

**ANALISIS COMPARATIVO A LAS NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE
ACEPTADAS EN COLOMBIA V/S ESTANDARES INTERNACIONALES DE
AUDITORIA EN EL MARCO DE LA LEY 1314 DEL 2009**

**ALVARO JAVIER MONROY ORTIZ
NATALIA HERNANDEZ ALVAREZ**

**UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD CIENCIAS DE LA ADMINISTRACION
PROGRAMA CONTADURIA PÚBLICA
SANTIAGO DE CALI, 2014**

**ANALISIS COMPARATIVO A LAS NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE
ACEPTADAS EN COLOMBIA V/S ESTANDARES INTERNACIONALES DE
AUDITORIA EN EL MARCO DE LA LEY 1314 DEL 2009**

**ALVARO JAVIER MONROY ORTIZ
NATALIA HERNANDEZ ALVAREZ**

**Monografía de grado para obtener el título de
CONTADOR PÚBLICO**

**Director:
EDILBERTO MONTAÑO OROZCO**

**UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD CIENCIAS DE LA ADMINISTRACION
PROGRAMA CONTADURIA PÚBLICA
SANTIAGO DE CALI, 2014**

AGRADECIMIENTOS

Agradecemos de manera especial y sincera al profesor Edilberto Montaña Orozco por aceptarnos para realizar esta monografía bajo su dirección. Su apoyo y confianza en nuestro trabajo y su capacidad para guiar nuestras ideas ha sido un aporte invaluable. También el habernos facilitado siempre los medio suficientes para llevar a cabo todas las actividades propuestas durante el desarrollo de esta investigación.

CONTENIDO

INTRODUCCION	9
1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	11
1.1. ANTECEDENTES.....	11
1.2. CONTEXTO DEL PROBLEMA.....	13
1.3. DESCRIPCION DEL PROBLEMA.....	14
1.4. JUSTIFICACION DEL PROBLEMA DE INVESTIGACION.....	15
1.5. FORMULACION DEL PROBLEMA DE INVESTIGACION	17
1.6. OBJETIVOS DEL PROBLEMA DE INVESTIGACION.....	17
1.6.1 Objetivo General.....	17
1.6.2 Objetivos Específicos.	17
1.7. VARIABLES DEL PROBLEMAS DE INVESTIGACION.....	18
2. MARCO REFERENCIAL.....	19
2.1. MARCO TEORICO	19
2.2 MARCO CONCEPTUAL.....	20
2.3 MARCO LEGAL.....	24
2.4. MARCO CONTEXTUAL	26
3. DISEÑO METODOLOGICO.....	28
4. AUDITORIA Y ASEGURAMIENTO.....	30
4.1. ANTECEDENTES.....	30
4.1.1. Las multinacionales de la auditoria y servicios contables.....	33
4.1.2. Informe sobre observancia de códigos y normas (ROSC), Julio 25 de 2003.....	37

4.1.3. Desarrollo normativo.....	39
4.1.3.1. Ley 43 de 1990.	40
4.1.3.2. Ley 222 de 1995	44
4.1.3.3. Sentencia N° C-530 DE 2000.	44
4.1.3.4. Ley 964 de 2005.....	47
4.1.3.5. Ley 1314 de 2009.	49
4.2. AUDITORIA	53
4.2.1. Tipos De Auditoria	53
4.2.2. Modalidades de Auditoría.	56
4.3. ASEGURAMIENTO	58
4.3.1. Servicios De Aseguramiento.	58
4.3.2. Tipos de Aseguramiento.....	58
4.3.3. Trabajos de Aseguramiento.....	61
4.3.3.1. Tipos de trabajo de aseguramiento.	61
4.4. NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS EN COLOMBIA –NAGA.....	65
4.4.1. Estructura normativa.....	65
4.4.2. Responsabilidades del auditor.....	67
4.4.3. Informe de auditoría.....	68
4.5. ESTANDARES INTERNACIONALES DE AUDITORIA Y ASEGURAMIENTO.	69
4.5.1. Estructura técnica.....	70
4.5.2. Estructura normativa.....	71
4.5.3. Responsabilidades del auditor.....	76
4.5.5. Informe de auditoria.....	77

4.6. ANALISIS COMPARATIVO.....	79
4.6.1. Aspectos generales.....	79
4.6.2. Diferencias y similitudes entre las NAGA y las NIA.....	81
5. CONCLUSIONES	93
GLOSARIO DE TERMINOS DE AUDITORIA.....	96
SIGLAS DE AUDITORIA	108
BIBLIOGRAFIA.....	110

LISTA DE TABLAS

Tabla 1 Relación Variables.....	18
Tabla 2. Normatividad Colombiana.....	39
Tabla 3. Pronunciamientos del Consejo Técnico de la Contaduría Pública.....	45
Tabla 4. Modalidades de auditoría.....	57
Tabla 5. Estructura NIA.....	71
Tabla 6. Aspectos Generales NAGA-NIA	80
Tabla 7. Análisis Comparativo NAGA-NIA	81

LISTA DE FIGURAS

Figura 1. Estructura Normas de Aseguramiento de Información.	50
Figura 2. Tipos de Trabajos de Aseguramiento.	62
Figura 3. Relación Entre Nivel de Aseguramiento y Evidencia Obtenida.....	64
Figura 4. Estructura Técnica de los ISA.....	70

INTRODUCCION

Actualmente la economía no tiene frontera, con el proceso de internacionalización de la economía exige a las organizaciones un cambio en normatividad que rige la información financiera y la presentación de sus estados. Es por esto que se establece un modelo universal contable donde los elementos que integran los estados financieros se reconozcan y midan de manera uniforme en todos los países.

Podría decirse que la contabilidad en una economía globalizada posibilitará el acceso a la información financiera internacional a otros mercados, al desarrollo industrial, cumpliendo asimismo el rol de suministrar la información para una adecuada toma de decisiones. La contabilidad concluirá estos objetivos, en la medida que provea de información que pueda ser entendida en forma uniforme y comparativa en los diferentes países y por distintos organismos. Para lograr este objetivo, deberá apoyarse en normas comunes de aceptación universal, que deben ser establecidas en el país con características propias, y que al mismo tiempo, permitan su comparabilidad en el marco de la globalización económica mundial.

Para efectos de este trabajo de investigación, se tratará sólo un grupo de las normas establecidas por la Federación Internacional de Contadores Certificados (IFAC) para la consolidación de la información contable-financiera en países que pretenden ingresar al mercado extranjero, como lo son, las Normas Internacionales de Auditoria expedidas por la Junta de Estándares Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB por sus siglas en inglés); tomadas como normas profesionales que determinan el desarrollo de una auditoria y certifican la calidad y uniformidad de la información presentada en los estados financieros.

Para Colombia la convergencia a Estándares Internacionales de Auditoría dispuesta por la ley 1314 del 2009, expedida por el Congreso de la Republica de Colombia, reflejará un cambio, pasando de ser solo un artículo de la ley 43 del 90 a un conjunto de normas que tiene alcance en procedimientos, conceptos y parámetros. Es por ello que en la investigación se hace un análisis comparativo que describe las normas nacionales en materia de auditoría (NAGA)¹ y las normas internaciones de auditoría (NIA)²

¹ Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

² Abreviatura en español de las Normas Internacionales de Auditoría, denominadas en inglés International Standards on Auditing (ISA).

1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1. ANTECEDENTES

El proceso de la auditoria se puede identificar implícitamente desde el momento en que la humanidad permite el conocimiento y control de sus recursos a terceros. La auditoría en su concepción moderna nació en Inglaterra o al menos en ese país se encuentra el primer antecedente. La fecha exacta se desconoce pero se han hallado datos y documentos que permiten asegurar que a finales del siglo XIII y principios del siglo XIV ya se auditaban las operaciones de algunas actividades privadas y las gestiones de algunos funcionarios públicos que tenían a su cargo los fondos del estado (Sánchez, 2005).

Solo hasta 1862 la auditoria se reconoce como profesión en Gran Bretaña por la ley de sociedades, en respuesta a la necesidad de las empresas para controlar sus recursos mediante un sistema contable. Años más tarde esta profesión se reconoció en América; en 1900 en los Estados Unidos. En esta fecha la auditoria paso de tener solo como objetivos la detección y prevención de fraudes y errores para analizar la fidelidad de los estados financieros.

Los primeros intentos de regulación y estandarización se dieron mediante folletos emitidos por diferentes entes a principios del siglo XX.

En Colombia se conoce inicialmente el proceso de regulación de la auditoria en el año de 1990 con la sanción de la ley 43 que reglamenta la profesión del contador público, e incluye las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas - NAGA. A partir de esta fecha la auditoria cuenta con una base legal, conceptual y teórica, como un sistema de control que llevan a cabo actividades para salvaguardar los

recursos, dar cumplimiento a las disposiciones legales y vela porque se refleje la realidad económica de la empresa.

El primer antecedente de un componente de contabilidad y auditoría con afinidad a un mercado internacional se dio en el 2003 con el informe Sobre Observancia de códigos y normas (ROSC, por sus siglas en inglés) Invita a los contadores a continuar estudiando el tema de los estándares internacionales, de los cuales se destaca los componentes académicos, teóricos, y de investigación contable; generando conocimiento que contribuye al desarrollo social y económico.

En la Universidad de Medellín se realizó una tesis en el año 2005 por Lina María Calle Pérez, Mónica Lucia Moreno Ruiz y Ángela María Restrepo Saldarriaga, sobre la temática “Reorientación del papel del revisor fiscal basada en la reexpresión de información contable en las empresas internacionalizadas”. Cuyo objetivo es reorientar el papel del revisor fiscal con miras a satisfacer las exigencias de los mercados internacionales. En la Universidad Libre se elaboró en el 2011 el texto DICTAMEN LIBRE; en su artículo cuarto elaborado por Jorge Luis Días Mejía, “Diferencia entre las NIA y las NAGA en la contaduría pública en Colombia” cuyo objetivo es realizar una comparación entre ambas normas. En la Universidad del Valle se realizó una tesis en el año 2013 por la autora Nataly Solarte Angrino, sobre la temática “La responsabilidad del revisor fiscal de denunciar actos de corrupción a la luz del artículo 7º de la ley 1474 de 2011. Estatuto anticorrupción- caso aplicado a revisores fiscales en Santiago de Cali”, cuyo objetivo es determinar y analizar las condiciones e interés profesionales y personales bajo los cuales deberá actuar el Revisor Fiscal ante la denuncia de actos de corrupción que presuntamente sean realizados por la organización para la cual presta sus servicios, esto, partiendo de la ética que implica la profesión contable en desarrollo de trabajos de auditoría.

1.2. CONTEXTO DEL PROBLEMA

La IFAC fue creada para fortalecer la profesión contable en todo el mundo y cuyo fin es desarrollar normas internacionales de alta calidad en las áreas de auditoría, aseguramiento, contabilidad para el sector público, ética y formación para profesionales de la contabilidad.³

La globalización exige cambiar la regulación de los diferentes países a estándares ya definidos y manejados por la mayoría de los países que son potencias en el mercado mundial. Considerando que la razón fundamental de estos estándares es que la información contable-financiera cumpla con características como: comparabilidad, transparencia y confiabilidad. Los países que incorporan un modelo económico en donde se amplían las relaciones con el exterior e inician un proceso de adopción o implementación de normas internacionales en materia contable, deben ser partícipes y proceder según las leyes internacionales.

La convergencia a las NIA tiene una implicación directa en la administración de las organizaciones y la profesión contable; las diferentes áreas en las que el contador público se desempeña hacen parte esencial del proceso de convergencia a estándares internacionales, pues se debe realizar un cambio estructural en el desarrollo de la auditoría que permita el cumplimiento de las características exigidas por la internacionalización de la información contable y financiera.

Colombia es uno de los países con visión de expandir su mercado, desde el 2009 estableció un proceso de convergencia a las NIIF mediante la ley 1314⁴. A partir de ese año se inició el proceso de actualización y cambio de los principios

³ INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. Historia (en línea). <<http://www.ifac.org/es/about-ifac/organization-overview/historia>>

⁴ Llamada Ley de convergencia, ley mediante la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia.

contables contemplados en el Decreto 2649 de 1993 y se prevé iniciar su implementación según lo establecido por el CTCP un primer grupo: NIIF plenas el 1° de enero del 2014 y en adelante los grupos 2 y 3; PYMES y Microempresas. En el año 2011, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública⁵ emitió el direccionamiento técnico, ajustado el 15 de julio del 2012; que nos lleva a la convergencia a las NIIF y las NIA.

1.3. DESCRIPCION DEL PROBLEMA

Desde el inicio de la profesión contable, cada país ha sido autónomo e independiente para la emisión de las normas aplicables a la elaboración y uso de la información contable-financiera, pero con la internacionalización⁶ de la economía se establecen estándares generales para la emisión de normas; la auditoria no es la excepción. La ley 1314 de 2009, en su artículo 6 determina tres actores específicos para llevar a cabo el proceso de emisión de las Normas de Contabilidad e Información Financiera y de Aseguramiento de la Información que se aplicarán en Colombia: el primero de estos es La Contaduría General de la Nación, segundo los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo por último los grupos principales de interés que aportan los insumos para la elaboración de las normas; la auditoria hace parte de estos grupos; como autoridad preparadora, aseguradora y usuaria de la información financiera.

⁵ Consejo Técnico de la Contaduría en Colombia es un organismo permanente, encargado de la orientación técnico-científica de la profesión y de la investigación de los principios de contabilidad y normas de auditoría de aceptación general en el país.

⁶ “..la internacionalización de la empresa, es decir, la decisión de ésta de dirigirse a mercados geográficos externos a su localización original, que debe ser entendida como una de las formas más compleja e interesante de crecimiento y desarrollo empresarial y que, en ocasiones, desemboca en el fenómeno de la multinacionalización.” VILLARREAL, Oscar. La internacionalización de la empresa y la empresa multinacional: una revisión conceptual contemporánea En: cuadernos de gestión Vol. 5. N.º 2 (Año 2005), pp. 56 (en línea). Disponible en <<http://www.ehu.es/cuadernosdegestion/documentos/524.pdf>>

La auditoría es un ejercicio que se desarrolla en todas las organizaciones exigida por la ley de forma estándar; el proceso que se ejecuta cumple con requerimientos generales que se aplican en todo tipo de organización. *“La auditoría se realizará con base a los estándares de auditoría y aseguramiento de la información que emite la Junta de Estándares Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB por sus siglas en inglés), en razón a que cumplen con las tres condiciones señaladas en la Ley, para ser aceptados en Colombia: que sean de aceptación mundial; (2) con las mejores prácticas, y (3) con la rápida evolución de los negocios”.*⁷

De acuerdo a lo anterior, la convergencia a las Normas Internacionales de Auditoría, generara un cambio estructural significativo para realizar una auditoría. Las Normas Internacionales de Auditoría están escritas en el contexto de una auditoría de estados financieros por un auditor independiente. Deben ser adaptadas conforme sea necesario dadas las circunstancias cuando son aplicadas a auditoría de otra información financiera.⁸

1.4. JUSTIFICACION DEL PROBLEMA DE INVESTIGACION

La aparición de las NIIF, y puntualmente las normas de la auditoría (NIA) revelan la presencia de una voluntad internacional alineada al desarrollo sostenido de la profesión contable, a fin de permitirle disponer de elementos técnicos uniformes y necesarios para brindar información de alta confiabilidad a los usuarios de sus informes, de acuerdo al objetivo de la ley 1314 citado en el decreto 2706 del 2012 “tiene como objetivo la conformación de un sistema único y homogéneo de alta

⁷ Convergencia Hacia las Normas Internacionales de Información Financiera y aseguramiento de la Información (NIIF) - Documento del Ministerio de Industria, Comercio y Turismo, Bogotá, octubre 2011.

⁸ Normas internacionales de auditoría y control de calidad-Instituto Mexicano de contadores públicos, Parte I, Edición 2011

calidad, comprensible y de forzosa observancia, de normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información”

Por lo anterior, el planteamiento de este problema de investigación, radica en la necesidad de describir y tener clara las diferencias de contenidos entre ambas normas y se justifica en los siguientes aportes:

- **A la academia:** en materia de investigación contable porque se convierte en una referencia bibliográfica de gran utilidad, debido a que se hará un análisis entre las normas de auditoría; NAGA-NIA, que evidencie el cambio que se presenta en el desarrollo de los trabajos de auditoría, permitiendo una aproximación respecto de las diferencias resultantes entre el alcance del trabajo, las calidades profesionales (que se requiere para ser contador público y poder expresar una opinión), el concepto de fe pública, las partes interesadas en los reportes de los contables y la nunca acabada discusión de la norma en el plano nacional vs el estándar en el plano internacional.
- **A la sociedad:** porque sienta un precedente de parte de la historia de la contaduría pública realizando énfasis en la convergencia de la normatividad colombiana a los estándares internacionales, permitiendo así que no solo los contadores como implicados directos estén informados sino también a todo usuario de la información contable, rescatando el concepto de revelación que debe ser implícito en los reportes elaborados por los contadores públicos

En cuanto a la pertinencia, la investigación lo es porque aborda en uno de los campos de desempeño exclusivo del profesional de la contaduría pública, de la cual se predica que debe ser aprehendida en los claustros universitarios.

1.5. FORMULACION DEL PROBLEMA DE INVESTIGACION

¿Cuál es el posible efecto en la prestación y ejecución de contratos de auditoría financiera, partiendo del proceso de Convergencia de NAGA a NIA?

1.6. OBJETIVOS DEL PROBLEMA DE INVESTIGACION

1.6.1 Objetivo General.

Determinar el efecto del Proceso de convergencia de las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas “NAGA” –COLOMBIA- a Normas Internacionales de Auditoria y aseguramiento de la información en la prestación de servicios de auditoría financiera.

1.6.2 Objetivos Específicos.

- Reseñar el desarrollo normativo de la auditoria en Colombia a partir de la Ley 43 de 1990, Ley 964 de 2005- Mercado De Valores y Ley 1314 de 2009.
- Analizar los posibles cambios de la convergencia a estándares internacionales de auditoria y el contexto actual con las NAGA.
- Determinar las diferencias y similitudes entre las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas y las Normas Internacionales de Auditoria.

1.7. VARIABLES DEL PROBLEMAS DE INVESTIGACION

Tabla 1 Relación Variables.

PROBLEMA CONCRETO	VARIABLES	HIPOTESIS	JUSTIFICACION
Posible efecto en la prestación y ejecución de contratos de auditoría financiera a raíz del proceso de Convergencia de NAGA a NIA	Internacionalización de la economía	Las NAGA, son las normas que actualmente determinan el procedimiento de una auditoría, pero con la internacionalización de la economía se debe realizar una convergencia a las NIA de acuerdo a la ley de convergencia a estándares internacionales, ley 1314 de 2009; normas que ya son aplicadas en los países que hacen parte del mercado internacional. Dado su origen estas tienen unas diferencias claras y surgen cambios estructurales de la auditoría con la convergencia a las NIA. Algunos de estos cambios son:	El planteamiento de este problema de investigación, radica en la necesidad de conocer las características de las NAGA y NIA y determinar los cambios que se generaran en el proceso de convergencia.
	Ley 1314 de 2009	· Cambian algunos nombres de los objetivos de control de calidad. · Se modifican los parámetros de planeación de auditoría. · El control Interno pasa a ser de conocimiento más general. · Implican mayor cobertura de conceptos en el plan global de auditoría. · La norma de supervisión se vuelve más detallada y concreta.	

Fuente: Elaboración Propia

2. MARCO REFERENCIAL

2.1. MARCO TEORICO

El desarrollo de esta investigación sigue el enfoque latino. De acuerdo con lo planteado por PINILLA y CHAVARRO, el enfoque Latino surge de la estructura del Estado, esto dado que *“El enfoque Latino se sintetiza en una actividad de control de amplia cobertura, protectora, simultánea de los intereses estatales, los propietarios del capital y hoy del interés público, sin preocupación por la especialidad del control, pues desde siempre se estructuró en la filosofía de la integridad. Sus objetivos son garantizar la fidedignidad de los informes contables, proteger los intereses de los propietarios, el Estado y la comunidad, en general. La ejecución del control latino deriva del poder del Estado, está investida de autoridad y ejercicio de potestad de censura, hecho que lo tipifica como una escuela autoritaria, con objetivos básicos de vigilancia y castigo”*⁹.

Las Normas Internacionales de Auditoria revelan la presencia de una voluntad internacional alineada al desarrollo sostenido de la profesión contable, a fin de permitirle disponer de elementos técnicos uniformes y necesarios para brindar información de alta confiabilidad a los usuarios de sus informes. Con el fin de cumplir con la revisión de la información de manera precisa y útil las NIA están clasificadas en normas sobre atributos y sobre desempeño.

La clasificación de las Normas Internacionales de Auditoria permite una mayor claridad en el procedimiento requerido por la auditoria. Basado en la auditoria como instrumento de gestión que incluye una evaluación sistemática,

⁹ PINILLA F. José D. y CHAVARRO C. Jorge E. LA REVISORÍA FISCAL. Un Modelo de Fiscalización Integral Permanente con Enfoque de Metacontrol Organizacional. Capítulo 1. Escuelas de Control Organizacional. Pág. 1 – 11. Bogotá, D.C. Grupo Editorial Nueva Legislación Ltda.

documentada y objetiva de hechos, fenómenos y operaciones; revisando que se den en la forma como fueron planeados; que las políticas y lineamientos establecidos han sido observados y respetados de acuerdo con las obligaciones fiscales, jurídicas y reglamentarias en general.

Las NIA en el ejercicio de la auditoria son esenciales para el cumplimiento de las responsabilidades de los auditores en el marco legal y cultural dentro de las organizaciones aunque estas varíen según sus propósitos, tamaño y estructura. Estas normas tienen como propósitos generales: definir principios básicos, promover un marco para ejercer y promover el grupo de actividades, establecer bases de evaluación y fomentar la mejora en los procesos y operaciones.

De acuerdo a lo anterior, las NIA establecen el procedimiento mediante el cual el auditor debe realizar una auditoría con una totalidad de 36 estándares expedidos por la Federación Internacional de Contadores Certificados (IFAC); su organización esta segmentada en seis secciones que establecen los términos bajos los cuales se desarrolla una auditoria de mayor credibilidad y calidad.

La estructura de las NIA, refleja un cambio en la composición normativa de la auditoria pasando de las tres secciones establecidas en las NAGA a las anteriormente mencionadas. La convergencia denota una comparación entre las normas para identificar que conceptos, nombres y procesos puntuales son modificados o reemplazados.

2.2 MARCO CONCEPTUAL

Globalización se define “como el proceso mediante el cual los mercados y la producción de diferentes países están volviéndose cada vez más interdependientes debido a la dinámica del intercambio de bienes y servicios y a

los flujos de capital y tecnología. No se trata de un fenómeno nuevo, sino de la continuación de desarrollos que habían estado funcionando durante un tiempo considerable”¹⁰

Convergencia entendida como “Proceso adaptativo según el cual los organismos que se desenvuelven en un mismo medio desarrollan órganos parecidos aunque estos tengan un origen diferente”¹¹

Las **Normas Internacionales de Auditoria (NIA)** se definen como: “normas profesionales escritas en el contexto de una auditoria de estados financieros por un auditor independiente y deben ser adaptadas conforme sea necesario dadas las circunstancias cuando son aplicadas a auditorias de otra información financiera histórica”¹².

Control Interno: *“se puede definir como el conjunto de normas, métodos, procedimientos, manuales y políticas coordinadas que efectúa la más alta dirección encaminado a proporcionar seguridad razonable para el logro de los siguientes objetivos: a) eficiencia y eficacia en sus operaciones, b) velar por el cumplimiento de las leyes y regulaciones correspondientes, c) permitir que la información contable sea fidedigna y corresponda a las operaciones del ente, con lo cual se obtiene la inclusión de todas las transacciones en las cuales la organización ha participado, y d) velar para la salvaguarda y custodia de los activos propios y de terceros”*.¹³

¹⁰ Comisión Europea (<http://www.eumed.net>).

¹¹ Diccionario Manual de la Lengua Española (<http://es.thefreedictionary.com>).

¹² Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad – Pronunciamientos técnicos Instituto Mexicano de Contadores Públicos. México, D. F. 2006.

¹³ MONTAÑO O. Edilberto. FUNDAMENTOS DE CONTROL, AUDITORIA Y REVISORIA FISCAL. Capítulo 2. El control y el sistema de control interno. Pág. 42-43. Cali. Universidad del Valle Programa Editorial.

Fe Pública: En consecuencia con lo escrito en la ley 43 de 1990 el contador público está facultado para dar fe pública. *“la atestación o firma de un Contador Público en los actos propios de su profesión hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios en el caso de personas jurídicas. Tratándose de balances, se presumirá además que los saldos se han tomado fielmente de los libros, que éstos se ajustan a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance”*¹⁴

Auditoria, se entiende como: *“Un examen independiente y sistemático realizado para determinar si las actividades y resultados cumplen con lo establecido en el procedimiento documental y también para determinar si esos procedimientos han sido implantados eficazmente y son los adecuados para alcanzar los objetivos”*¹⁵. La auditoría comprende una revisión metódica y un examen objetivo de lo auditado, concebido para agregar valor, mejorar la operación de las organizaciones y ayudarlas a cumplir con sus objetivos basada en la evaluación de la eficacia de los procesos de gestión, riesgos, control y gobierno.

Por otra parte, la American Accounting Association, define la auditoría como:

(...) “un proceso sistemático que obtiene y evalúa objetivamente la evidencia con respecto a declaraciones acerca de acciones económicas y eventos; dicho proceso determinara el grado de correspondencia entre estas declaraciones y criterios establecidos, para luego comunicar los resultados a los usuarios interesados”.

Aseguramiento: es un fenómeno que está cambiando por completo la teoría y la práctica de la auditoria en todo el mundo.

¹⁴ LEY 43 DE 1990. CAPITULO II. Del Ejercicio de la Profesión. Artículo 10º.

¹⁵ Wallace & Mortimore (1994)

En sus orígenes, la auditoria fue un oficio de escuchar (o ver) y transmitir un mensaje (positivo o negativo) al rey, emperador o señor, para que este tomara la decisión final (favorable o desfavorable). En el fondo, sigue siendo lo mismo. Solamente que el oficio se ha ido calificando y ha logrado un empoderamiento significativo. Ello se ha logrado gracias a avances importantes en la calidad de los profesionales que lo ejercen y, sobre todo, en los esquemas (teorías, técnicas, prácticas y regulaciones) que lo contextualizan.

Es así como se puede constatar que la auditoria mejoro sustancialmente gracias a que incorporo el esquema de revisión (comprobación al 100%). Luego tuvo otro avance importante dado que paso del esquema de revisión al esquema de atestación (muestreo selectivo) y ahora vuelve a hacerlo dado que está re-contextualización es el esquema de aseguramiento (administración de riesgos). (Montaño, 2013)

Mantilla (2010) plantea que el aseguramiento está íntimamente ligado a los contadores/auditores, a diferencia de los seguros (que es algo propio de los aseguradores y re-aseguradores), y de la seguridad (que es algo inherente a los organismo de policía, ejército y vigilancia privada, o a la vigilancia de los procesos informáticos). Por lo tanto, según Mantilla, puede decirse, con tranquilidad, que el aseguramiento es algo que le “pertenece” a la profesión contable.

El aseguramiento, según los planteamientos de Mantilla (2010), privilegia la calidad de la información por encima de todo. Consiste en hacer que la información sea creíble, esto es, que el usuario pueda confiar en ella para la toma de decisiones. No se trata, entonces, únicamente de producir información y afirmar su contenido, sino de analizar el conocimiento inmerso en ella en función de los objetivos que se persiguen.

En el mundo actual, signando por la economía de mercados y los procesos de internacionalización y globalización, el aseguramiento de la información se convierte en la metodología *sine qua non* de la auditoria. Ya no son suficientes los fundamentos derivados de la teoría de la agencia (principal-agente), de la información (utilidad para la toma de decisiones) o de los seguros (utilidad-bienestar-protección), sino que es necesario el aseguramiento respaldado en nuevas instituciones económicas (neo-institucionalismo).

Ello se debe a que la relación entre comprador y vendedor no es únicamente de intercambio mediante el cual el vendedor le entrega bienes o servicios al comprador y este le retorna dinero a cambio. Ese intercambio es complementado por otro, que es de información, lo cual genera necesidad de aseguramiento del proceso (incluye la información), no solo atestación del intercambio (Elliot, 2001, citado por Mantilla, 2010).

Las consecuencias de esto, según plantea Mantilla, han sido impresionantes, incluso para la contabilidad: de la teneduría de libros (basada en la relación de intercambio deudor y acreedor, mediatizada por la partida doble) se pasó a los sistemas integrados de información (que combinan información financiera y no-financiera, mediatizados por las bases de datos relacionales y la computación de usuario final) y ahora a los sistemas de conocimiento (mediatizados por redes neurales, inteligencia artificial, agentes inteligentes, etc.) (Montaño, 2013).

2.3 MARCO LEGAL

La base normativa actual con la cual se realizara el análisis comparativo inicia con la ley 43 del 1990; que en su artículo 7 expresa las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas de la siguiente manera: 1. Normas personales, 2. Normas relativas a la ejecución del trabajo, y 3. Normas relativas a la rendición de

informes. De igual forma se considerará la ley 964 de 2005, sobre mercado de valores, en la cual se le da especial relevancia a la auditoria, desde la presencia de la auditoria interna, el comité de auditoría y la posibilidad de que un porcentaje determinado de accionistas pueden solicitar auditorias especializadas. Mediante la expedición de la ley 1314 del 2009 inicia la convergencia a estándares internacionales permitiendo que la auditoria en Colombia pase de regirse en tres normas a posibilitar su desarrollo mediante los 36 estándares de auditoria expedidas por la IFAC. Resta por reglamentarse mediante decreto del Gobierno nacional, la manera como se logrará dicho proceso.

2.4. MARCO CONTEXTUAL

La comisión Europea inicio su proceso de implementación de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) emitidas por el International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), a partir del artículo 26 de la Directiva sobre auditoría estatutaria (Directiva 2006/43/EC).

La Comisión Europea publicó en 2009 un estudio independiente sobre los costes y beneficios que resultarán de la adopción de las NIA en la UE. Este estudio analiza los impactos que dicha adopción tuvo en los auditores, empresas, inversores y en los reguladores de la auditoría. Según el estudio, en conjunto la adopción en la UE de las NIA revisadas (clarified ISA) contribuyo a la credibilidad y calidad de los estados financieros y a la calidad de la auditoría, así como a una mayor aceptación de los informes de auditoría entre los estados que integran la UE y los que no.

Este resultado es la misma perspectiva que tienen diferentes países en Latinoamérica sobre la implementación de las Normas Internacionales de Auditoría, entre los primeros países Latinoamericanos se encuentran Argentina y Venezuela.

En 2003 la Junta de Gobierno de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) reunida en la ciudad de Corrientes, resolvió adoptar las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) emitidas por el International Auditing and Assurances Standards Board (IAASB) de la International Federation of Accountants (IFAC), mediante la Resolución N° 284/03 que establece la vigencia de las mencionadas normas para los ejercicios económicos iniciados a partir del 01 de julio de 2005.

La Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV), en su Directorio Nacional Ampliado, celebrado en la ciudad de Acarigua - Araure el 30 y 31 de enero de 2004, decidió la adopción en Venezuela de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en Inglés).

Por su parte en Colombia, en el 2009 fue promulgada la ley 1314 con la cual se establece el inicio del proceso de convergencia a estándares internacionales. Posteriormente se reafirma esta disposición de homogenizar la normatividad con el Direccionamiento estratégico de junio 22 del 2011 y los decretos 2706 y 2784 de diciembre de 2012.

3. DISEÑO METODOLOGICO

El tipo de investigación utilizado para el desarrollo del problema de investigación planteado es Investigación documental, Argumentativa (descriptiva) porque se pretende describir la normatividad en materia de auditoría a nivel nacional NAGA frente a la internacional NIA

El método de investigación es analítico dado que se realiza una descripción de las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas (NAGA) y las Normas Internacionales de Auditoria (NIA), con el fin de obtener un comparativo de nombres, conceptos, parámetros y el fin de cada norma.

Las fuentes de información primarias utilizadas para el planteamiento y posible solución del problema de investigación son documentos escritos, entre estos están: el Documento del Ministerio de Industria, Comercio y Turismo, Bogotá, octubre 2011, Normas Internacionales de Auditoria – Pronunciamientos técnicos Instituto Mexicano de Contadores Públicos, publicaciones de la Revista Adversia, Universidad de Antioquia. Además de tesis y documentos escritos por estudiantes de las diferentes universidades del país.

La técnica de recolección es el Análisis Documental; que Solís Hernández (2003), define como “la operación que consiste en seleccionar las ideas informativas relevantes de un documento a fin de expresar su contenido sin ambigüedades para recuperar la información en él contenida. Esta representación puede ser utilizada para identificar el documento, para procurar los puntos de acceso en la búsqueda de documentos, para indicar su contenido o para servir de sustituto del

documento. El análisis puede tomar la forma de un sumario, un resumen, un índice alfabético de materias o códigos sistemáticos”.¹⁶

Se tomaran matrices que permitan identificar los conceptos claves a tratar sobre este y los estudios previos y publicaciones que aportan información relevante para la investigación.

¹⁶ Referenciado por la Revista Brasileira de Enseñanza de Ciencia y Tecnología, Vol 5, núm. 2, may-ago 2012.

4. AUDITORIA Y ASEGURAMIENTO.

4.1. ANTECEDENTES

La actividad de auditoría nace en el momento en que los propietarios de los recursos financieros ceden la administración a terceros; surgiendo la necesidad de reflejar fielmente la situación financiera y patrimonial de la empresa y cuyo objetivo era fundamentalmente detectar y prevenir fraudes y errores. Esta necesidad fue marcada como consecuencia del desarrollo de las sociedades anónimas como forma jurídica de empresas.

Debido a la necesidad de efectuar una revisión independiente de los sistemas contables, en 1862 la ley de sociedades en Gran Bretaña se reconoce como profesión a la auditoria. En los Estados Unidos de América aproximadamente para los años 1900 se introduce la profesión del auditor y años después en américa latina.

A partir del siglo XX la función de los auditores principalmente se centraba en los balances que debían ser presentados a los banqueros para la solicitud de créditos. Desde entonces, se les incorpora el objetivo de analizar la rectitud o razonabilidad de los estados financieros para que reflejaran la situación patrimonial y financiera de la empresa y de los resultados operacionales; dando así los inicios de la auditoría financiera. Posterior a estos surge la auditoria operacional, la auditoria gubernamental y administrativa, y en tiempos más recientes surgen auditorias especificas tales como: la auditoria social, informática y ambiental.

La auditoría y contabilidad desarrollada en los siglos XIX y a inicios del siglo XX, no se regían bajo normas de auditoria ni principios de contabilidad generalmente

aceptados, lo cual dificultaba la ejecución e interpretación que sin lugar a duda, generó una tendencia hacia la unificación y estandarización de los procedimientos contables y de auditoría.

En 1917 la Comisión Federal de Comercio de EE.UU. solicitó al Instituto Americano de Contadores, preparar un “Memorandum sobre las auditorías de balance general” el cual luego de su aprobación fue publicado bajo el nombre de: “Contabilidad Uniforme, propuesta presentada por el Comité de la Reserva Federal”. En 1918 se editó cambiándole el nombre a “Métodos aprobados para la preparación de estados de balance general”. En 1929 el folleto se evaluó nuevamente con la experiencia del tiempo transcurrido lo cual generó un cambio del título: “Verificación de estados financieros”.

En esa misma fecha con la caída de la bolsa y con la creación de la Securities and Exchange Commission (SEC), que exigió fueran auditados los estados financieros de las empresas, se fomentó el crecimiento de la contabilidad. Otros factores considerados como motor de crecimiento son los impuestos y la expansión industrial que requiere de una contabilidad intrincada.

En 1936 nuevamente el Instituto Americano de Contadores revisó los folletos previos y emitió bajo su responsabilidad y de forma independiente un folleto titulado: “Examen de estados financieros por contadores públicos independientes”.

El Auditing Standards Executives Committee (llamada ahora Auditing Standards Board) del AICPA nombro un grupo de trabajo para estudiar posibles revisiones del informe del auditor. La División de Normas de Auditoría de la AICPA es conocida como el cuerpo del que emanan todas las normas para los procesos aceptados de auditoría.

No obstante, la preocupación por establecer una estructura teórica es relativamente reciente. En la década de los setenta, con la aparición del estudio académico de Robert Kuhn Mautz y Hussein Sharaf (1971), patrocinado por la American Accounting Association, AAA, surgen las primeras manifestaciones de una teoría para la auditoría; muchos piensan en esta profesión como si se tratara de una materia absolutamente práctica, opuesta totalmente a lo teórico. Para estas personas, la materia constituye una serie de prácticas y procedimientos, métodos y técnicas, una forma de proceder que tiene pequeña necesidad de las explicaciones, descripciones, reconciliaciones y argumentos que tan frecuentemente se reúnen en un solo cuerpo que merezca propiamente ser calificado como teoría (Mautz & Sharaf, 1971, p.1).

Desde estos primeros esfuerzos por construir un entramado conceptual para la auditoría, hasta la fecha, se ha escrito mucho; el concepto de auditoría ha evolucionado, para dar paso a una acepción más universal y general: el aseguramiento, que incluye la auditoría y otros servicios de certificación que prestan los contadores públicos. Este nuevo concepto tiene un soporte teórico que se desarrolla en los modelos de aseguramiento. (Pontificia Universidad Javeriana, 2011)

El aseguramiento es un fenómeno que está cambiando la teoría y la práctica de la auditoría en todo el mundo, siendo su objetivo principal incrementar la confiabilidad y mejorar la calidad de un asunto evaluado, en los servicios prestados por contadores profesionales competentes e independientes.

4.1.1. Las multinacionales de la auditoria y servicios contables.

Las Ocho Grandes¹⁷

Son firmas auditoras, seleccionadoras de personal ejecutivo, promotoras de fusiones, especialistas de impuestos, consultoras, apoderadas, grupos de presión, dan fe como expertas, son planificadoras financieras y actuarias e ingenieras, presentes a nivel mundial que forman parte de los poderes financieros más representativos. Estas son: THE PRICE WATERHOUSE, ARTHUR ANDERSEN, ARTHUR YOUNG, COOPERS & LYBRAND, DELOITTE HASKINS & SELLS, ERNST & WHINNEY, PEAT MARWICK, MITCHELL, TOUCHE ROSS. Los ingresos que obtienen estas firmas son básicamente generados por los servicios contables, en donde la auditoria como revisión independiente de los estados financieros es una de las más importantes.

Las ochos grandes inician como organizaciones enfocadas en la auditoria estrictamente contable, pero dada la necesidad del mercado, llega una nueva era donde utilizan en concepto de especialización, contribuyendo a la toma de decisiones que repercuten a nivel social, político y económico. Con el fin de desarrollar estas actividades las firmas cuentan con profesionales contables, financieros, abogados, auditores, asesores y especialistas en impuestos; ocupando cargos como: vendedores, técnicos, personal auditor, asesores y socios.

Estas firmas hacen mucho más que un trabajo operativo. Magia, así definen lo que hacen en las oficinas de impuestos para eludir impuestos. Este es el caso de los artistas que suelen estar sujetos a doble imposición, por un lado en su país de origen y por otro en el que se presenten. Para este caso en particular, el proceder de los especialistas en impuestos es el de crear distintas compañías para que se encarguen por separado de los derechos de distribución, de la venta de los discos,

¹⁷ MARK, Stevens. Las Ocho Grandes. España. Editorial Planeta s.a. 1981.

y entre ellas, aprovechando las mejores condiciones tributarias que se tiene entre algunos países.

Estas prácticas elusorias son comunes en las ocho grandes. Los servicios MAS¹⁸ y de impuestos constituyen la mayor área de expansión, que corresponden aproximadamente el 20% de los ingresos. Especialmente el área impositiva es considerada la que pone más dinero en los bolsillos de los contadores gracias a su alta complejidad, la cual con cada reforma se incrementa por las variaciones sustanciales que se presenta.

Dice Wallance Olson; “a medida que la sociedad se torna más compleja la contabilidad adquiere mayor importancia”.

En las ocho grandes, los departamentos de tributaria superan fácilmente a su competencia en tamaño, además que estos están conformados por abogados, MBA Y CPA la mayoría recién graduados, deseosos de triunfar en las firmas y de convertirse en socios de las mismas, pero a diferencia de los demás especialistas en estas firmas, los tributaristas no pretenden quedarse mucho tiempo, lo que hace que en ese departamento haya más tranquilidad, se siente en el ambiente esa fraternidad. Adicional, las ocho grandes proporcionan una formación de alto nivel, dando las herramientas para seguir un camino independiente.

Otra práctica normal de estas firmas es el interés de vincular a antiguos trabajadores de la Institución Reguladora de Impuestos (IRS) los cuales constituyen los agilizadores que se requieren para todos los trámites que se deben realizar ante dicha entidad al ser plenos conocedores del proceso, además de tener contactos en su interior que le dan más celeridad a sus requerimientos.

¹⁸ Los MÁS son aquellos trabajos en los que las ocho grandes no ejercen de auditores independientes protegiendo ostensiblemente los intereses del público en general, sino que por el contrario actúan como declarados asesores de la dirección.

La demanda de los servicios contables crece más rápidamente que la oferta, no solo para ser contadores sino también para ser directores, y evidencia de ello es que al ser las finanzas un componente de mucha importancia en los negocios modernos, el contador posee la formación necesaria para desarrollar esos cargos. Por lo anterior, resulta de mucha importancia para los contadores poder contar con la experiencia de haber trabajado en alguna de las ocho grandes justo al salir de la escuela, lo que genera una gran presión en ellos. La formación de la cual se habla no solo se mide en la gran experiencia que se adquiere por el trabajo mismo, sino también en los programas de capacitación a los cuales acceden los trabajadores lo cual los hace estar permanentemente actualizados. Dichas capacitaciones están orientadas a formar especialistas en temas específicos gracias a la misma dinámica del oficio, la cual cada vez exige más de los profesionales en áreas específicas, conduciendo así a que sea más difícil que un mismo individuo sea lo suficientemente competente para todas las áreas de la contabilidad.

Los procesos de selección de estas firmas suelen ser minuciosos, en estos los egresados de escuelas reconocidas tienen un cupo prácticamente asegurado, mientras que de las instituciones con menor prestigio solo son seleccionados los mejores.

Debido a los particulares errores de auditoria y a las fallas financieras de las empresas que cotizan en bolsa, el Subcomité del senado para informes, contabilidad y dirección del Comité sobre asuntos del gobierno, puso en investigaciones a las ocho grandes. Su fundamento es que las prácticas contables implican decisiones sociales que afectan el bienestar económico de la nación, y de la calidad de ellas dependen muchos actores del mercado.

Un problema en el desarrollo de los servicios de auditoria es el claro conflicto de interés de las firmas cuando también prestan servicios que no son de auditoria, lo cual se traduce en que la importancia de los intereses del cliente superan los de la necesidad de proteger al público.

La confianza en la independencia de los auditores requiere que esos no tengan intereses directos o indirectos en los negocios de sus clientes. Es claro que cuando una misma firma realiza estas actividades se ahorra tiempo y dinero, pero se arriesga a la vez la independencia mental del profesional.

Como función del estado regulador la SEC genero la ASR 264 de 1979 para sensibilizar a la profesión y a sus clientes sobre los efectos potenciales de la independencia de los contadores que realizan servicios adicionales no auditores para sus clientes de auditoria, además que advierte a los CPA de evitar suplantar el papel de la dirección del cliente, de evitar la aceptación de trabajos que lo llevaran a auditar su propio trabajo.

Así las cosas, el propósito de esta norma es promover un análisis cuidadoso por parte de la dirección, comités de auditoría, juntas de directores y contables, sobre el impacto latente que los contratos de servicios diferentes a los de auditoria podían tener sobre la independencia mental de los auditores.

Finalmente, a partir del siglo XX, las ocho grandes terminaron siendo las cuatro grandes a causa de las fusiones entre ellas:

- La Touche Roos y la Deloitte, Haskins and Sell, se fusionaron y se convirtieron en Deloitte and Touch.
- La Price Waterhouse y la Coopers and Lybrand se fusionan y se convierten en PricewaterhouseCoopers (1998).
- La Arthur Young y la Ernst and Whinney se fusionaron y se convirtieron en Ernst & Young (1989).
- La Arthur Andersen desapareció en el año 2002 como consecuencia del caso Enron. y la Peat, Marwick, Mitchell se fusionó en 1987, quedando como KPMG.

4.1.2. Informe sobre observancia de códigos y normas (ROSC), Julio 25 de 2003.

El informe ROSC preparado por una comisión del Banco Mundial y el Fondo Monetario Internacional, en su visita a nuestro país en el 2003 para la observancia de códigos y normas de contabilidad y auditoría; como una estrategia del gobierno para adelantar reformas económicas estructurales, obtener una estabilidad macroeconómica, reformar las entidades reguladoras. Sistema de control, y mejorar la situación de orden público. Dentro de las reformas propuestas por el gobierno se incluye una mejora para el régimen de información financiera de las sociedades. El proyecto incluye la promulgación de una nueva ley, orientada a reformar y desarrollar la profesión contable, adoptando plenamente los Estándares Internacionales de Contabilidad (EIC) y los Estándares Internacionales de Auditoría (EIA), aplicando las mejores prácticas internacionales respecto a un código de ética para los contadores profesionales y creando un programa internacionalmente equiparable para la licencia de ejercicio de los contadores públicos titulados.

Este informe se preparó basado en los resultados de un estudio sobre normas y prácticas contables y de auditoría en Colombia. Los requisitos legales actuales y reglamentarios sobre la contabilidad han llevado a la expedición de normas contradictorias. Sin embargo, los requisitos legislativos sobre auditoría riñen con el concepto moderno de auditoría de los estados financieros. En realidad no existe un requisito de auditoría externa para los estados financieros en Colombia. Se evidenciaron tantos inconvenientes en la capacidad y regulación de la profesión contable que ésta, no puede servir de base para una auditoría independiente de los estados financieros.

Algunas recomendaciones son: el fortalecimiento de los mecanismos de cumplimiento obligatorio de las normas, a fin de garantizar la conformidad con los

requisitos contables y de auditoría y un código de ética profesional para los auditores, establecer un organismo regulador estatutario pertinente, la creación de un Consejo Superior encargado de emitir estándares contables y de auditoría, la instauración de una nueva organización, profesional de auditores de estados financieros, la reforma del programa académico universitario de contaduría, mejorar la capacidad docente de los profesores de contaduría de las universidades y la organización de programas de capacitación sobre aspectos prácticos de los EIC y los EIA para contadores, auditores y terceros.

El estudio se estructuro de la siguiente forma:

- a) El marco legal.
- b) La profesión del contador.
- c) Educación y capacitación de profesionales.
- d) Establecimiento de normas de contaduría y auditoria.
- e) Control de la aplicación de los estándares de contaduría y auditoría.

También se evaluó la definición y aplicación de las normas de auditoria, donde se define que:

- a) En Colombia no hay normas de auditoría que fijen los requisitos y lineamientos para auditar los estados financieros.
- b) Los auditores en ejercicio por lo general cumplen con los requisitos de auditoría de Colombia.
- c) En muchos de los casos los informes de auditoría preparados por los revisores fiscales no cumplen con los requisitos legales de auditoría de Colombia.
- d) Muchos elementos importantes de los EIA se pasan por alto cuando el objetivo de la auditoría es expresar una opinión sobre los estados financieros.¹⁹

¹⁹ Literales del título IV DEFINICION Y APLICACIÓN DE LAS NORMAS DE AUDITORIA, Informe ROSC, Colombia 2003.

4.1.3. Desarrollo normativo.

Tabla 2. Normatividad Colombiana

NORMA	CRITERIO	DESCRIPCIÓN
LEY 43 DE 1990 Art. 7.	DE LAS NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS.	Las normas de auditoría generalmente aceptadas, se relacionan con las cualidades profesionales del Contador Público, con el empleo de su buen juicio en la ejecución de su examen y en su informe referente al mismo. Las normas de auditoría son las siguientes: Normas personales, relativas a la ejecución del trabajo y relativas a la rendición de informes.
Art. 8.	NORMAS QUE DEBEN OBSERVAR LOS CONTADORES PUBLICOS	Los contadores públicos en su trabajo deben contemplar las normas de ética profesional, las NAGA, los PCGA y demás normas vigentes.
Art. 9.	DE LOS PAPELES DE TRABAJO	El contador público mediante papeles de trabajo dejara constancia de las labores realizadas para emitir su juicio profesional.
LEY 222 DE 1995 Art. 37.	ESTADOS FINANCIEROS CERTIFICADOS	El representante legal y el contador público deberán certificar los estados financieros que se pongan a disposición de los asociados o de terceros.
Art 38.	ESTADOS FINANCIEROS DICTAMINADOS	Son aquellos estados financieros certificados que se acompañen de la opinión profesional del revisor fiscal o, a falta de éste, del contador público independiente que los hubiere examinado de conformidad con las normas de auditoría generalmente aceptadas.
SENTENCIA N° C-530 DE 2000 Resuelve, Quinto.	DECLARA INEXEQUIBLE ART 7, PARAGRAFO.	Cuando fuera necesario, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, complementará y actualizará las normas de auditoría de aceptación general, de acuerdo con las funciones señaladas para este organismo en la presente ley.

LEY 964 DE 2005 Art. 21.	CONTRALOR NORMATIVO.	Las sociedades comisionistas de bolsa deberán contar con un contralor normativo, quien será la persona independiente nombrada por la junta directiva de la sociedad. Sin perjuicio de las funciones del revisor fiscal.
Art. 45.	COMITÉ DE AUDITORIA.	Los emisores de valores deberán constituir un comité de auditoría.
LEY 1314 DE 2009 Art. 5.	DE LAS NORMAS DE ASEGURAMIENTO DE LA INFORMACION.	Se entiende por normas de aseguramiento de información el sistema compuesto por principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías, que regulan las calidades personales, el comportamiento, la ejecución del trabajo y los informes de un trabajo de aseguramiento de información. Tales normas se componen de normas éticas, normas de control de calidad de los trabajos, normas de auditoría de información financiera histórica, normas de revisión de información financiera histórica y normas de aseguramiento de información distinta de la anterior.

Fuente: Elaboración propia

4.1.3.1. Ley 43 de 1990.

Pasaron 30 años para que la profesión contable tuviera una actualización de su reglamentación, desde la ley 145 de 1960 hasta la ley 43 de 1990; donde se adicionan, reglamenta y dictan otras disposiciones, dentro de las cuales está el código de ética y las normas de auditoria generalmente aceptadas (NAGA). Estas últimas se encuentran en el artículo 7 de dicha ley y se define así:

Artículo 7o. De las normas de auditoría generalmente aceptadas. Las normas de auditoría generalmente aceptadas, se relacionan con las cualidades profesionales del Contador Público, con el empleo de su buen juicio en la ejecución de su

examen y en su informe referente al mismo. Las normas de auditoría son las siguientes:

A. Normas Personales.

- a) El examen debe ser ejecutado por personas que tengan entrenamiento adecuado y estén habilitadas legalmente para ejercer la Contaduría Pública en Colombia.*
- b) El Contador Público debe tener independencia mental en todo lo relacionado con su trabajo, para garantizar la imparcialidad y objetividad de sus juicios.*
- c) En la ejecución de su examen y en la preparación de sus informes, debe proceder con diligencia profesional.*

B. Normas relativas a la ejecución del trabajo.

- a) El trabajo debe ser técnicamente planeado y debe ejercerse una supervisión apropiada sobre los asistentes, si los hubiere.*
- b) Debe hacerse un apropiado estudio y una evaluación del sistema de control interno existente, de manera que se pueda confiar en él como base para la determinación de la extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría.*
- c) Debe obtenerse evidencia válida y suficiente por medio del análisis, inspección, observación, interrogación, confirmación y otros procedimientos de auditoría, con el propósito de allegar bases razonables para el otorgamiento de un dictamen sobre los Estados Financieros sujetos a revisión.*

C. Normas relativas a la rendición de informes.

- a) Siempre que el nombre de un Contador Público sea asociado con estados financieros, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con tales estados. Si practicó un examen de ellos, el Contador*

Público deberá expresar claramente el carácter de su examen, su alcance y su dictamen profesional sobre lo razonable de la información contenida en dichos estados financieros.

- b) El informe debe contener indicación sobre si los estados financieros están presentados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.*
- c) El informe debe contener indicación sobre si tales principios han sido aplicados de manera uniforme en el período corriente en relación con el período anterior.*
- d) Cuando el Contador Público considere necesario expresar salvedades sobre algunas de las afirmaciones genéricas de su informe y dictamen, deberá expresarlas de manera clara e inequívoca, indicando a cuál de tales afirmaciones se refiere y los motivos e importancia de la salvedad en relación con los estados financieros tomados en conjunto.*
- e) Cuando el Contador Público considere no estar en condiciones de expresar un dictamen sobre los estados financieros tomados en conjunto deberá manifestarlo explícita y claramente.*

Parágrafo. (Cuando fuera necesario, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, complementará y actualizará las normas de auditoría de aceptación general, de acuerdo con las funciones señaladas para este organismo en la presente ley).

Nota Jurisprudencial. El texto subrayado e incluido en paréntesis fue declarado inexecutable por la Corte Constitucional en sentencia C 530 de 2000.

En la misma ley se indica que los contadores públicos en el ejercicio de su profesión deben observar las siguientes normas:

Artículo 8o. De las normas que deben observar los Contadores Públicos. Los Contadores Públicos están obligados a:

- *Observar las normas de ética profesional.*
- *Actuar con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas.*
- *Cumplir las normas legales vigentes, (así como las disposiciones emanadas de los organismos de vigilancia y dirección de la profesión).*

Nota Jurisprudencial. Este numeral fue declarado exequible por la Corte Constitucional en sentencia C 530 de 2000, salvo la expresión "así como las disposiciones emanadas de los organismos de vigilancia y dirección de la profesión" que fue declarada inexecutable en la misma providencia.

D. Vigilar que el registro e información contable se fundamente en principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.

En el desarrollo de una auditoria, el profesional deberá dejar evidencia mediante papeles de trabajo según lo dispuesto en el siguiente artículo:

Artículo 9o. De los papeles de trabajo. Mediante papeles de trabajo, el Contador Público dejará constancia de las labores realizadas para emitir su juicio profesional. Tales papeles, que son propiedad exclusiva del Contador Público, se preparan conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Parágrafo. Los papeles de trabajo podrán ser examinados por las entidades estatales y por los funcionarios de la Rama Jurisdiccional en los casos previstos en las leyes. Dichos papeles están sujetos a reserva y deberán conservarse por un tiempo no inferior a cinco (5) años, contados a partir de la fecha de su elaboración.

4.1.3.2. Ley 222 de 1995.

En el capítulo VI hace referencia a Estados Financieros, y se incorpora con los artículos 37 y 38, los términos estados financieros certificados y dictaminados respectivamente:

Artículo 37. Estados financieros certificados. El representante legal y el contador público bajo cuya responsabilidad se hubiesen preparado los estados financieros deberán certificar aquellos que se pongan a disposición de los asociados o de terceros. La certificación consiste en declarar que se han verificado previamente las afirmaciones contenidas en ellos, conforme al reglamento, y que las mismas se han tomado fielmente de los libros.

Artículo 38. Estados financieros dictaminados. Son dictaminados aquellos estados financieros certificados que se acompañen de la opinión profesional del revisor fiscal o, a falta de éste, del contador público independiente que los hubiere examinado de conformidad con las normas de auditoría generalmente aceptadas. Estos estados deben ser suscritos por dicho profesional, anteponiendo la expresión “ver la opinión adjunta” u otra similar. El sentido y alcance de su firma será el que se indique en el dictamen correspondiente, ~~que contendrá como mínimo las manifestaciones exigidas por el reglamento~~²⁰

4.1.3.3. Sentencia N° C-530 DE 2000.

En términos de normatividad contable el Consejo Técnico de la Contaduría Pública inicio en el año 1994 a emitir pronunciamientos; con el fin de complementar y actualizar las normas de auditoria generalmente aceptadas según las funciones señaladas para este organismo en la ley 43 de 1990, artículo 7, párrafo. Los pronunciamientos emitidos fueron 10 relacionados en la Tabla 3:

²⁰ Declarado INEXEQUIBLE, mediante sentencia C-290-97, la expresión que dice “que contendrá como mínimo las manifestaciones exigidas por el reglamento.

Tabla 3. Pronunciamientos del Consejo Técnico de la Contaduría Pública.

PRONUNCIAMIENTO	NOMBRE
1	Dictamen del revisor fiscal sobre estados financieros ajustados por inflación.
2	Normas de auditoria y de ética.
3	Código de ética profesional.
4	Normas de auditoria generalmente aceptadas.
5	Papeles de trabajo.
6	Normas relativas a la rendición de informes sobre estados financieros.
7	Pronunciamiento sobre revisoría fiscal.
8	Estado de flujos de efectivo.
9	Estado de cambios en la situación financiera.
10	Actos del Consejo Técnico de la Contaduría Pública.

Fuente: Elaboración propia

Dentro de los artículos incluidos en la demanda por inconstitucionalidad de la ley 43 de 1990, instaurada por el ciudadano Isidoro Arévalo Buitrago, fueron evaluados en La Sala Plena de la Corte Constitucional y declara mediante sentencia C530 del 200 inexecutable el parágrafo del artículo 7: ~~Cuando fuera necesario, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, complementará y actualizará las normas de auditoría de aceptación general, de acuerdo con las funciones señaladas para este organismo en la presente ley.~~

El CTCP puede proferir opiniones y criterios, de acuerdo con funciones establecidas en:

Artículo 33. De las Funciones. Son funciones del Consejo Técnico de la Contaduría Pública:

- a) Adelantar investigaciones técnico-científicas, sobre temas relacionados con los principios de contabilidad y su aplicación, y las normas y procedimientos de auditoría.*
- b) Estudiar los trabajos técnicos que le sean presentados con el objeto de decidir sobre su divulgación y presentación en eventos nacionales e internacionales de la profesión.*
- c) Nota Jurisprudencial. La Corte Constitucional en sentencia C 530 de 2000 **declaró exequible este numeral.***
- d) Servir de órgano asesor y consultor del Estado y de los particulares en todos los aspectos técnicos relacionados con el desarrollo y el ejercicio de la profesión.*
- e) Pronunciarse sobre la legislación relativa a la aplicación de los principios de contabilidad y el ejercicio de la profesión.*
- f) Nota Jurisprudencial. La Corte Constitucional en sentencia C 530 de 2000 **declaró exequible este numeral.***
- g) Designar sus propios empleados.*
- h) Darse su propio reglamento.*
- i) Los demás que le atribuye las leyes.*

En lo que refiere a disposiciones normativas, es el Congreso de la Republica el legislador encargado establecer o reconocer los principios de auditoría generalmente aceptados.

Actualmente el Consejo Técnico de la Contaduría Pública por disposición de la ley 1314 del 2009 en su artículo 8, es el ente encargado de la elaboración de los proyectos de normas que serán presentados a los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio Industria y Turismo. También debe participar en los procesos de elaboración de normas internacionales de contabilidad y de

información financiera y de aseguramiento de la información adelantados por instituciones internacionales.

4.1.3.4. Ley 964 de 2005.

Esta ley trata sobre regulación de las actividades de manejo, aprovechamiento e inversión de recursos captados del público efectuados mediante valores, en donde el estado está en la obligación de regular las actividades efectuadas mediante valores con el fin de proteger los derechos del inversionista, promover el desarrollo y eficiencia del mercado de valores, prevenir y manejar el riesgo sistémico, preservar el buen funcionamiento, equidad, transparencia, disciplina e integridad del mercado de valores y la confianza del público.

Dentro de las disposiciones generales aplicables a las entidades sometidas a la inspección y vigilancia permanente de la superintendencia de valores, en materia de auditoría se establece que deben contar con un contralor normativo y un comité de auditoría, expresado en los siguientes artículos:

Art 21. Contralor normativo: Las sociedades comisionistas de bolsa deberán contar con un contralor normativo, quien será una persona independiente nombrada por la junta directiva de la sociedad. El contralor normativo asistirá a las reuniones de la junta directiva de la sociedad con voz pero sin voto y tendrá por lo menos las siguientes funciones:

- a) Establecer los procedimientos para asegurar que se cumpla con las leyes, reglamentos, estatutos y, en general, toda la normatividad y medidas internas de buen gobierno corporativo, códigos de ética, buena conducta y transparencia comercial que tengan relación con las actividades de la entidad;*
- b) Proponer a la Junta Directiva el establecimiento de medidas para asegurar comportamientos éticos y transparencia en las actividades comerciales y*

personales de sus funcionarios y terceros relacionados, prevenir conflictos de interés, garantizar exactitud y transparencia en la revelación de información financiera, evitar el uso indebido de información no pública;

c) Informar y documentar a la Junta Directiva de las irregularidades que puedan afectar el sano desarrollo de la sociedad;

d) Las demás que se establezcan en los estatutos sociales.

Las funciones del contralor normativo se ejercerán sin perjuicio de las que correspondan al revisor fiscal y al auditor Interno, de conformidad con la legislación aplicable.

Parágrafo. El Gobierno Nacional podrá establecer la obligación para que otras entidades sometidas a inspección y vigilancia deban contar con un contralor normativo.

Art 45 Comité de auditoría. Los emisores de valores deberán de constituir un comité de auditoría el cual se conformara con mínimo 3 integrantes, miembros de la junta directiva. El presidente del comité deberá ser un miembro independiente. El comité contara con la presencia del revisor fiscal de la sociedad, quien asistirá con derecho a voz y sin voto.

Supervisara el cumplimiento del plan de auditoria interna el cual tendrá en cuenta los riesgos del negocio. También podrá contratar personal especializado independiente si algún caso o situación lo amerita.

Los comités de auditoría solo rigen para las entidades que no las inspeccione y vigile la Superintendencia Bancaria, los estados financieros deberán ser sometidos

primero al comité antes de ser presentados a consideración de la junta directiva o el máximo órgano social.

En los estatutos de las entidades emisoras de valores deberá contemplarse el funcionamiento del comité de auditoría así como lo relacionado con la elección de sus miembros.

Deberá reunirse por lo menos cada tres meses, y sus decisiones debidamente soportada en actas. Aplicara art 189 códigos de comercio.

4.1.3.5. Ley 1314 de 2009.

Regula los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información en Colombia, cuyo objetivo es el de intervenir la economía; limitando la libertad económica para expedir normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, con el fin de que los estados financieros brinden información comprensible, transparente y comparable, pertinente y confiable, útil para la toma de decisiones de los actores de la economía, mejorando la productividad, competencia y desarrollo armónico de la actividad empresarial.

En referencia a los estándares internacionales, la figura 1 muestra la estructura planteada en el siguiente artículo:

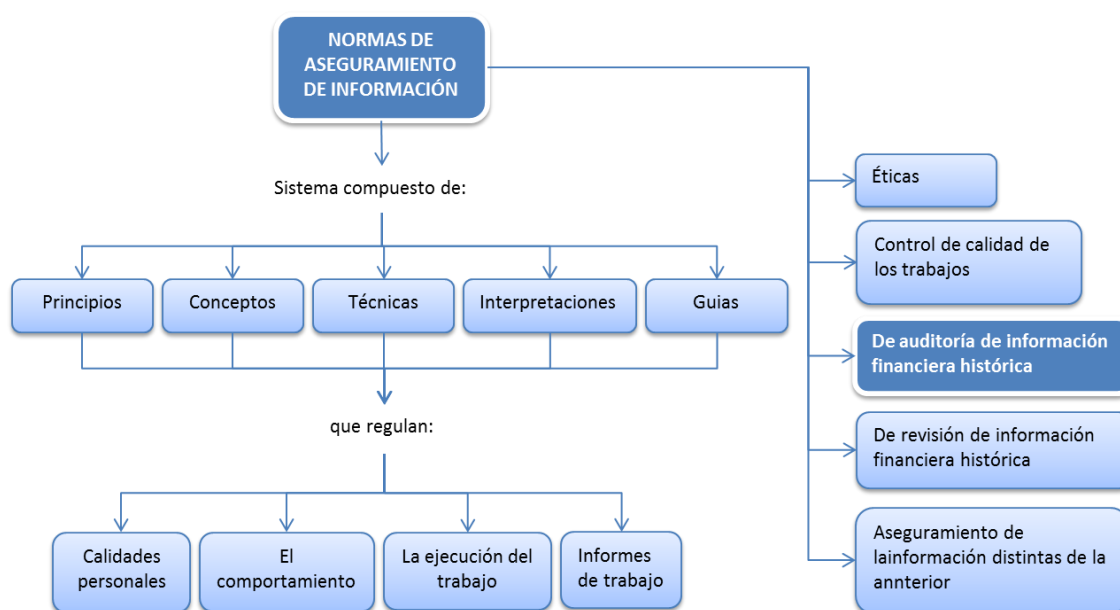
Artículo 5°. De las normas de aseguramiento de información. Para los propósitos de esta Ley, se entiende por normas de aseguramiento de información el sistema compuesto por principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías, que regulan las calidades personales, el comportamiento, la ejecución del trabajo y los informes de un trabajo de aseguramiento de información. Tales normas se componen de normas éticas, normas de control de calidad de los trabajos, normas de auditoría de información financiera histórica, normas de revisión de información

financiera histórica y normas de aseguramiento de información distinta de la anterior.

Parágrafo Primero. El Gobierno Nacional podrá expedir normas de auditoría integral aplicables a los casos en que hubiere que practicar sobre las operaciones de un mismo ente diferentes auditorías.

Parágrafo Segundo. Los servicios de aseguramiento de la información financiera de que trata este artículo; sean contratados con personas jurídicas o naturales, deberán ser prestados bajo la dirección y responsabilidad de contadores públicos.

Figura 1. Estructura Normas de Aseguramiento de Información.



Fuente: Elaboración propia.

Con respecto a las autoridades facultadas para la regulación y normalización técnica, se dispone:

Art. 6. Autoridades de regulación y normalización técnica. Bajo la dirección, del Presidente de la República y con respeto de las facultades regulatorias en materia

de contabilidad pública a cargo de la Contaduría General de la Nación, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, obrando conjuntamente, expedirán principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información, con el fundamento en las propuestas que deberá presentarles el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, como organismo de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información.

Parágrafo: En adelante las entidades estatales que ejerzan funciones de supervisión, ejercerán sus facultades en los términos señalados en el artículo 10 de la presente Ley.

En el artículo 20 de la ley 43 de 1990 establece a la Junta Central de Contadores como la autoridad disciplinaria de los profesionales de la contaduría pública. Actualmente sigue cumpliendo dicha función con la expedición de la ley 1314 según el siguiente artículo:

Art 9. Autoridad Disciplinaria. La Junta Central de Contadores, Unidad Administrativa Especial con personería jurídica, creada por el Decreto Legislativo 2373 de 1956, actualmente adscrita al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, en desarrollo de las facultades asignadas en el artículo 20 de la Ley 43 de 1990, continuará actuando como tribunal disciplinario y órgano de registro de la profesión contable, incluyendo dentro del ámbito de su competencia a los Contadores Públicos y a las demás entidades que presten servicios al público en general propios de la ciencia contable como profesión liberal. Para el cumplimiento de sus funciones podrá solicitar documentos, practicar inspecciones, obtener declaraciones y testimonios, así como aplicar sanciones personales o institucionales a quienes hayan violado las normas aplicables.

El proceso de convergencia es supervisado por algunos entes según el sector económico en el que se ubiquen las organizaciones. Dichos entes garantizaran la homogeneidad de la información bajo estándares internacionales:

Artículo 12. Coordinación entre entidades públicas. En ejercicio de sus funciones y competencias constitucionales y legales, las diferentes autoridades con competencia sobre entes privados o públicos deberán garantizar que las normas de contabilidad, de información financiera y aseguramiento de la información de quienes participen en un mismo sector económico sean homogéneos, consistentes y comparables.

Para el logro de este objetivo, las autoridades de regulación y de supervisión obligatoriamente coordinarán el ejercicio de sus funciones.

En relación con la calidad de comerciante o no, la norma establece que las entidades no comerciantes además de contemplar la normatividad propia deben aplicar la de los comerciantes con el fin de llenar los vacíos legales, expresado así:

Artículo 15. Aplicación extensiva. Cuando al aplicar el régimen legal propio de una persona jurídica no comerciante se advierta que él no contempla normas en materia de contabilidad, estados financieros, control interno, administradores, rendición de cuentas, informes a los máximos órganos sociales, revisoría fiscal, auditoría, o cuando como consecuencia de una normatividad incompleta se adviertan vacíos legales en dicho régimen, se aplicarán en forma supletiva las disposiciones para las sociedades comerciales previstas en el Código de Comercio y en las demás normas que modifican y adicionan a éste.

4.2. AUDITORIA

4.2.1. Tipos De Auditoria

Auditoría social: *“es el proceso por el cual una organización registra y analiza su acción social, da cuenta de la misma y en función de los resultados obtenidos mejora su acción. Está siendo considerada cada vez más como un componente importante para las buenas prácticas de todo tipo de organizaciones. Esta surge básicamente por la exigencia de responsabilidad social e igualmente involucra aspectos medio ambientales, se pueden hacer evaluaciones a un segmento demográfico, análisis de la calidad de vida, entre otros.”*²¹

Auditoría de gestión: *“El Consejo Técnico de la Contaduría Pública, en su Orientación Profesional No. 7, define la auditoria de gestión como: el examen que se realiza a una entidad con el propósito de evaluar el grado de eficiencia y eficacia con que manejan los recursos disponibles y se logran los objetivos previstos por el ente...”*²²

Auditoría Operacional: *“es el examen a la totalidad o a una parte de las operaciones o actividades de una entidad, con el fin de determinar los grados de efectividad, economía y eficiencia alcanzados en relación con los objetivos de la entidad, y en la cual se formulan recomendaciones para mejorar las operaciones evaluadas...”*²³

²¹ MONTAÑO O. Edilberto. CONTROL INTERNO, AUDITORIA Y ASEGURAMIENTO REVISORIA FISCAL Y GOBIERNO CORPORATIVO. Capítulo 3. Auditoria y aseguramiento. Pág. 89-92. Cali. Universidad del Valle Programa Editorial.

²² Ibid.

²³ MONTAÑO O. Edilberto. CONTROL INTERNO, AUDITORIA Y ASEGURAMIENTO REVISORIA FISCAL Y GOBIERNO CORPORATIVO. Capítulo 3. Auditoria y aseguramiento. Pág. 89-92. Cali. Universidad del Valle Programa Editorial.

Auditoría Tributaria: *“es el proceso ordenado para poder ordenar la evidencia y actividades relacionadas con el aspecto tributario, de acuerdo con un marco normativo en materia fiscal o tributaria.”*²⁴

Auditoría de cumplimiento: *“consiste en la comprobación o examen de las operaciones financieras, administrativas, económicas, entre otras, para establecer que se han realizado conforme con las normas legales, estatutarias y de procedimientos que le son aplicables, determina si el ente ha cumplido con las normas legales y demás disposiciones en desarrollo de su actividad. Dentro de la Ley 42 de 1993, que establece el control fiscal, se plantea esta auditoría”*²⁵

Auditoría integral: *“según blanco (2003) el principio fundamental de la auditoría integral es definir el servicio de la auditoría de estados financieros, además del informe o el dictamen sobre estos debe incluir conclusiones adicionales sobre ajuste a leyes y regulaciones, control interno y desempeño de la administración en el cumplimiento de los objetivos y planes de gestión. La auditoría integral se basa en que una auditoría completa de estados financieros, ejecutada por un contador profesional, debe incluir evaluaciones de control interno, del cumplimiento de leyes y del cumplimiento de desempeño de la administración, con el alcance suficiente para concluir sobre estos temas...”*²⁶

Auditoría Financiera: *“es aquella que emite un dictamen u opinión profesional en relación con los estados financieros de una unidad económica en una fecha determinada y sobre el resultado de las operaciones y los cambios en la posición financiera. Es condición indispensable que esta opinión sea expresada por un contador público autorizado para tal fin...”*²⁷

²⁴ Ibid.

²⁵ Ibid.

²⁶ Ibid.

²⁷ Ibid.

Auditoría Ambiental: “en esta se realiza una evaluación objetiva de los elementos de un sistema para determinar si son adecuados y efectivos para proteger al medio ambiente. Dentro del sistema se encuentra ciertas actividades que constituyen un riesgo potencial para el medio ambiente.

En Colombia fue introducida inicialmente en la constitución política de 1991 mediante los Artículos 79 al 82, en los cuales se menciona el medio ambiente dentro de los derechos colectivos y del ambiente. En la Ley 99 de 1993 se crea el ministerio del medio ambiente y se organiza el Sistema Nacional Ambiental-SINA- y en la Ley 42 del mismo año (Control Fiscal), se introdujeron cambios en el tratamiento de la cuestión ambiental.

En la actualidad el tema del medio ambiente es fundamental, por eso se debe propender al disfrute de un ambiente sano y el Estado debe promover el desarrollo sostenible”.

Auditoria Informática “algunos de sus objetivos son el control de la función informática, el análisis de la eficiencia de los sistemas informáticos y la revisión de la eficaz administración de los recursos. Algunos aspectos que actualmente influyen para que exista una auditoria de este tipo son:

- *Por la necesidad de guardar información trascendental para las organizaciones, está a veces es utilizada para actividades delictivas como terrorismo espionaje y delincuencia y se hace necesaria una seguridad en los sistemas informáticos.*
- *Si los datos informáticos ingresados al sistema son errados, los informes no tendrán la veracidad esperada, haciéndose necesaria la auditoria informática de datos.*

- *El peligro de diseñar mal las aplicaciones (software) debido a que las maquinas (hardware) responden a ellas sin poder analizar si están bien desarrolladas.”*

Auditoria Gubernamental *“es un medio que sirve para verificar que la gestión pública se haya realizado con economía, eficiencia, eficacia y transparencias, de conformidad con las disposiciones legales aplicables.*

La auditoría gubernamental, auditoría fiscal o como constitucionalmente se le conoce: control fiscal, no es nueva en nuestro país, pero solamente en la última década se le ha prestado atención para modernizarla y lograr que cumpla sus objetivos.

Tradicionalmente la auditoria gubernamental se caracterizó por una simple revisión del cumplimiento de las normas legales que rigen la actuación de los funcionarios del Estado. Esto ha originado que la gestión estatal sea ineficiente aunque muy cumplidora de la normatividad vigente (Mendoza, 2010)”

Auditoria Administrativa *“Es el examen comprensivo y constructivo de la estructura organizativa de la empresa, en cuanto a los planes, objetivos, métodos, controles, operaciones, recursos materiales y humanos, cuyo objetivo es el mejorar las futuras operaciones de las empresas, para lograr dicho objetivo el auditor deberá examinar la estructura orgánica de la empresa y sus componentes, sus planes y política, utilización de sus recursos financieros y físicos.” (UTEC, s.f.).*

4.2.2. Modalidades de Auditoría.

El ejercicio de la auditoria se desarrolla en diferentes campos de acción. Partiendo desde una actividad objetiva que da seguridad del grado de control de las operaciones de una organización; desempeñada por personal propio y a su vez

por personal externo, hasta el cumplimiento normativo exigido para la revisoría fiscal que da garantía del correcto desempeño y la transparencia e idoneidad de las operaciones económicas de la organización y su entorno, y la auditoría gubernamental desempeñada por la Contraloría General de la República. Estas son conocidas también como modalidades.

Tabla 4. Modalidades de auditoría

Aspectos	Auditoría Interna	Auditoría Externa	Revisoría Fiscal	Contraloría
Quien designa	Representante Legal o Administración	Representante Legal, Administrador, Junta Directiva, Junta de Socios	Asamblea General de Accionistas, Junta de Socios, Asamblea de asociados	El Congreso en pleno (Senado y cámara de representantes, en razón de una terna enviada por la Corte suprema de justicia, el Consejo de estado y la Corte Constitucional).
Quien la desempeña	Cualquiera	Cualquiera dependiendo el tipo de actividad	Contador Público	Profesional universitario
Alcance (hasta dónde puede llegar)	Limitados, ámbito del jefe, inmediato	Limitadas, espacio flexible para accionar	Ilimitadas y discrecionales	Ilimitado con respecto a los bienes públicos.
Informe	Dirigido al Representante Legal restringido a las actividades solicitadas	Usuarios que pidieron la realización de la auditoría	Usuarios determinados e indeterminados (público en Gral.)	Usuarios determinados e indeterminados
Origen	Contractual	Contractual	Legal	Constitucional (Artículos 267-274)
Vinculación	Contrato de Trabajo	Contrato de servicios profesionales	Contrato laboral o contrato de servicios profesionales	Nombramiento por periodos

Fuente: MONTAÑO Orozco Edilberto, Control interno, auditoría y aseguramiento, revisoría fiscal y gobierno corporativo. Primera edición, 2013.

4.3. ASEGURAMIENTO

4.3.1. Servicios De Aseguramiento.

El término de aseguramiento se presenta en distintas facetas de la actividad económica y social de las organizaciones, cuyo objetivo es el de mejorar e incrementar la calidad del asunto evaluado, constituyendo un fenómeno cambiante de la teoría y la práctica del auditor a nivel global.

El servicio de aseguramiento en el modelo internacional se conforma por los pronunciamientos de la Junta de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, IAASB, el cual se encuentra dentro de la estructura de La Federación Internacional de Contadores, IFAC, que actúa como fideicomisario, y por las normas establecidas por la organización internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores, INTOSAI por sus siglas en inglés.

Los estándares de aseguramiento aplican para los trabajos desempeñados por contadores en las organizaciones, el cual aplica igual para empresas privadas y las de interés público. Para las entidades gubernamentales la INTOSAI se ha encargado de los estándares de aseguramiento, tomando como referencia las normas de la IFAC.

4.3.2. Tipos de Aseguramiento

Aseguramiento en Empresas Privadas y de Interés Público. Dentro de la IFAC, el IAASB es el encargado de proferir los pronunciamientos para los trabajos de aseguramiento. El conjunto de estándares incluye un marco institucional para trabajos de aseguramiento, normas para la realización de las auditorías de información financiera históricas (ISA, En español Normas Internacionales de Auditoría), normas para revisar información financiera histórica (ISRE, International Standards on Review Engagements) y normas para asegurar información diferente

a auditorías y revisión de información financiera histórica (ISAE International Standards on Assurance Engagements). Los contadores profesionales en la práctica pública, además de los pronunciamientos del IAASB deben observar las normas de ética (código de ética) y normas para el control de la calidad de los servicios prestados (ISQC, International Standards on Quality Control).

En el 2007 el Small and Medium Practices Committee emitió una guía para la aplicación de los estándares internacionales de auditoría en las pyme con el fin de brindar un apoyo para la aplicación de las ISA en entidades distintas a las de interés público. En el 2011 fue expedida la tercera edición de la *Guide to Using ISAs in the Audits of Small- and Medium-Sized Entities* la cual se puede consultar en la página de la IFAC.²⁸

En cuanto al aseguramiento de la calidad, se entiende como el proceso que asegura que los bienes, servicios y procesos internos cumplan con las expectativas de los clientes.

El aseguramiento de la calidad se puede definir como el esfuerzo integral de las diferentes partes que componen la organización para planear, organizar, dirigir y controlar la calidad adecuada. Es simplemente asegurar que la calidad sea lo que debe ser. Como pioneros de este concepto se tiene al japonés Kaoru Ishikawa y al Dr. William Deming, de los Estados Unidos, quienes en síntesis proponen el ciclo PHVA.²⁹

Con las normas de control de calidad, mediante el estándar conocido como ISQC-1 se establecen las responsabilidades de una firma mediante una guía de aplicación para organizaciones de menor tamaño, sobre el sistema de control de

²⁸ <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/SMP-ISA-Audit-Guide-Volume-1-3e.pdf>;
<http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/SMP-ISA-Audit-Guide-Volume-2-3e.pdf>

²⁹ MONTAÑO O. Edilberto. CONTROL INTERNO, AUDITORIA Y ASEGURAMIENTO REVISORIA FISCAL Y GOBIERNO CORPORATIVO. Capítulo 3. Auditoría y aseguramiento. Pág. 164. Cali. Universidad del Valle Programa Editorial.

calidad para las auditorias, revisiones, otros trabajos de aseguramiento diferentes a auditoria y revisión y normas de servicios relacionados.

La guía es denominada como *Guide to Quality Control for Small and Medium-Sized Practices* se emitió en el 2009 por el Small and Medium Practices Committee, y que en agosto del 2011 expidió la tercera edición.³⁰

Esta guía presenta un análisis detallado de la ISQC-1, además de los requisitos que debe tener en cuenta una firma de contadores pequeña o mediana; aborda, entre otros aspectos, los conceptos clave de las responsabilidades que tienen los líderes con respecto al sistema de calidad de la firma, la aceptación y continuidad de las relaciones con el cliente y los requisitos sobre ética.

Aseguramiento en Entidades del Gobierno. Las Normas Profesionales para Entidades Fiscalizadoras Superiores, (ISSAI, por sus siglas en inglés) contiene las normas profesionales y lineamientos de mejores prácticas para la fiscalización publica, aprobadas y autorizadas oficialmente por INTOSAI, que es la institución encargada de emitir el marco regulatorio que se debe seguir para el aseguramiento de la información preparada por las entidades de gobierno.

En 1977 se celebró en Lima el IX congreso de la INTOSAI, y en año 2007 México tuvo lugar el mismo congreso en su versión XIX, cuyo resultado fue la Declaración de Lima³¹ y la Declaración de México³² respectivamente. En ellas se establecen los requisitos necesarios para el ejercicio eficiente de la auditoria gubernamental externa, el cual debe servir como marco de orientación y guía concreta para el desarrollo de una auditoria gubernamental externa eficaz.

³⁰ <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/SMP-Quality-Control-Guide-3e.pdf>

³¹ <http://www.intosai.org/es/issai-executive-summaries/detail/article/issai-1-the-lima-declaration.html>
- http://es.issai.org/media/14482/issai_1s.pdf

³² <http://www.intosai.org/es/issai-executive-summaries/detail/article/issai-10-the-mexico-declaration-on-sai-independence-eger.html> - http://es.issai.org/media/14491/issai_10_s.pdf

4.3.3. Trabajos de Aseguramiento.

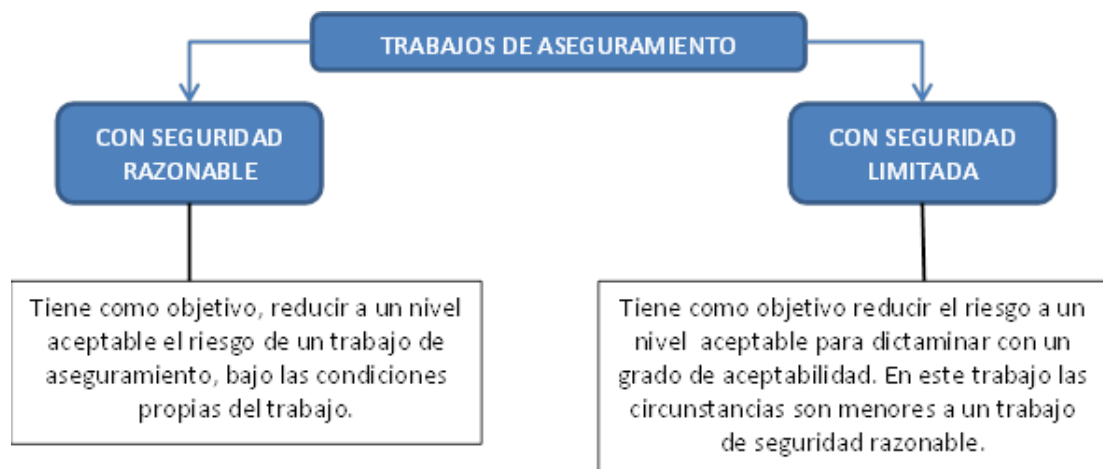
Un trabajo de aseguramiento es una actividad en la que el Contador Público expresa su conclusión, elaborada con los propósitos de acrecentar la confianza de los usuarios de la información de una entidad. Lo hace al evaluar y medir un asunto principal; es garantía de transparencia del funcionamiento institucional.

Cuando se hace alusión a la medición y evaluación de un asunto principal, se está haciendo mención a la aplicación de criterios de reconocimiento, medición, presentación y revelación en el proceso de confección de estados financieros, exige aplicar un marco de referencia de información, como los principios de contabilidad generalmente aceptados, nacionales e internacionales (Montaño, 2013).

4.3.3.1. Tipos de trabajo de aseguramiento. El marco de referencia internacional para los trabajos de aseguramiento permite al contador desempeñar dos tipos de trabajo (Figura 2).

1. Trabajos de aseguramiento con seguridad razonable.
2. Trabajos de aseguramiento con seguridad limitada.

Figura 2. Tipos de Trabajos de Aseguramiento.



Fuente: MONTAÑO Orozco Edilberto, Control interno, auditoría y aseguramiento, revisoría fiscal y gobierno corporativo. Primera edición, 2013.

Elementos de un trabajo de aseguramiento. Los elementos que forman parte de un contrato de aseguramiento son:

- Una relación entre tres partes que involucren: un Contador Público, una parte responsable, los usuarios.
- Un asunto principal.
- Unos criterios adecuados.
- Evidencia suficiente apropiada.
- Un informe de aseguramiento por escrito que corresponde a un trabajo de seguridad razonable o de seguridad limitada.

Criterios de un trabajo de aseguramiento. Los criterios son puntos de referencia considerados al evaluar o medir el asunto principal. Entre los criterios utilizados en un trabajo de aseguramiento están:

- Los Estándares Internacionales de Reporte Financiero (IFRS), o los Estándares Internacionales de Contabilidad (IAS).

- El marco de referencia establecido en el control interno o los objetivos diseñados para el mismo.
- Los marcos legales o estatutarios, cuando se trata de información sobre cumplimiento de reglamentos.
- Estatutos o reglamentos internos, cuando se trata del estudio de cumplimiento de disposiciones internas.

Evidencia de un trabajo de aseguramiento. El Contador Público desarrolla su trabajo de aseguramiento con escepticismo profesional, busca tener la evidencia suficiente y necesaria para determinar si la información sobre el asunto principal se encuentra libre de errores materiales.

En el momento de realizar su trabajo, y como sustento para la emisión de un informe, el profesional contable considera calidad y cantidad de la evidencia disponible y el riesgo del trabajo de aseguramiento. Esto le permite determinar la naturaleza, oportunidad y alcance del acervo de información disponible.

Suficiencia: se enfoca a determinar la cantidad de información requerida para considerar la evidencia como pertinente.

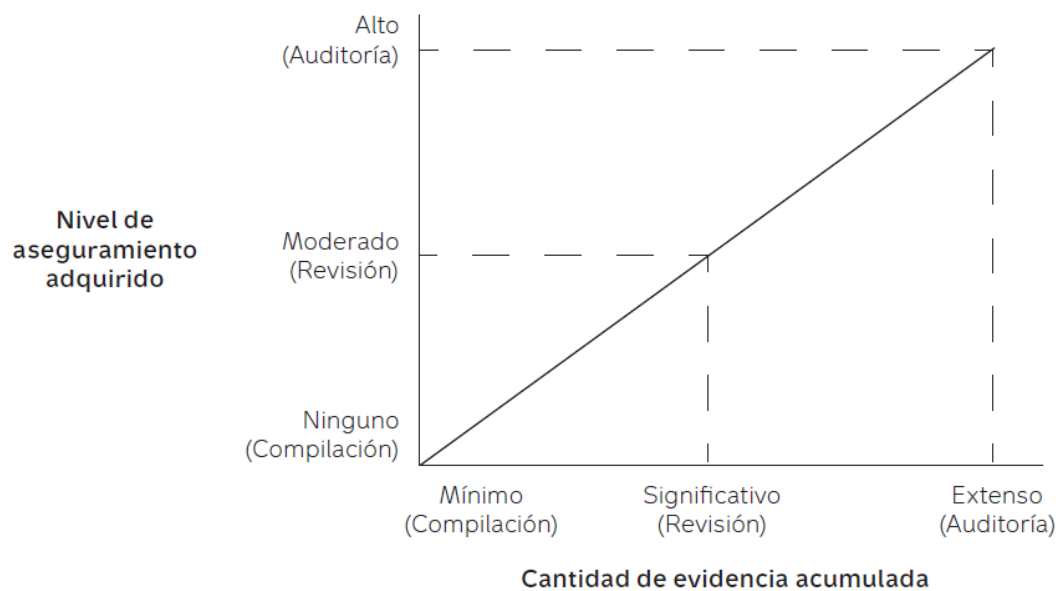
Propiedad: se orienta a definir la calidad que debe tener la evidencia disponible como para decir que es relevante y confiable.

La calidad y la cantidad de la evidencia disponible pueden afectar y poner en riesgo la materialidad de la información sobre el asunto principal. Si la entidad tiene alto riesgo de confeccionar información correcta, se exige más calidad y cantidad en la información requerida.

Existen diversas circunstancias que afectan la confiabilidad de la evidencia; en cada caso se presentan condiciones particulares que determinan las cualidades de la documentación soporte.

La relación evidencia acumulada y nivel de aseguramiento es directamente proporcional, (ver figura 3). La recolección de evidencia es una actividad propia del auditor; de su volumen depende el nivel de aseguramiento que se pueda dar de acuerdo al cumplimiento del encargo de auditoría.

Figura 3. Relación Entre Nivel de Aseguramiento y Evidencia Obtenida



Fuente: Alvin A. Ares, Randal J. Elder & Mark S. Beasley (2010). Auditing and assurance an integrated approach, p. 752 New York: Pearson/Prentice Hall.

Criterios para calificar la evidencia

- La evidencia es de mayor confiabilidad cuando se obtiene de fuentes independientes, externas a la entidad.

- Si se genera internamente puede ser de gran calidad si se establecen los controles efectivos para garantizar su materialidad y transparencia.
- La evidencia directa obtenida por el Contador Público es más confiable que la obtenida de manera indirecta.
- La evidencia históricamente documentada es más valiosa que la obtenida de forma posterior a través de un proceso de declaración verbal.
- Los documentos originales son de mayor confiabilidad que su reproducción, por ejemplo a través de fotocopias (Montaño, 2013).

4.4. NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS EN COLOMBIA –NAGA

Normas reglamentadas en la Ley 43 de 1990 por el Congreso de la República. El Congreso está conformado por el Senado de la República y la Cámara de Representantes. Es un cuerpo colegiado, es decir, que está conformado por varios miembros, y que cada uno de ellos tiene igual poder y responsabilidad, teniendo la facultad de elaborar las leyes.

4.4.1. Estructura normativa.

Ley 43 de 1990, Artículo 7o. De las normas de auditoría generalmente aceptadas. Las normas de auditoría generalmente aceptadas, se relacionan con las cualidades profesionales del Contador Público, con el empleo de su buen juicio en la ejecución de su examen y en su informe referente al mismo. Las normas de auditoría son las siguientes:

 Normas Personales.

- a) El examen debe ser ejecutado por personas que tengan entrenamiento adecuado y estén habilitadas legalmente para ejercer la Contaduría Pública en Colombia.*
- b) El Contador Público debe tener independencia mental en todo lo relacionado con su trabajo, para garantizar la imparcialidad y objetividad de sus juicios.*
- c) En la ejecución de su examen y en la preparación de sus informes, debe proceder con diligencia profesional.*

 Normas relativas a la ejecución del trabajo.

- a) El trabajo debe ser técnicamente planeado y debe ejercerse una supervisión apropiada sobre los asistentes, si los hubiere.*
- b) Debe hacerse un apropiado estudio y una evaluación del sistema de control interno existente, de manera que se pueda confiar en él como base para la determinación de la extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría.*
- c) Debe obtenerse evidencia válida y suficiente por medio del análisis, inspección, observación, interrogación, confirmación y otros procedimientos de auditoría, con el propósito de allegar bases razonables para el otorgamiento de un dictamen sobre los Estado Financieros sujetos a revisión.*

 Normas relativas a la rendición de informes.

- a) Siempre que el nombre de un Contador Público sea asociado con estados financieros, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con tales estados. Si practicó un examen de ellos, el Contador Público deberá expresar claramente el carácter de su examen, su alcance y su dictamen profesional sobre lo razonable de la información contenida en dichos estados financieros.*

- b) El informe debe contener indicación sobre si los estados financieros están presentados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.*
- c) El informe debe contener indicación sobre si tales principios han sido aplicados de manera uniforme en el período corriente en relación con el período anterior.*
- d) Cuando el Contador Público considere necesario expresar salvedades sobre algunas de las afirmaciones genéricas de su informe y dictamen, deberá expresarlas de manera clara e inequívoca, indicando a cuál de tales afirmaciones se refiere y los motivos e importancia de la salvedad en relación con los estados financieros tomados en conjunto.*
- e) Cuando el Contador Público considere no estar en condiciones de expresar un dictamen sobre los estados financieros tomados en conjunto deberá manifestarlo explícita y claramente.*

4.4.2. Responsabilidades del auditor.

Para el desarrollo de una auditoria el Contador Público debe tener presente las responsabilidades implícitas en las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas, dentro de las cuales se resaltan las siguientes:

- Planeación del trabajo.
- Supervisión apropiada sobre los asistentes.
- Estudio y evaluación del Sistema de Control Interno.
- Análisis de evidencia.
- Preparación de informes.
- Examen de Estados Financieros.
- Juicios sobre Estados Financieros.
- Dictamen Profesional.

4.4.3. Informe de auditoría.

Se presenta un modelo del informe estándar del Contador Público Independiente, bajo NAGA.

INFORME DEL CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE

A los Accionistas de la Compañía XXXXX S.A.

He auditado los balances generales de la Compañía XXXXX S.A. al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los correspondientes estados de ganancia y pérdidas, de cambio en el patrimonio y de cambios de la situación financiera por los años terminados en esas fechas.

Dichos estados financieros fueron preparados bajo la responsabilidad de la administración.

Mi responsabilidad es la de expresar una opinión sobre dichos estados financieros, con base en mi auditoría.

Realice mi auditoría de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas en Colombia. Esas normas requieren que una auditoría y se lleve a cabo de tal manera que se obtenga una seguridad razonable cuanto si los estados financieros están exentos de errores importantes en su contenido. Una auditoría incluye el examen, sobre una base selectiva, de la evidencia que respalda las cifras y las normas informativos en los estados financieros. Una auditoría también incluye la evaluación de las normas y principios contables utilizados y de las principales estimaciones efectuadas por la administración, así como la presentación de la evaluación de la presentación global de los estados financieros. Considero que mi auditoría proporciona una base razonable para expresar mi opinión.

En mi opinión, los estados financieros arriba mencionados presentan razonablemente, en todo aspecto significativo, la situación financiera de la Compañía XXXXX S.A. al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, los cambios en el patrimonio, los resultados de las operaciones y los cambios en su situación financiera por los años terminados en esas fechas, de conformidad con Principios de contabilidad Generalmente Aceptados en Colombia, aplicados uniformemente.

Nombre

Firma

Tarjeta Profesional

Ciudad

Fecha. ³³

4.5. ESTANDARES INTERNACIONALES DE AUDITORIA Y ASEGURAMIENTO.

Estándares emitidos por la Junta de Estándares Internacionales de Auditoria y Aseguramiento (IAASB, por sus siglas en ingles). El IAASB es un organismo normativo independiente que sirve al interés público mediante el establecimiento de normas internacionales de alta calidad para la auditoría, control de calidad, revisión, otros trabajos para atestiguar y servicios relacionados, y facilitando la convergencia de las normas internacionales y nacionales. ³⁴

³³ MONTAÑO O. Edilberto. CONTROL INTERNO, AUDITORIA Y ASEGURAMIENTO REVISORIA FISCAL Y GOBIERNO CORPORATIVO. Capítulo 3. Auditoria y aseguramiento. Pág. 136. Cali. Universidad del Valle Programa Editorial.

³⁴ <https://www.ifac.org/auditing-assurance>

4.5.1. Estructura técnica

Figura 4. Estructura Técnica de los ISA

Estructura técnica de los ISA													
1	Código de ética para contadores profesionales												
2	Prefacio a los estándares internacionales de control de calidad, auditoría, revisión, otro aseguramiento y servicios relacionados												
3	Glosario de términos												
4	Estándares internacionales de auditoría y control de calidad (ISQC 1)												
5	Estándares internacionales de auditoría (ISA): aplicables a la auditoría de información financiera histórica <table border="1"> <tr> <td>ISA 200 a 299</td><td>Principios generales y responsabilidades</td></tr> <tr> <td>ISA 300 a 499</td><td>Valoración del riesgo y respuesta a los riesgos valorados</td></tr> <tr> <td>ISA 500 a 599</td><td>Evidencia de auditoría</td></tr> <tr> <td>ISA 600 a 699</td><td>Uso del trabajo de otros</td></tr> <tr> <td>ISA 700 a 799</td><td>Conclusiones de auditoría y presentación de reportes</td></tr> <tr> <td>ISA 800 a 899</td><td>Áreas especializadas</td></tr> </table>	ISA 200 a 299	Principios generales y responsabilidades	ISA 300 a 499	Valoración del riesgo y respuesta a los riesgos valorados	ISA 500 a 599	Evidencia de auditoría	ISA 600 a 699	Uso del trabajo de otros	ISA 700 a 799	Conclusiones de auditoría y presentación de reportes	ISA 800 a 899	Áreas especializadas
ISA 200 a 299	Principios generales y responsabilidades												
ISA 300 a 499	Valoración del riesgo y respuesta a los riesgos valorados												
ISA 500 a 599	Evidencia de auditoría												
ISA 600 a 699	Uso del trabajo de otros												
ISA 700 a 799	Conclusiones de auditoría y presentación de reportes												
ISA 800 a 899	Áreas especializadas												
6	Estándares internacionales de compromisos de revisión (ISRE): aplicables a la revisión de información financiera histórica.												
7	Estándares internacionales de compromisos de aseguramiento (ISAE): aplicables a contratos de aseguramiento diferentes a auditorías o revisiones de información financiera histórica.												
8	Estándares internacionales sobre servicios relacionados (ISRS): aplicables a compromisos de compilación, compromisos para aplicar procedimientos de acuerdo convenido y otros compromisos de servicios relacionados.												
Los textos completos de tales estándares se encuentran en el IFAC HANDBOOK 2009, que puede bajar gratis en: http://www.ifac.org. Resúmenes técnicos y análisis de los mismos los encuentra en el libro: Mantilla, Samuel. 2009. Auditoría de información financiera. Ecoe ediciones: Bogotá que puede adquirir a través de la página http://www.ecoediciones.com (o en las principales librerías del país).]													

Fuente: Adopción de las Normas Internacionales de Auditoría (ISA) Samuel Alberto Mantilla B.

4.5.2. Estructura normativa.

Tabla 5. Estructura NIA

NORMAS	ALCANCE
200 - 299 PRINCIPIOS GENERALES Y RESPONSABILIDADES	
NIA 200 , Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoria de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoria.	Trata de las responsabilidades globales que tiene el auditor independiente cuando realiza una auditoria de estados financieros, de conformidad con las NIA. En particular, establece los objetivos globales del auditor independiente y explica la naturaleza y el alcance de una auditoria diseñada para permitir al auditor independiente alcanzar dichos objetivos (...)
NIA 210 , Acuerdo de los términos del encargo de auditoría.	Trata de las responsabilidades que tiene el auditor al acordar los términos del encargo de auditoría con la dirección y, cuando proceda, con los responsables del gobierno de la entidad. Ello incluye determinar si concurren ciertas condiciones previas a la auditoria cuya responsabilidad corresponde a la dirección y, cuando proceda, a los responsables del gobierno de la entidad (...)
NIA 220 , Control de Calidad de la auditoria de estados financieros.	Trata de las responsabilidades específicas que tiene el auditor en relación con los procedimientos de control de calidad de una auditoria de estados financieros. También trata, cuando proceda, de las responsabilidades del revisor de control de calidad del encargo. Esta NIA debe interpretarse conjuntamente con los requerimientos de ética aplicables.
NIA 230 , Documentación de auditoría.	Trata de la responsabilidad que tiene el auditor de preparar la documentación de auditoría correspondiente a una auditoria de estados financieros (...)
NIA 240 , Responsabilidades del auditor en la auditoria de estados financieros con respecto al fraude.	Trata de las responsabilidades que tiene el auditor con respecto al fraude en la auditoria de estados financieros. En concreto, desarrolla el modo de aplicar la NIA 315 y la NIA 330 en relación con los riesgos de incorrección material debida a fraude.
NIA 250 , Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoria de estados financieros.	Trata de la responsabilidad que tiene el auditor de considerar las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoria de estados financieros. Esta NIA no es de aplicación en el caso de otros encargos que proporcionan un grado de seguridad en los que al auditor se le contrata específicamente para comprobar el cumplimiento de disposiciones legales o reglamentarias específicas e informar al respecto de manera separada.

NIA 260 , Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad.	Trata de la responsabilidad que tiene el auditor de comunicarse con los responsables de gobierno de la entidad en una auditoria de estados financieros. Aunque la presente NIA se aplica con independencia de la dimensión o estructura de gobierno de la entidad, su aplicación presenta particularidades cuando todos los responsables del gobierno de la entidad participan en su dirección, y en el caso de entidades cotizadas. Esta NIA no establece requerimientos relativos a la comunicación del auditor con la dirección de una entidad o con sus propietarios a menos que sean a la vez responsables del gobierno de la entidad (...)
NIA 265 , Comunicación de las deficiencias en el control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad.	Trata de la responsabilidad que tiene el auditor de comunicar adecuadamente, a los responsables del gobierno de la entidad y a la dirección, las deficiencias en el control interno que haya identificado durante la realización de la auditoria de los estados financieros. Esta NIA no impone responsabilidades adicionales al auditor con respecto a la obtención de conocimiento del control interno y al diseño y la realización de pruebas de controles más allá de los requerimientos de la NIA 315 y la NIA 330 (...)
300 – 499 EVALUACION DEL RIESGO Y RESPUESTA A LOS RIESGOS DETERMINADOS	
NIA 300 , Planificación de la auditoria de estados financieros.	Trata de las responsabilidades que tiene el auditor de planificar la auditoria de estados financieros. Esta NIA está redactada en el contexto de auditorías recurrentes. Las consideraciones adicionales en un encargo de auditoría inicial figuran separadamente.
NIA 315 , Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno.	Trata de la responsabilidad que tiene el auditor de identificar y valorar los riesgos de incorrección material en los estados financieros, mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido el control interno de la entidad.
NIA 320 , Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoria.	Trata de la responsabilidad que tiene el auditor de aplicar el concepto de importancia relativa en la planificación y ejecución de una auditoria de estados financieros. La NIA 450 explica el modo de aplicar la importancia relativa para evaluar el efecto de las incorrecciones identificadas sobre la auditoria y, en su caso, de las incorrecciones no corregidas sobre los estados financieros.
NIA 330 , Respuestas del auditor a los riesgos valorados.	Trata de la responsabilidad que tiene el auditor, en una auditoria de estados financieros, de diseñar e implementar respuestas a los riesgos de incorrección material identificados y valorados por el auditor de conformidad con la NIA 315.

NIA 402 , Consideraciones de auditoría relativas a una entidad que utiliza una organización de servicios.	Trata de la responsabilidad que tiene el auditor de la entidad usuaria de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada cuando la entidad usuaria utiliza los servicios de una o más organizaciones de servicios. En concreto, desarrolla el modo en que el auditor de la entidad usuaria aplica la NIA 315 y la NIA 330 para la obtención de conocimiento sobre dicha entidad, incluido el control interno relevante para la auditoría, que sea suficiente para identificar y valorar los riesgos de incorrección material, así como para diseñar y aplicar procedimientos de auditoría posteriores que respondan a dichos riesgos.
NIA 450 , Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría.	Trata de la responsabilidad que tiene el auditor de evaluar el efecto de las incorrecciones identificadas en la auditoría y, en su caso, de las incorrecciones no corregidas en los estados financieros (...)
500 – 599 EVIDENCIA DE AUDITORIA	
NIA 500 , Evidencia de auditoría.	Explica lo que constituye evidencia de auditoría en una auditoría de estados financieros, y trata de la responsabilidad que tiene el auditor de diseñar y aplicar procedimientos de auditoría para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada que le permita alcanzar conclusiones razonables en las que basar su opinión.
NIA 501 , Evidencia de auditoría – Consideraciones específicas para determinadas áreas.	Trata de las consideraciones específicas que el auditor ha de tener en cuenta en relación con la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada, de conformidad con la NIA 330, la NIA 500 y otras NIA aplicables, con respecto a determinados aspectos de las existencias, los litigios y reclamaciones en los que interviene la entidad, así como la información por segmentos en una auditoría de estados financieros.
NIA 505 , Confirmaciones externas.	Trata del empleo por parte del auditor de procedimientos de confirmación externa para obtener evidencia de auditoría de conformidad con los requerimientos de la NIA 330 y de la NIA 550. No trata de las indignaciones sobre litigios y reclamaciones, las cuales se contemplan en la NIA 501.
NIA 510 , Encargos iniciales de auditoría – Saldo de apertura.	Trata de la responsabilidad que tiene el auditor en relación con los saldos de apertura en un encargo inicial de auditoría (...)
NIA 520 , Procedimientos analíticos.	Trata del empleo por el auditor de procedimientos analíticos como procedimientos sustantivos. También trata de la responsabilidad que tiene el auditor de aplicar, en una fecha cercana a la finalización de la auditoría procedimientos analíticos que le faciliten alcanzar una conclusión global sobre los estados financieros (...)
NIA 530 , Muestreo de auditoría.	Es de aplicación cuando el auditor ha decidido emplear el muestreo de auditoría en la realización de procedimientos de auditoría. Trata de la utilización por el auditor del muestreo estadístico y no estadístico para diseñar y seleccionar la muestra de auditoría, realizar pruebas de controles y de

	detalle, así como evaluar los resultados de la muestra.
NIA 540, Auditoria de estimaciones contables, incluidas las de valor razonable, y de la información relacionada a revelar.	Trata de las responsabilidades que tiene el auditor en relación con las estimaciones contables, incluida las de estimaciones contables de valor razonable, y la información relacionada a revelar, al realizar una auditoría de estados financieros. En concreto, desarrolla la aplicación de la NIA 315 y la NIA 330, así como otras NIA relevantes, a las estimaciones contables. También incluye requerimientos y orientaciones sobre las incorrecciones en estimaciones contables concretas y sobre indicadores de la existencia de posible sesgo de la dirección.
NIA 550, Partes vinculadas.	Trata de la responsabilidad que tiene el auditor en lo que respecta a las relaciones y transacciones con partes vinculadas en una auditoria de estados financieros. En concreto, desarrollo la aplicación de la NIA 315, la NIA 330 y la NIA 240 en relación con los riesgos de incorrección material asociada a las relaciones y transacciones por partes vinculadas.
NIA 560, Hechos posteriores al cierre.	Trata de la responsabilidad que tiene el auditor con respecto con los hechos posteriores al cierre, en una auditoria de estados financieros.
NIA 570, Empresa en funcionamiento.	Trata de las responsabilidades que tiene el auditor en la auditoria de estados financieros, en relación con la utilización por parte de la dirección de la hipótesis de empresa en funcionamiento para la preparación de los estados financieros.
NIA 580, Manifestaciones escritas.	Trata de la responsabilidad que tiene el auditor, en una auditoria de estados financieros, de obtener manifestaciones escritas de la dirección y, cuando proceda, de los responsables del gobierno de la entidad (...)
600 – 699 UTILIZACION DEL TRABAJO DE TERCEROS	
NIA 600, Consideraciones especiales – Auditorias de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes).	Son aplicables a las auditorias de grupos. Esta NIA trata de las consideraciones particulares aplicables a las auditorias de grupo y, en concreto, a aquellas en las que participan los auditores de los componentes (...)
NIA 610, Utilización del trabajo de los auditores internos.	Trata de las responsabilidades que tiene el auditor externo con respecto al trabajo de los auditores internos cuando el auditor externo a determinado, de conformidad con la NIA 315, que es posible que la función de auditoría interna sea relevante para la auditoria (...)
NIA 620, Utilización del trabajo de un experto del auditor.	Trata de las responsabilidades que tiene el auditor respecto del trabajo de una persona u organización en un campo de especialización distinto al de la contabilidad o auditoria, cuando dicho trabajo se utiliza para facilitar al auditor la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada (...)

700 – 799 CONCLUSIONES Y DICTAMEN DE AUDITORIA	
NIA 700 , Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros.	Trata de la responsabilidad que tiene el auditor de formarse una opinión sobre los estados financieros. También trata de la estructura y el contenido del informe de auditoría emitido como resultado de estados financieros (...)
NIA 705 , Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente.	Trata de la responsabilidad que tiene el auditor de emitir un informe adecuado en función de las circunstancias cuando, al formarse una opinión de conformidad con la NIA 700, concluya que es necesaria una opinión modificada sobre los estados financieros.
NIA 706 , Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente.	Trata de las comunicaciones adicionales en el informe de auditoría cuando el auditor lo considere necesario para: a) llamar la atención de los usuarios sobre cualquier cuestión o cuestiones presentadas o reveladas en los estados financieros, de tal importancia que sean fundamentales para que los usuarios comprendan los estados financieros; o b) llamar la atención de los usuarios sobre cualquier cuestión o cuestiones distintas de las presentadas o reveladas en los estados financieros que sean relevantes para que los usuarios comprendan la auditoría, la responsabilidad del auditor o el informe de la auditoría.
NIA 710 , Información comparativa – Cifras correspondientes de periodos anteriores y estados financieros comparativos.	Trata de las responsabilidades que tiene el auditor en relación con la información comparativa en una auditoría de estados financieros. Si los estados financieros del periodo anterior fueron auditados por un auditor predecesor o no fueron auditados, los requerimientos y las orientaciones de la NIA 510 con respecto a los saldos de apertura también son de aplicación.
NIA 720 , Responsabilidad del auditor con respecto a otra información incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados	Trata de las responsabilidades que tiene el auditor con respecto a otra información incluida en documentos que contienen estados financieros auditados y el correspondiente informe de auditoría. En ausencia de requerimientos específicos en las circunstancias concretas de un encargo, la opinión del auditor no cubre la otra información y el auditor no tiene la responsabilidad específica de determinar si la otra información se presenta correctamente o no. Sin embargo, el auditor examina la otra información porque la credibilidad de los estados financieros auditado puede verse menoscaba por incongruencias materiales entre los estados financieros auditados y la otra información (...)

800 – 899 AREAS ESPECIALIZADAS	
NIA 800, Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.	De la serie 100 – 700 son de aplicación a la auditoría de estados financieros. La presente NIA trata de las consideraciones especiales para la aplicación de dichas NIA a una auditoría de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos (...)
NIA 805, Consideraciones especiales - Auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero.	De la serie 100 – 700 son de aplicación a la auditoría de estados financieros y, cuando se apliquen a la auditoría de otra información financiera histórica, se deben adaptar a las circunstancias, según corresponda. Esta NIA trata de las consideraciones especiales para la aplicación de dichas NIA a la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero (...)
NIA 810, Encargos para informar sobre estados financieros resumidos.	Trata de las responsabilidades que tienen el auditor en relación con un encargo para informar sobre unos estados financieros resumidos derivados de unos estados financieros auditados por dicho auditor de conformidad con las NIA.

Fuente: Elaboración propia,

Información, Normas internacionales de auditoría y control de calidad-
Instituto Mexicano de contadores públicos, Parte I, Edición 2011

4.5.3. Responsabilidades del auditor.

Para el desarrollo de una auditoría el Contador Público debe tener presente las responsabilidades contempladas en las Normas Internacionales Auditoría, de las cuales se resaltan las siguientes:

- Acuerdo de los términos.
- Control de calidad.
- Documentación.
- Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias.
- Comunicación con los responsables.
- Planificación.
- Identificación y valoración del riesgo.
- Evidencia.

- Procedimientos analíticos.
- Formación de una opinión.
- Emisión del informe.
- Consideraciones especiales.

4.5.5. Informe de auditoria

Se presenta un modelo del informe estándar del Contador Público Independiente, bajo NIA.

INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

He (mos) auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S. A. de C. V., que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 2012 y 2011, y los estados de resultados, cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 2012 y 2011, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera Mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

Responsabilidad del auditor

Mi (Nuestra) responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en mis (nuestras) auditorías. He (mos) llevado a cabo mis (nuestras) auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumpla (mos) los requerimientos de ética, así como que planifique (mos) y ejecute (mos) la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Considero (amos) que la evidencia de auditoría que he (mos) obtenido en mis (nuestras) auditorías proporciona una base suficiente y adecuada para mi (nuestra) opinión de auditoría.

Opinión

En mi (nuestra) opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Compañía X, S.A. de

C.V. al 31 de diciembre de 2012 y 2011, así como sus resultados **(1)** y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera Mexicanas.

Otras cuestiones

Previamente y con fecha xxxxxx emití (mos) mi (nuestro) informe de auditoría sobre los estados financieros al 31 de diciembre de 2011 y por el año terminado en esa fecha de conformidad con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en México. De acuerdo a lo dispuesto por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, las Normas Internacionales de Auditoría son de aplicación obligatoria en México para auditorías de estados financieros iniciados el 1° de enero de 2012, consecuentemente el informe de auditoría sobre las cifras comparativas de los estados financieros de 2012 y 2011, se emiten con base en las Normas Internacionales de Auditoría.

(Nombre de la Firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rubrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)³⁵

4.6. ANALISIS COMPARATIVO.

4.6.1. Aspectos generales.

Considerando los aspectos generales de las NAGA y las NIA, inicialmente se establecen cuatro criterios de análisis, de los cuales se encuentran las siguientes diferencias:

³⁵ <http://imcp.org.mx/areas-de-conocimiento/auditoria/modelo-de-informe-del-auditor-de-acuerdo-a-las-normas-internacionales-de-auditoria-nias-estados-financieros-comparativos#.Ux0AEPI5Mdo>

Tabla 6. Aspectos Generales NAGA-NIA

CRITERIO	NAGA	NIA
ORGANISMO EMISOR	ÓRGANO LEGISLATIVO- CONGRESO LEY.	ENTIDAD PRIVADA INTERNACIONAL- IAASB.
ESTRUCTURA	(3) TRES NORMAS. (11) ONCE ITEMS.	(6) SEIS GRUPOS. (36) TREINTA Y SEIS NORMAS.
CONTENIDO	ENUNCIADO	ENUNCIADO. ALCANCE. OBJETIVOS. DEFINICIONES. REQUERIMIENTOS. GUIA DE APLICACIÓN. ANOTACIONES EXPLICITAS.
LEGAL	PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.	DISPOSICIONES LEGALES Y REGLAMENTARIAS.

Fuente: Elaboración propia.

4.6.2. Diferencias y similitudes entre las NAGA y las NIA.

Tabla 7. Análisis Comparativo NAGA-NIA

NAGA VS NIA	
ARTICULO 7. DE LAS NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS. Las normas de auditoria generalmente aceptadas, se relacionan con las cualidades profesionales del Contador Público, con el empleo de su buen juicio en la ejecución de su examen y en su informe referente al mismo. Las normas de auditoría son las siguientes:	NIA 200 OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCION DE UNA AUDITORIA, DE ACUERDO CON LAS NIA. <i>Alcance:</i> Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de las responsabilidades globales que tiene el auditor independiente cuando realiza una auditoría de estados financieros de conformidad con las NIA. En particular, establece los objetivos globales del auditor independiente y explica la naturaleza y el alcance de una auditoría diseñada para permitir al auditor independiente alcanzar dichos objetivos...
SIMILITUD: en las NAGA y las NIA se hace una introducción de que trata cada norma. DIFERENCIA: las NAGA tratan sobre las cualidades profesionales, el juicio profesional y los informes. La NIA trata sobre las responsabilidades globales del auditor en el ejercicio de su función, la definición de los objetivos globales y explica la naturaleza y alcance de una auditoria diseñada con el fin de alcanzar los objetivos planteados.	
1. Normas Personales	
a. El examen debe ser ejecutado por personas que tengan entrenamiento adecuado y estén habilitadas legalmente para ejercer la Contaduría Pública en Colombia.	NIA 200 OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCION DE UNA AUDITORIA, DE ACUERDO CON LAS NIA. <i>Definiciones:</i> d) <i>Auditor:</i> el término “auditor” se utiliza para referirse a la persona o personas que realizan la auditoría, normalmente el socio del encargo u otros miembros del equipo del encargo o, en su caso, la firma de auditoría.
SIMILITUD: En ambas normas se indica la persona encargada de realizar la auditoria. DIFERENCIA: en las NIA también se mencionan a los miembros del equipo encargado en caso de una firma de auditoría, como otros actores en la realización de la auditoria. En las NAGA se menciona al Contador Público como la persona que realiza el examen, Haciendo referencia solo al resultado propio de la auditoria (informe) y no al proceso completo, en el cual pueden intervenir más personas (el equipo de auditoria). Adicionalmente en las NAGA no se desarrollan los siguientes conceptos: requerimientos de ética relativos a la auditoria de estados financieros, y escepticismo profesional.	
b. El Contador Público debe tener independencia mental en todo lo relacionado con su trabajo, para garantizar la imparcialidad y objetividad de sus juicios.	NIA 200 OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCION DE UNA AUDITORIA, DE ACUERDO CON LAS NIA. <i>Requerimientos de ética relativos a una auditoria de estados financieros.</i> 14. el auditor cumplirá los requerimientos de ética, incluidos los relativos a la independencia, aplicables a los encargos de auditoria de estados financieros. (ref. Apartados A14-A17).

	A16 en el caso de un encargo de auditoría, es de interés público y constituye, por tanto, una exigencia del código de la IFAC, que el auditor sea independiente de la entidad sometida a la auditoría. La independencia, según el código de la IFAC, comprende tanto una actitud mental independiente como una apariencia de independencia. La independencia del auditor con respecto a la entidad salvaguarda la capacidad del auditor para formarse una opinión de auditoría no afectada por influencias que pudieran comprometer dicha opinión. La independencia mejora la capacidad del auditor de actuar con integridad, de ser objetivo y de mantener una actitud de escepticismo profesional.
SIMULITUD: Ambas normas contemplan la independencia mental para la imparcialidad y objetividad del juicio del auditor. DIFERENCIA: la NAGA lo hace bajo el concepto de independencia mental y la NIA usa el término independencia, el cual se compone con la independencia mental e independencia aparente según lo descrito en el código de la IFAC	
c. En la ejecución de su examen y en la preparación de sus informes, debe proceder con diligencia profesional.	NIA 200 OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCION DE UNA AUDITORIA, DE ACUERDO CON LAS NIA. <i>Definiciones:</i> K) <i>Juicio Profesional:</i> aplicación de la formación práctica, el conocimiento y la experiencia relevantes, en el contexto de las normas de auditoría, contabilidad y ética, para la toma de decisiones informadas acerca del curso de acción adecuado en función de las circunstancias del encargo de auditoría. Juicio Profesional 16. el auditor aplicara su juicio profesional en la planificación y ejecución de la auditoria de estados financieros (ref. apartados A23-A27) <i>Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas, Juicio profesional:</i> A23. El juicio profesional es esencial para realizar una auditoría adecuadamente. Esto se debe a que la interpretación de los requerimientos de ética aplicables y de las NIA, así como las decisiones informadas que son necesarias durante toda la auditoría no son posibles sin aplicar a los hechos y a las circunstancias el conocimiento y la experiencia relevantes. El juicio profesional es necesario, en especial, en relación con las decisiones a tomar sobre: • La importancia relativa y el riesgo de auditoría. • La naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría utilizados para cumplir los requerimientos de las NIA y obtener evidencia de auditoría. • La evaluación de si se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada y si es necesario hacer algo más para alcanzar los objetivos de las NIA y, de ese modo, los objetivos globales del auditor. • La evaluación de los juicios de la dirección en la aplicación del marco de información financiera

	aplicable a la entidad. Las conclusiones sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida, por ejemplo, al valorar la razonabilidad de las estimaciones realizadas por la dirección al preparar los estados financieros. A24. Lo que caracteriza el juicio profesional que se espera de un auditor es el hecho de que sea aplicado por un auditor cuya formación práctica, conocimientos y experiencia facilitan el desarrollo de las competencias necesarias para alcanzar juicios razonables. A25. La aplicación del juicio profesional en un caso concreto se basa en los hechos y en las circunstancias que el auditor conoce. La realización de consultas sobre cuestiones complejas o controvertidas en el transcurso de la auditoría, tanto dentro del propio equipo del encargo como entre el equipo del encargo y otros al nivel adecuado, dentro o fuera de la firma de auditoría, tal como requiere la NIA 22015, facilita al auditor la formación de juicios razonables y fundados. A26. El juicio profesional se puede evaluar considerando si refleja una aplicación competente de los principios de auditoría y de contabilidad y si, por una parte, es adecuado teniendo en cuenta los hechos y las circunstancias conocidos por el auditor hasta la fecha del informe de auditoría, y, por otra, es congruente con dichos hechos y circunstancias. A27. El juicio profesional necesita ser ejercido durante toda la auditoría, debiendo documentarse adecuadamente. A este respecto, se requiere que el auditor prepare la documentación de auditoría suficiente para permitir que un auditor experimentado, sin relación previa con la auditoría, comprenda los juicios profesionales significativos formulados para alcanzar conclusiones sobre cuestiones significativas surgidas durante la realización de la auditoría. El juicio profesional no debe ser aplicado como justificación de decisiones que, de otra forma, no estén respaldadas por los hechos y circunstancias del encargo o por evidencia de auditoría suficiente y adecuada.
SIMILITUD: en ambas normas se contempla un término homólogo; en las NAGA Diligencia Profesional, y en las NIA Juicio Profesional. DIFERENCIA: la NAGA solo menciona la diligencia profesional como un requisito que debe cumplir el auditor en la ejecución de su examen y en la preparación de su informe, mientras que la NIA desarrollan el concepto de juicio profesional de la siguiente manera: lo define (literal k, definición), indica para que es esencial (Apartado A23), qué lo caracteriza (Apartado A24), su aplicación (Apartado A25), como se evalúa (Apartado A26), la necesidad de aplicarlo durante toda la auditoría (Apartado A27).	
2. Normas relativas a la ejecución del trabajo	
d. El trabajo deber ser técnicamente planeado y debe ejercerse una supervisión apropiada sobre los asistentes, si los hubiere.	NIA 300 PLANIFICACION DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS. <i>Alcance: ...trata de la responsabilidad que tiene el auditor de planificar la auditoria de estados financieros...</i> <u>La función y el momento de realización de la planificación:</u>

	2. implica el establecimiento de una estrategia global de auditoria en relación con el encargo y el desarrollo de un plan de auditoria. Una planificación adecuada favorece a la auditoria de estados financieros en varios aspectos, entre los siguientes: (ref. Apartado A1-A3) • Ayuda al auditor a prestar una atención adecuada a las áreas importantes de auditoria. • Ayuda al auditor a identificar y resolver problemas potenciales oportunamente. • Ayuda al auditor a organizar y dirigir adecuadamente el encargo de auditoria, de manera que este se realice de forma eficaz y eficiente. • Facilita la selección de miembros del equipo de auditoria del encargo con los niveles de capacidad y competencia adecuados para responder a los riesgos previstos, así como la asignación apropiada del trabajo de dichos miembros. • Facilita la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo y la revisión de su trabajo. • Facilita, en su caso, la coordinación del trabajo realizado por auditores de componentes y expertos. NIA 220 CONTROL DE CALIDAD DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS. 15. El socio del encargo asumirá la responsabilidad: (a) de la dirección, supervisión y realización del encargo de auditoría de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y (Ref: Apartados A13-A15, A20). A15. La supervisión incluye cuestiones como: • El seguimiento del desarrollo del encargo de auditoría. • La consideración de la competencia y capacidad de cada uno de los miembros del equipo del encargo, en particular, si tienen suficiente tiempo para desarrollar su trabajo, si comprenden las instrucciones y si el trabajo se está realizando de acuerdo con el enfoque planificado para el encargo de auditoría. • La respuesta a las cuestiones significativas que surjan durante el encargo de auditoría, considerando su significatividad y modificando adecuadamente el enfoque planificado. • La determinación durante la realización de la auditoría de las cuestiones que deban ser objeto de consulta o consideración por parte de los miembros del equipo con más experiencia.
--	---

SIMILITUD: en ambas normas se contempla la planeación de la auditoria y la supervisión del trabajo de los asistentes o del encargado de la auditoria. DIFERENCIA: con respecto a la NIA 300, las NAGA no contemplan la implicación que tiene la planificación de la auditoria, además de los aspectos que favorecen la realización de esta. Tampoco manifiesta la participación de los miembros clave del equipo del encargo, las actividades preliminares del encargo y de planificación y las consideraciones adicionales en los encargos de auditoria iniciales. La NIA 220 contempla la supervisión del equipo de auditoria o asistentes, como también la supervisión del seguimiento del encargo, interrogantes que surgen en el desarrollo del encargo, y a las consultas y consideraciones que tienen el equipo de auditoria y hace énfasis en el Control de Calidad acerca de la auditoria de estados financieros.	
e. Debe hacerse un apropiado estudio y una evaluación del sistema de control interno existente, de manera que se pueda contar en él como base de la determinación de la extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoria.	NIA 265 COMUNICACIÓN DE LAS DIFERENCIA DEL CONTROL INTERNO A LOS RESPONSABLES DEL GOBIERNO Y A LA DIRECCION DE LA ENTIDAD. Alcance: 2. Al realizar la identificación y valoración del riesgo de incorrección material el auditor debe obtener conocimiento del control interno relevante para la auditoria. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno con el fin de diseñar procedimientos de auditoria adecuados las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno.
SIMILITUD: ambas normas hablan de hacer un estudio y/o evaluación del control interno para determinar la confiabilidad y limitaciones del mismo. DIFERENCIA: la NIA 265 resalta la relación directa del sistema de control interno con las funciones del sistema contable, los define y expone las limitaciones inherentes del control interno. La comprensión de estos sistemas es vital para la planeación de la auditoria, también refiere a la comunicación de las deficiencias en el control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad.	
f. Debe obtenerse evidencia valida y suficiente por medio de análisis, inspección, observación, interrogación, confirmación y otros procedimientos de auditoría, con el propósito de allegar bases razonables para el otorgamiento de un dictamen sobre los Estados Financieros sujetos a revisión.	NIA 500 EVIDENCIA DE AUDITORIA. Alcance: Esta norma de auditoria explica lo que constituye evidencia de auditoria en una auditoria de estados financieros y trata de la responsabilidad que tiene el auditor de diseñar y aplicar procedimientos de auditoria para obtener evidencia de auditoria suficiente y adecuada que le permita alcanzar conclusiones razonables en las que basar su opinión. NIA 200 OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCION DE UNA AUDITORIA, DE ACUERDO CON LAS NIA. Definiciones: b) Evidencia de auditoría: información utilizada por el auditor para alcanzar las conclusiones en las que basa su opinión. La evidencia de auditoría incluye tanto la información contenida en los registros contables de los que se obtienen los estados financieros, como otra información. Para los propósitos de las NIA: (i) La suficiencia de la evidencia de auditoría es la medida cuantitativa de ésta. La cantidad de evidencia de auditoría necesaria depende de la valoración del auditor del riesgo de

	incorrección material, así como de la calidad de dicha evidencia de auditoría. (ii) La adecuación de la evidencia de auditoría es la medida cualitativa de ésta, es decir, su relevancia y fiabilidad para respaldar las conclusiones en las que se basa la opinión del auditor. NIA 230 DOCUMENTACION DE AUDITORIA. 2. La documentación de auditoría que cumpla los requerimientos de esta NIA y los requerimientos específicos de documentación de otras NIA aplicables proporciona: a) Evidencia de las bases del auditor para llegar a una conclusión sobre el cumplimiento de los objetivos globales del auditor. b) Evidencia de que la auditoría se planificó y ejecutó de conformidad con las NIA y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables. 5. El objetivo del auditor es preparar documentación que proporcione: a) Un registro suficiente y adecuado de las bases para el informe de auditoría. b) Evidencia de que la auditoría se planificó y ejecutó de conformidad con las NIA y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables.
SIMILITUD: en la NAGA se habla sobre la obtención de evidencia como factor fundamental para la emisión de un dictamen sobre estados financieros y en las NIA como base del auditor para llegar a una conclusión sobre el cumplimiento de los objetivos de la auditoría, como parte del informe, Además la NAGA cuando se refiere a: que la evidencia deber ser válida y suficiente, al uso de procedimientos de auditoria para basar su opinión, la NIA 500 dice: que se deber obtener evidencia de auditoria suficiente y adecuada, se debe diseñar y aplicar procedimientos de auditoria que le permitirán alcanzar conclusiones razonables para basar su opinión. DIFERENCIA: En la NIA la documentación de auditoria se compone tanto de la evidencia, como de planeación de la auditoria, el proceso de auditoría y el informe, mientras que en las NAGA solo tratan a la evidencia obtenida en la auditoria. En la NIA 200 de define el concepto de evidencia y sus propósitos. En la NIA 230 también se trata; la preparación oportuna de documentación de auditoria, la documentación de los procedimientos de auditoria aplicados y la evidencia de auditoria obtenida. A pesar que el alcance de la NIA 500 contiene por completo lo planteado en la NAGA, la diferencia entre las dos radica en que la NIA hace un desarrollo conceptual de: la evidencia de auditoria suficiente y adecuada, de la información que se utilizara como evidencia de auditoria, la selección de los elementos sobre los que se realizaran pruebas para obtener evidencia de auditoria e incongruencia de la evidencia de auditoria o reservas sobre su fiabilidad.	
3. Normas relativas a la rendición de informes	
g. Siempre que el nombre de un Contador Público sea asociado con estados financieros, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con tales estados. Si la practicó un examen de ellos, el Contador Público deberá expresar	NIA 210 ACUERDO DE LOS TERMINOS DEL ENCARGO DE AUDITORIA. <i>Alcance</i> 1. ...trata de las responsabilidades que tiene el auditor al acordar los términos del encargo de auditoría con la dirección y, cuando proceda, con los responsables del gobierno de la entidad... <i>Objetivo</i>

claramente el carácter de su examen, su alcance y su dictamen profesional sobre lo razonable de la información contenida en dichos Estados Financieros.	3. El objetivo del auditor es aceptar o continuar con un encargo de auditoría únicamente cuando se haya acordado la premisa sobre la que la auditoría se va a realizar mediante: b) la confirmación de que existe una comprensión común por parte del auditor y de la dirección y, cuando proceda, de los responsables del gobierno de la entidad acerca de los términos del encargo de auditoría. NIA 700 FORMACION DE LA OPINION Y EMISION DEL INFORME DE AUDITORIA SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS. 1... trata de la responsabilidad que tiene el auditor de formarse una opinión sobre los estados financieros. También trata de la estructura y del contenido del informe de auditoría emitido como resultado de una auditoría de estados financieros. 6. los objetivos del auditor son: (a) la formación de una opinión sobre los estados financieros basada en una evaluación de las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida; y (b) la expresión de dicha opinión con claridad mediante un informe escrito en el que también se describa la base en la que se sustenta la opinión.
SIMILITUD: cuando en las NAGA se hace referencia al carácter del examen y su alcance, también sobre el dictamen profesional; esos términos son homólogos en las NIA bajo los Términos del Encargo de Auditoría e Informe de Auditoría respectivamente. Dentro del informe de auditoría se determina la razonabilidad de la información contenida sobre los estados financieros y si estos fueron elaborados dentro del marco de información financiera aplicable. La NAGA y la NIA 700 hacen referencia a una construcción por parte del auditor de una opinión y/o dictamen con información clara sobre los estados financieros. DIFERENCIA: con respecto a la NIA 210 las NAGA no se refiere a: condiciones previas de auditoría, limitación al alcance, acuerdo de los términos del encargo de auditoría, auditorías recurrentes, aceptación de una modificación de los términos del encargo de auditoría, consideraciones adicionales relacionadas con la aceptación del cargo. En la NAGA hace énfasis solo en el estudio de la razonabilidad de la información de los estados financieros, mientras que la NIA 700 expresa que este informe debe ser escrita, basada en la evidencia de auditoría y da una estructura y contenido para este.	
h. El informe debe contener indicación sobre si los Estados Financieros están presentados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.	NIA 200 OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCION DE UNA AUDITORIA, DE ACUERDO CON LAS NIA, <i>Objetivos Globales del Auditor, Apartado 11.</i> En la realización de la auditoría de estados financieros, los objetivos globales del auditor son: (a) la obtención de una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, que permita al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicable. NIA 700 FORMACION DE LA OPINION Y EMISION DEL INFORME DE AUDITORIA SOBRE LOS ESTADOS

	FINANCIEROS. 30. en el informe de auditoría se hará constar que la auditoría se llevó a cabo de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. El informe de auditoría también explicará que dichas normas exigen que el auditor cumpla con los requerimientos de ética así como que planifique y ejecute la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de incorrección material. (ref. apartados A25-A26) A25. La referencia a las normas utilizadas informa a los usuarios del informe de auditoría de que la auditoría ha sido realizada de conformidad con unas normas establecidas.
SIMILITUD: tanto las NAGA como las NIA 200 y 700 contemplan la presentación del informe con la claridad de que la información financiera se presenta de acuerdo a normas aplicables. DIFERENCIA: en la NAGA se hace referencia a los principios de contabilidad generalmente aceptados y en las NIA hacen referencia a las mismas, el marco de información financiera y de manera abierta a normas que apliquen. En la NIA 700 se considera la estructura del informe de auditoría y la información adicional presentada junto con los estados financieros.	
i. El informe debe contener indicación sobre si tales principios han sido aplicados de manera uniforme en el periodo corriente en relación con el período anterior.	NIA 710 INFORMACIÓN COMPARATIVA: CIFRAS CORRESPONDIENTES A PERIODOS ANTERIORES Y ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS 7. El auditor determinará si los estados financieros incluyen la información comparativa requerida por el marco de información financiera aplicable y si dicha información está adecuadamente clasificada. A estos efectos, el auditor evaluará si: (b) las políticas contables reflejadas en la información comparativa son congruentes con las aplicadas en el periodo actual o, en el caso de haberse producido cambios en las políticas contables, si dichos cambios han sido debidamente tenidos en cuenta y adecuadamente presentados y revelados.
SIMILITUD: las normas expresan que el auditor debe evaluar e indicar si la información presentada en el periodo actual está de acuerdo al marco legal con el que se realizó la presentación del periodo anterior. DIFERENCIA: La NAGA expresa directamente que la comparación es sobre los Principios de contabilidad Generalmente aceptados en Colombia. La NIA 700 refiere políticas contables no especificadas, y expresa la naturaleza de la información comparativa y los procedimientos de auditoría.	
j. Cuando el Contador Público considere necesario expresar salvedades sobre algunas de las afirmaciones genéricas de su informe y dictamen, deberá expresarlas de manera clara e inequívoca	NIA 230 DOCUMENTACION DE AUDITORIA, Apartado A7:...un informe de auditoría que contenga una opinión con salvedades sobre los estados financieros adecuadamente fundamentada demuestra que el auditor ha cumplido con los requerimientos para expresar una opinión con salvedades de conformidad con las circunstancias especificadas en las NIA. NIA 705 OPINION MODIFICADA EN EL INFORME EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE 2. Esta NIA establece tres tipos de opinión modificada, denominadas: opinión con salvedades, opinión desfavorable

	(o adversa) y denegación (o abstención) de opinión. La decisión sobre el tipo de opinión modificada que resulta adecuada depende de: (a) La naturaleza del hecho que origina la opinión modificada, si es por incorrecciones materiales o la imposibilidad de obtener evidencia suficiente y adecuada. (b) El juicio del auditor sobre la generalización de los efectos o posibles, del hecho en los estados financieros. <i>Objetivo</i> 4. El objetivo del auditor es expresar, con claridad, una opinión modificada adecuada sobre los estados financieros...
SIMILITUD: la NAGA y las NIA refieren una expresión con salvedades, de manera clara por parte del auditor, cuando sea necesario. DIFERENCIA: la NAGA solo menciona la posibilidad de expresar salvedades. La NIA 705 establece dos tipos más de opinión modificada y dos razones por las cuales resulta adecuada, adicional a las situaciones en las que se requiere una opinión modificada, la determinación del tipo de opinión modificada, estructura y contenido del informe de auditoría cuando se expresa una opinión modificada, y la comunicación con los responsables del gobierno de la entidad.	
k. Cuando el Contador Público considere no estar en condiciones de expresar un dictamen sobre los estados financieros tomados en conjunto deberá manifestarlo explícita y claramente.	NIA 705 OPINION MODIFICADA EN EL INFORME EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE 2. Esta NIA establece tres tipos de opinión modificada, denominadas: opinión con salvedades, opinión desfavorable (o adversa) y denegación (o abstención) de opinión. La decisión sobre el tipo de opinión modificada que resulta adecuada depende de: 4. El objetivo del auditor es expresar, con claridad, una opinión modificada adecuada sobre los estados financieros... Denegación (o abstención) de opinión 9. El auditor denegará la opinión (o se abstendrá de opinar) cuando no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar su opinión y concluya que los posibles efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser materiales y generalizados. 10. El auditor denegará la opinión (o se abstendrá de opinar) cuando, en circunstancias extremadamente poco frecuentes que supongan la existencia de múltiples incertidumbres, el auditor concluya que, a pesar de haber obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con cada una de las incertidumbres, no es posible formarse una opinión sobre los estados financieros debido a la posible interacción de las incertidumbres y su posible efecto acumulativo en los estados financieros.
SIMILITUD: la NAGA y la NIA refieren una abstención de emitir una opinión con respecto a los estados financieros. DIFERENCIA: la NAGA solo menciona la posibilidad de abstenerse a expresar un dictamen. La NIA 705 menciona las situaciones por las cuales el auditor se abstiene.	

**NORMAS NO CONTEMPLADAS EN LAS NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE
ACEPTADAS EN COLOMBIA**

NIA 240 RESPONSABILIDADES DEL AUDITOR EN LA AUDITORÍA DE ESTADOS.

NIA 250 CONSIDERACIONES DE LAS DISPOSICIONES LEGALES Y REGLAMENTARIAS EN LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.

NIA 260 COMUNICACIÓN CON LOS RESPONSABLES DEL GOBIERNO DE LA ENTIDAD.

NIA 315 IDENTIFICACION Y VALORACION DEL RIESGO DE INCORRECCION MATERIAL MEDIANTE ELCONOCIMIENTO DE LA ENTIDAD Y DE SU ENTORNO.

NIA 320 IMPORTANCIA RELATIVA O METERIALIDAD EN LA PLANIFICACION Y EJECUCION DE LA AUDITORIA

NIA 330 RESPUESTA DEL AUDITOR A LOS RIESGOS VALORADOS.

NIA 402 CONSIDERACIONES DE AUDITORIA RELATIVAS A UNA ENTIDAD QUE UTILIZA UNA ORGANIZACION DE SERVICIOS.

NIA 450 EVALUACION DE LAS INCORRECCIONES IDENTIFICADAS DURANTE LA REALIZACION DE LA AUDITORIA.

NIA 501 EVIDENCIA DE AUDITORIA - CONSIDERACIONES ESPECIFICCAS PARA DETERMINADAS AREAS.

NIA 505 CONFIRMACIONES EXTERNAS.

NIA 510 ENCARGOS INICIALES DE AUDITORIA - SALDOS DE APERTURA.

NIA 520 PROCEDIMIENTOS ANALITICOS.

NIA 530 MUESTREO DE AUDITORIA.

NIA 540 AUDITORIA DE ESTIMACIONES CONTABLES, INCLUIDAS LAS DE VALOR RAZONABLE, Y DE LA INFORMACION RELACIONADA A REVELAR.

NIA 550 PARTES VINCULADAS.

NIA 560 HECHOS POSTERIORES AL CIERRE.

NIA 570 EMPRESA EN FUNCIONAMIENTO.

NIA 580 MANIFESTACIONES ESCRITAS.

NIA 600 CONSIDERACIONES ESPECIALES - AUDITORIAS DE ESTADOS FINANCIEROS DE GRUPOS (INCLUIDO EL TRABAJO DE LOS AUDITORES DE LOS COMPONENTES).

NIA 610 UTILIZACION DEL TRABAJO DE AUDITORES INTERNOS.

NIA 620 UTILIZACION DEL TRABAJO DE UN EXPERTO DEL AUDITOR.

NIA 706 PARRAFOS DE ENFASIS Y PARRAFOS DE SOBRE OTRAS CUESTIONES EN EL INFORME EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE.

NIA 720 RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR CON RESPECTO A OTRA INFORMACION INCLUIDA EN LOS DOCUMENTOS QUE CONTIENEN LOS ESTADOS FINANCIEROS AUDITADOS.

NIA 800 CONSIDERACIONES ESPECIALES - AUDITORIAS DE ESTADOS FINANCIEROS PREPARADOS DE CONFORMIDAD CON UN MARCO DE INFORMACION CON FINES ESPECIFICOS.

NIA 805 CONSIDERACIONES ESPECIALES - AUDITORIAS DE UN SOLO ESTADO FINANCIERO O DE UN ELEMENTO, CUENTA O PARTIDA ESPECIFICOS DE UN ESTADO FINANCIERO.

NIA 810 EN CARGOS PARA INFORMAR SOBRE ESTADOS FINANCIEROS ESPECIFICOS.

Fuente: Elaboración Propia.

En el análisis anterior se relacionan por completo las NAGA con las NIA, sin embargo las NAGA no contemplan algunos conceptos, términos y procedimientos contenidos en las Normas Internacionales de Auditoria.

Si bien en el Art 7 de la ley 43 de 1990 que reglamenta las normas de auditoria existen vacíos en comparación con las NIA, en Colombia a lo largo de los años se han emitido otras regulaciones en materia contable y de auditoria, que complementan a las NAGA e implican el cumplimiento de algunos aspectos considerados en las NIA; los cuales se describen a continuación:

- El Código De Comercio en los Artículos 207: funciones del revisor fiscal, Artículo 208: contenido de los informes del revisor fiscal sobre balances generales y Artículo 209: contenido del informe del revisor fiscal presentado a la asamblea o junta de socios, refiere a ciertos aspectos considerados en los grupos de NIA Principios Generales y Responsabilidades y Conclusiones y Dictámenes De Auditoria.
- Ley 222 de 1995 artículos 37 estados financieros certificados y articulo 38 estados financieros dictaminados, esto se relaciona con algunos apartados

de los grupos Principios Generales y Responsabilidades y Conclusiones y Dictámenes De Auditoria

- Ley 964 de 2005, en su artículo 21 plantea para las entidades que cotizan en bolsa las siguientes figuras: Contralor Normativo y Comité de auditoría. Figuras que tienen responsabilidades consideradas para los auditores en el grupo de NIA Principios Generales y Responsabilidades.

Es importante resaltar que en Colombia hubo un intento por actualizar las normas de auditoria mediante la emisión de pronunciamientos por parte del Consejo Técnico de la Contaduría Pública que inicio en el año 1994 y finalizo en 1998 con el pronunciamiento número 10, de acuerdo con el parágrafo del artículo 7 de la ley 43 de 1990 que indica lo siguiente: “cuando fuera necesario, el consejo técnico de la contaduría pública, complementara y actualizara las normas de auditoria de aceptación general, de acuerdo con las funciones señaladas para este organismo en la presente ley”, pero dicho parágrafo se declaró inexecutable mediante la sentencia 530 del 2000, lo que invalido los pronunciamientos emitidos por el CTCP.

5. CONCLUSIONES

El objetivo principal de la implementación de estándares internacionales es constituir un modelo universal contable donde los elementos que integran los estados financieros se reconozcan y midan de manera uniforme en todos los países. Para el caso de las normas internacionales de auditoría; normas profesionales que determinan el desarrollo de una auditoría y certifican la calidad y uniformidad de la información presentada en los estados financieros.

El primer antecedente de un componente de contabilidad y auditoría con afinidad a un mercado internacional en Colombia se dio en el 2003 con el informe Sobre Observancia de códigos y normas (ROSC, por sus siglas en inglés) Invita a los contadores a continuar estudiando el tema de los estándares internacionales, de los cuales se destaca los componentes académicos, teóricos, y de investigación contable; generando conocimiento que contribuye al desarrollo social y económico.

Para Colombia la convergencia a estándares internacionales de auditoría dispuesta por la ley 1314 del 2009, expedida por el Congreso de la Republica de Colombia, reflejará un cambio, pasando de ser solo un artículo de la ley 43 del 90 a un conjunto de normas que tiene alcance en procedimientos, conceptos y parámetros. A partir del 2009 la auditoría amplía la base legal, conceptual y teórica, como un sistema de control que llevan a cabo actividades para salvaguardar los recursos, dar cumplimiento a las disposiciones legales y vela porque se refleje la realidad económica de la empresa.

Las normas internacionales permitirán a los profesionales de la contaduría una concepción unificada del proceso y desarrollo de una auditoría financiera,

ofreciendo a los usuarios de la información un alto grado de aseguramiento, concepto incorporado en el proceso de convergencia.

En definitiva el proceso de convergencia contable que se inició en el año 2009 con la ley 1314, significa una actualización de la profesión contable, que a diferencia de la normatividad colombiana, se caracteriza por tener un amplio desarrollo teórico.

La ley 1314 de 2009 en su art 5 hace referencia propiamente a normas de aseguramiento de la información como un sistema compuesto por principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías, que regulan las calidades personales, el comportamiento, la ejecución del trabajo y los informes de un trabajo de aseguramiento de información. Y dentro de su composición están las normas de auditoria de información financiera.

La convergencia a las NIA tiene una implicación directa en la administración de las organizaciones y la profesión contable; las diferentes áreas en las que el contador público se desempeña hacen parte esencial del proceso de convergencia a estándares internacionales, pues se debe realizar un cambio estructural en el desarrollo de la auditoria que permita el cumplimiento de las características exigidas por la internacionalización de la información contable y financiera.

Las Normas Internacionales de Auditoria están escritas en el contexto de una auditoria de estados financieros por un auditor independiente. Clasificadas en normas sobre atributos y sobre desempeño. Tienen como propósitos generales: definir principios básicos, promover un marco para ejercer y promover el grupo de actividades, establecer bases de evaluación y fomentar la mejora en los procesos y operaciones.

Con el desarrollo de este trabajo de investigación se planteó una comparación de nombres, conceptos, parámetros y procedimientos entre las Normas de auditoría generalmente aceptadas en Colombia – NAGA y las Normas Internacionales de Auditoría – NIA, adicional se encuentran diferencias generales como:

- Las NIA no contemplan el rol de la Revisoría Fiscal.
- Las NIA amplían significativamente las responsabilidades del auditor.
- El informe de auditoría según las NIA debe tener un mayor detalle de la responsabilidad de las partes y del proceso desarrollado.
- La estructura del informe de auditoría planteada por las NIA, adiciona dos párrafos: otras responsabilidades de información y plantea la posibilidad de adicionar párrafos de énfasis y de otras cuestiones.
- Al realizar el análisis comparativo se identificó que las NAGA están contenidas en las NIA en su totalidad, sin embargo las NAGA se quedan cortas frente al desarrollo procedimental y teórico de las NIA, que incluyen el alcance de cada norma, establecen unos objetivos claros del auditor, contienen definiciones claves y guías de aplicación que orientan de manera precisa el desarrollo de una trabajo de auditoría financiera.

GLOSARIO DE TERMINOS DE AUDITORIA³⁶

AFIRMACIONES: manifestaciones de la dirección, explícitas o no, incluidas en los estados financieros y tenidas en cuenta por el auditor al considerar los distintos tipos de incorrecciones que pueden existir.

ARCHIVO DE AUDITORIA: una o más carpetas u otros medios de almacenamiento de datos, físicos o electrónicos, que contiene los registros que conforman la documentación de auditoría correspondiente a un encargo específico.

AUDITOR: el término “auditor” se utiliza para referirse a la persona o personas que realizan la auditoría, normalmente el socio del encargo u otros miembros del equipo del encargo o, en su caso, la firma de auditoría.

AUDITORES INTERNOS: personas que realizan actividades correspondientes a la función de auditoría interna. Los auditores internos pueden pertenecer a un departamento de auditoría interna o función equivalente.

COMPONENTE SIGNIFICATIVO: componente identificado por el equipo del encargo del grupo que: i) es financieramente significativo para el grupo, considerado individualmente, o ii) es probable que, debido a su naturaleza o circunstancias específicas, incorpore a los estados financieros del grupo un riesgo significativo de incorrección material.

³⁶ Normas internacionales de auditoría y control de calidad-Instituto Mexicano de contadores públicos, Parte I, Edición 2011

COMPONENTE: una entidad o unidad de negocio cuya información financiera se prepara por la dirección del componente o del grupo para ser incluida en los estados financieros del grupo.

CONTROL INTERNO: el proceso diseñado, implementado y mantenido por los responsables del gobierno de la entidad, la dirección y otro personal, con la finalidad de proporcionar una seguridad razonable sobre la consecución de los objetivos de la entidad relativos a la fiabilidad de la información financiera, la eficacia y eficiencia de las operaciones, así como sobre el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables.

DIRECCIÓN: persona o personas con responsabilidad ejecutiva para dirigir las operaciones de la entidad. En algunas entidades de determinadas jurisdicciones, la dirección incluye a algunos o a todos los responsables del gobierno de la entidad, por ejemplo, los miembros ejecutivos del consejo de administración o un propietario-gerente.

DOCUMENTACIÓN DE AUDITORIA: Registro de los procedimientos de auditoría aplicados, de la evidencia pertinente de auditoría obtenida y de las conclusiones alcanzadas por el auditor (a veces se utiliza como sinónimo el término “papeles de trabajo”).

ENCARGOS DE AUDITORIA INICIAL: un encargo de auditoría en el que los estados financieros correspondientes al periodo anterior no fueron auditados; o los estados financieros correspondientes al periodo anterior fueron auditados por el auditor predecesor.

EQUIPO DEL ENCARGO: todos los socios y empleados que realizan el encargo, así como cualquier persona contratada por la firma de auditoría o por una firma de la red, que realizan procedimientos de auditoría en relación con el encargo. Se

excluyen los expertos externos contratados por la firma de auditoría o por una firma de la red.

ESCEPTICISMO PROFESIONAL: actitud que implica una mentalidad inquisitiva, una especial atención a las circunstancias que puedan ser indicativas de posibles incorrecciones debidas a errores o fraudes, y una valoración crítica de la evidencia de auditoría.

ESPECIALIZACIÓN: cualificaciones, conocimiento y experiencia en un campo concreto.

ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS: información comparativa consistente en importes e información a revelar del periodo anterior que se incluyen a efectos de comparación con los estados financieros del periodo actual, y a los que, si han sido auditados, el auditor hará referencia en su opinión. El grado de información de estos estados financieros comparativos es equiparable al de los estados financieros del periodo actual.

ESTADOS FINANCIEROS CON FINES ESPECÍFICOS: estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.

ESTADOS FINANCIEROS CON FINES GENERALES: los estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines generales.

ESTADOS FINANCIEROS DEL GRUPO: los estados financieros que incluyen la información financiera de más de un componente. El término "estados financieros del grupo" también se refiere a estados financieros combinados, es decir, que resultan de la agregación de la información financiera preparada por componentes que no tienen una entidad dominante pero se encuentran bajo control común.

ESTADOS FINANCIEROS RESUMIDOS: información financiera historia derivada de los estados financieros pero que contiene menos detalle que los estados financieros, aunque todavía supone una presentación estructurada congruente con la presentada en los estados financieros sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado o de los cambios habidos en ellos en un periodo de tiempo.

ESTADOS FINANCIEROS: presentación estructurada de información financiera histórica, que incluye notas explicativas, cuya finalidad es la de informar sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado o sobre los cambios registrados en ellos en un periodo de tiempo, de conformidad con un marco de información financiera aplicable.

ESTIMACIÓN CONTABLE: una aproximación a un importe en ausencia de medios precisos de medida. Este término se emplea para la obtención de una cantidad medida o valor razonable cuando existe incertidumbre en la estimación, así como para otras cantidades que requieren una estimación.

EVIDENCIA DE AUDITORIA: información utilizada por el auditor para alcanzar las conclusiones en las que basa su opinión. La evidencia de auditoría incluye tanto la información contenida en los registros contables de los que se obtienen los estados financieros, como otra información.

EVIDENCIA DE AUDITORIA: Información utilizada por el auditor para alcanzar las conclusiones en las que basa su opinión. La evidencia de auditoria incluye tanto la información contenida en los registros contables de los que se obtiene los estados financieros, como otra información.

EXPERTO DE LA DIRECCIÓN: persona u organización especializada en un campo distinto al de la contabilidad o auditoría, cuyo trabajo en ese campo se utiliza por la entidad para facilitar la preparación de los estados financieros.

EXPERTO DEL AUDITOR: persona u organización especializada en un campo distinto al de la contabilidad o auditoría, cuyo trabajo en ese campo se utiliza por el auditor para facilitar la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada. Un experto del auditor puede ser interno (es decir, un socio o empleado, inclusive temporal, de la firma de auditoría o de una firma de la red) o externo.

FACTORES DE RIESGO DE FRAUDE: hechos o circunstancias que indiquen la existencia de un incentivo o elemento de presión para cometer fraude o que proporciona una oportunidad para cometerlo.

FIRMA DE AUDITORÍA: un profesional ejerciente individual, una sociedad, cualquiera que sea su forma jurídica, o cualquier otra entidad de profesionales de la contabilidad.

FRAUDE: un acto intencionado realizado por una o más personas de la dirección, los responsables del gobierno de la entidad, los empleados o terceros, que conlleva a la utilización del engaño con el fin de conseguir una ventaja injusta o ilegal.

FUNCIÓN DE AUDITORÍA INTERNA: actividad de evaluación establecida o prestada a la entidad como un servicio. Sus funciones incluyen, entre otras, el examen, la evaluación y el seguimiento de la adecuación y eficacia del control interno.

GRUPO: todos los componentes cuya información financiera se incluye en los estados financieros del grupo. Un grupo siempre está formado por más de un componente.

INCONGRUENCIA: contradicción entre la información contenida en los estados financieros auditados y otra información. Una incongruencia material puede poner en duda las conclusiones de auditoría derivadas de la evidencia de auditoría obtenida previamente y, posiblemente, la base de la opinión del auditor sobre los estados financieros.

INCORRECCIÓN EN LA DESCRIPCIÓN DE UN HECHO: otra información no relacionada con cuestiones que aparecen en los estados financieros auditados, que esté incorrectamente expresada o presentada. Las incorrecciones materiales en la descripción de un hecho pueden menoscabar la credibilidad del documento que contiene los estados financieros auditados.

INCORRECCIÓN: diferencia entre la cantidad, clasificación, presentación o información revelada respecto de una partida incluida en los estados financieros y la cantidad, clasificación, presentación o revelación de información requeridas respecto de dicha partida de conformidad con el marco de información financiera aplicable. Las incorrecciones pueden deberse a errores o fraudes.

INFORMACIÓN COMPARATIVA: importes e información a revelar incluidos en los estados financieros y relativos a uno o más periodos anteriores, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

INFORMACIÓN FINANCIERA HISTÓRICA: información relativa a una entidad determinada, expresada en términos financieros y obtenida principalmente del sistema contable de la entidad, acerca de hechos económicos ocurridos en

periodos de tiempo anteriores o de condiciones o circunstancias económicas de fechas anteriores.

INSPECCIÓN: en el contexto de los encargos de auditoría finalizados, se refiere a los procedimientos diseñados para proporcionar evidencia del cumplimiento de las políticas y de los procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría por parte de los equipos del encargo.

INTERNACIONALIZACIÓN: la internacionalización de la empresa, es decir, la decisión de ésta de dirigirse a mercados geográficos externos a su localización original, que debe ser entendida como una de las formas más compleja e interesante de crecimiento y desarrollo empresarial y que, en ocasiones, desemboca en el fenómeno de la multinacionalización.

JUICIO PROFESIONAL: aplicación de la formación práctica, el conocimiento y la experiencia relevantes, en el contexto de las normas de auditoría, contabilidad y ética, para la toma de decisiones informadas acerca del curso de acción adecuado en función de las circunstancias del encargo de auditoría.

LA IMPORTANCIA RELATIVA O MATERNIDAD PARA LA EJECUCIÓN DEL TRABAJO: se refiere a la cifra o cifras determinadas por el auditor, por debajo del nivel de la importancia relativa establecida para los estados financieros en su conjunto, al objeto de reducir a un nivel adecuadamente bajo la probabilidad de que la suma de las incorrecciones no corregidas y no detectadas supere la importancia relativa determinada para los estados financieros en su conjunto. En su caso, la importancia relativa para la ejecución del trabajo también se refiere a la cifra o cifras determinadas por el auditor por debajo del nivel o niveles de importancia relativa establecidos para determinados tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar.

MARCO DE INFORMACIÓN CON FINES ESPECÍFICOS: un marco de información financiera diseñado para satisfacer las necesidades de información financiera de usuarios específicos. El marco de información financiera puede ser un marco de imagen fiel o un marco de cumplimiento.

MARCO DE INFORMACIÓN CON FINES GENERALES: un marco de información financiera diseñado para satisfacer las necesidades comunes de información financiera de un amplio espectro de usuarios. El marco de información financiera puede ser un marco de imagen fiel o un marco de cumplimiento.

MARCO DE INFORMACIÓN FIEL: se utiliza para referirse a un marco de información financiera que requiere el cumplimiento de sus requerimientos y además; reconoce de forma explícita o implícita que, para lograr la presentación fiel de los estados financieros, puede ser necesario que la dirección revele información adicional a la requerida específicamente por el marco; o reconoce explícitamente que puede ser necesario que la dirección no cumpla alguno de los requerimientos del marco para lograr la presentación fiel de los estados financieros. Se espera que esto sólo sea necesario en circunstancias extremadamente poco frecuentes.

MARCO DE INFORMACIÓN FINANCIERA APLICABLE: marco de información financiera adoptado por la dirección y, cuando proceda, por los responsables del gobierno de la entidad, para preparar los estados financieros, y que resulta aceptable considerando la naturaleza de la entidad y el objetivo de los estados financieros, o que se requiere por las disposiciones legales o reglamentarias.

MUESTREO DE AUDITORIA: aplicación de los procedimientos de auditoria a un porcentaje inferior al 100% de los elementos de una población relevante para la auditoria, de forma que todas las unidades de muestreo tengan posibilidad de ser

seleccionadas con el fin de proporcionar al auditor una base razonable a partir de la cual alcanzar conclusiones sobre toda la población.

NORMAS PROFESIONALES: Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y requerimientos de ética aplicables.

OPINIÓN MODIFICADA: opinión con salvedades, opinión desfavorable (adversa) o denegación (abstención) de opinión.

OPINIÓN NO MODIFICADA (O FAVORABLE): opinión expresada por el auditor cuando concluye que los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

OTRA INFORMACIÓN: información financiera y no financiera (distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente) incluida, por las disposiciones legales o reglamentarias o la costumbre, en un documento que contiene los estados financieros auditados y el informe de auditoría correspondiente.

PÁRRAFO DE ÉNFASIS: un párrafo incluido en el informe de auditoría que se refiere a una cuestión presentada o revelada de forma adecuada en los estados financieros y que, a juicio del auditor, es de tal importancia que resulta fundamental para que los usuarios comprendan los estados financieros.

PÁRRAFO SOBRE OTRAS CUESTIONES: un párrafo incluido en el informe de auditoría que se refiere a una cuestión distinta de las presentadas o reveladas en los estados financieros y que, a juicio del auditor, es relevante para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del auditor o el informe de auditoría.

PROCEDIMIENTO SUSTANTIVO: procedimiento de auditoría diseñado para detectar incorrecciones materiales en las afirmaciones, los cuales comprenden; pruebas de detalle y procedimientos analíticos sustantivos.

PROCEDIMIENTOS ANALÍTICOS: evaluaciones de información financiera realizadas mediante el análisis de las relaciones plausibles entre datos financieros y no financieros. Los procedimientos analíticos también incluyen, en la medida necesaria, la investigación de las variaciones o de las relaciones identificadas que sean incongruentes con otra información relevante o que difiera de los valores esperados en un importe significativo.

PRUEBAS DE CONTROLES: Procedimiento de auditoría diseñado para evaluar la eficacia operativa de los controles en la prevención o en la detección y corrección de incorrecciones materiales en las afirmaciones.

REGISTROS CONTABLES: registros de asientos contables iniciales y documentación de soportes, tales como cheques y registro de transferencias electrónicas de fondos; facturas; contratos; libros principales y libros auxiliares; asientos en el libro diario y otros ajustes de los estados financieros que no se reflejan e asientos en el libro diario; y registros tales como hojas de trabajo y hojas de cálculo utilizadas para la imputación de costes, cálculos, conciliaciones e información a revelar.

RIESGO DE AUDITORÍA: riesgo de que el auditor exprese una opinión de auditoría inadecuada cuando los estados financieros contienen incorrecciones materiales. El riesgo de auditoría es una función del riesgo de incorrección material y del riesgo de detección.

RIESGO DE CONTROL: riesgo de que una incorrección que pudiera existir en una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de información, y que pudiera ser material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, no sea prevenida, o detectada y corregida oportunamente, por el sistema de control interno de la entidad.

RIESGO DE DETECCIÓN: riesgo de que los procedimientos aplicados por el auditor para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo no detecten la existencia de una incorrección que podría ser material, considerada individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones.

RIESGO DE INCORRECCIÓN MATERIAL: riesgo de que los estados financieros contengan incorrecciones materiales antes de la realización de la auditoría. El riesgo comprende riesgo inherente y riesgo de control.

RIESGO INHERENTE: susceptibilidad de una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de información a una incorrección que pudiera ser material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, antes de tener en cuenta los posibles controles correspondientes.

SEGURIDAD RAZONABLE: en el contexto de una auditoría de estados financieros, un grado de seguridad alto, aunque no absoluto.

SERVICIOS MAS: son aquellos trabajos en los que las ocho grandes no ejercen de auditores independientes protegiendo ostensiblemente los intereses del público en general, sino que por el contrario actúan como declarados asesores de la dirección.

SOCIO DEL ENCARGO: el socio u otra persona de la firma de auditoría que es responsable del encargo y de su realización, así como del informe que se emite en

nombre de la firma de auditoría, y que, cuando se requiera, tiene la autorización apropiada otorgada por un organismo profesional, regulador o legal.

SIGLAS DE AUDITORIA

AAA American Accounting Association-Asociacion Americana de Contabilidad.

AICPA American Institute of CPAs-Instituto Americano de Contadores Públicos

ASR Accounting Series Releases-Pronunciamientos Oficiales Sobre Contabilidad.

CPA Certified Public Accountant-Contador Publico.

CTCP Consejo Técnico de la Contaduría Pública.

EIA Estándares Internacionales de Auditoría.

EIC Estándares Internacionales de Contabilidad.

FACPCE Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

FCCPV Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela.

IAASB International Auditing and Assurance Standards Board-Junta de Estándares Internacionales de Auditoría y Aseguramiento.

IAS International Standards Accounting-Estándares Internacionales de Contabilidad.

IFAC International Federation of Accountants-Federación Internacional de Contadores Certificados.

IFRS International Financial Reporting Standard-Estándares Internacionales de Reporte Financiero.

INTOSAI International Organisation of Supreme Audit Institutions-Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores.

IRS Internal Revenue Service- Servicio de Impuestos Internos.

ISA International Standards on Auditing-Estandares Internacionales de Auditoria.

ISAE International Standards on Assurance Engagements- Norma Internacional de Encargos que Proporcionan un Grado de Seguridad.

ISQC International Standards on Quality Control- Norma Internacional de Control de Calidad.

ISRE International Standards on Review Engagements- Normas Internacionales de Encargos de Revisión.

ISSAI International Standards of Supreme Audit Institutions-Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores.

MBA Master in Business Administration-Maestría en Administración de Empresas.

NAGA Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

NIA Normas Internacionales de Auditoría.

NIIF Normas Internacionales de Información Financiera.

PCGA Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

PHVA Planear Hacer Verificar y Actuar.

ROSC Reports on the Observance of Standards and Codes-Informe Sobre Observancia de Códigos y Normas.

SEC Securities and Exchange Commission- Comisión de Valores y Cambios.

SINA Sistema Nacional Ambiental.

UE Unión Europea.

UTEC Universidad Tecnológica de El Salvador.

BIBLIOGRAFIA

BLANCO LUNA Y. Normas y procedimientos de la auditoría integral. Bogotá: Lito Perla Impresores. 1ª Edición. 2003.

BLANCO LUNA, Yanel. MANUAL DE AUDITORIA Y DE REVISORIA FISCAL. Bogotá D.C. Editora Roesga. Nueva Edición. 1998

CALLE PEREZ, Lina María, MORENO RUIZ, Mónica Lucia y RESTREPO SALDARRIAGA, Ángela María. “Reorientación del Papel del Revisor Fiscal basada en la reexpresión de Información Contable en las empresas Internacionalizadas”, Medellín, 2005., 33-34p. Tesis de grado (Especialización en Revisoría Fiscal), Universidad de Medellín.

CHORAFAS, Dimitris N. IFRS, Valor Razonable y Gobierno Corporativo. ECOE Ediciones.

COLOMBIA, CONGRESO DE LA REPUBLICA, Ley 1314 (13, Julio, 2009) Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento.

COLOMBIA, CONGRESO DE LA REPUBLICA, Ley 43 (13, diciembre, 1990) Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones.

COLOMBIA, CONGRESO DE LA REPUBLICA, Ley 964 (8, julio, 2005), regulación del mercado de valores y gobierno corporativo.

COLOMBIA, MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO. Decreto 2706 (27, diciembre, 2012) Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo de información financiera para las microempresas

COLOMBIA, MINISTERIO DE EDUCACION NACIONAL (s.f.). Pronunciamiento 7 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública. Revisoría Fiscal.

ESPINOSA-FLÓREZ, Germán Eduardo (2011). Los servicios de revisión: una alternativa para el aseguramiento de información financiera. Cuadernos de Contabilidad, 12 (30), 327-352. [En línea] Recuperado de: http://www.javeriana.edu.co/fcea/cuadernos_contab/vol12_n_30/vol12_30_12.pdf

HERREROS ESCAMILLAS, Jorge. “Normas Internacionales de Auditoria”, Julio 2010. Forum del Auditor. Revise KPMG Europe ALL

MANTILLA, Samuel Alberto. Auditoria de Información Financiera. ECOE Ediciones. 2009.

MARK, Stevens. Las Ocho Grandes. España. Editorial Planeta s.a. 1981.

MATILLA B., Samuel Alberto (2009). Adopción de los estándares Internacionales de Auditoria (ISA).

MIGUEL ZARYCZ, Jorge Victor. CODUTTI, Jorge Orlando. ZARYCZ, Natalia Cristina. REVISTA BRASILEÑA DE ENSEÑANZA DE CIENCIA Y TECNOLOGÍA, Análisis Documental en los Servicios de Información Exploración de Repertorios y Revisiones Bibliográficas, Volumen 5, número 2, mayo-agosto 2012, ISSN – 1982-873X. [En línea] Recuperado de: <http://revistas.utfpr.edu.br/pg/index.php/rbect/article/download/1262/841>

MONTAÑO OROZCO, Edilberto. Control Interno, Auditoría y Aseguramiento Revisoría fiscal y Gobierno Corporativo. Cali, Colombia: Universidad del Valle Programa Editorial. 2013

MONTAÑO OROZCO, Edilberto. Fundamentos de Control, Auditoría y Revisoría fiscal. Cali, Colombia: Universidad del Valle Programa Editorial. 2011

MONTILA, Omar J., MONTES Carlos A., MEJIA Eutemio. ESTANDARES INTERNACIONALES DE AUDITORIA, Editorial Universidad Libre seccional Cali, (2008)

PINILLA F. José D. y CHAVARRO C. Jorge E. LA REVISORÍA FISCAL. Un Modelo de Fiscalización Integral Permanente con Enfoque de Metacontrol Organizacional. Bogotá, D.C. Grupo Editorial Nueva Legislación Ltda.

Revista ADVERSIA, Universidad de Antioquia (Medellín) “COLOMBIA: HACIA LA ADOPCION Y APLICACIÓN DE LAS NIIF Y SU IMPORTANCIA” Facultad Contaduría Pública, No 8 Enero-Junio 2011. Autores: Juliana Luna Restrepo y Leidy Johanna Muñoz

Universidad Pontificia Javeriana. (2011). Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas. [En línea] Recuperado de: http://www.javeriana.edu.co/fcea/cuadernos_contab/vol12_n_30/vol12_30_12.pdf

Universidad Tecnológica de El Salvador. *Auditoría*. [En línea] Recuperado de: biblioteca.utec.edu.sv/siab/virtual/auprides/16402/capitulo%201.pdf

VAN GREUNING, Hennie. Estándares Internacionales de Información Financiera. Bogotá D. C.: Mayol Ediciones S. A. Cuarta Edición. 2006.