



Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo

Distr. general
26 de agosto de 2013
Español
Original: inglés

Junta de Comercio y Desarrollo
Comisión de la Inversión, la Empresa y el Desarrollo
Grupo Intergubernamental de Trabajo de Expertos
en Normas Internacionales de Contabilidad
y Presentación de Informes
30º período de sesiones
Ginebra, 6 a 8 de noviembre de 2013
Tema 3 b) del programa provisional
Retos para el desarrollo de los recursos humanos

Bases fundamentales de la presentación de información empresarial de alta calidad: retos para el desarrollo de los recursos humanos

Nota de la secretaría de la UNCTAD

Resumen

El Grupo Intergubernamental de Trabajo de Expertos en Normas Internacionales de Contabilidad y Presentación de Informes (ISAR) de la UNCTAD ha venido ocupándose de la elaboración de un instrumento de desarrollo contable (IDC) para la presentación de información empresarial de alta calidad. El IDC consta de cuatro pilares: legal y reglamentario, institucional, de capacidad humana y de proceso de fomento de la capacidad. Al final de su 29º período de sesiones, el Grupo de Expertos propuso que sus deliberaciones en el 30º período de sesiones se centraran en el pilar relativo a la capacidad humana.

La secretaría de la UNCTAD ha preparado la presente nota temática para facilitar las deliberaciones del ISAR sobre esta cuestión. En la nota se examinan las tendencias y los retos que presenta el desarrollo de los recursos humanos para el logro de una información empresarial de alta calidad. Se destacan tendencias como la adopción y la aplicación de normas y códigos internacionales, el aumento de la cooperación regional y de la cooperación internacional entre los reguladores de la profesión contable, y la aparición de iniciativas de formación. Asimismo se analizan algunos de los principales retos para la creación de capacidad humana. Se trata, entre otros, de la necesidad de fortalecer el sistema educativo y armonizarlo con los requisitos internacionales, en particular en los países en desarrollo, y la necesidad de establecer sistemas de certificación sólidos, desarrollo profesional continuo y medidas disciplinarias y sanciones para garantizar la debida aplicación de las normas. Se abordan además otros temas, como la necesidad de realizar actividades de formación a lo largo de la cadena de información y la falta tanto de capacitación destinada a los contadores como de participación de las organizaciones profesionales de la contabilidad en el sector público.

Índice

	<i>Página</i>
I. Introducción y antecedentes	3
II. Tendencias en la presentación de información empresarial y sus consecuencias para el desarrollo de la capacidad humana	3
A. Globalización de las normas y códigos de información empresarial	3
B. Novedades institucionales	5
C. Calificación profesional de los contadores	7
III. Retos	9
A. Satisfacer la necesidad de recursos humanos calificados	9
B. Fortalecimiento de las organizaciones profesionales de contadores	11
C. Mejoramiento de la formación y la experiencia práctica	12
D. Promover el desarrollo profesional continuo	18
E. Mejorar la contabilidad y la educación en el sector público	19
IV. Conclusiones	19

I. Introducción y antecedentes

1. Los recientes períodos de sesiones del ISAR estuvieron dedicados a la definición de un enfoque general para obtener información empresarial de alta calidad. A tal fin, en los últimos cuatro años el ISAR ha elaborado y perfeccionado un conjunto de instrumentos de desarrollo contable (IDC), que consiste en un marco para el desarrollo de la contabilidad (TD/B/C.II/ISAR/56 y su adición TD/B/C.II/ISAR/56/Add.1) y un conjunto de indicadores de desarrollo de la contabilidad (TD/B/C.II/ISAR/59). Los IDC se basan en cuatro pilares: legal y reglamentario, institucional, de capacidad humana y de proceso de fomento de la capacidad. En su 29º período de sesiones, el ISAR continuó deliberando sobre dos pilares de los IDC, a saber, el pilar legal y reglamentario y el institucional.

2. Al finalizar su 29º período de sesiones, el ISAR propuso como uno de los principales temas del programa de su 30º período de sesiones los retos que plantea el desarrollo de los recursos humanos para la presentación de información empresarial de alta calidad. La secretaria de la UNCTAD ha preparado esta nota para facilitar las deliberaciones del ISAR sobre esta cuestión. En ella se examinan las tendencias y los retos que presenta el desarrollo de los recursos humanos de cara a la obtención de información empresarial de alta calidad. Se analizan las experiencias de varios países e instituciones con miras a identificar las opciones normativas y las buenas prácticas que los Estados miembros podrían tener en cuenta al formular planes de acción para desarrollar la capacidad humana.

3. En los IDC se reconoce la importancia crucial de la capacidad humana para la presentación de información empresarial de alta calidad, razón por la que se dedica todo un pilar a este tema. Son muchos los problemas de desarrollo de la capacidad humana que los países deben afrontar para la aplicación de las normas y códigos de presentación de información empresarial elaborados a nivel mundial. Tales retos se presentan en grados diversos en todos los países, con independencia de su nivel de desarrollo económico. La reorientación de los sistemas educativos nacionales vigentes con objeto de que integren las normas y códigos elaborados a nivel mundial podría durar mucho tiempo, en algunos casos toda una generación. Sin embargo, la mayoría de los países no puede permitirse un período de transición tan largo para aplicar las normas mundiales. La transición al nuevo marco contable es problemática, por lo que un componente esencial de la gestión de esa etapa consiste en crear las competencias necesarias para aplicar las normas mundiales. Así pues, para desarrollar de manera sostenible los recursos humanos que requiere la presentación de información de las empresas es preciso contar con apoyo normativo e institucional y con fuentes de financiación fiables.

II. Tendencias en la presentación de información empresarial y sus consecuencias para el desarrollo de la capacidad humana

A. Globalización de las normas y códigos de información empresarial

4. En la última década ha habido entre los Estados miembros una clara tendencia a la adopción de normas y códigos internacionales que ha conllevado importantes consecuencias para los Estados miembros en cuanto al desarrollo de la capacidad humana en relación con diversos aspectos de la presentación de información empresarial.

5. En 2001 se creó la Junta Internacional de Normas de Contabilidad (IASB) como parte de la Comisión Internacional de Normas de Contabilidad, más tarde sustituida por la

Fundación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) (Fundación IFRS). En la actualidad, 125 jurisdicciones de todo el mundo permiten o exigen el uso de las NIIF emitidas por la IASB¹.

6. El análisis realizado por la UNCTAD² indica que de las 5.000 mayores empresas (en activos totales) del mundo, el 35% preparó sus estados financieros de 2010 de conformidad con las NIIF, el 38% aplicó normas nacionales y el 27% aplicó los principios de contabilidad generalmente aceptados (GAAP) de los Estados Unidos de América. De 2009 a 2010 el número de entidades que aplicaron las NIIF aumentó más de un 11%. La mayoría de las entidades que adoptaron las NIIF en 2010 eran del Brasil y, en segundo lugar, de Chile.

7. El Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y de Aseguramiento (IAASB) fue creado en 2002 en sustitución del Comité de Prácticas Internacionales de Auditoría. Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) emitidas por el IAASB se aplican en más de 125 jurisdicciones bajo distintas formas³. Por ejemplo, están incluidas en las normas nacionales de auditoría de 29 países. En febrero de 2009, el IAASB finalizó su Proyecto Claridad, en el curso del cual se reformularon 36 NIA y la Norma Internacional de Control de Calidad con el fin de articular claramente los requisitos de las normas según los nuevos criterios de redacción.

8. En la esfera de la presentación de información no financiera se ha producido una tendencia similar. El ISAR de la UNCTAD publicó orientaciones relativas a la divulgación de información sobre la gobernanza de las empresas y la responsabilidad empresarial en marzo de 2006 y febrero de 2008, respectivamente. La Global Reporting Initiative publicó en 2000 su primera serie de indicadores que ya llegaron a la cuarta generación, publicada en mayo de 2013.

9. El Consejo de Normas Internacionales de Formación en Contaduría (IAESB) fue creado en 2005 en sustitución de la Comisión de Educación de la Federación Internacional de Contadores (IFAC). El IAESB emitió ocho normas internacionales de formación (IES) en contaduría sobre diversos temas: requisitos de ingreso; contenido de los programas profesionales de formación en contaduría; habilidades profesionales y formación general; valores, ética y actitud profesionales; requisitos de experiencia práctica; evaluación de las capacidades y competencia profesional; desarrollo profesional continuo; y requisitos de competencia que deben reunir los auditores profesionales.

10. En octubre de 2009, el IAESB acordó un proyecto⁴ orientado a reformular la norma IES 7 relativa al desarrollo profesional continuo y a revisar y reformular el resto de las normas IES. En diciembre de 2009, el IAESB publicó el Marco para las Normas Internacionales de Formación para Contadores Profesionales. Mediante la nueva redacción del Marco se pretende lograr mayor claridad, asegurar la coherencia con los conceptos del marco revisado y aclarar las cuestiones planteadas por los cambios habidos en el entorno de la formación profesional contable y la experiencia adquirida en la aplicación de las normas por los organismos miembros de la IFAC. En julio de 2013 están revisadas las normas IES 1, 5 y 6 y se ha redactado de nuevo la IES 7. Se prevé que todas las normas estén revisadas o reformuladas para el cuarto trimestre de 2013⁵.

¹ Según los datos establecidos por www.iasplus.com.

² UNCTAD, *International Accounting and Reporting Issues: 2011 Review*, UNCTAD/DIAE/ED/2012/4.

³ Véase <http://www.ifac.org/about-ifac/membership/compliance-program/basis-isa-adoption>.

⁴ Véase <http://www.ifac.org/education>.

⁵ Véase "Update: International Education Standards Revision Project", IAESB, en www.ifac.org/Education.

B. Novedades institucionales

11. En la última década se han producido varias novedades institucionales en el ámbito de la información empresarial. En su mayoría surgieron como consecuencia de la globalización de las actividades de las empresas y las correspondientes normas y códigos de presentación de información empresarial.

12. A raíz del caso Enron, el Congreso de los Estados Unidos aprobó la Ley Sarbanes-Oxley en julio de 2002. Esa norma ha tenido amplias repercusiones fuera de los Estados Unidos. Los senadores Paul Sarbanes y Michael Oxley destacaron los efectos mundiales de la Ley en un coloquio que el Center for Audit Quality organizó el 30 de julio de 2012⁶ con ocasión del décimo aniversario de la aprobación de la Ley. Una consecuencia del alcance mundial de la Ley ha sido la creación en todo el mundo de órganos oficiales de supervisión contable similares a la Public Company Accounting Oversight Board (Junta de supervisión contable de las sociedades anónimas que cotizan en bolsa). Además, con el tiempo ha aumentado la cooperación internacional entre los reguladores de la profesión contable.

13. En septiembre de 2006 se creó el Foro Internacional de Reguladores de Auditoría Independientes (IFIAR) que está integrado por reguladores de 18 jurisdicciones. El número de sus miembros asciende hoy a 46 reguladores de la auditoría independientes de 46 jurisdicciones. El IFIAR facilita el intercambio de conocimientos sobre el entorno del mercado de la auditoría y la experiencia práctica de la actividad reguladora independiente centrándose en las inspecciones de los auditores y las empresas de auditoría. También promueve la colaboración y la coherencia de la actividad de regulación. Organiza talleres anuales para que los inspectores intercambien información y experiencia relativas a las inspecciones de las empresas de auditoría. El IFIAR publica en su sitio web informes de inspección de sus miembros⁷. A finales de 2012, publicó un informe resumido de la encuesta que había hecho acerca de las conclusiones de las inspecciones de auditoría⁸. Esas conclusiones influyen considerablemente en la enseñanza y la formación de los contadores y se examinarán más detalladamente en la siguiente sección de este documento.

14. En 2006 se presentó oficialmente la Global Accounting Alliance⁹ que incluye nueve institutos de distintos países. La Alianza tiene por objetivos promover la oferta de servicios profesionales de calidad, prestar apoyo a sus miembros, compartir información y colaborar en lo concerniente a las cuestiones de contabilidad internacionales. Además, brinda apoyo profesional a sus 700.000 miembros. También trabaja con los reguladores nacionales, los gobiernos y los interesados, a través de las entidades asociadas. En junio de 2011, los órganos directivos del American Institute of Certified Public Accountants y el Chartered Institute of Management Accountants (con sede en el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte) aprobaron por unanimidad la creación de una nueva titulación profesional: (*Chartered Global Management Accountant* (contador colegiado de gestión global)). La titulación fue presentada oficialmente a nivel mundial el 31 de enero de 2012. En la presentación se destacó que la cualificación de contador colegiado de gestión global tenía por objeto proporcionar a las empresas las competencias necesarias para integrar mejor la información financiera y la no financiera, con el fin de impulsar el crecimiento de

⁶ American Institute of Certified Public Accountants, *Journal of Accountancy*, julio de 2012.

⁷ En el sitio web del IFIAR figuran informes de inspección de Alemania, Australia, Bélgica, el Japón, Malasia, Mauricio, Noruega, los Países Bajos y el Reino Unido: <https://www.ifiar.org/Home.aspx>.

⁸ IFIAR (2012), "2012 Summary Report of the Inspections' Findings", 18 de diciembre.

⁹ Véase <https://www.saica.co.za/Members/AboutMembers/AbsenteeMembership/GAAPassport/tabid/763/language/en-ZA/Default.aspx>.

la actividad comercial y de incluir dicha información en el proceso de presentación de informes financieros¹⁰.

15. En mayo de 2011, se creó la Federación Panafricana de Contadores (PAFA), la primera organización continental de la profesión contable de África. Componen la Federación 39 organizaciones profesionales de contadores que representan a 35 países africanos. En su primera asamblea general que tuvo lugar en Túnez en mayo de 2012, la PAFA decidió¹¹ adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), las NIIF para pequeñas y medianas empresas, las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSAS), las Normas Internacionales de Formación y el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad elaborado por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA).

16. Los miembros de la Comunidad Económica del África Oriental: Burundi, Kenya, la República Unida de Tanzania, Rwanda y Uganda, tienen marcado, entre 2010 y 2015, un calendario de compromisos de liberalización gradual de los servicios, que incluye los ámbitos de la contabilidad, la auditoría y la teneduría de libros¹². La aprobación de las normas internacionales por los miembros de la Comunidad facilitaría la liberalización de los servicios, a efectos del acceso a los mercados y la movilidad de los profesionales de la contabilidad en la Comunidad.

17. Los miembros de la Asociación de Naciones del Asia Sudoriental (ASEAN), Brunei Darussalam, Camboya, Filipinas, Indonesia, Malasia, Myanmar, la República Democrática Popular Lao, Singapur, Tailandia y Viet Nam trabajan para conseguir la integración económica regional para 2015. Una de las consecuencias de la integración económica de la ASEAN para la profesión contable es la facilitación de la movilidad de los contadores en la región. En consecuencia, las organizaciones profesionales de contadores de los países de la ASEAN preparan acuerdos de reconocimiento mutuo de las cualificaciones en el marco de la Asociación¹³.

18. En enero de 1983, entró en vigor el acuerdo de estrechamiento de las relaciones económicas entre Australia y Nueva Zelandia. En ese contexto, en mayo de 2013¹⁴ los institutos de contadores colegiados de ambos países acordaron formar un nuevo Instituto transtasmano. Los directivos de las entidades nacionales indicaron que el instituto común sería beneficioso para ambos países. La estructura resultante sería más sostenible dado que operaría a mayor escala y tendría más capacidad de formulación y promoción de normas, así como mayor influencia a nivel mundial. Se prevé que el instituto conjunto tenga la masa crítica necesaria para ofrecer mejor formación, capacitación continua y relaciones comerciales a nivel mundial.

19. La tendencia hacia la globalización también ha provocado cambios institucionales a nivel nacional. Por ejemplo, en enero de 2012 tres órganos nacionales de la profesión contable del Canadá, el Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA), la Society of

¹⁰ *Chartered Global Management Accountant Magazine* (2012), "CGMA launch focuses on non-financial value, long-term business strategies", 31 de enero.

¹¹ Comunicado de prensa de la PAFA (2012), "PAFA General Assembly resolves to adopt international standards", 4 de mayo, en <http://www.pafa.org.za/siteitems/PAFA%20General%20Assembly%20Resolution%20to%20Adopt%20International%20Standards.pdf>.

¹² Mercado Común de la Comunidad de África Oriental (2009), "Schedule of Commitments on the Progressive Liberalization of Services", noviembre, en http://www.eac.int/index.php?option=com_docman&task=doc_view&gid=356&Itemid=163.

¹³ Véase <http://www.asean.org/communities/asean-economic-community/item/asean-mutual-recognition-arrangement-framework-on-accountancy-services-3>.

¹⁴ Institute of Chartered Accountants de Nueva Zelandia (2013), "NZICA and ICAA give CER a boost", 7 de mayo.

Management Accountants y la Certified General Accountants Association publicaron un marco de fusión¹⁵. Mediante su fusión los tres órganos profesionales esperan que la fusión permita servir mejor a la profesión y proteger al público, proporcionando un programa común de certificación y un solo conjunto de normas éticas y prácticas exigentes; mejorar y proteger el valor de la profesión en un entorno cada vez más competitivo y mundializado; contribuir a la sostenibilidad y la prosperidad de la profesión contable en el Canadá; y regir la profesión de manera eficaz y eficiente.

C. Calificación profesional de los contadores

20. Son muchos los que admiten las ventajas que presentan las normas de información empresarial reconocidas mundialmente, como las NIIF, las NIA y varios códigos sobre cuestiones ambientales, sociales y de gobernanza empresarial para promover la fiabilidad y comparabilidad de los informes de las empresas en todo el mundo. Sin embargo, solo es posible aprovechar las ventajas que conllevan esas normas de información empresarial si se aplican adecuadamente. Su aplicación coherente depende en gran medida de la existencia de recursos humanos adecuadamente formados.

21. La iniciativa de la Fundación IFRS en materia de educación¹⁶ ha contribuido a la adopción y la aplicación coherente de las NIIF, en particular, mediante la organización de una serie de talleres didácticos regionales de medio día de duración a fin de ayudar a los profesores y formadores de las NIIF a impartir una enseñanza más eficaz de esas normas. Uno de los principales componentes de esos talleres ha sido alentar y apoyar una enseñanza de esas normas basada en un marco didáctico. Con este se pretende fomentar en los estudiantes la capacidad de emitir juicios profesionales sobre la aplicación de las normas contables basadas en principios y preparar a los estudiantes para el aprendizaje permanente. En el marco de la iniciativa educativa de esa fundación también se han organizado actividades de formación de formadores en materia de las NIIF dirigidas a las pymes.

22. El número de contadores profesionales parece haber ido en aumento en los últimos años. Por ejemplo, los organismos de contadores públicos¹⁷ de Irlanda y el Reino Unido, así como la Association of International Accountants, han experimentado un aumento de miembros profesionales y alumnos tanto nacionales como de otros países¹⁸. El número total de miembros de los seis organismos creció un 19,7% desde 2006 a 2011, hasta alcanzar un total de 438.146. En ese mismo período, el número de miembros de esos organismos profesionales fuera de Irlanda y el Reino Unido creció un 28,8%. El número de alumnos inscritos en esos organismos profesionales creció un 30,8% hasta alcanzar un total de 452.119. También es importante tener en cuenta que entre los miembros de los seis órganos profesionales de contabilidad, el porcentaje de los contadores profesionales empleados en el sector público es muy bajo (menos del 10%) en la mayoría de ellos, a excepción del Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (60%).

23. En los Estados Unidos de América, el número de alumnos que cursan estudios contables de grado y posgrado ha aumentando hasta los 225.000. El alumnado de los

¹⁵ Instituto Canadiense de Contadores Colegiados (2012), "Canada's three legacy accounting bodies issue unification framework", Toronto, 17 de enero.

¹⁶ Véase <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Education/Pages/Education.aspx>.

¹⁷ Los seis organismos oficiales de contabilidad del Reino Unido son los siguientes: Association of Chartered Certified Accountants (ACCA), Chartered Accountants Ireland (CAI), Chartered Institute of Management Accountants (CIMA), Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (CIPFA), Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW), y el Institute of Chartered Accountants of Scotland (ICAS).

¹⁸ Financial Reporting Council, Professional Oversight Board, *Key Facts and Trends in the Accountancy Profession, June 2012*.

programas de maestría en contabilidad creció un 30% entre 2009 y 2011¹⁹. En 2010, entre los nuevos graduados contratados por empresas de contabilidad en los Estados Unidos de América, el 43% tenía un título de grado en contabilidad, mientras que el 37% tenía una maestría en esa disciplina y el resto un título en estudios no contables. El número de contrataciones entre los titulados de grado no ha cesado de disminuir desde 2007, mientras que aumentó el número de contrataciones entre los que tenían un título de maestría. Una encuesta distribuida entre los departamentos de contabilidad que participaron en el estudio puso de relieve que el 70% de ellos incluían materias sobre las NIIF en los programas de estudios que impartían a sus alumnos. Todas las escuelas encuestadas respondieron que incluirían en sus planes de estudios algunas materias sobre las NIIF. En enero de 2011, se modificó el examen de aptitud profesional que se organiza en los Estados Unidos de América para los contadores (Uniform Certified Public Accountant (CPA) Examination) para incluir en el temario a las NIIF.

24. A partir de agosto de 2011, el American Institute of Certified Public Accountants, la National Association of State Boards of Accountancy y Prometric empezaron a organizar este examen fuera de los Estados Unidos de América, en países como Bahrein, el Brasil, los Emiratos Árabes Unidos, el Japón, Kuwait y el Líbano. La National Association of State Boards of Accountancy²⁰ señaló que el examen de aptitud profesional para el acceso a la profesión de contador de los Estados Unidos de América (Uniform CPA Examination) se organizaba en otros países a fin de satisfacer la creciente demanda internacional de la habilitación contable de los Estados Unidos de América.

25. En respuesta a la directiva de la Unión Europea sobre normas internacionales de contabilidad de 2002, siete organismos europeos de profesionales contables emprendieron el Common Content Project (Proyecto de contenidos comunes), a fin de armonizar para 2007 sus requisitos en materia de calificación profesional²¹. Con el tiempo se han unido al proyecto nuevos organismos como miembros, que ahora son nueve de seis Estados miembros de la Unión Europea. Conviene señalar que al proyecto se pueden incorporar como miembros organismos de todo el mundo. El Proyecto ha preparado un documento donde se recogen los requisitos de contenidos comunes de la calificación, donde se articulan los que debe satisfacer todo programa de calificación para el acceso a la profesión.

26. En vista de la tendencia a la adopción y la aplicación de las normas internacionales, resulta cada vez más evidente la necesidad de armonizar una calificación de los contadores y los auditores profesionales que esté internacionalmente aceptada. La creciente adhesión a las normas internacionales en materia de educación ha surtido efectos positivos en la mejora de la comparabilidad de las calificaciones. Hoy en día se asiste a una mayor movilidad internacional de los profesionales, especialmente entre países desarrollados.

27. Así, por ejemplo, el Tratado de Libre Comercio de América del Norte ha facilitado la aparición de un acuerdo de reconocimiento mutuo entre el Canadá, los Estados Unidos de América y México²². Este acuerdo, que se firmó originalmente en 2002 y se renovó por cinco años más en 2008, permite a los contadores ejercer su profesión en todos los países signatarios²³ si aprueban el examen de aptitud profesional (Chartered Accountancy Reciprocity Examination en el caso del Canadá, el Mexquex en México y el Iquex en los

¹⁹ American Institute of Certified Public Accountants, *2011 Trends in the Supply of Accounting Graduates and the Demand for Public Accounting Recruits*, Durham, Carolina del Norte, Estados Unidos de América.

²⁰ Véase <http://nasba.org/international/international-exam/>.

²¹ Véase www.commoncontent.com.

²² Peek, L., Roxas, M., Peek, G., McGraw, E., Robichaud, Y. y Villarreal, J. C. (2007), NAFTA professional mutual recognition agreements: Comparative analysis of accountancy certification and licensure, *Global Perspectives on Accounting Education*, 4:1-27.

²³ Véase <http://nasba.org/international/mra/>.

Estados Unidos de América) y reúnen las condiciones en materia de experiencia exigidas por el país donde se solicita el reconocimiento mutuo. Desde el inicio del acuerdo de reconocimiento mutuo, un 90% de los solicitantes son canadienses que desean ejercer en los Estados Unidos de América, seguido por un 7% de estadounidenses que quieran ejercer en el Canadá y un 3% de mexicanos que desean ejercer o en los Estados Unidos de América o en el Canadá²⁴.

28. En marzo de 2008, la Certified General Accountants Association of Canada y CPA Australia celebraron un acuerdo de reconocimiento mutuo que tiene una duración de cinco años²⁵. En marzo de 2013, en el marco de la segunda Mesa Redonda sobre el Reconocimiento de Calificaciones Extranjeras del Canadá y Australia²⁶, se reunieron representantes de los gobiernos, las autoridades reguladoras profesionales, los empleadores, las universidades y las organizaciones de apoyo al inmigrante para examinar una serie de temas de actualidad relacionados con el reconocimiento, compartir las mejores prácticas en materia de reconocimiento de calificaciones, fortalecer los vínculos profesionales y trabajar con miras a una mayor movilidad laboral. Como colofón, se volvió a firmar el acuerdo de reconocimiento mutuo entre las contrapartes australiana y canadiense. En Australia, el Institute of Chartered Accountants²⁷ tiene firmados acuerdos de reciprocidad con ocho instituciones.

29. En su Libro Verde sobre política de auditoría²⁸, la Comisión Europea propone un "pasaporte europeo" para los auditores, que permitiría a los inscritos en el registro de un Estado miembro de la Unión Europea prestar servicios en otro sin necesidad de solicitar una nueva habilitación.

III. Retos

A. Satisfacer la necesidad de recursos humanos calificados

30. Como se señaló anteriormente, en los últimos años ha habido una proliferación de normas y códigos internacionales en materia de información empresarial, una tendencia creciente a la adopción de esas normas, así como una aparición de nuevas instituciones de carácter nacional, regional e internacional. Sin embargo, sus ventajas no podrán aprovecharse hasta que no se apliquen adecuadamente esos nuevos requisitos y las instituciones estén gestionadas eficazmente. Así pues, la alta calificación de los recursos humanos es un elemento fundamental de la aplicación correcta de las normas y códigos internacionales. La aplicación eficaz de las normas internacionales exige un alto nivel de capacidad humana que puede perfeccionarse mediante la educación, la formación y la experiencia²⁹. Sin embargo, en muchos países esos elementos no son de muy buena calidad y no se adecuan a las mejores prácticas internacionales. Para concebir un buen plan de acción de creación de capacidad es necesaria la participación de todos los sectores, en particular de la Administración, los organismos de contadores públicos, las instituciones

²⁴ Sa C. and Gaviira Patricia (2012), Asymmetrical regionalism in North America: The higher education sector since NAFTA Norteamérica, *Revista Académica del CISUN-UNAM*, 7(2):111-140.

²⁵ Véase <http://www.cpaaustralia.com.au/cps/rde/xchg/cpa-site/hs.xsl/become-started-affiliations-international-affiliations-cga-canada.html>.

²⁶ Véase <http://www.cic.gc.ca/english/departament/media/releases/2013/2013-03-23.asp> y <http://www.ppforum.ca/sites/default/files/Annex%201.pdf>.

²⁷ Véase <http://www.charteredaccountants.com.au/The-Institute/Migration-assessment/Recognised-accounting-qualifications.aspx>.

²⁸ Véase <http://www.revizorska-komora.hr/pdf/IFAC-FEE/05-EU-Passport.pdf>.

²⁹ Véase http://www.worldbank.org/ifa/LessonsLearned_ROSC_AA.pdf.

universitarias, los organismos de normalización y los preparadores y los usuarios de estados financieros. En este sentido, resulta crucial la coordinación de todas las partes interesadas.

31. Al determinar las necesidades de capacidad humana de un país es importante tener en cuenta que pueden ser diferentes según el tipo predominante de empresa (cotizadas en bolsa, pymes, microempresas o similares) y el tipo de normas aplicables a cada categoría de sociedad mercantil. Por ejemplo, un país que tenga un gran número de sociedades que cotizan en bolsa que observen las NIIF y las NIA tiene necesidad de un mayor número de contadores, auditores, peritos tasadores y actuarios que un país que tenga pocas y cuyas empresas sean en su mayoría pymes y microempresas.

32. Durante las pruebas experimentales del conjunto de herramientas para el desarrollo de la contabilidad que llevó a cabo el Grupo de Trabajo Intergubernamental de Expertos en Normas Internacionales de Contabilidad y Presentación de Informes de la UNCTAD, los países expresaron que, no solo no había bastantes personas formadas para aplicar los requisitos internacionales, sino que, además, no podían determinar fácilmente el número exacto de profesionales disponibles y tenían dificultades para determinar cuál sería el número requerido. Por ejemplo, los resultados de la octava encuesta anual sobre la escasez de talentos del Grupo Manpower³⁰ en 2013 han puesto de relieve que los profesionales de contabilidad y finanzas son, por tercer año consecutivo, una de las diez categorías donde los empleadores tienen más dificultades para contratar en los Estados Unidos de América y en todo el mundo.

33. La escasez de contadores es más aguda aún en los países en desarrollo que no disponen de capacidad plena para formar a contadores profesionales calificados. Algunos países en desarrollo dependen de países vecinos y otras organizaciones de carácter internacional para proporcionar posibilidades de formación y certificación, como, por ejemplo, la Association of Chartered Certified Accountants. De hecho, la Federación Internacional de Contadores, en su informe sobre el fomento mundial de las organizaciones de profesionales de contabilidad (PAO Global Development Report) destaca la falta de capacidad y la escasez de contadores como uno de los principales problemas de los países africanos³¹.

34. La Organización para la Armonización del Derecho Mercantil en África³² está integrada por 17 Estados miembros de África Central y Occidental. La región sigue adoleciendo de una aguda escasez de contadores profesionales calificados. La Secretaría de la Organización está llevando a cabo una serie de reformas, empezando por un examen de la accesibilidad a la formación de contadores profesionales, así como la instauración de mecanismos eficaces de regulación para la supervisión de la certificación³³. La Comisión de la Unión Económica y Monetaria del África Occidental³⁴ está trabajando en la elaboración de un programa de estudios de contabilidad con miras a armonizar los contenidos con los institutos de contabilidad de otras regiones del mundo, y vela por que se ajuste a los requisitos de los países miembros³⁵.

³⁰ Véase <http://www.manpowergroup.us/campaigns/talent-shortage-2013>, así como <http://www.forbes.com/sites/jeffthomson/2013/05/30/why-accounting-and-finance-pros-are-so-difficult-to-hire/>.

³¹ IFAC (2012), "PAO Global Development Report", puede consultarse en http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/GDR%20Report_0.pdf.

³² Véase <http://www.ohada.com>.

³³ Véase <http://www.worldbank.org/en/news/press-release/2012/06/26/world-bank-provides-us15-million-grant-to-build-business-and-commercial-laws-in-the-ohada-zone>.

³⁴ Véase www.uemoa.int.

³⁵ Véase http://www-wds.worldbank.org/external/default/WDSContentServer/WDSP/AFR/2012/08/08/5D3D7388AA32D57285257A540037C4BD/1_0/Rendered/PDF/ISR0Disclosab1008201201344420548424.pdf.

35. Una complicación añadida es que en muchos países en desarrollo los pocos profesionales que han obtenido la calificación requerida para competir a nivel internacional no tienen suficientes incentivos para permanecer en sus países de origen. Por ejemplo, en Malasia, la escasez de contadores profesionales se ve agravada por los bajos salarios, que hacen que los profesionales cualificados emigren a países vecinos como Singapur³⁶ o Australia³⁷, donde los salarios son más atractivos. De hecho, en Australia la contabilidad es la categoría profesional en la que los nacionales malayos no tienen problema alguno para obtener un visado permanente.

B. Fortalecimiento de las organizaciones profesionales de contadores

36. La IFAC desempeña un papel importante en la labor de creación de capacidad y de supervisión del fomento de las organizaciones profesionales de contadores a través de su Comité de Desarrollo de las Organizaciones Profesionales de Contabilidad³⁸. En la actualidad la IFAC tiene 173 miembros y asociados en 129 países³⁹. Las organizaciones de profesionales de contabilidad focalizan sus esfuerzos en el perfeccionamiento de profesionales capaces y competentes, promoviendo normas éticas y profesionales y la organización de actividades de educación y formación, así como el control de calidad, la investigación y la disciplina de sus miembros.

37. El Comité de Desarrollo de las Organizaciones Profesionales de Contabilidad promueve la ejecución de las actividades de apoyo y asesoramiento en la que una organización de un país desarrollado trabaja directamente con una de un país menos desarrollado para transferir conocimientos generales y especializados en esferas tan difíciles e importantes como la concienciación, el fortalecimiento organizativo interno y la prestación de actividades profesionales vitales para el establecimiento y el desarrollo armonioso de la profesión contable en un país. Por ejemplo, la Asociación de Contadores y Auditores Jurados de Kosovo firmó un acuerdo de hermanamiento con el Instituto de Contadores y Auditores Jurados de los Países Bajos en 2007⁴⁰ y en 2009 se adhirió a la IFAC como miembro de pleno derecho.

38. La IFAC tiene dos modalidades de afiliación, a saber, miembros de pleno derecho o asociados, en función de la capacidad de cumplir con las declaraciones sobre las obligaciones que implica la pertenencia a la organización⁴¹. Una de esas obligaciones es la de apoyar la adopción y la aplicación de normas internacionales. Una de las actividades que realiza la IFAC es el programa de cumplimiento del organismo miembro, en cuyo marco se preparan los planes de acción de cumplimiento anual de las obligaciones que entraña ser miembro de la IFAC.

39. Sin embargo, en muchos países las organizaciones profesionales de contadores no funcionan a plena capacidad debido a la falta de recursos financieros o humanos, ya que su sostenibilidad es reducida y no logran actuar como entidades independientes.

40. En el informe sobre el fomento mundial de las organizaciones de profesionales de contabilidad se señala que el fomento de estas organizaciones es diferente según el país. En los pequeños países en desarrollo, la sostenibilidad de una organización profesional es problemática debido a que el reducido número de miembros no permite sufragar los gastos

³⁶ Véase <http://www.thejakartaglobe.com/archive/malaysias-brain-drain-hinders-its-economic-progress/>.

³⁷ Véase http://www.immi.gov.au/media/statistics/country-profiles/_pdf/malaysia.pdf.

³⁸ Véase <http://www.ifac.org/about-ifac/professional-accountancy-organization-development-committee>.

³⁹ Véase <http://www.ifac.org/about-ifac/membership>.

⁴⁰ Véase <http://www.ifac.org/news-events/2012-02/mentoring-insights-mentor-perspective>.

⁴¹ Véase <http://www.ifac.org/publications-resources/statements-membership-obligations-smos-1-7-revised>.

necesarios para gestionar con solvencia una organización de ese tipo. Además, en algunos países de América Latina la existencia de un número excesivo de asociaciones profesionales genera la fragmentación, la desorganización y la infrafinanciación de la profesión⁴².

41. Una importante dificultad que ha detectado la IFAC en América Latina es la falta de un marco reglamentario para el fomento de la profesión de contador y de organizaciones de profesionales de contabilidad. La afiliación a una organización es voluntaria en muchos países porque no la exige la ley, por lo que se puede ejercer la profesión de contador o auditor sin necesidad de ella. Por ejemplo, en el informe sobre el fomento mundial de las organizaciones de profesionales contables se señala que en Costa Rica la ley impide a la organización profesional exigir a los candidatos que pasen el examen de aptitud profesional para ser miembro de ella.

42. Los organismos regionales de contabilidad pueden desempeñar una función esencial en la creación de capacidad. Por ejemplo, en noviembre de 2012, la PAFA organizó una conferencia sobre el tema del fortalecimiento de las organizaciones de profesionales contables para la obtención de resultados⁴³. Uno de los principales temas elegidos para las actividades de seguimiento fue la creación de un centro regional de conocimientos sobre la presentación de información financiera de las empresas con el objetivo de compartir conocimientos y aprender de otros centros, como el Centre for Financial Reporting Reform del Banco Mundial⁴⁴. En Asia, la Confederación de Contadores de Asia y el Pacífico⁴⁵ y el Banco Mundial están llevando a cabo un programa para mejorar los sistemas de desarrollo profesional permanente de las organizaciones profesionales de contabilidad de Mongolia, Filipinas y Viet Nam.

C. Mejoramiento de la formación y la experiencia práctica

43. A fin de formar a un número suficiente de recursos humanos cualificados capaces de aplicar correctamente las normas, la IAESB ha estado ofreciendo apoyo y orientación a través de las normas de formación IES⁴⁶.

44. Las IES se han convertido en una referencia internacional en cuanto a los requisitos de capacidad humana que deben reunir los contables y auditores profesionales. Como se ha indicado antes, las IES 1 a 6 establecen los requisitos necesarios para obtener la cualificación de contador profesional; la IES 8 define los requisitos de competencia que han de reunir los auditores profesionales y se basa en los requisitos de cualificación de los contadores profesionales; y la IES 7 fija las condiciones relativas al desarrollo profesional continuo. Algunos de esos requisitos se modificarán en las normas revisadas. Por ejemplo, en la nueva versión de la IES 1 se ha modificado el requisito correspondiente al ingreso para tener en cuenta otros criterios distintos de las condiciones equivalentes a las requeridas para la admisión en la universidad⁴⁷.

⁴² Fortin, H., Hirata Barros, A. C. y Cutler, K. (2010), *Accounting for Growth in Latin America and the Caribbean: Improving Corporate Financial Reporting to Support Regional Economic Development*, Banco Mundial, Washington DC.

⁴³ Véase http://www.pafa.org.za/documents/Strengthening_Professional_Accountancy_Organizations_for_results_report.pdf.

⁴⁴ Véase <http://web.worldbank.org/WBSITE/EXTERNAL/COUNTRIES/ECAEXT/EXTCENFINREPREF/0,,menuPK:4152198~pagePK:64168427~piPK:64168435~theSitePK:4152118,00.html>.

⁴⁵ Véase <http://www.capa.com.my/article.cfm?id=634>.

⁴⁶ Véase <http://www.ifac.org/publications-resources/handbook-international-education-pronouncements-2010-edition>.

⁴⁷ Véase <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/IsES%201%20Final%20February%201%202013.pdf>.

45. El alcance de las IES en tanto que normas de formación profesional en contabilidad se limita a las actividades de formación que incumben a la profesión contable. Por lo tanto, las universidades no tienen la obligación de cumplirlas.

46. Varias entidades participan en la educación y la capacitación de los contables profesionales. Además, la trayectoria para convertirse en un contable o un auditor profesional difiere de un país a otro, según el respectivo sistema en vigor. En algunos países, el proceso comienza en la universidad, con un título en contabilidad, y continúa con requisitos adicionales de capacitación profesional en contabilidad, años de experiencia y una evaluación oficial (por ejemplo, un examen profesional). En otros países, existe la posibilidad de obtener un título en otros campos, como la gestión empresarial, la economía, etc. En otros, la profesión contable es la encargada de impartir formación y brindar experiencia práctica. La mayoría de los países utilizan sistemas en que las universidades y las organizaciones profesionales de contadores imparten formación en contabilidad.

47. Sin embargo, los informes sobre el cumplimiento de las normas y los códigos en materia de contabilidad y auditoría⁴⁸ muestran que muchos países en desarrollo no cumplen los requisitos considerados como buenas prácticas a nivel internacional para asegurar que los contadores y los auditores estén suficientemente cualificados. Además, según la IFAC, la mayoría de los países de América Latina solo exigen un título universitario en contabilidad para ejercer como contador o auditor. En esa región, es necesario concienciar más a los legisladores, los ministerios de Educación, las universidades, la comunidad empresarial y los profesionales del sector de la importancia de dotarse de un sistema de certificación profesional acorde con las IES.

48. El estudio titulado *Global Accounting Education 2012 (Formación Contable Mundial 2012)*⁴⁹ muestra que, en algunos países emergentes y en desarrollo, la formación es de escasa calidad, no se conocen las normas internacionales, la ética profesional no está plenamente integrada en el sistema educativo y el examen profesional no está en consonancia con las mejores prácticas internacionales.

49. A fin de ofrecer una educación de gran calidad, es necesario velar por que los cursos sean impartidos por profesores cualificados. Son varios los desafíos que se plantean en relación con la creación y el mantenimiento de un sistema educativo de alto nivel, como contratar y retener a personal académico altamente cualificado.

50. El envejecimiento de la población docente en general es uno de los problemas a que se enfrentan los países europeos⁵⁰. Las universidades de Australia⁵¹ y del Reino Unido⁵² han hecho hincapié en el problema del envejecimiento de los profesores de contabilidad.

51. Además, las universidades australianas están teniendo dificultades para cubrir los puestos vacantes en las ramas de la contabilidad y las finanzas. Algunas de las razones son

⁴⁸ Véase http://www.worldbank.org/ifa/rosc_aa.html.

⁴⁹ Karreman, G. H., *Global Accountancy Education 2012: Dynamics of Global Accountancy Education*, (pendiente de publicación).

⁵⁰ Comisión Europea y Eurydice (2008), *Higher Education Governance in Europe: Policies, Structures, Funding and Academic Staff*, Eurydice, disponible en http://eacea.ec.europa.eu/education/eurydice/documents/thematic_reports/091EN.pdf.

⁵¹ Universidad del Sur de Australia e Instituto de Contables Colegiados de Australia (2010), *Accounting education at a cross road in 2010*, eds. Evans, E., Burritt, R. y Guthrie, J., Instituto de Contadores Colegiados de Australia, Sidney, disponible en http://www.charteredaccountants.com.au/~media/Files/News%20and%20media/Reports%20and%20insights/Accounting_Education_at_a_crossroad_2010%20Publication_Web.ashx.

⁵² Beattie, V. y Smith, S. J. (2012), "Today's PhD Students – Is there a future generation of accounting academics or are they a dying breed? A UK Perspective". Instituto de Contadores Colegiados de Escocia, disponible en <http://icas.org.uk/smith-beattie/>.

el bajo nivel salarial, el gran tamaño de las clases, la elevada carga asociada a la enseñanza y la preparación y el escaso tiempo y apoyo para la investigación. Es más, en los países en desarrollo, los bajos salarios de los profesores de contabilidad contribuyen a la falta de investigaciones y la baja calidad de la enseñanza.

52. Según el Banco Mundial⁵³, en América Latina el problema más apremiante para mejorar las clases sobre normas internacionales es la falta de profesores cualificados y de publicaciones en la lengua vernácula. La barrera del idioma disuade al personal académico de asistir a seminarios y otras actividades a nivel internacional e impide la cooperación entre las instituciones académicas y los programas de intercambio.

53. En los países en desarrollo de habla no inglesa, el deficiente conocimiento del inglés entre el personal docente y los estudiantes representa un obstáculo en un entorno en que la internacionalización del sector contable es la tendencia dominante. Por ejemplo, un estudio sobre el desarrollo de la educación y la certificación en el área de la contabilidad en Tailandia 2000-2010⁵⁴ reveló una marcada escasez de contables cualificados con dominio del inglés en el país.

54. En relación con el código de ética, los países en desarrollo no parecen incluir en los planes de estudios de contabilidad una asignatura separada sobre la ética⁵⁵, lo cual hace más difícil adquirir un entendimiento común de los valores profesionales en todo el mundo. Por ejemplo, un estudio reciente de Nigeria⁵⁶ ha revelado que el programa de estudios de contabilidad no incluye suficientes cursos sobre la ética. Un estudio realizado en Turquía⁵⁷ reveló que la enseñanza de la ética mediante la exposición en clase de casos relacionados con la ética y debates sobre las posibles soluciones ayudaría a los estudiantes a adquirir conciencia de los problemas éticos que podrían presentárseles en su vida profesional. Las conclusiones muestran también que los reguladores y los profesores deben mejorar los modelos y las técnicas de enseñanza para impartir una educación eficaz en materia de ética teniendo en cuenta otros factores como la familia, la cultura y el entorno social.

55. Independientemente del sistema de formación que se utilice, existen preocupaciones a nivel mundial sobre la cantidad y la calidad de los nuevos profesionales⁵⁸, el escaso nivel de preparación⁵⁹, el escepticismo profesional y la incapacidad para mantenerse informado de los adelantos en la tecnología y la creciente complejidad de las empresas mundiales. El informe resumido de las conclusiones de las inspecciones de auditoría publicado por

⁵³ Fortin, H., Hirata Barro, S. A. C. y Cutler, K. (2010), *Latin America and the Caribbean: Improving Corporate Financial Reporting to Support Regional Economic Development*, Banco Mundial, Washington, D.C.

⁵⁴ Véase http://www.afaanz.org/openconf/2012/modules/request.php?module=oc_program&action=view.php&id=124.

⁵⁵ Karreman, G. H. (2007), *Global Accountancy Education 2007: Trends in Global Accounting Education*, eds. Ahern Jr. J. T., Kuijl, J. G. y Marrian, I. F. Y., Royal NIVRA, Amsterdam.

⁵⁶ Okafor, R. G. (2012), "Accounting education in Nigerian universities: Challenges and prospects", *Journal of Economics and Sustainable Development*, 3(14):205-212.

⁵⁷ Karaibrahimoğlu, Y. Z., Erdener, E. y Var, T. (2009), Ethical behaviour in accounting: Some evidence from Turkey, *African Journal of Business Management*, 3(10):540-547.

⁵⁸ Universidad del Sur de Australia e Instituto de Contadores Colegiados de Australia (2012), *Emerging pathways for the next generation of accountants*, eds. Evans, E., Burritt, R. y Guthrie, J., Instituto de Contadores Colegiados de Australia, Sidney.

⁵⁹ Según la IES 3 (habilidades profesionales y educación general), las aptitudes que han de tener los contables profesionales pueden agruparse en cinco grandes categorías: a) habilidades intelectuales, b) habilidades técnicas y funcionales, c) habilidades personales, d) habilidades interpersonales y de comunicación y e) habilidades gerenciales y de organización.

IFIAR⁶⁰ indicó como problema la falta de escepticismo profesional de los auditores al planificar y realizar las auditorías.

56. Además, las normas internacionales se basan en principios, por lo que al ejercer sus funciones, los contables y los auditores profesionales deben recurrir a su criterio profesional para aplicar adecuadamente esas normas a las situaciones concretas.

57. La Pathways Commission on Accounting Higher Education⁶¹, de los Estados Unidos, creada por la American Accounting Association y el American Institute of Certified Accountants, reconoce que la nueva orientación hacia más normas basadas en principios requiere más criterio, lo cual puede conducir a una mayor variabilidad en las decisiones. Por consiguiente, el criterio responsable adquiere más importancia si cabe, así como un comportamiento ético conforme con las responsabilidades de la profesión contable.

58. El ritmo de los cambios en el entorno empresarial y la información financiera genera una enorme presión competitiva y requiere que los contables sigan aprendiendo a lo largo de toda su vida. Como se ha indicado más arriba, la Ley Sarbanes-Oxley ha tenido repercusiones a escala mundial. Esto se refleja también en el ámbito de la educación y la experiencia práctica de los contables. Por ejemplo, la École des Hautes Études Commerciales de París aborda la legislación Sarbanes-Oxley en el curso obligatorio de contabilidad financiera del máster en administración de empresas⁶². En Australia⁶³, el conocimiento, las aptitudes y los valores considerados fundamentales para ejercer como contable colegiado incluyen: estar al corriente de los conocimientos internacionales, disciplinarios y empresariales más recientes; ser capaz de resolver problemas de forma innovadora; mantenerse informado sobre los sistemas de tecnología de la información; ser capaz de trabajar en equipo y tener un comportamiento ético y profesional.

59. A nivel nacional, se están llevando a cabo iniciativas para mejorar la formación. Por ejemplo, la Pathways Commission on Accounting Higher Education de los Estados Unidos ha publicado un informe⁶⁴ que contiene siete recomendaciones y medidas relativas a los itinerarios educativos a fin de atraer y retener a la comunidad más sólida posible de estudiantes, profesores, contables en ejercicio y otras autoridades reconocidas en la práctica y el estudio de la contabilidad. Otro ejemplo es la International Association for Accounting Education and Research⁶⁵, que gestiona tres importantes programas de investigación para mantener informados a la IASB, el IAESB y la IAASB. Esta asociación apoya también las oportunidades de investigación para los investigadores noveles en el ámbito de la contabilidad.

60. En muchos países, los planes de estudios de contabilidad no presentan una calidad homogénea y tampoco han incorporado algunos de los avances importantes en este ámbito ni las peticiones internacionales. Por ejemplo, en el informe sobre la observancia de los códigos y normas relativo a Kenya de 2010⁶⁶ se destaca que las universidades deben

⁶⁰ Foro Internacional de Reguladores de Auditoría Independientes (2012), "2012 Summary Report of the Inspections Findings", 18 de diciembre, disponible en <https://www.ifiar.org/Reports.aspx>.

⁶¹ Comisión Pathways (2012), "The Pathways Commission: Charting a National Strategy for the Next Generation of Accountants", American Accounting Association y American Institute of Certified Accountants, disponible en http://commons.aaahq.org/files/0b14318188/Pathways_Commission_Final_Report_Complete.pdf.

⁶² *Financial Times* (2012), "Accountancy: It is almost like a physical science", 18 de junio, disponible en <http://www.ft.com/intl/cms/s/2/2676dd3a-aa59-11e1-899d-00144feabdc0.html#axzz2cmeDQmos>.

⁶³ *Idem.*, nota a pie de página 58.

⁶⁴ *Idem.*, nota a pie de página 62.

⁶⁵ Véase http://www.iaaer.org/research_grants/index.htm.

⁶⁶ Véase http://www.worldbank.org/ifa/rosc_aa_kenya2010.pdf.

armonizar aún más los planes de estudios de contabilidad y auditoría e incorporar todas las normas internacionales sobre formación. El modelo de plan de estudios de contabilidad del ISAR⁶⁷ y las IES proporcionan una orientación adecuada para la elaboración y la mejora de los requisitos locales. El Banco Mundial⁶⁸ ha utilizado el modelo de plan de estudios de contabilidad para determinar las deficiencias en algunos países de América Latina.

61. A ese respecto es imprescindible la coordinación nacional. Como demuestran las pruebas piloto del instrumento para el desarrollo contable (IDC) del ISAR⁶⁹, las universidades de muchos países tienen planes de estudios de contabilidad que no son coherentes. Como una consecuencia natural de la falta de armonización a nivel nacional, en el plano internacional se observa una gran diversidad de programas de estudios.

62. Algunos países cuentan con una asociación nacional de instituciones de enseñanza contable cuyo objetivo es coordinar las cuestiones relativas a la formación y los planes de estudios. Sin embargo, todavía queda mucho por hacer en ese ámbito para lograr la armonización. Por ejemplo, en México, la Asociación Nacional de Facultades y Escuelas de Contaduría y Administración⁷⁰ agrupa a instituciones que imparten programas de licenciatura y posgrado en contabilidad con el fin de elaborar conjuntamente planes de estudio. También promueve la formación y la actualización del personal académico. En el Reino Unido, la Asociación Británica de Contabilidad y Finanzas⁷¹ fomenta, mediante conferencias, debates y otras actividades análogas, un mayor intercambio entre el personal docente, los profesionales de la contabilidad y otras personas con el fin de impulsar el conocimiento y la comprensión de la formación y la investigación en contabilidad y finanzas. En los Estados Unidos, la American Accounting Association⁷² promueve la excelencia mundial en educación, investigación y práctica contables.

63. La cooperación regional e internacional puede desempeñar un papel determinante en la facilitación de las actividades de fortalecimiento de la capacidad y el intercambio de conocimientos. Un ejemplo de cooperación regional es la existente entre el Instituto Sudafricano de Contadores Públicos (SAICA) y los institutos de contadores colegiados de Namibia, Swazilandia y Zimbabwe, donde la mayoría de los exámenes para contables profesionales tienen un contenido común, excepto en lo que respecta a los aspectos fiscales y jurídicos, que están adaptados a la situación de cada país. Un ejemplo de cooperación internacional es la aprobación del marco de competencias Canada Institute of Chartered Accountants (CICA) por el SAICA en 2008 como base para un marco sudafricano de competencias⁷³, de modo que el SAICA ha podido aprovechar las amplias investigaciones realizadas por la CICA en ese ámbito.

64. Además, una dificultad común de los países en desarrollo es la falta de coordinación entre los ministerios de educación y las organizaciones profesionales de contables, que genera discrepancias en los requisitos que deben satisfacerse para la certificación profesional y las materias impartidas a nivel universitario. Por ejemplo, en el informe sobre la observancia de los códigos y normas relativo a Zimbabwe de 2011⁷⁴ se señala que no existe ninguna coordinación de los programas de enseñanza universitaria con las cualificaciones profesionales y la normativa, lo cual genera una brecha considerable entre los graduados universitarios en contabilidad y las aptitudes que necesita el sector

⁶⁷ Véase http://unctad.org/en/Docs/c2isar21_en.pdf.

⁶⁸ *Idem.*, nota a pie de página 53.

⁶⁹ Véase http://unctad.org/en/Docs/ciiisard59_en.pdf.

⁷⁰ Véase <http://www.anfeca.unam.mx/inicio.php>.

⁷¹ Véase <http://bafa.group.shef.ac.uk/index.html>.

⁷² Véase <http://aaahq.org/about.cfm>.

⁷³ Véase <http://www.accountancysa.org.za/documents/ASAJune09pgs1-Cover-13.pdf>.

⁷⁴ Véase [http://www.worldbank.org/ifa/rosc_aa_zimbabweZimbabwe--ROSC%20A&A%20\(Final-%20February%2015,%202011\).pdf](http://www.worldbank.org/ifa/rosc_aa_zimbabweZimbabwe--ROSC%20A&A%20(Final-%20February%2015,%202011).pdf).

empresarial. En una conferencia organizada por la Asociación Vietnamita de Contadores Públicos Colegiados y la Confederación de Contadores de Asia y el Pacífico sobre el papel capital de las organizaciones profesionales de contables de Viet Nam⁷⁵, se indicó que los reguladores no han prestado suficiente atención a la formación de contables y auditores profesionales. No ha habido colaboración entre el Ministerio de Hacienda y el Ministerio de Educación y Capacitación en cuanto a la formación de contables y auditores a nivel de enseñanza superior y de posgrado.

65. El reto a que se enfrentan los gobiernos es velar por la calidad y la coherencia de la educación en general. Existen requisitos generales aplicables a todas las universidades de un país, como los de Bolonia⁷⁶, y también la acreditación de algunas universidades; por ejemplo, en los Estados Unidos, 168 universidades están acreditadas ante las empresas por la Association to Advance Collegiate Schools of Business⁷⁷. El informe sobre la gobernanza en la educación superior en Europa de 2008 indica que la garantía de la calidad de la enseñanza superior ha sido objeto de reformas e iniciativas nacionales en los diez últimos años en muchos países europeos como parte del proceso de Bolonia. En el informe se muestra también que, en la mayoría de los países europeos, la evaluación individual del personal docente forma parte integrante de los procedimientos internos de garantía de la calidad.

66. Hasta ahora el presente documento se ha centrado en la certificación y la garantía de la calidad de los contables profesionales. Sin embargo, los mecanismos de vigilancia, supervisión y disciplina requieren también a profesionales competentes para llevar a cabo esas actividades. A ese respecto, los reguladores desempeñan una función esencial en cuanto a garantizar una presentación de informes de gran calidad. Por ejemplo, en Bélgica, la Autoridad de los Servicios y Mercados Financieros imparte formación sobre nuevos servicios e incluye exámenes y requisitos de experiencia como parte del proceso de contratación de nuevo personal⁷⁸.

67. Otros participantes en la cadena de presentación de informes, como los actuarios y los evaluadores, han de mantenerse también al día. Así pues, es necesario que existan oportunidades de formación y cursos de desarrollo profesional continuo para dar a conocer a esos otros participantes la evolución en el ámbito de la contabilidad y la presentación de informes, así como la normativa en materia de ética y conducta profesional. Por ejemplo, algunas sociedades de actuarios⁷⁹ exigen a sus miembros un desarrollo profesional continuo. Además, en el caso de los evaluadores, algunos institutos llevan a cabo actividades de formación y desarrollo continuos⁸⁰.

68. En lo que respecta a los profesionales de la presentación de informes no financieros, se están creando programas de formación y certificación, especialmente sobre temas como la gobernanza empresarial. Por ejemplo, en el Reino Unido, el Instituto de Directores⁸¹ ha creado una cualificación profesional para los directores y, para conservar la certificación, los miembros deben cumplir los requisitos de desarrollo profesional continuo establecidos. También se exige a los miembros que todos los años presenten una declaración firmada que confirme el cumplimiento del código de conducta en el contexto del desarrollo profesional continuo. El Instituto Egipcio de Directores⁸² ofrece una amplia gama de programas y

⁷⁵ Véase http://www.capa.com.my/images/capa/VACPA-CAPA_PAOdev_ConfBook_Aug2012_FINAL.pdf.

⁷⁶ Véase <http://www.ond.vlaanderen.be/hogeronderwijs/bologna/>.

⁷⁷ Véase <http://www.aacsb.edu/accreditation/>.

⁷⁸ Véase <http://www.fsma.be/en/Doormat/Publications/Annual%20reports.aspx>.

⁷⁹ Véase <http://www.soa.org/Professional-Development/Cpd-Requirement/default.aspx>.

⁸⁰ Véase <http://www.appraisalinstitute.org/airesources/join.aspx>.

⁸¹ Véase <http://www.iod.com/home/training-and-development/chartered-director/default.aspx>.

⁸² Véase <http://www.eiod.org/TrainingDevelopment.aspx>.

cursos certificados oficiales en gobernanza empresarial dirigidos a los miembros de juntas y a personal directivo superior. Otras actividades en este ámbito incluyen el retiro sobre responsabilidad social empresarial⁸³ organizado por la UNCTAD con miras a facilitar el aprendizaje entre homólogos para los profesionales encargados de ese tema.

D. Promover el desarrollo profesional continuo

69. Los cambios rápidos y continuos de las normas internacionales exigen a los profesionales una permanente actualización de sus conocimientos. Por consiguiente, los profesionales de la contabilidad y demás integrantes de la cadena de información deben tener un acceso amplio a una capacitación continua de elevada calidad. Las normas IES incluyen el requisito del desarrollo profesional continuo (DPC) para mantener la licencia/certificación. En Sri Lanka, el Instituto de Contadores Públicos publicó un manual⁸⁴ que contiene información sobre la obligación de cumplir ese requisito para 2007.

70. El contenido de los programas de DPC debería tener en cuenta las novedades y requisitos internacionales del momento. Esto plantea a las organizaciones profesionales de contadores la dificultad de tener que actualizar permanentemente sus programas.

71. Sin embargo, en el *PAO Global Development Report* [Informe mundial sobre el desarrollo de las organizaciones profesionales de contadores] se señala que el DPC es una de las esferas que menos han avanzado, y que las organizaciones profesionales de los países en desarrollo no tienen la capacidad operativa o la fuerza jurídica para asegurar que sus miembros cumplan este requisito. Las conclusiones de un estudio sobre el DPC en Asia⁸⁵ revelan diferencias regionales en las percepciones de la calidad y la pertinencia de las actividades de DPC realizadas y la satisfacción al respecto. Otros problemas están relacionados con el costo de esas actividades, en particular en el caso de los encuestados de las organizaciones más pequeñas. En las economías emergentes, la proximidad es un factor importante en la elección de actividades.

72. En algunos países en los que la capacidad de las organizaciones profesionales de contadores no alcanza para incluir a todos los profesionales en los programas de DPC, llevan a cabo actividades de capacitación otras instituciones inscritas ante la organización. Por ejemplo, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos tiene una lista de instituciones autorizadas para realizar actividades de DPC⁸⁶. En el Canadá, el CICA⁸⁷ proporciona ejemplos de estudios aprobados por los que es posible optar. La Asociación Nacional de Juntas Estatales de Contabilidad⁸⁸ de los Estados Unidos también tiene un registro nacional de patrocinadores de DPC, que proporcionan programas conformes a las normas reconocidas a nivel nacional.

73. Las organizaciones profesionales de contadores también afrontan dificultades para cuantificar y controlar el DPC realizado. En 2008 el IAESB patrocinó un estudio⁸⁹ que

⁸³ Véase <http://www.globalcsrretreat.org/>.

⁸⁴ Véase http://222.165.133.185/NewLogin/Members/CPD_Handbook.pdf.

⁸⁵ De Lange, P., Jackling, B. y Suwardy, T. (2012), Continuing professional development in the accounting profession: Evidence from the Asia Pacific region, en: Potter, B. y Birt, J., eds., *Proceedings of Accounting and Finance Association of Australia and New Zealand Conference*, Carlton, Australia, 1 a 3 de julio, 1 a 30, disponible en http://www.afaanz.org/openconf/2012/modules/request.php?module=oc_program&action=view.php&id=293.

⁸⁶ Véase <http://imcp.org.mx/certificacion/cumplimiento-obligatorio-de-la-nepc>.

⁸⁷ Véase <http://www.cica.ca/about-cica-and-the-profession/protecting-the-public-interest/minimum-cpd-and-insurance-requirements/item62062.aspx>.

⁸⁸ Véase <http://www.learningmarket.org/page.cfm/Link=10/t=m/goSection=7>.

⁸⁹ IFAC (2008), "Approaches to continuing professional development (CPD) measurement", documento de información disponible en <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/approaches-to-continuing-pr.pdf>.

reunió información sobre las diferentes técnicas de medición del DPC utilizadas por las organizaciones de contadores profesionales. EL IAESB prevé que otras organizaciones que actualmente utilizan métodos de medición basados en insumos opten por enfoques basados en resultados.

E. Mejorar la contabilidad y la educación en el sector público

74. En el sector público, los problemas son con frecuencia más difíciles de resolver que en el sector privado. El nivel de respeto de la declaración sobre las obligaciones de los miembros DOM 5, que se refiere al sector público es bajo. Solo unas pocas organizaciones de contadores profesionales han creado comités que emiten recomendaciones e interactúan con la administración para mejorar la rendición de cuentas, por ejemplo, aplicando las IPSAS⁹⁰. En cierto sentido, el sector público sigue estando fuera del alcance de la mayoría de las organizaciones profesionales de contadores. Esta podría ser la razón de la baja tasa de adopción de las IPSAS a nivel mundial⁹¹. Según la IFAC solo 15 gobiernos, órganos y organizaciones nacionales han adoptado o proyectan adoptarlas. La aplicación de los instrumentos de desarrollo contable (IDC) en países piloto confirma que la tasa de adopción es baja.

75. Uno de los principales problemas es la falta de capacitación. Una encuesta sobre contabilidad y presentación de informes de los gobiernos centrales realizada por PricewaterhouseCoopers Global⁹² determinó que la falta de personal capacitado y de los necesarios sistemas de tecnología de la información eran los principales obstáculos para la adopción de una contabilidad en valores devengados.

76. La escasez de contadores profesionales es más aguda en el sector público debido a deficiencias adicionales, como el pago de salarios más bajos que en el sector privado. En Sudáfrica⁹³, la Tesorería Nacional creó la Academia de Contadores Públicos en la Contaduría General, con el objeto de hacer del servicio público una opción atractiva para los profesionales jóvenes. La Tesorería aspira a formar y retener en el sector público a las personas competentes y a extender el programa a otras instituciones públicas. Uno de los principales desafíos que afronta actualmente el país es la percepción negativa que tienen los profesionales jóvenes con respecto al sector público.

IV. Conclusiones

77. Contar con recursos humanos competentes y bien capacitados es necesario para fortalecer y armonizar el sistema educativo y para incorporar los requisitos internacionales, sobre todo en el caso de los países en desarrollo. La calidad de la formación profesional en contabilidad debe mejorarse, y las IES y el modelo de plan de estudios del ISAR-UNCTAD constituyen buenas referencias al respecto. Además, para asegurar la correcta aplicación de las normas, se necesitan buenos sistemas de certificación, desarrollo profesional continuo, control de la calidad, medidas disciplinarias y sanciones. Es preciso superar la barrera del idioma en los países que no son de habla inglesa. También deben realizar actividades de

⁹⁰ Véase <http://www.ifac.org/publications-resources/2013-handbook-international-public-sector-accounting-pronouncements>.

⁹¹ Véase <https://www.ifac.org/sites/default/files/uploads/IPSASB/IPSASB%20April%202013.pdf>.

⁹² PricewaterhouseCooper (2013), "Towards a new era in government accounting and reporting", abril, disponible en http://www.pwc.com/im/en/publications/assets/pwc_global_survey_on_accounting_and_reporting_by_central_governments.pdf.

⁹³ Véase <http://www.accountancysa.org.za/resources/ShowItemArticle.asp?ArticleId=2504&Issue=1119>.

capacitación otros integrantes de la cadena de información, como las autoridades reguladoras, los evaluadores, los actuarios, y los encargados de la responsabilidad social de las empresas, entre otros. El sector público necesita más formación y una mayor participación de las organizaciones profesionales de contadores. Por último, la colaboración regional es fundamental para superar los obstáculos que afrontan los países. La cooperación regional podría permitirles obtener economías de escala.

78. Los delegados que participen en el 30º período de sesiones del ISAR quizás estén interesados en examinar las cuestiones expuestas en la presente nota, así como las preguntas siguientes:

- a) ¿Cuál es el mejor enfoque para reducir la escasez de contadores profesionales?
 - b) ¿Qué mecanismos se precisan para facilitar la coordinación a nivel nacional, regional e internacional, con miras a obtener sinergias en el fomento de la capacidad?
 - c) ¿Qué se necesita para ajustar los planes de estudios nacionales sobre contabilidad a los requisitos internacionales?
 - d) ¿Qué mecanismos deben existir para asegurar un desarrollo profesional continuo de elevada calidad?
 - e) ¿Cuál es el mejor enfoque para fomentar la capacidad humana en relación con los nuevos ámbitos de la vigilancia, la supervisión y las medidas disciplinarias?
 - f) ¿Cuáles son algunos de los medios para identificar y superar los principales retos en materia de fomento de la capacidad humana en el ámbito de la contabilidad y la información financiera de las pymes?
 - g) ¿Cuáles son los principales retos en materia de fomento de la capacidad humana en lo que respecta al sector público, y cómo podrían superarse?
 - h) ¿Cómo podrían los IDC facilitar la evaluación de los avances y el intercambio de mejores prácticas, en particular con respecto al fomento de la capacidad humana?
-