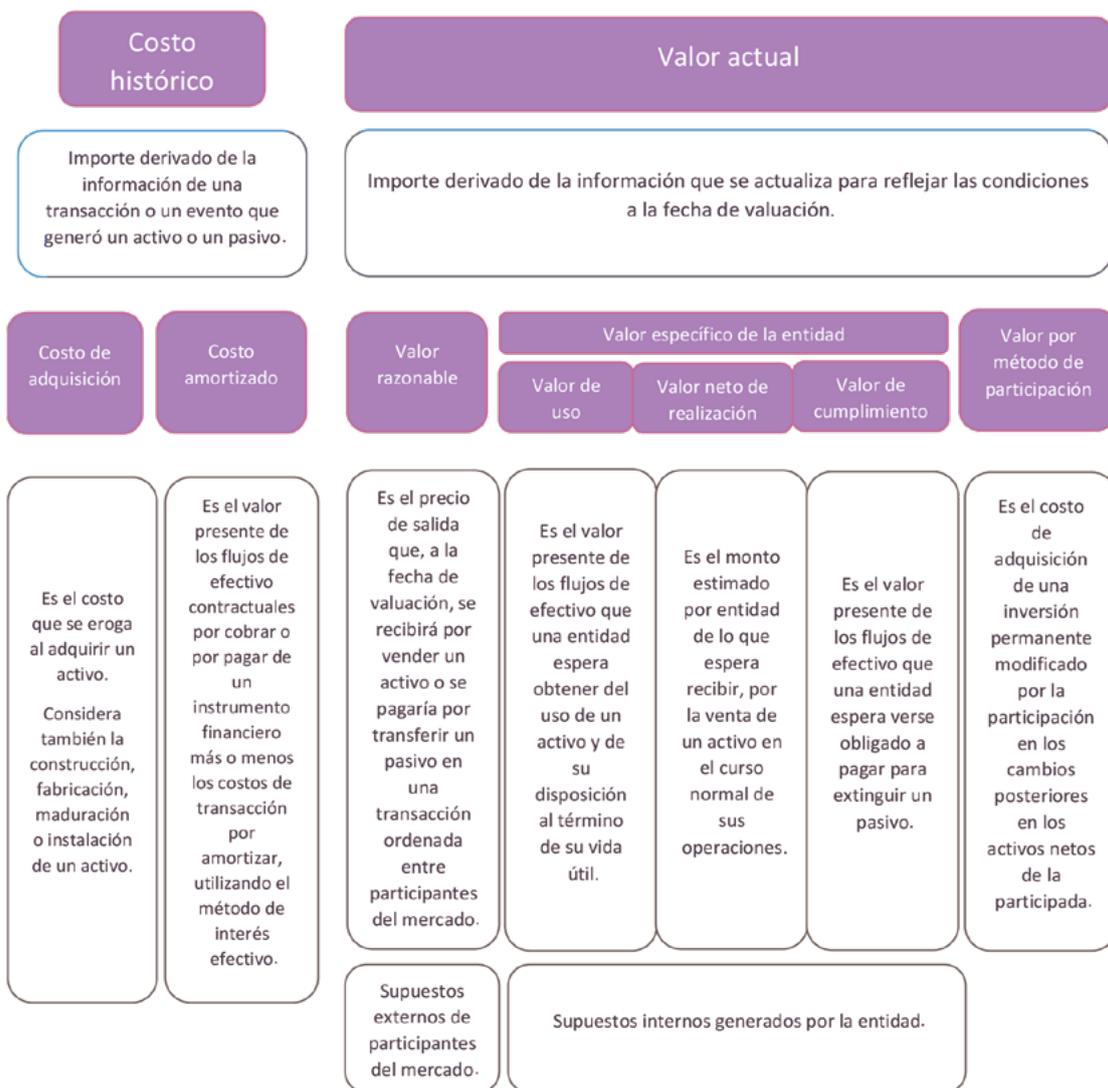
Esquema 1. Clasificación de los distintos tipos de valores



El cuadro 1 se muestra como recuerdo de lo que hemos venido respetando como guía, de acuerdo con la normatividad vigente, ya que todos estos conceptos tienen un uso, dependiendo de qué actividad estamos realizando y para qué la pretendemos llevar a cabo.

Sin embargo, después de 16 años de esta norma, se actualizará con la nueva normatividad del Marco Conceptual, auscultada en 2021, para continuar con la convergencia de las Normas de Información Financiera (NIF), con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y para efectos de nuestro tema, las bases de valuación, se propone una clasificación de una manera más clara, atendiendo a la modernidad de las situaciones financieras actuales. Ver esquema 2.

Esquema 2



Debido a que vivimos en una economía cambiante, el éxito de una empresa ya no solo depende de los directivos, sino de que debemos considerar factores externos de manera importante para guiar la marcha de la empresa, resulta conveniente analizar los costos procedentes del precio de adquisición con lo que contabilizamos y valores actuales, que reflejan cambios de valores, para análisis de alternativas en caso necesario y mantener al negocio con posibilidades de negocio en marcha.

Por lo anterior, surge la inquietud de tener presente y revisar un poco el tema de valor razonable, recordemos que ya tenemos una NIF específica en vigor a partir de enero de 2018, la NIF B-17, *Determinación del valor razonable*, que nos guía en cómo definirlo y determinarlo, y establece un estándar de revelaciones sobre su determinación, aplicable cuando otras NIF requieren o permiten valuaciones y revelaciones de valor razonable.

Desde luego, cada NIF en particular establece cuándo debe reconocerse o revelarse, aunque en lo general podemos comentar que para las PyMES que no apliquen en su conjunto las NIF, se llega a tener la necesidad de análisis particular del valor razonable para cualquiera de dos propósitos importantes:

- a) uso normal de la información financiera y toma de decisiones estratégicas, y
- b) en momentos críticos, por tener amenazas ante situaciones de fuerza mayor o casos fortuitos.

En el primer caso, estamos ante casos en que se tiene un equipo en la dirección de la empresa, con una preparación empresarial que requieren de información para conocer o confirmar cómo marcha la empresa que dirigen y tomar medidas o decisiones de su manejo futuro para lograr un mayor crecimiento, estabilizar la empresa o implementar nuevos proyectos.

En el segundo caso, quizá les resulte familiar la situación que estamos viviendo de la guerra de Rusia con Ucrania, la pandemia por COVID que no termina, la viruela del mono y por si fuera poco la situación financiera en el mundo con mayor inflación, y todo ello se convierte en amenazas externas que provocan momentos de la empresa críticos para mantenerse o pensar en un cierre de líneas de producción o comercialización, cambio de las mismas o inclusive, cierre total de la empresa.

Por cualquiera de los motivos anteriores, requerimos conocer qué productividad estamos teniendo, qué futuro se vislumbra para la empresa y cuáles serán los flujos esperados que les permitan subsistir o inclusive pensar en un cierre planeado de la entidad.

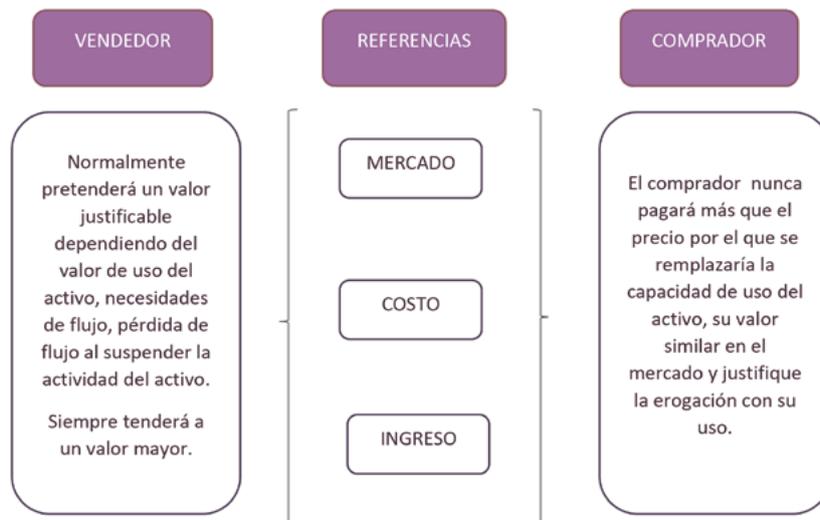
Para todo lo anterior, independientemente de conocer los pronósticos de resultados y flujo futuros, necesitará la empresa valorar los activos de la manera más justa y real, desde el punto de vista de la situación externa y de la interna, que se considere para pensar si es alternativa el cierre de la empresa, venta de la misma o reducción de su operación.

En el caso que nos ocupa, la pregunta es cómo debemos valorar los activos, y nos queda solo la alternativa de evaluarlos con valores actuales pero basados, desde luego, en un precio de rescate lógico y aceptable, es decir, de realización, liquidación o valor presente, dependiendo de cada situación para luego considerar un valor razonable, con base en el seleccionado.

El valor razonable no es un procedimiento de valuación, sino un valor probable de intercambio en un mercado, o de venta de un activo, o transferencia de un pasivo a entidades participantes en el mismo, es decir, es el precio que se recibiría por la venta de un activo o transferencia de un pasivo.

Determinar un valor razonable es el precio que podríamos recibir por intercambios de activos o transferencia de pasivos y nos indica o nos guía para iniciar o terminar una negociación de venta o liquidación, conscientes de que tales importes serán parte de los flujos requeridos por la empresa y con ellos continuar con la(s) estrategia(s) que estemos tomando en esos momentos.

Esquema 3



**Conclusión**

¿Qué es el valor razonable? Es el resultado final de una negociación que, para llevarla a cabo, se requiere conocer el valor actual y no su valor histórico para que, a partir de allí, se determine en función del mercado, del costo y del ingreso que se percibe el valor justo a recibir (ver esquema 3).■



PROGRAMA DE  
COMPETENCIAS DIGITALES  
Y BIG DATA



Instituto Mexicano de  
Contadores Públicos

## Temas:

1. Sistemas de información en un contexto digital
2. Estrategia planeación y control de los datos
3. Manejo de bases de datos
4. Gobernanza de datos
5. Analítica de datos
6. Visualización de los datos
7. Resolución de problemas con Big Data

INICIAMOS EL 25 DE OCTUBRE  
**¡INSCRÍBETE YA!**

**Obtén tus puntos DPC en: Finanzas,  
Auditoría y Normas de Información Financiera**

**14 semanas** (divididas en 7 Competencias Digitales) **Del 25 de octubre de 2022 al 23 de febrero de 2023.** 4 sesiones por Competencia Digital, 108 horas en total. Clases vía remota por la plataforma Zoom.

Informes: Lic. Belén Gil  [bgilc@imcp.org.mx](mailto:bgilc@imcp.org.mx)

 (55) 5267-6447

 [www.imcp.edu.mx](http://www.imcp.edu.mx)



Instituto Mexicano de  
Contadores Públicos

[tienda.imcp.org.mx](http://tienda.imcp.org.mx)

# Suscríbete a nuestra revista en formato digital 2022

*La información más completa y actual del  
ámbito contable solo la encontrarás aquí*

**\$60.00**

◆ *Un ejemplar*

**\$600.00**

◆ *Anual*



[libreria@imcp.com.mx](mailto:libreria@imcp.com.mx)

Tel. 55 52 67 64 27

Tienda  
en línea 