

**LA AUDITORÍA EXTERNA COMO APOORTE A LA FORMACION DEL
CONOCIMIENTO DE LOS FUTUROS PROFESIONALES CONTADORES
PÚBLICOS, DEL MUNICIPIO DE SANTANDER DE QUILICHAO CAUCA**

**DIANA ALEJANDRA LOBOA RODAS
SHIRLEY ADRIANA CONDA OSNÁS**

**UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
SEDE NORTE DEL CAUCA
SANTANDER DE QUILICHAO
2017**

**LA AUDITORÍA EXTERNA COMO APOORTE A LA FORMACION DEL
CONOCIMIENTO DE LOS FUTUROS PROFESIONALES CONTADORES
PÚBLICOS, DEL MUNICIPIO DE SANTANDER DE QUILICHAO CAUCA**

**DIANA ALEJANDRA LOBOA
SHIRLEY ADRIANA CONDA OSNÁS**

Proyecto en Modalidad de Monografía presentado
Para Optar el Título de Contador Público.

Profesor:

MÁXIMO GENTIL GÓMEZ.

**UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
SEDE NORTE DEL CAUCA
SANTANDER DE QUILICHAO
2017**

Contenido

INTRODUCCIÓN.....	10
1. ANTECEDENTES DEL PROBLEMA.....	12
1.2 EL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN.....	16
1.2.1 Descripción del Problema	16
1.3 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	17
1.4 SISTEMATIZACIÓN DEL PROBLEMA.....	17
1.5 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	18
1.5.2 Objetivos Específicos.....	18
1.6 JUSTIFICACIÓN	19
1.7 MARCO REFERENCIAL	20
1.7.1 Marco Conceptual de la Auditoría	20
1.7.1.2 El Control Interno.....	22
1.7.2 Marco Teórico	23
1.7.2.1 Concepciones latina y anglosajona en la educación contable.....	23
1.7.2.2 La Auditoría Interna	26
1.7.2.3 La Auditoría Externa.....	27
1.8 ASPECTO METODOLÓGICOS	35
1.8.1 Tipo de Estudio	35
1.8.2 Método de Investigación	35
1.8.3 Fuentes y Técnicas para la Recolección de la Información.....	36
1.8.4 Fases metodológicas que se siguieron para la investigación.....	36
2. LAS NORMAS DE AUDITORIA EXTERNA, QUE REGULAN EL TRABAJO DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EXTERNO	38
2.1 NORMAS DE AUDITORÍA EXTERNA RELACIONADAS CON EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EXTERNO	38
2.1.1 Normas Personales	39
2.1.1.1 Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional	39
2.1.1.2 Independencia	39
2.1.1.3 Cuidado y Diligencia Profesionales	40
2.1.2 Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo	41

2.1.2.1 Planeación y Supervisión	41
2.1.2.2 Estudio y Evaluación del Control Interno.....	42
2.1.2.3 Obtención de Evidencia Suficiente y Competente.....	43
2.1.3 Normas Relativas a la Rendición de Informes	47
2.1.3.1 Presentación Conforme a Principios.....	47
2.1.3.2 Uniformidad en Aplicación de Principios.....	48
2.1.3.3 Razonabilidad en las Revelaciones.	49
2.1.3.4 Opinión, Relación con los Estados Financieros, Salvedades, Abstención de Opinión y Opinión Adversa.....	49
2.2 DIFERENCIAS REVISORÍA FISCAL Y AUDITORÍA EXTERNA, DESDE EL CONCEPTO 076 DE MAYO 11 DE 2005, CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA	51
3. IMPORTANCIA DE LA AUDITORIA EXTERNA PARA LA FORMACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO, SU RESPONSABILIDAD Y ROL COMO AUDITOR EXTERNO EN LAS ORGANIZACIONES	53
3.1 IMPORTANCIA DE LA FORMACIÓN EN AUDITORÍA EXTERNA.....	53
3.1.1 Para Aspectos Generales	53
3.1.2 Para Otros Aspectos.....	54
3.1.3 Para Dar Fe Pública	55
3.1.4 Para Defender los Intereses Sociales y Societarios.....	56
3.2 ROL DEL AUDITOR EXTERNO EN LAS ORGANIZACIONES	57
3.3 RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR EXTERNO FRENTE AL QUE HACER DE LA AUDITORIA EXTERNA EN LAS ORGANIZACIONES.....	57
3.3.1 RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR EXTERNO DE APLICAR LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD	57
3.3.1.1 Las Normas Internacionales de Contabilidad dentro del Desarrollo del Examen de Auditoría	58
3.3.1.2 Relación entre Normas Internacionales de Contabilidad y la Auditoría.....	58
3.3.1.3 Las Normas de Contabilidad Colombianas.....	58
3.3.2 RESPONSABILIDAD DE CARGOS Y FUNCIONES EN LA AUDITORÍA EXTERNA	59
3.3.2.1 Cargos y Funciones en Auditoría Externa	59
3.3.3 FORMATOS MODELO PARA LA EJECUCIÓN RESPONSABLE DE AUDITORÍA EXTERNA EN LAS EMPRESAS	64
3.3.3.1 Modelo de Planilla de Circularizaciones	64

3.3.3.2 Modelo Carta de Circularización Cartera	65
3.3.3.3 Modelo Carta de Gerencia	66
3.3.3.4 Modelo de Dictamen del Revisor Fiscal	67
3.3.3.5 Modelo Cuestionario de Auditoría para el Área de Nómina	69
3.3.3.6 Modelo de Acta de Compromiso de Auditoría	70
3.3.3.7 Modelo para efectuar Circularización con Abogados	72
3.3.3.8 Modelo Dictamen sin Salvedades que la Revisoría Fiscal Expidió para el Cierre del Periodo 2007	74
3.3.3.9 Modelo de Cuestionario de Auditoría para el Área de Tesorería	76
3.3.3.11 Modelo de Acta de Estructuración de la Auditoría	79
3.3.3.12 Modelo de Dictamen de Entidades del Grupo 1	81
3.3.3.13 Modelo de Acta Carta de Compromiso de Auditoría	83
4. FORMACIÓN IMPARTIDA POR LAS INSTITUCIONES DE EDUCACIÓN SUPERIOR A NIVEL DE PREGRADO Y SU APOORTE AL DESARROLLO PROFESIONAL DEL AUDITOR EXTERNO.	85
4.1 UNIVERSIDAD DEL VALLE	85
4.1.1 Contenido Curricular	86
4.2 FUNDACIÓN UNIVERSITARIA DE POPAYÁN	89
4.2.1 Plan de Estudio	90
4.3 CORPORACIÓN UNIVERSITARIA DE COMFACAUCA –UNICOMFACAUCA	92
4.3.1 Plan de estudio	92
5. CONCLUSIONES	94
6. RECOMENDACIONES	95
BIBLIOGRAFÍA	96

LISTA DE TABLAS

	Pág.
Tabla 1. Formato de la Estructura de una Célula de Auditoría Externa. Hoja de Trabajo.	
Tabla 2. Hoja de Trabajo para Activos.	
Tabla 3. Cédula Sumaria de Efectivo.	
Tabla 4. Cédula Analítica de Bancos.	
Tabla 5. Cédula Su analítica de un Banco.	

LISTA DE CUADROS

Pág.

Cuadro 1. Resumen de la Ley 43 de 1990.

Cuadro 2. Variables de Estudio.

Cuadro 3. Ejemplo de Confirmación Positiva. Oficio Remisorio.

Cuadro 4. Respuesta (Incluido el Oficio Remisorio)

Cuadro 5. Ejemplo de Confirmación Negativa.

Cuadro 6. Respuesta (Incluido el Oficio Remisorio)

Cuadro 7. Ejemplo de Confirmación Abierta. Oficio Remisorio.

Cuadro 8. Formato de Respuesta.

Cuadro 9. Formato de Marcas de Auditoría

Cuadro 10. Dictamen con Tipo de Opinión Negativa, adaptado y actualizado de J.W. Cook y G.M. Winkle, 1999.

Cuadro 11. Dictamen con Abstención de Opinión adaptado y actualizado de Bailey, 1998.....

Cuadro 12. Cargos y Funciones en Auditoría Externa, para el Revisor Fiscal.

Cuadro 13. Cargos y Funciones en Auditoría Externa, para el Auditor Interno.

Cuadro 14. Cargos y Funciones en Auditoría Externa, para el Auditor Externo.

Cuadro 15. Cargos y Funciones en Auditoría Externa, para el Contralor

Cuadro 16. Formato de Planilla de Circularizaciones.

Cuadro 17. Formato Carta Modelo de Circularización Cartera.

Cuadro 18. Formato Carta de Gerencia.

Cuadro 19. Formato Informe del Revisor Fiscal.

Cuadro 20. Cuestionario de Auditoría para el Área de Nómina.

Cuadro 21. Formato de Carta de Compromiso de Auditoría.

Cuadro 22. Formato de Modelo de Circularización con Abogados.

Cuadro 23 Modelo de Dictamen sin Salvedades que la Revisoría Fiscal expidió para el Cierre del Periodo 2007.

Cuadro 24. Formato Modelo de Cuestionario para el Área de Tesorería

Cuadro 25. Formato Circularización Bancaria de Información Financiera

Cuadro 26. Formato de Acta de Estructuración de la Auditoría

Cuadro 27. Formato Modelo de Dictamen de Entidades del Grupo 1

Cuadro 28. Formato Carta de Compromiso de Auditoría.

LISTA DE ANEXOS

Pág.

Anexo A. Índice Alfabético Doble Numérico e Índice Numérico.

Anexo B. Elementos del Dictamen del revisor Fiscal.

Anexo C. Resumen de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Colombia, Decreto Ley 2649 de 1993.

Anexo D. Elementos Básicos del Nuevo Dictamen de Auditoría Externa.

Anexo E. Formato Modelo de Nuevo Dictamen de Auditoría.

INTRODUCCIÓN

El tema de este proyecto de investigación se centra en la Auditoría Externa, como aportar al conocimiento de los futuros Profesionales Contadores Públicos del municipio de Santander de Quilichao Cauca, describiendo antecedentes que fueron consultados en fuentes secundarias, que contienen abundante información del tema propuesto.

Se ha planteado el problema al cual se le dio solución en el intervalo del proyecto final, con la pregunta de investigación ¿Cómo la formación en la auditoría externa, aporta al conocimiento de los futuros profesionales contadores públicos de las diferentes Instituciones de Educación Superior presentes en el municipio de Santander de Quilichao Cauca?, y detallado en el capítulo uno.

Una vez se planteó el problema se delineó el desarrollo de objetivos específicos consistentes en la exposición de las Normas de Auditoría Externa, que regulan el trabajo del contador público y auditor externo, presentados en el capítulo dos. La identificación de las actividades de responsabilidad del auditor externo frente al quehacer de la auditoría, introducido en el capítulo tres y la identificación de la responsabilidad del auditor externo frente al que hacer de la auditoría externa en las organizaciones, especificados en el capítulo cuatro.

Las variables de estudio que fundamentaron este proyecto de investigación y que fueron presentadas dentro de este, para diseñar el marco contextual, teórico, conceptual y metodológico fueron las Normas de Auditoría Externa, para el contador público y auditor externo, las características de la auditoría externa, y las actividades de auditoría y análisis al currículo académico que ofrece cada Instituciones de Educación Superior presentes en el municipio de Santander de Quilichao Cauca.

El marco metodológico que se aplicó fue un proceso que, mediante el método científico, procuró obtener información relevante para entender, verificar, corregir o aplicar el conocimiento”, dicho conocimiento se adquirió para relacionarlo con las conjeturas presentadas ante el problema planteado.

Por tanto, permite este trabajo de investigación a los estudiantes de Contaduría Pública, informarse sobre auditoría externa, que debe hacerla un Contador Público o firma independiente de capacidad profesional reconocida, siendo capaz de ofrecer una opinión imparcial y profesionalmente experta sobre los resultados de auditoría externa, basándose en el hecho que su opinión debe acompañarse con un informe a presentar al término del examen y expresando una opinión basada en la veracidad de los documentos y de los estados financieros, y en que no se le impongan restricciones al auditor en su trabajo de investigación.

1. ANTECEDENTES DEL PROBLEMA

Los autores siguientes han realizado proyectos de investigación sobre el tema de Auditoría Externa:

Los autores Montilla Galvis y Herrera Marchena, en “Estudios Gerenciales: El deber ser de la Auditoría”, reseñan que la auditoría es tan antigua como la humanidad y tiene origen en la práctica de la contabilidad; la contabilidad desde los primeros estudios de la sociedad hasta ahora se encarga de desarrollar un sistema de información en el que se realiza una acumulación y registro ordenado de datos acerca de factores productivos en los que existe interés, con la intención de clasificarlos en cuentas que los representen así: derechos (activos), obligaciones (pasivo y patrimonio), entradas (ingresos) y salidas (egresos), para tener conocimiento acerca del valor de éstos y con base en dicho conocimiento poder tomar decisiones.¹

Respecto a la perspectiva macroeconómica, la auditoría responde históricamente con lo que se ha denominado auditoría pública o gubernamental y se encarga de ejercer control de la hacienda pública y las cuentas de los gobiernos, mientras que en el campo macroeconómico se le denomina auditoría privada y se encarga de la detección de fraudes y errores en las cuentas de las organizaciones privadas para opinar acerca de la razonabilidad de los estados financieros.

La auditoría externa se origina en el hecho que quien está directamente interesado (propietario) en el incremento de valor de la organización, no es quien la administra, ni tampoco quien contabiliza sus derechos, obligaciones, entradas y salidas de riqueza. Quienes son responsables de dichas tareas son otras personas ajenas en quienes se confían tales labores, proporcionando situaciones propicias para que la probabilidad del riesgo de detrimento se materialice, un ejemplo de materialización de este riesgo, se presenta hipotéticamente cuando quienes tengan la responsabilidad de contabilizar tergiversen la información encomendada, con o sin intención dolosa, cuando es sin intención dolosa se le cataloga como error, cuando existe intención dolosa se le denomina fraude, de uno u otro modo el confiar en una información contable tergiversada trae como consecuencia decisiones erradas por ser tomada de informaciones equivocadas que se pueden ver manipuladas e influenciadas por diversos factores; cuando la información es equivocada genera decisiones erróneas.

¹ MONTILLA GALVIS, Omar de Jesús; HERRERA MARCHENA, Luis Guillermo. El Deber ser de la Auditoría. Estudios Gerenciales. Volumen 22 no.98. Cali Junio-Mars0 2006. Sprint Versión ISSN0123-5923.

La auditoría da respuesta a la pregunta ¿cómo confiar en que la información presentada por la administración de la organización refleje realmente la realidad económica?, su respuesta se dio por el camino de la revisión, de allí surge la auditoría como puente que cruza la incertidumbre hacia la seguridad relativa, logrando confianza por parte de los usuarios en la información de quienes administran y contabilizan los hechos económicos.

De este modo la auditoría, se ve ligada a la detección de errores y fraudes dentro de los estados financieros contables y la contabilidad que los produce, la detección se realiza por medio de la revisión y comunicación de hallazgos o evidencias, la razón de ser de la auditoría es la de proteger la posesión y buen devenir económico del ente a favor de sus interesados (propietarios–sociedad), satisfaciendo la necesidad de certeza requerida por los usuarios de la información contable.

El autor, Ronaldo Ogaldez Muñoz en “Auditoría Externa al Estado de Resultados en una empresa de Transporte de Periódicos”, concluye que la Auditoría Externa, es “él examen independiente que realiza el Contador Público y Auditor, de los estados financieros, de cualquier entidad, ya sea lucrativa o no, sin importar su tamaño o forma legal, cuando tal examen se lleva a cabo con el objeto de expresar una opinión sobre dicha información.”²

La auditoría externa tiene que ser realizada por un Contador Público y Auditor Independiente, de tal forma que éste pueda emitir su opinión en forma totalmente libre, sin influencia de ninguna naturaleza, por tal razón, esta revisión muestra con extrema certeza la razonabilidad de los estados financieros o del área evaluada; y debe considerarse que no importa que sea una empresa quien solicite y cancele los honorarios por los servicios prestados del auditor independientes, luego es el auditor el principal responsable ante el público que confía en su opinión sobre la razonabilidad de las aseveraciones presentadas en los estados financieros.

El auditor externo es también llamado Auditor Independiente y se puede denominar Contador Público y Auditor, o despacho de profesionales de esta rama, que realizan auditorías a entidades financieras comerciales y no comerciales; Contador Público y Auditor, que en forma independiente comprueba y fiscaliza las actividades productivas y/o comerciales establecidas en los libros y registros de una contabilidad, con la finalidad de expresar su opinión razonable sobre la autenticidad de los estados financieros emanados de aquella.

Finiquitó en su trabajo de investigación, Ronaldo Ogaldez Muñoz, que cuando se realiza una auditoría, el contador público y auditor, debe tener presente que las

² OGALDEZ MUÑOZ, Ronaldo. “Auditoría Externa al Estado de Resultados en una empresa de Transporte de Periódicos”. Facultad de Ciencias Económicas. Universidad de San Carlos de Guatemala. 2011, p, 13-14.

empresas tienen como fin primordial el lucro y al prestar sus servicios debe velar porque el cliente obtenga un beneficio tanto profesional como económico, ya que esto le dará confianza en el trabajo del auditor y que el valor pagado por el servicio lo considere como una inversión que le traerá beneficios en el futuro.

Y se determinó que, a pesar de emitir una opinión el contador público y auditor, debe tomar los estados financieros en conjunto, puesto que la Norma Internacional de Auditoría Número 800, es muy flexible al referirse a emitir una opinión de auditoría sobre estados financieros, con propósito especial, y el auditor, bien puede emitir su opinión por un estado financiero o por un segmento del mismo. Por tal razón, el contador público y auditor debe tener un conocimiento pleno del negocio del cliente, para poder realizar un trabajo de este tipo, debido al alto riesgo que puede tener emitir una opinión sobre un componente sin conocer los demás elementos existentes.

La autora, María Elisa Soledispa Saltos en “la auditoría financiera como instrumento de control contable y financiero: Caso Práctico Automotores y Anexos S.A., Manta, Ecuador”, investigó que los aspectos principales del desarrollo de la auditoría del Siglo XX, fueron: un desplazamiento en el énfasis hacia la determinación de la razonabilidad de los estados financieros, una mayor responsabilidad del auditor hacia terceros, como agencias gubernamentales, bolsas de valores, y millones de inversionistas; un cambio en el método de auditoría, del examen detallado de las transacciones individuales hacia el uso de técnicas de muestreo, incluido el muestreo estadístico; el reconocimiento de la necesidad de considerar la efectividad del control interno como guía de dirección, y mayor responsabilidad por evaluar el riesgo de fraude material, entre otros.³

Finiquitando que el objetivo principal de la auditoría de los estados financieros de una sociedad considerados en su conjunto, es la emisión de un informe dirigido a poner de manifiesto una opinión técnica, sobre si dichos estados financieros, expresan en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y la situación financiera de la sociedad, así como el resultado de sus operaciones en el periodo examinado, de conformidad con principios y normas de contabilidad generalmente aceptadas.

El auditor externo examina estados financieros de la empresa y constituye manifestaciones de su dirección. El auditor de cuentas es responsable de expresar una opinión sobre los estados financieros; sin embargo, es responsabilidad de los administradores de la sociedad, la formulación de dichos estados financieros, lo que incluye: el mantenimiento de los registros contable y los sistemas de control

³ SOLEDISPA SALTOS, María Elisa. “La auditoría financiera como instrumento de control contable y financiero: Caso Práctico Automotores y Anexos S.A., Manta, Ecuador”. Escuela de Contabilidad y Auditoría. Universidad Tecnológica Equinoccial. 2007, p, 9-11.

interno adecuado, la elección y la aplicación de los principios y normas contables apropiadas, la salvaguarda de los activos de dicha sociedad.

El Ministerio de la Protección Social; Programa de Apoyo a la Reforma de Salud; Unión Temporal: Instituto de Ciencias de la Salud CES - Centro de Gestión Hospitalaria, presentan a la auditoría externa como un modelo de control de segundo orden, establecido en el Sistema Obligatorio de la Garantía de la Calidad, tiene su razón de ser en la relación entre los actores del sistema. La aplicación de este nivel de auditoría requiere que las organizaciones no pierdan de vista los pilares del Sistema Obligatorio de Garantía de Calidad de Mejoramiento Continuo y Atención Centrada en el Cliente, aspectos que deberán ser compartidos entre los actores del sistema, para obtener los resultados esperados en materia de calidad en atención en salud que deben recibir los usuarios.⁴

Por ende, el propósito del nivel de auditoría externa es verificar la realización de los procesos de auditoría interna y autocontrol, en instituciones objeto de auditoría, siendo posible que los niveles de auditoría externa se diseñen e implementen en el Sistema conociendo y aplicando procedimientos, que aseguren que la entidad cuenta con mecanismos internos (nivel de auditoría interna y autocontrol) necesarios para cumplir con el propósito establecido en las organizaciones.

Por esta razón el modelo de control establecido por la auditoría, se suele denominar control de segundo orden y requiere haber determinado en forma previa a la realización operativa de la auditoría, acuerdos en temas tales como: qué procesos son prioritarios de mejoramiento para lograr los resultados en la atención en salud, en los criterios y métodos por ser utilizados en la evaluación, lo cual incluye indicadores, conformación de equipos de auditoría, mecanismos para resolver desacuerdos entre las partes, entre otros.

El autor, Iván Puerres, en “Naturaleza de la Auditoría”, notifica que la auditoría externa o independiente es efectuada por profesionales que no dependen del negocio ni económicamente ni laboralmente y a quienes se reconoce un juicio imparcial merecedor de la confianza de terceros. El objeto de su trabajo es la emisión de un dictamen el cual puede basarse, o en un examen del aspecto contable de la empresa de o en el aspecto contable y operativo de la misma.⁵

Resume que la obligatoriedad de la auditoría está implícita en virtud de la norma que la sustenta que textualmente dice “en todos los casos que el nombre del

⁴Ministerio de la Protección Social; Programa de Apoyo a la Reforma de Salud; Unión Temporal: Instituto de Ciencias de la Salud CES - Centro de Gestión Hospitalaria. Sistema Obligatorio de Garantía de la Calidad. Guías Básicas para la Implementación de las Pautas de Auditoría; para el Mejoramiento de la Calidad de la Atención en Salud. Bogotá d.C.: 2007, p, 92-93.

⁵ PUERRES, Iván. (S. F.). Naturaleza de la Auditoría.

http://drupal.puj.edu.co/files/OI023_Ivan%20Puerres_0.pdf.

auditor se asocie con estados financieros, el informe debe contener una información clara del carácter del examen hecho, si lo hubo y del grado de responsabilidad que asume”. Por ello, el auditor perfecto debe ser un buen profesional, inteligente, hombre de negocios, entrevistador perceptivo, buen escritor y creador, tener buena presentación personal, ser valiente y humilde; resumiendo, se cree que nadie llenará todos estos requisitos, pero con un poco más o menos de todo ello, será calificado”.

1.2 EL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

1.2.1 Descripción del Problema

En el municipio de Santander de Quilichao se encuentran varias universidades y corporaciones universitarias tanto públicas como privadas donde se brinda el programa de Contaduría Pública dedicados a formar y buscar el desarrollo de una capacidad de pensamiento autónomo de los futuros contadores Públicos y este se realiza mediante la modalidad presencial, permitiendo la integración de profesionales, que han fortalecido los conocimientos, los cuales en varios casos son egresados de la misma universidad.

La investigación contribuye al desarrollo y adaptación del conocimiento y formación de investigadores, dentro de un marco de responsabilidad social hacia la región y la Nación, involucrando investigaciones dirigidas por profesores de las diferentes facultades. Los profesores al servicio de los programas producen materiales para el desarrollo de las diversas actividades docentes, que se evalúan periódicamente con base en criterios y mecanismos académicos previamente definidos.⁶

De tal forma que el currículo contribuye a la formación en valores, actitudes, aptitudes, conocimientos, métodos, principios de acción básicos y competencias comunicativas y profesionales, de acuerdo con el estado del arte de la disciplina, profesión, ocupación y oficio, y busca la formación integral del estudiante en coherencia con la misión institucional y los objetivos del programa.⁷

El problema surge cuando se desea reafirmar los objetivos del currículo con el estudio de la auditoría externa llevándolo a cabo como aporte al conocimiento de los futuros profesionales contadores del municipio de Santander de Quilichao Cauca, para lo cual se asume cómo alternativa de solución para este problema, exponer las Normas de Auditoría Externa, que regulan el trabajo del contador público y auditor externo; dar a conocerla importancia de la auditoría externa para la formación del contador público y su rol como auditor externo; e identificar la

⁶ Ibíd., p, 98.

⁷ Ibíd., p, 98.

responsabilidad del auditor externo frente al que hacer de la auditoría en las organizaciones.

Esta investigación permitirá ampliar el aprendizaje de los estudiantes y futuros Profesionales Contadores Públicos, de Santander de Quilichao Cauca, los actualizara sobre aspectos y características, que componen la auditoría externa, como parte ya de un proceso de enseñanza-aprendizaje dado en la universidad o las Corporaciones universitarias, y que podrá ser ampliado por éstos en el futuro, y con la posibilidad de ser aplicado en organizaciones que requieren de auditoría externa, compuesta por instrumentos, criterios y métodos, para su ejecución; y seguir estimulando a estudiantes hacia la investigación, afianzando de esta forma, el cumplimiento de los objetivos propuestos por el Currículo Estratégico diseñado por cada universidad o Corporaciones universitaria del municipio de Santander de Quilichao Cauca.

1.3 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

¿Cómo la formación en la auditoría externa, aporta al conocimiento de los futuros profesionales contadores públicos de las diferentes Instituciones de Educación Superior presentes en el municipio de Santander de Quilichao Cauca?

1.4 SISTEMATIZACIÓN DEL PROBLEMA

- ¿Qué Normas de Auditoría Externa, regulan el trabajo del contador público y auditor externo?
- ¿Cuál es la responsabilidad del auditor externo frente al que hacer de la auditoría?
- ¿Cómo la formación impartida por las IES a nivel de pregrado aporta al desarrollo profesional del auditor externo?

1.5 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

1.5.1 Objetivo General

Determinar la importancia de la formación en la auditoría externa como elemento esencial del programa de Contaduría Pública ofertado por las Instituciones de Educación Superior que hacen presencia en el municipio de Santander de Quilichao, Cauca.

1.5.2 Objetivos Específicos

- Exponer las Normas de Auditoría Externa, que regulan el trabajo del contador público como auditor externo.
- Exponer la importancia de la auditoría externa para la formación del contador público, su responsabilidad y rol como auditor externo en las organizaciones.
- Analizar la formación impartida por las Instituciones de Educación Superior a nivel de pregrado y su aporte al desarrollo profesional del auditor externo.

1.6 JUSTIFICACIÓN

Este proyecto de investigación denominado “La auditoría externa como aporte a la formación del conocimiento de los futuros profesionales contadores públicos, del municipio de Santander de Quilichao Cauca”, sirve para que los estudiantes del programa de Contaduría Pública desarrollen pensamiento crítico respecto al tema y se conviertan en actores activos y conscientes de la formación que les imparten en las instituciones de educación superior, para subsanar -a través de métodos propios- los vacíos dejados en la formación y puedan ejercer labores de auditoría externa de manera efectiva, responsable y acorde con el contexto de la organización en la cual se desempeñe como auditor externo.

Lo anterior dado que, bajo cualquier circunstancia, un estudiante que va a ser profesional, debe distinguirse por una combinación de un conocimiento completo de los principios y procedimientos contables, juicio certero, estudios profesionales adecuados y una receptividad mental imparcial y razonable. Debido a que, las empresas privadas y oficiales, requieren de profesionales altamente calificados, para el ejercicio de auditoría externa, que generen confianza a socios, Estado y a terceros, sobre el manejo de los recursos, el cumplimiento de las normas y la información financiera.

De igual forma, las organizaciones también deben reconocer la importancia de la auditoría externa, ya que esta tiene por objetivo averiguar la razonabilidad, integridad y autenticidad de los estados financieros, expedientes y documentos y toda aquella información producida por los sistemas de la organización, y que se lleva a cabo cuando se tiene la intención de publicar el producto del sistema de información examinado, con el fin de acompañar al mismo de una opinión independiente que le de autenticidad y permita a los usuarios de dicha información tomar decisiones confiando en las declaraciones del auditor.⁸

Por tanto, permite este proyecto de investigación, exponer la normatividad vigente en materia de auditoría externa, analizar el tipo de formación ofertada por las diferentes instituciones de educación superior y con ello generar en los contadores públicos en formación un pensamiento crítico y objetivo frente a la educación recibida y la posibilidad de aplicarla en el campo laboral, entendiendo que debe ser capaz de ofrecer una opinión imparcial y consciente a cerca de los resultados de auditoría, basándose en el hecho de que su opinión ha de acompañar el informe presentado al término del examen y concediendo que pueda expresarse una opinión basada en la veracidad de los documentos y de los

⁸CUELLAR MEJÍA, Guillermo Adolfo. Concepto Universal de Auditoría. Teoría General de la Auditoría y Revisoría Fiscal. Facultad de Ciencias Contables Económicas y Administrativas. Departamento de Ciencias Contables. Universidad del Cauca. (s. f.), p, 275. <http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/marcos.html>

estados financieros y en que no se imponga restricciones al auditor en su trabajo de investigación.⁹

1.7 MARCO REFERENCIAL

El marco referencial de este proyecto de investigación esboza un marco conceptual sobre la auditoría interna; un marco teórico compuesto por los temas de control interno, la auditoría interna, la auditoría externa; un marco contextual, que identifica conceptos clave de la auditoría externa, y finalmente un marco legal, constituido por las leyes y decretos que rigen la auditoría externa.

1.7.1 Marco Conceptual de la Auditoría Externa

Esta se realiza en una unidad económica por un Contador Público sin vínculos laborales con la misma, utilizando técnicas determinadas, con el objeto de emitir una opinión independiente sobre la forma como opera el sistema, el control interno del mismo.

Evalúa cualquiera de los sistemas de información de una organización y emite una opinión independiente sobre los mismos, pero las empresas generalmente requieren de la evaluación de su sistema de información financiero en forma independiente para otorgarle validez ante los usuarios del producto de este, por lo cual tradicionalmente se ha asociado al término Auditoría Externa a Auditoría de Estados Financieros, lo cual no es totalmente equivalente, pues puede existir auditoría externa del sistema de información tributario, auditoría externa del sistema de información administrativo, entre otras.¹⁰

La auditoría externa es realizada por un contador público que no posee ningún tipo de vínculo ni relación con la empresa objeto de la auditoría aquí el contador que realiza la auditoría externa, emplea técnicas determinadas para emitir una opinión objetivo sobre la manera en la cual la empresa opera con su sistema de información, generando varias sugerencias, que se pueden implementar para la mejora de los mismos.¹¹

La opinión que el auditor externo emita con respecto a los sistemas de información de una empresa tendrá trascendencia entre terceros, ya que esto es garantía para la validez de la información que es generada por el sistema. La auditoría externa

⁹CUELLAR MEJÍA, Guillermo Adolfo. Concepto Universal de Auditoría. Teoría General de la Auditoría y Revisoría Fiscal. Facultad de Ciencias Contables Económicas y Administrativas. Departamento de Ciencias Contables. Universidad del Cauca. (s. f.), p. 275. <http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/marcos.html>

¹⁰Auditoría Externa. Septiembre 22 de 2015. Disponible en: http://www.ecured.cu/index.php/Auditor%C3%ADa_Externa.

¹¹Ibíd., p. 1.

se hace bajo la figura de fe pública, lo que indica que los sistemas de información deben tener credibilidad en cuanto a la información que fue examinada.¹²

La auditoría externa permite realizar un análisis sobre cualquiera de los sistemas utilizados en una empresa, pero regularmente, la mayoría de las empresas requieren de un estudio acerca del sistema de información financiera de una forma independiente; la auditoría externa pueda otorgar garantía frente a los usuarios de la información, por lo que a menudo la definición que recibe la auditoría externa se encuentra asociada al de auditoría de estados financieros, aunque uno no sea similar al otro.¹³

La función de la auditoría externa es recoger la mayor cantidad de información, no sobre los sistemas de las empresas, sino sobre aspectos financieros y comerciales que cada una de estas sedes posee en el territorio que le fue asignado.¹⁴

La auditoría interna y externa tienen un interés en común, como lo es el sistema de control interno, para el auditor interno por ser un elemento fundamental de su intervención el vigilar el cumplimiento de los objetivos generales y específicos que persigue este persigue y para el auditor externo, porque dependiendo de la calidad y la eficacia del sistema de control interno establecido en la organización, cuya información financiera está sujeta a su revisión, determinará los parámetros para realizar su examen: teniendo en cuenta que a mayor control, reducción de las pruebas de auditoría; a menor control, incremento de pruebas de auditoría.¹⁵

El auditor interno está inmerso en el desarrollo de la organización, debe vigilar que esta brinde servicios de auditoría externa generen razonabilidad entre la calidad del servicio por proporcionar y los costos (honorarios) correspondiente de igual modo, busca que la auditoría externa intervenga en la marcha normal de la operación, con la ventaja, de que comprende y conoce mejor lo que está ofreciendo el auditor externo.¹⁶

El auditor externo también está también inmerso en el bienestar de la organización, especialmente en la satisfacción de su cliente, será un factor importante en el prestigio e ingresos que percibirá su firma de auditores externos. Este profesional infiere, que la administración, puede solicitar en determinado

¹²Ibíd., p, 1.

¹³Ibíd., p, 1.

¹⁴Ibíd., p, 1.

¹⁵ SANTILLANA, Juan Ramón. Auditoría Interna. México: Editorial Pearson Educación, Tercera Edición. 2013, p, 13-17. ISBN: 978-607-32-2640-0.

¹⁶ SANTILLANA, Juan Ramón. Auditoría Interna. México: Editorial Pearson Educación, Tercera Edición. 2013, p, 13-17. ISBN: 978-607-32-2640-0.

momento asesoraría en la evaluación de la eficiencia de su función de auditoría interna, incluyendo el rango y calidad de los servicios prestados.¹⁷

Para asegurar un alcance adecuado de la auditoría y ahorrar esfuerzos, se debe coordinar el trabajo de auditoría interna y externa; siendo muy importante que los auditores internos y los externos, compartan información que permita promover eficiencia en la operación, en las áreas designadas, con el sistema de control interno. El trabajo conjunto asegura la mejor aplicación de las medidas correctivas; al mismo tiempo ambos auditores deberán estar en la mejor disposición trabajar en equipo para dar seguimiento a sus hallazgos.¹⁸

La auditoría externa se realiza anualmente centrándose en el desempeño y cumplimiento de la compañía. La información contable se examina diariamente para asegurar que no existen errores en los estados financieros, que es importante para los inversores y los requisitos reglamentarios. Los auditores externos tienen independencia profesional con la empresa, ofreciendo una auditoría imparcial.¹⁹

Finalizando el examen los auditores externos preparan y entregan un informe detallado a la empresa, el resumen del informe donde se evidencia hallazgos de la auditoría, esto incluye las discrepancias encontradas en la presentación de informes y el incumplimiento de las normas y reglamentos. Los hallazgos del auditor ofrecen a la compañía una forma de corregir estas discrepancias y llegar a corregir antes de que un cuerpo regulatorio lo informe.²⁰

1.7.1.2 El Control Interno

Plantea Bacallao Horta, que el control interno es “un instrumento de gestión que se emplea para proporcionar una seguridad razonable, que se cumplan los objetivos establecidos por la empresa con un plan de organización, métodos debidamente clasificados y coordinados, medidas adoptadas, que proteja sus recursos, propenda a la exactitud y confiabilidad de la información contable, apoye y mida la eficiencia de operaciones y cumplimiento de planes, estimule la observancia de las normas, los procedimientos y regulaciones establecidas”.²¹

Es decir, la eficacia de la estructura de control interno, revisión y actualización constante, es responsabilidad de todos los directivos de una entidad”.

¹⁷ Ibíd., p, 13.

¹⁸ Ibíd., p, 13.

¹⁹ LISSIE, Jamie. ¿Qué incluye el Proceso de realización de una Auditoría Externa? [2015]. <http://pyme.lavoztx.com/qu-incluye-el-proceso-de-realizacin-de-una-auditora-externa-12670.html>

²¹ BACALLAO HORTA, Génesis del Control Interno, en Contribuciones a la Economía, mayo 2009. <http://www.eumed.net/ce/2009a/>

1.7.2 Marco Teórico

El control interno, la auditoría interna, la auditoría externa, son los temas que estructuran el marco teórico de este proyecto de investigación, presentando a continuación su descripción.

1.7.2.1 Concepciones latina y anglosajona en la educación contable

La ilustración de la auditoría y control, está inmersa en la educación contable y esta última se define como la actividad universitaria que forma contadores públicos para ejercer actividades de construcción, análisis y control de información, de acuerdo a las condiciones del desarrollo socio-económico y dentro de una normatividad jurídica específica que regula el medio social.

Al respecto Franco manifiesta que en la educación contable el objeto de la enseñanza y el aprendizaje fue determinado por unos intereses de influencia anglosajona, mientras la realidad del país, su estructura social y jurídica es latina y mantiene diferencias y contradicciones frente a ella.²²

En esta medida, la contabilidad se define como fuerza importante para el control de la economía y como fenómeno universal del conocimiento que hace parte de los procesos económicos, sociales y semióticos.

En este sentido, Ariza plantea que “La contabilidad ha sido básicamente la expresión de una relación social cuya esencia radica en una racionalidad controladora de la riqueza que se procede y adscribe a una propiedad”, es decir que la contabilidad informa objetivamente sobre la existencia, transformación y acumulación del patrimonio²³

Por lo tanto, teniendo en cuenta que la contabilidad como disciplina científica, aparece vinculada al campo de las ciencias económicas y por ende a la economía de la empresa. Requena, y que de acuerdo con Pifarré Riera es formada por postulados, proposiciones, axiomas y leyes, se retoman a continuación las

²² Rafael Franco citado por Diego Felipe Arbeláez Campillo, Lucelly Correa Cruz, enseñanza de la auditoría en el programa de contaduría pública de la universidad de la amazonia, http://www.eumed.net/libros-gratis/ciencia/2012/3/educacion_contable.html

²³ Danilo Ariza citado por Diego Felipe Arbeláez Campillo, Lucelly Correa Cruz, enseñanza de la auditoría en el programa de contaduría pública de la universidad de la amazonia, http://www.eumed.net/libros-gratis/ciencia/2012/3/educacion_contable.html.

concepciones que más han permeado en la disciplina contable y en la enseñanza de la Auditoría y control.²⁴

CONCEPCIÓN SOCIAL LATINA

La concepción del control latino se fundamenta en el derecho dentro de un marco regulatorio y legalista. El Estado es su principal actor y en función de éste se regula y se intervienen las relaciones entre los comerciantes y los ciudadanos. Se sustenta en generar confianza social entre estos dos actores y en proteger los intereses del Estado.

La cobertura del control latino tiene carácter integral y permanente en el tiempo. El control está presente en el hecho económico y después de sucedido éste, y tiene bastante similitud con la Revisoría Fiscal, la Contabilidad y el control constituyen la columna de la profesión contable en la concepción latina y el objetivo es la construcción de confianza pública, por simplificación de complejidades, construcción y función de pruebas y emisión de fe pública.

Por lo tanto, la educación contable, bajo la concepción latina, ha sido una vocación académica preocupada por la investigación, desde sus primeros orígenes busca el desarrollo de competencias cognitivas fundadas en un criterio ético, que fundamenta un proceso en criterios sociales, donde lo financiero y la liquidez (las corrientes de efectivo), son sólo un elemento de los aspectos de información y control.

Concepción ocupacional anglosajona: La concepción contable anglosajona tiene su origen en el interés privado (empresa), y tomó toda la experiencia de los postulados latinos. No tiene importancia para su desarrollo el interés del Estado sino el privado, (libre empresa). No basa su importancia en el derecho jurídico sino en el derecho estatutario, es decir, el que regula las relaciones de las empresas privadas, y se instala en la voluntad de los interesados y no de la soberanía del Estado; por lo tanto, en lo que tiene que ver con los aportes hechos a la educación contable y de la auditoría (ICFES-Red facón) manifiesta: los procesos de aprendizaje siempre se sustentaron en el hacer aprender por imitación y complementación, por observación, lo que conlleva al avance en la pirámide laboral como consecuencia de las destrezas adquiridas, un ascenso del aprendiz al oficial y al maestro que se reconstruye en las firmas multinacionales con las escalas del Junior, el Sénior y el Gerente.

²⁴ José María Requena y Mario Pifarre Riera por Diego Felipe Arbeláez Campillo, Lucelly Correa Cruz, enseñanza de la auditoría en el programa de contaduría pública de la universidad de la amazonia, http://www.eumed.net/libros-gratis/ciencia/2012/3/educacion_contable.html

Así mismo, en los gremios artesanales los procesos de hacer son rigurosamente reglamentados y de ello se deriva la costumbre de emitir normas sobre las formas de realizar el trabajo, conocidas en el lenguaje contemporáneo con denominaciones tales como Principios de Contabilidad de General Aceptación, Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, las reglas de comportamiento, Normas de Ética, también generalmente aceptadas; aceptación que corresponde a una autoridad reconocida que se constituye por la dirección del gremio. Esta condición no sufrió modificaciones sustanciales y sólo han sido objeto de intervención social y estatal por los grandes escándalos que caracterizaron el siglo XX.

Otro de los aportes hechos por este modelo tiene que ver con la influencia en los enfoques educativos en sus países de origen. Estados Unidos siempre ha definido su política educacional en un enfoque de capacidades de los profesionales, las cuales se identifican en el análisis ocupacional con la constancia de una educación de demanda que siempre forma para el mercado, dando a instituciones independientes y empresas privadas los desarrollos de la investigación. Al respecto (Kemmis), manifiesta que la teoría crítica del currículo no deja la elaboración teórica del currículo en manos de expertos extraños a la escuela.

Es por este motivo, que los procesos educacionales en los Estados Unidos son muy particulares; “terminado el High School los jóvenes ingresan a un bachillerato universitario con duración promedio de tres años, constitutivo de un nivel básico, normalmente en lo que llamaríamos Ciencias Económicas, luego ascienden a una Maestría (dos años) y una vez aprobada en contaduría se procede a la presentación de exámenes de competencia; los cuales se surten ante los organismos gremiales de cada Estado en que se pretenda ejercer y es el organismo gremial quién autoriza el ejercicio profesional una vez los exámenes demuestren que el candidato domina las capacidades determinadas por el mercado. En muchos estados además de la formación académica se exige Experiencia Práctica”

Otros de los países que educan en la misma concepción anglosajona tienen un matiz diferenciador con Estados Unidos, el plan de estudios se origina en análisis funcional y resultados de desempeño, desde luego determinados por el mercado laboral o de servicios, básicamente a partir del mismo análisis ocupacional. Es el caso de Australia, Nueva Zelanda, Reino Unido, Canadá y Sudáfrica.

Teniendo en cuenta lo ya mencionado, se plantea que, en producción de información, el énfasis anglosajón radica en los estados financieros, mientras el latino está en el proceso de construcción; siendo así que la técnica del primero (anglosajona) se soporta en los llamados principios de contabilidad generalmente aceptados por la profesión norteamericana, mientras que la segunda (latina) se soporta en el Código de Comercio, elaborado para valores culturales distintos.

Así mismo, la legislación exige unas características determinadas de los procesos de producción, análisis, proyección y control de información; de acuerdo con la tradición latina de nuestra juridicidad se soporta en el control permanente y de cobertura total determinado por el Código de Comercio “La Revisoría Fiscal”, constituyente del campo específico de trabajo de los contadores, la universidad los forma con un objeto de enseñanza y de aprendizaje de cualidades distintas y hasta contradictorias mientras el enfoque latino anglosajón radica en la evaluación posterior de información determinada por las llamadas Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.²⁵

1.7.2.2 La Auditoría Interna

Para Santillana, la auditoría interna, es: “una función que coadyuva con la organización en el logro de sus objetivos, para ello se apoya en una metodología sistemática para analizar los procesos de negocio y las actividades y procedimientos relacionados con los grandes retos de la organización que deriva en la recomendación de soluciones”.²⁶

La auditoría interna es una función practicada por auditores internos profesionales con un profundo conocimiento en la cultura de negocios, los sistemas y los procesos; la función de auditoría interna provee seguridad de que los controles internos instaurados son adecuados para mitigar los riesgos y alcanzar el logro de las metas y objetivos de la organización.

El propósito de la auditoría interna es entregar a la alta dirección resultados cualitativos, cuantitativos, independientes, confiables, oportunos y objetivos, además de asistir a las organizaciones públicas y privadas a alcanzar sus metas y objetivos.²⁷

El alcance de la función de la auditoría interna en una organización es amplio e involucra aspectos como los siguientes: revisar y evaluar la eficacia en las operaciones la confiabilidad en la información financiera y operativa, determinar e investigar fraudes, las medidas de protección de activos y el cumplimiento con leyes y regulaciones involucra también el asegurar apego a las políticas y los procedimientos instaurados en la organización.

²⁵Diego Felipe Arbeláez Campillo, Lucelly Correa Cruz, enseñanza de la auditoría en el programa de contaduría pública de la universidad de la amazonia, http://www.eumed.net/libros-gratis/ciencia/2012/3/educacion_contable.html

²⁶ SANTILLANA, Juan Ramón. Auditoría Interna. México: Editorial Pearson Educación, Tercera Edición. 2013, p, 11. ISBN: 978-607-32-2640-0.

²⁷ Ibídem., p, 11.

1.7.2.3 La Auditoría Externa.

Afirma el Ministerio de la Protección Social; Programa de Apoyo a la Reforma de Salud; Unión Temporal: Instituto de Ciencias de la Salud CES, Centro de Gestión Hospitalaria, que en “la implementación de los modelos de auditoría externa con enfoque de control de segundo orden, las organizaciones se encontrarán en un continuo que está limitado en un extremo, aquellas entidades que no han desarrollado sistemas explícitos de auditoría interna y autocontrol y, en el otro extremo, aquellas entidades que cuentan con sistemas avanzados de autocontrol”.²⁸

Esto quiere decir que, en el primer caso, la labor de la auditoría externa es facilitar el desarrollo de un sistema de control intrínseco en la institución auditada; y en el segundo caso, la auditoría externa se concentrará en el control de calidad del sistema de auditoría intrínseco de la organización auditada.

Exteriorizan las Normas Internacionales de Auditoría, que el objetivo de una auditoría de estados financieros (auditoría externa) es “facilitar al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo sustancial, de acuerdo con un marco de información financiera aplicable; y que el término “alcance de la auditoría externa” se refiere a los procedimientos de auditoría que, a juicio del auditor y con base en las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS), se consideran apropiados en las circunstancias para lograr el objetivo de la auditoría”.²⁹

Indica lo anterior que al desempeñar una auditoría se debe pedir a los auditores que cumplan con otros requisitos profesionales legales o de regulación además de las NIAS, pues la NIA no domina sobre las leyes y regulaciones locales, que gobiernan una auditoría de estados financieros. En el caso de que dichas leyes y regulaciones difieran de las NIAS, una auditoría conducida de acuerdo con las leyes y regulaciones locales no cumplirá automáticamente con las NIAS. El auditor y el cliente deberán acordar los términos del trabajo, los términos convenidos necesitarán ser registrados en una carta compromiso de auditoría u otra forma apropiada de contrato.³⁰

Estupiñan Gaitán, dice que: *“la auditoría como rama de la ciencia contable, asume dos características fundamentales: analítica, porque analiza con detenimiento toda la información que conforma los estados e informes contable, descomponiendo el*

²⁸ Ministerio de la Protección Social; Programa de Apoyo a la Reforma de Salud; Unión Temporal: Instituto de Ciencias de la Salud CES - Centro de Gestión Hospitalaria. Sistema Obligatorio de Garantía de la Calidad. Guías Básicas para la Implementación de las Pautas de Auditoría; para el Mejoramiento de la Calidad de la Atención en Salud. Bogotá d.C.: 2007, p, 92-93.

²⁹ Normas Internacionales de Auditoría. Comité Internacional de Practicas de Auditoria 200, p, 109.

³⁰ Normas Internacionales de Auditoría. Comité Internacional de Practicas de Auditoria 210, p, 120.

*todo en partes, para satisfacer esa información contenida en tales estados e informes; y retrospectiva, porque efectúa el análisis de la información consolidada para descender hasta el documento”.*³¹

Indicando que la auditoría externa determina si los estados financieros realmente presentan o no la situación financiera, los resultados de las operaciones de la entidad, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera o flujos de efectivo; comprueba la conformidad o cumplimiento de las disposiciones legales, evaluando el sistema de control interno financiero de la empresa o entidad, y conociendo el grado de manejo empresarial desplegado por los ejecutivos.

En su origen la auditoría externa consistió en una revisión del sistema contable, se puede efectuar una auditoría sin contar con un sistema de control interno o de control presupuestario, o de control de abastecimientos, pero es imposible efectuar una auditoría sin un sistema contable.

Las normas de auditoría a diferencia de los procedimientos de auditoría se refieren no solamente a las cualidades profesionales del auditor sino también al ejercicio de su juicio en el desarrollo de su examen y la información relativa a él; las normas de auditoría son pues los requisitos que deben observar para el desempeño de un trabajo de auditoría de calidad profesional.

Otra forma de concebir la auditoría externa aplicando el concepto general, puede decirse que: *“es independiente y que es el examen crítico, sistemático y detallado de un sistema de información de una unidad económica, realizado por un contador público sin vínculos laborales con la misma, utilizando técnicas determinadas y con el objeto de emitir una opinión independiente sobre la forma como opera el sistema, el control interno del mismo y formular sugerencias, para su mejoramiento”.*³²

El dictamen u opinión independiente tiene trascendencia a los terceros, pues da plena validez a la información generada por el sistema, ya que se produce bajo la figura de la Fe Pública, que obliga a los mismos a tener plena credibilidad en la información examinada. La auditoría externa examina y evalúa cualquiera de los sistemas de información de una organización y emite una opinión independiente sobre los mismos, pero las empresas generalmente requieren de la evaluación de su sistema de información financiero en forma independiente, para otorgarle validez ante los usuarios del producto de este, por lo cual tradicionalmente se ha asociado el término auditoría externa a auditoría de estados financieros.

³¹ ESTUPIÑÁN GAITÁN, Rodrigo. Control Interno Fraude. Bogotá D.C.: Editorial Roesga. 1997.

³² Auditoría Externa. 2003. <http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/tgarfse9.html>

Teniendo en cuenta los conceptos de los autores citados sobre la auditoría externa, se logra finiquitar que la auditoría externa es entonces, el examen crítico y sistemático de la dirección interna, de los estados, expedientes y operaciones administrativas y contables, preparadas anticipadamente por la gerencia, y los demás expedientes y documentos financieros y jurídicos de una organización, para emitir una opinión profesional independiente, dar Fe Pública sobre la razonabilidad de la información examinada, validar ante terceros la información producida por la empresa y formular recomendaciones y sugerencias.

El auditor externo es un auditor independiente o revisor fiscal, que puede realizar la planeación y ejecución del trabajo de auditoría de forma eficiente, utilizando instrumentos que las organizaciones han hecho, para afrontar los riesgos que amenazan el examen de un trabajo de auditoría.

La auditoría externa para cumplir con su objetivo debe de seguir los siguientes procedimientos específicos como: planeación, evaluación de controles y aplicación de pruebas sustantivas y de cumplimiento. Mediante programas de trabajo y papeles de trabajo como soportes y aplicación de muestreo.

Etapas de la Auditoría Externa. Estas etapas corresponden a la planeación y programación, la ejecución de la auditoría, el informe y plan de acción.

Planeación y programación, esta fase está establecida por las relaciones entre auditores y la entidad, es el conocimiento global de la empresa por parte del auditor en donde se determina el alcance y objetivos. Se hace un bosquejo de la situación de la entidad, acerca de su organización, sistema contable, controles internos, estrategias, metodologías y demás elementos que le permitan al auditor elaborar el programa de auditoría que se llevará a efecto.

Ejecución de la Auditoría, el objetivo de esta etapa es obtener y analizar toda la información del proceso que se audita, con la finalidad de obtener evidencia suficiente, competente y relevante, contar con elementos que le aseguren al auditor el establecimiento de conclusiones fundadas en el informe de situaciones analizadas, que incluyan: el nivel efectivo de exposición al riesgo; las causas que lo originan; los efectos o impactos que se podrían ocasionar al materializarse un riesgo y, en base a estos análisis, generar y fundamentar las recomendaciones que debería acoger la Administración.

Informe y Plan de Acción, el resultado de la información, estudios, investigación y análisis efectuados por los auditores durante la realización de una auditoría, que de forma normalizada expresa por escrito su opinión sobre el área o actividad auditada en relación con los objetivos fijados, señala las debilidades de control interno, y formula recomendaciones pertinentes para eliminar las causas de tales deficiencias y establecer las medidas correctoras adecuadas.

1.7.3 Marco Contextual

La auditoría externa se encuentra inmersa en los ciclos de información, debido a que el desarrollo de cualquier entidad económica depende de las decisiones de quienes la administran; las mejores decisiones son las que se toman con base en información contable veraz, oportuna, completa a más información mayor posibilidad hay de que adopte la decisión más adecuada; teniendo en cuenta que la información debe ser la necesaria, ya que excesiva información o mínima puede con llevar a decisión errada, de manera que habrá de buscar la cantidad y calidad óptima de información que se requiera, para satisfacer las necesidades.³³

La información disponible para los auditores externos, se identifican en tres vertientes: financiera, operacional y administrativa, el sistema de contabilidad:

Respecto a la “Información Financiera”, dice Santillana, que “el propósito de la Contabilidad es proporcionar información cuantitativa de carácter financiero, representada fundamentalmente por datos sobre la situación financiera de una entidad económica a una fecha dada, y cuáles son los resultados de operación o de actividades por un periodo determinado, para cumplir en forma adecuada con su objetivo”.³⁴

Por ende, el proceso contable es un ciclo compuesto por identificación de operaciones y transacciones susceptibles de registro, la medición y evaluación de esas operaciones y transacciones en unidades monetarias, la clasificación y registro de las mismas, y comunicación de resultados del proceso a través de estados financieros emanados de la propia contabilidad.

En relación a la “Información Operacional”, el estado de resultados originario de la contabilidad reporta, por ejemplo, las ventas en un periodo determinado, pero no informa tipo, producto o línea de ventas, ni en qué zonas o región geográfica, ni qué vendedor o vendedores realizaron las ventas. El mismo estado informa cuánto se gastó por concepto de mano de obra, pero no dice cuánto personal generó ese gasto ni sus categorías.³⁵

El estado de posición financiera informa sobre la cantidad de dinero invertido en inventarios en almacenes, pero no dice cómo está conformado este inventario; el mismo estado señala cuánto existe en cuentas por cobrar, pero no especifica a

³³ SANTILLANA, Juan Ramón. Auditoría Interna. México: Editorial Pearson Educación, Tercera Edición. 2013, p, 197. ISBN: 978-607-32-2640-0.

³⁴ Ibídem., p, 197.

³⁵ Ibídem., p, 197.

quién se le tiene que cobrar. Además, reporta la inversión en muebles, maquinaria y equipo, pero no desglosa cómo está conformada dicha inversión.

Existe una verdadera necesidad que la información financiera sea complementada con información operacional que debe ser preparada por las propias áreas operativas, que la generan y manejan; la información operacional en detalle debe ser igual (en cuantificación y totalización) a las cifras totales de control consignadas en la contabilidad.

En correspondencia a la “Información Administrativa”, los estados financieros no informan todo ni representan una verdad absoluta, ya que parte de su conformación se basa en estimaciones, tal es el caso, por ejemplo del denominado “valor en libros” de un activo (valor histórico original menos depreciación acumulada), que jamás será igual al valor del mercado; las estimaciones para cuentas incobrables, las estimaciones para obsolescencia de inventarios, la amortización de cargos diferidos o las provisiones de pasivo por riesgos que no se pueden cuantificar de manera indubitable.³⁶

Frente al “Sistema de Contabilidad” Santillana, manifiesta que “un sistema de contabilidad está constituido por el conjunto de métodos y procedimientos que se emplean en una entidad económica para registrar las operaciones y transacciones y reportar sus efectos”.³⁷

Es decir, un sistema contable es aquel que registra datos de manera lógica y ordenada para proveer información. El ciclo operativo de un sistema de contabilidad inicia con la preparación u obtención de una forma o un documento comercial (factura, cheque) o un documento operativo (remisión, entrada o salida de almacén, nómina); continúa con la cuantificación y captación de los datos contenidos en esos documentos y su respectivo flujo, a través de los pasos o etapas del sistema: clasificación, registro, proceso de resumen e información por suministrar.³⁸

En suma, un sistema de contabilidad se consigna en un manual de contabilidad que debe contener enunciativamente: flujo del sistema contable, catálogo de cuentas, instructivo para el manejo de cuentas, guía para su contabilización, catálogo de formas que inciden en el sistema de contabilidad, paquete de estados financieros, y claros señalamientos del apego y respeto a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Se evidencia en los currículos de los programas de contaduría pública en las universidades y las corporaciones de Santander de Quilichao que la enseñanza de

³⁶ Ibídem., p, 197.

³⁷ Ibídem., p, 198-199.

³⁸ Ibídem., p, 198-199.

la auditoria se inicia a partir de séptimo semestre y se resalta que ningún currículo se observa la auditoría externa como materia sino como elemento de la auditoria en general.

1.7.4 Marco Legal

El marco legal de la auditoría externa se describe a continuación:

1.7.4.1 Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA). Las NAGA, son los principios fundamentales de auditoría a los que deben enmarcar su desempeño los auditores durante el proceso de la auditoría; el cumplimiento de estas normas garantiza la calidad del trabajo profesional del auditor. Las NAGA vigentes son las siguientes:

- Normas Generales o Personales: entrenamiento y capacidad profesional, independencia, cuidado o esmero profesional.
- Normas de Ejecución del Trabajo: planeamiento y supervisión, estudio y evaluación del control interno, evidencia suficiente y competente.
- Normas de Preparación del Informe: aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados, consistencia, revelación suficiente, opinión del auditor

NIA. Marco General de las NIAS, esta norma describe el marco en el cual se emiten las Normas Internacionales de Auditoría con relación a los servicios que los auditores pueden brindar, comprende los informes y revisión del trabajo de auditoría y que proporciona evidencia del trabajo efectuado para respaldar el dictamen emitido. Se refiere también al uso de papeles de trabajo y legajos estandarizados, su propiedad y custodia.

NIA 200, objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las normas internacionales de auditoría. **Alcance,** esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata las responsabilidades globales que tiene el auditor independiente cuando realiza una auditoría a estados financieros. Establece los objetivos globales del auditor independiente y explica la naturaleza y alcance de una auditoría diseñada para permitir al auditor independiente alcanzar los objetivos. Asimismo, explica el alcance, la aplicabilidad y estructura de las NIA, incluyendo requerimientos que establecen responsabilidades globales del auditor independiente, con obligación de cumplir las NIA. Al auditor independiente se le denomina “auditor”.

NIA 610, Auditor externo con respecto al trabajo de los auditores internos. La NIA, es la normativa sobre la responsabilidad del auditor, externo con respecto al trabajo de los auditores internos cuando el auditor externo ha determinado, de conformidad con la NIA 3151, que es posible que la función de auditoría interna

sea relevante para la auditoría. (Ref.: Apartados A1-A2); no trata los casos en que auditores internos individuales presten ayuda directa al auditor externo al llevar a cabo procedimientos de auditoría

Ley 43 de 1990

Adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de contador público. En el Cuadro 1, se presentan el resumen de las características que contiene la ley 43 de 1990

Cuadro 1 Resumen de la ley 43de 1990

CAPÍTULO I	Del Contador Público	Artículos 1 al 6
CAPÍTULO I	Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas	Artículo 7
CAPÍTULO II	Del Ejercicio de la Profesión	Artículos 8 al 13
CAPÍTULO III	Junta Central de Contadores	Artículos 14 al 28
CAPÍTULO III	Consejo Técnico de la Contaduría Pública	Artículos 29 al 34
CAPÍTULO IV	Código de Ética Profesional	Artículos 35 al 40
CAPÍTULO IV	Relaciones del Contador Público con Usuarios de sus Servicios.	Artículos 41 al 51
CAPÍTULO IV	Publicidad	Artículos 52 al 53
CAPÍTULO IV	Relaciones del Contador Público con sus Colegas	Artículos 54 al 62
CAPÍTULO IV	El Secreto Profesional o Confidencial	Artículos 63 al 67
CAPÍTULO IV	Relaciones del Contador Público con la Sociedad y el Estado	Artículos 68 al 71
CAPÍTULO IV	Derechos Adquiridos por los Contadores Públicos	Artículos 72 al 75

Fuente: Ley 43 de 1990

Ley 145 de 1990, reglamenta el ejercicio del contador público que aparece como la persona natural que mediante la inscripción que acredita su competencia profesional, que da facultado para dar fe pública de determinados actos, así como para desempeñar ciertos cargos; la relación de dependencia laboral inhabilita al contador para dar fe pública sobre actos que interesan a su empleado, salvo en lo referente a las funciones propias de los revisores fiscales de las sociedades.

Quien ejerza ilegalmente la profesión de contador público, será sancionado con multas sucesivas de doscientos (\$200,00) a mil (\$1.000,00) millones de pesos, de acuerdo con la reglamentación que al respecto dicte el Gobierno; la teneduría de libros podrá ejercerse libremente.

Decreto 0302 del 20 de febrero del 2015, reglamenta la Ley 1314 de 2009, sobre el marco técnico normativo para las Normas de Aseguramiento de la Información. Contiene el Marco Técnico Normativo de las Normas de Aseguramiento de la Información (NIA), que contiene: las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS), las Normas Internacionales de Control de Calidad (NICC); las Normas

Internacionales de Trabajos de Revisión (NIYR); las Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar (ISAE, por sus siglas en inglés); las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR) y el Código de Ética para los Profesionales de la Contaduría, conforme se dispone en el Anexo que hace parte integral del Decreto 0302 de 2015.

Es de aplicación obligatoria por los Revisores Fiscales, que presten sus servicios a entidades del Grupo 1, a las entidades del Grupo 2, que tengan más de 30.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes de activos o, más de 200 trabajadores, en los términos establecidos para tales efectos en los Decretos 2784 de 2012 y 3022 de 2013, y normas posteriores que los modifiquen, adicionen o sustituyan, así como a los revisores fiscales que dictaminen estados financieros consolidados de estas entidades. Las entidades que no pertenezcan al Grupo 1 y que voluntariamente se acogieron a emplear al marco técnico normativo de dicho grupo, les es aplicable lo dispuesto en el artículo 2° del Decreto 0302 de 2015.

Ley 1314 de 2009, regula los principios y las normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información, aceptados en Colombia, señala las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y determina las entidades responsables de vigilar el cumplimiento de la norma.

Dice esta Ley “bajo el mandato del Presidente de la República y por intermedio de las entidades a que hace referencia la Ley, intervendrán la economía, limitando la libertad económica, para expedir normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, que conformen un sistema único y homogéneo de alta calidad, comprensible y de forzosa observancia, por cuya virtud los informes contables y, en particular los estados financieros brinden información financiera comprensible, transparente y comparable, pertinente y confiable, útil para la toma de decisiones económicas por parte del Estado, propietarios, funcionarios y empleados de empresas, inversionistas actuales o potenciales y otras partes interesadas, para mejorar la productividad, Competividad y desarrollo armónico de la actividad empresarial de las personas naturales, jurídicas, nacionales o extranjeras”.

Con tal finalidad la Ley 1314 de 2009, en atención al interés público expide normas de contabilidad de información financiera y aseguramiento de información; con observancia de principios de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional.

Con el propósito de apoyar la internalización de las relaciones económicas la acción del Estado se dirigirá hacia la convergencia de las normas de contabilidad de información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales de aceptación mundial, con las mejores prácticas y con la rápida evolución de los negocios.

1.8 ASPECTO METODOLÓGICOS

El marco metodológico que se aplicó para este proyecto de investigación según Tamayo y Tamayo “fue un proceso que, mediante el método científico, procuró obtener información relevante para entender, verificar, corregir o aplicar el conocimiento”, dicho conocimiento se adquiere para relacionarlo con las conjeturas presentadas ante los problemas planteados.³⁹

El siguiente es el marco metodológico a utilizar en este trabajo de investigación sobre el tema de la auditoría externa.

1.8.1 Tipo de Estudio

Estudio Descriptivo, este tipo de estudio tiene como objetivo llegar a conocer las situaciones y actitudes predominantes a través de la descripción exacta de las actividades, objetos, procesos y personas. Su meta no se limita a la recolección de datos, sino a la predicción e identificación de las relaciones que existen entre dos o más variables. El investigador no es solamente tabulador, sino que recoge los datos sobre la base de una hipótesis o teoría, expone y resume la información, de manera cuidadosa y luego analiza minuciosamente los resultados, a fin de extraer generalizaciones significativas, que contribuyan al conocimiento.⁴⁰

Con el estudio Descriptivo, se procuró pormenorizar los elementos y actividades, que conforman la auditoría externa, como fiscalizadora en las empresas, y posteriormente se encuadró en un informe final que podría ser consultado para ampliar los conocimientos de los estudiantes futuros contadores públicos del municipio de Santander de Quilichao Cauca.⁴¹

1.8.2 Método de Investigación

Método de Análisis, este método de investigación que se seleccionó para realizar la investigación fue el método de análisis. El método de análisis admitió a través de la observación y el estudio, constatar directamente datos escritos sobre el tema de la auditoría externa; es decir de las experiencias y conocimientos conseguidos de algunos autores que conocen profundamente sobre la auditoría externa y cómo

³⁹ TAMAYO T. El Proceso de Investigación Científica. México: Editorial Limusa Noriega Editores, Cuarta Edición. 2003, p, 37.

⁴⁰ Ibíd.

⁴¹ Ibíd.

este proceso puede ser interventor en la empresa, para supervisar sus actividades financieras y corregir los posibles errores que se puedan cometer.

Método de Síntesis, este admitió en este proyecto, después de haber estudiado el tema de la auditoría externa, realizar un compendio para una explicación detallada de esta, y poder de esta forma, elaborar un informe final escrito, que servirá como marco de consulta y ampliación de conocimiento de otros investigadores.⁴²

1.8.3 Fuentes y Técnicas para la Recolección de la Información

Fuentes Secundarias, permitieron explorar, analizar y sintetizar las diferentes teorías de autores, que estructuraron el marco teórico y conceptual, que fundamentó la investigación, con el tema de auditoría externa. Estas fuentes secundarias se exploraron en libros, revistas, tesis de grado ya elaboradas, artículos de Internet, entre otras.

Técnicas Utilizadas para la Investigación, se utilizaron con el fin de recolectar la información del tema en estudio, el instrumento seleccionado fue la consulta revisión Bibliográfica de documentos sobre el tema del control interno, la auditoría interna, y la auditoría externa. Estas consultas y observaciones a los documentos, permitieron llegar hasta la información requerida, para diseñar el informe final con el contenido de auditoría externa.

1.8.4 Fases metodológicas que se siguieron para la investigación

Las siguientes fases fueron realizadas, para el diseño y desarrollo de la investigación:

Primera Fase: se exploró, recolectó, analizó, sintetizó, y describió la información, sobre el tema de auditoría externa

Segunda Fase. Se realizó un análisis detallado de los datos encontrados y se clasificó los más relevantes para obtener una información más asequible a los estudiantes futuros profesionales de contaduría pública.

Tercera Fase. Registro y tabulación de información en tablas y gráficos (se requirieron), producto de la exploración, recolección, análisis, síntesis y descripción de la información.

⁴² Ibíd.

Cuarta Fase: confección y presentación del informe final, con el contenido del desarrollo de los objetivos específicos propuestos:

- Exponer las Normas de Auditoría Externa, que regulan el trabajo del contador público como auditor externo.
- Exponer la importancia de la auditoría externa para la formación del contador público y su rol como auditor externo.
- Identificar la responsabilidad del auditor externo frente al que hacer de la auditoría externa en las organizaciones.

Finalizando la metodología, con la transcripción del informe final, que contiene las respectivas conclusiones y recomendaciones, como resultado final del proyecto de investigación para ser presentado a la Universidad del Valle, Sede Norte del Cauca, Santander de Quilichao.

2. LAS NORMAS DE AUDITORIA EXTERNA, QUE REGULAN EL TRABAJO DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EXTERNO

Con este capítulo se tiene como objetivo exponer las normas de auditoría externa, que regulan el trabajo del contador público y el auditor externo. Las normas de auditoría externa que regulan el trabajo del contador público y el auditor interno, son conocidas en Colombia como las Normas de Auditoría de General Aceptación (NAGA), fueron elevadas a categoría de Normas Legales por el Artículo 7º de la Ley 43 de 1990, “de 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”.⁴³

Auditoría Externa tiene como objetivo, es verificar la razonabilidad de información financiera generada por el ente auditado y establecer el cumplimiento con la normatividad, comprobar si los recursos públicos o privados, se han utilizado en forma eficiente; para determinar el grado en que se han alcanzado los objetivos propuestos, y aportar recomendaciones para los sistemas administrativos y financieros, en las operaciones y el control interno.⁴⁴

2.1 NORMAS DE AUDITORÍA EXTERNA RELACIONADAS CON EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EXTERNO

Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA), son las que avalan al contador público como auditor externo, fueron aprobadas por el Congreso de la República y transcritas en la Ley 43 de 1990, donde estas se dividen en tres grupos: normas personales, normas relativas a la ejecución del trabajo y normas relativas a la información.⁴⁵

La Ley 43 de 1990, adiciona a la Ley 145 de 1960, la reglamentación de la Profesión de Contador Público y refiere también las normas de auditoría externa relacionadas con su profesión. Dentro de la Ley 43 de 1990, se encuentran los siguientes lineamientos legales:

⁴³ CUELLAR MEJÍA, Guillermo Adolfo. Concepto Universal de Auditoría. Teoría General de la Auditoría y Revisoría Fiscal. Facultad de Ciencias Contables Económicas y Administrativas. Departamento de Ciencias Contables. Universidad del Cauca. (s. f.), p, 61. <http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/marcos.html>.

⁴⁴ Normas de Auditoría Externa de la Auditoría General de la Nación. Aprobadas por la Resolución 145/93AGN del 7 de octubre de 1993, p, 1-2. <http://www.agn.gov.ar/files/files/nae.PDF>.

⁴⁵ Ibid., p, 62.

2.1.1 Normas Personales

Las normas personales, están relacionadas con las cualidades del auditor y la calidad de su trabajo a diferencia de aquellas normas que se refieren a la ejecución del trabajo a las relativas al informe. Estas normas personales o generales se deben aplicar por igual a las áreas del trabajo de campo y al informe. Las personas que desempeñan esta profesión constituyen el factor más importante de la misma, que, a mayor calidad de la persona, más calidad tendrá en su trabajo como auditor y podrá garantizar la veracidad del mismo.⁴⁶

2.1.1.1 Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional

La primera norma personal reseña: “el examen debe ser ejecutado por personas que tengan entrenamiento adecuado y estén habilitadas legalmente para ejercer la Contaduría Pública en Colombia” (Ley 43 de 1990, artículo 7º). Esa norma personal reconoce que independientemente de lo capaz que sea una persona en otras disciplinas, incluyendo los negocios y las finanzas, no puede cumplir con las normas de auditoría sin una educación y la experiencia conveniente.⁴⁷

NAGA No.1: la auditoría debe desempeñarse por una persona o personas que posean un adiestramiento técnico adecuado y pericia profesional

En la práctica, el auditor independiente encuentra que la administración emplea variado juicio para la presentación contable de transacciones, juicio que puede ser justo y objetivo o que puede ir al extremo de resultar en presentaciones erróneas deliberadas. El auditor independiente es contratado para que examine e informe sobre los estados financieros debido a que, por medio de su entrenamiento y experiencia, es un experto en contabilidad y auditoría y adquirido la habilidad de efectuar consideraciones objetivas y a ejercitar un juicio independiente con relación a la información registrada en los libros o descubierta a través de su revisión. Como resultado, su opinión provee una seguridad razonable que los estados financieros hacen una presentación justa de la información pertinente.⁴⁸

2.1.1.2 Independencia.

El Contador Público debe tener independencia mental en todo lo relacionado con su trabajo, para garantizar la imparcialidad y objetividad de sus juicios (Ley 43 de 1990, artículo 7º).⁴⁹

NAGA No. 2: en todos los asuntos relacionados con el trabajo asignado, el auditor o los auditores debe mantener una actitud mental independiente.

Esta norma requiere que el auditor sea independiente; además de encontrarse en el ejercicio liberal de la profesión, no debe estar predispuesto con respecto al cliente que

⁴⁶ Normas de Auditoría Externa de la Auditoría General de la Nación. Aprobadas por la Resolución 145/93AGN del 7 de octubre de 1993, p, 62.

⁴⁷ Ibid., p, 62.

⁴⁸ Ibid., p, 63.

⁴⁹ Ibid., p, 64.

audita, ya que de otro modo le faltaría aquella imparcialidad necesaria para confiar en el resultado de sus averiguaciones, a pesar de lo excelentes que puedan ser sus habilidades técnicas. Sin embargo, la independencia no implica la actitud de un fiscal, sino más bien, una imparcialidad de juicio que reconoce la obligación de ser honesto no sólo para con la gerencia y los propietarios del negocio sino también para con los acreedores que de algún modo confíen, al menos en parte, en el informe del auditor.⁵⁰

A través del Código de Ética Profesional (Capítulo Cuarto de la Ley 43), la legislación ha establecido preceptos para proteger contra la presunción de pérdida de la independencia. Se hace hincapié en la presunción, porque la posesión de la independencia intrínseca es una cuestión de calidad personal, más bien que de regla, que establecen ciertas pruebas objetivas.⁵¹

La independencia, no implica una actitud de fiscal sino más bien una imparcialidad de juez que reconoce una obligación de que se haga justicia no sólo para con la gerencia y dueños o accionistas, sino también para con acreedores, futuros inversionistas y terceros que puedan tener que confiar en el informe del auditor.⁵²

2.1.1.3 Cuidado y Diligencia Profesionales. En la ejecución de su examen y en la preparación de sus informes, debe proceder con diligencia profesional (Ley 43 e 1990, artículo 7º).⁵³

NAGA 3: debe ejercerse el celo profesional al conducir una auditoría y en la preparación del informe.

Esta norma requiere que el auditor independiente desempeñe su trabajo con el cuidado y la diligencia profesional debida. La diligencia profesional impone la responsabilidad sobre cada una de las personas que componen la organización de un auditor independiente, de apegarse a las normas relativas a la ejecución del trabajo y al informe. El ejercicio del cuidado debido requiere una revisión crítica en cada nivel de supervisión del trabajo ejecutado y del criterio empleado por aquellos que intervinieron en el examen. El hecho de que el auditor sea competente y tenga independencia mental no garantiza que su examen sea un éxito pues se hace necesario que no actúe con negligencia.⁵⁴

Como en cualquier clase de servicios, el profesional asume el deber de ejercitar la capacidad y técnica que posee con cuidado y diligencia adecuadas. El ofrecer un servicio es indicar que se tiene el grado de técnicas poseídas generalmente por otros del mismo ramo, y el no poseer tal grado de técnicas constituirían una especie de fraude a quien utiliza sus servicios. Sin embargo, ningún individuo puede garantizar que la tarea que asume se llevará a cabo sin faltas o errores; él se compromete a tener buena fe e integridad, pero no infalibilidad; y puede ser culpable de negligencia, mala fe o deshonestidad, pero no por las consecuencias de errores de juicio o apreciación.⁵⁵

⁵⁰ Normas de Auditoría Externa de la Auditoría General de la Nación. Aprobadas por la Resolución 145/93AGN del 7 de octubre de 1993, p, 64.

⁵¹ Ibid., p, 64.

⁵² Ibid., p, 64.

⁵³ Ibid., p, 65.

⁵⁴ Ibid., p, 65.

⁵⁵ Ibid., p, 65.

El auditor debe ejercitar adecuado cuidado de manera que, por ejemplo, el contenido de sus papeles de trabajo sea suficiente para respaldar su opinión y su representación en cuanto al cumplimiento de Normas de Auditoría de Aceptación General.⁵⁶

2.1.2 Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo

El segundo grupo de Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA), se refieren a los requisitos mínimos que deben cumplirse en el desarrollo del trabajo para ofrecer calidad. Este grupo de normas suministra al auditor la base, para efectuar un juicio profesional sobre la calidad de los estados financieros sometidos a su escrutinio.⁵⁷

2.1.2.1 Planeación y Supervisión. El trabajo debe ser técnicamente planeado y debe ejercerse una supervisión apropiada sobre los asistentes, si los hubiere. (Ley 43 de 1990, artículo 7º).⁵⁸

Naguardo Ejecución del Trabajo No. 1: el trabajo debe planificarse adecuadamente y los asistentes, si los hay, deben supervisarse apropiadamente. [Bailey, 1998].

La planeación del trabajo tiene como significado, decidir con anticipación todos y cada uno de los pasos a seguir para realizar el examen de auditoría. Para cumplir con esta norma, el auditor debe conocer a fondo la Empresa que va a ser objeto de su investigación, para así planear el trabajo a realizar, determinar el número de personas necesarias para desarrollar el trabajo, decidir los procedimientos y técnicas a aplicar, así como la extensión de las pruebas a realizar. La planificación del trabajo incluye aspectos tales como el conocimiento del cliente, su negocio, instalaciones físicas, colaboración del mismo etc.⁵⁹

Al analizar la primera norma sobre la ejecución del trabajo debe tenerse en cuenta que la designación del auditor con suficiente antelación presenta muchas ventajas tanto para éste como también para el cliente. Para el auditor es ventajoso porque el nombramiento con anticipación le permitirá realizar una adecuada planeación de su trabajo para así ejecutarlo de manera rápida y eficaz y para determinar la extensión de la labor que pueda llevarse a cabo antes de la fecha del balance.⁶⁰

A pesar de que un nombramiento con anticipación es preferible, puede darse el caso de que un auditor acepte un trabajo cerca a la fecha de fin de año. En estos casos antes dar su aceptación, éste debe cerciorarse de sí las circunstancias son tales que le permitan efectuar un examen adecuado y la expresión de una opinión limpia, o de lo contrario él debe discutir con el cliente la posible necesidad de una opinión con salvedades o de que no se puede expresar una opinión. Algunas veces las limitaciones encontradas para la

⁵⁶ Normas de Auditoría Externa de la Auditoría General de la Nación. Aprobadas por la Resolución 145/93AGN del 7 de octubre de 1993, p, 65.

⁵⁷ Ibid., p, 65.

⁵⁸ Ibid., p, 66.

⁵⁹ Ibid., p, 66.

⁶⁰ Ibid., p, 66.

revisión pueden ser remediadas; por ejemplo, la toma del inventario físico puede ser aplazada o puede llevarse a cabo otro inventario para que sea observado por el auditor.⁶¹

Las pruebas de auditoría pueden ejecutarse casi en cualquier época del año. Durante la revisión preliminar, el auditor puede llevar a cabo pruebas de los registros del cliente y sus procedimientos para determinar hasta qué grado puede tenerse confianza en ellos. Las conclusiones a las cuales llegue a través de las pruebas le servirán para determinar los procedimientos de auditoría necesarios para completar el examen. Es pues una práctica aceptable el que el auditor ejecute partes substanciales de su examen durante revisiones o visitas preliminares.⁶²

Cuando el auditor ejecuta gran parte del examen antes del cierre de los estados financieros y la evaluación del control interno le indica que puede confiar en este, los procedimientos de auditoría de la visita final año pueden consistir principalmente en contrastaciones de las cifras finales contra saldos anteriores y revisión e investigación de transacciones poco usuales y fluctuaciones importantes. La oportunidad de los procedimientos de auditoría implica una adecuada programación y un orden en su aplicación, y, por lo tanto, comprende la posible necesidad de exámenes simultáneos de, por ejemplo, caja y bancos, inversiones, préstamos bancarios y de otras partidas relacionadas.⁶³

También puede requerir la necesidad de un elemento de sorpresa, de implantar un control sobre activos fácil negociación y el establecimiento de un corte adecuado a una fecha distinta a la del balance. Todos estos puntos deben ser resueltos con base en la efectividad del control interno contable existente en cada situación.

La necesidad de orden en la ejecución de los procedimientos de auditoría es aparente, por ejemplo, en la aplicación de los procedimientos para observación de inventarios físicos. Una revisión de los procedimientos propuestos por el cliente para la toma del inventario es tan esencial para el objetivo como lo es la revisión de los procedimientos del cliente para obtener un corte adecuado de ventas y compras en los registros.⁶⁴

Otro ejemplo se encuentra en la revisión de documentos negociables cuando son de volumen, ya que debe hacerse el planeamiento necesario para evitar la sustitución de inversiones ya arqueadas por otras que debieran estar en existencia y no lo están. El auditor que tiene a su cargo la responsabilidad final del trabajo, debe ejercer un juicio maduro en los diversos grados de su supervisión y revisión del trabajo ejecutado y el criterio seguido por sus subordinados, que a su vez deben hacer frente a la responsabilidad vinculada con los diversos grados y funciones de su trabajo.⁶⁵

2.1.2.2 Estudio y Evaluación del Control Interno. Debe hacerse un apropiado estudio y una evaluación del sistema de control interno existente, de manera que se pueda confiar

⁶¹Normas de Auditoría Externa de la Auditoría General de la Nación. Aprobadas por la Resolución 145/93AGN del 7 de octubre de 1993, p, 66.

⁶²Ibíd., p, 66.

⁶³Ibíd., p, 66.

⁶⁴Ibíd., p, 67.

⁶⁵Ibíd., p, 67.

en él como base para determinar la extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría (Ley 43 de 1990, artículo 7º).⁶⁶

NAGA de Ejecución del Trabajo No.2: debe lograrse suficiente comprensión del control interno para planificar la auditoría y determinar la naturaleza, duración y extensión de las pruebas a realizar.

La segunda norma sobre la ejecución del trabajo indica, se debe llegar al conocimiento o comprensión del control interno del cliente como una base para juzgar su confiabilidad y para determinar la extensión de las pruebas y procedimientos de auditoría para que el trabajo resulte efectivo.⁶⁷

El control interno es un proceso desarrollado por todo el recurso humano de la organización, diseñado para proporcionar una seguridad razonable de conseguir eficiencia y eficacia en operaciones, suficiencia y confiabilidad de la información financiera y cumplimiento de leyes y regulaciones aplicables al ente. El concepto es más amplio que el significado que se atribuía a la expresión control interno. En éste se reconoce que el sistema de control interno se extiende más allá de asuntos relacionados directamente a las funciones de departamentos financieros y de contabilidad.⁶⁸

Las responsabilidades del auditor y sus funciones en relación con su examen ordinario con el propósito de emitir una opinión sobre los estados financieros, no están diseñadas primordialmente y específicamente y no se puede, por lo tanto, confiar en ellas para descubrir desfalcos y otras irregularidades similares; sin embargo, por las razones expuestas en la segunda norma indicada arriba, el auditor debe estudiar y evaluar el sistema de control interno lo cual puede ocasionar el descubrimiento de irregularidades o la posibilidad que existan.⁶⁹

2.1.2.3 Obtención de Evidencia Suficiente y Competente.

Debe obtenerse evidencia válida por medio de análisis, inspección, interrogación, confirmación y otras técnicas de auditoría, con el propósito de llegar a bases razonables para la emisión de una opinión de los estados financieros sujetos a revisión (Ley 43 de 1990, artículo 7º).⁷⁰

NAGA de Ejecución del Trabajo No.3: debe obtenerse suficiente evidencia comprobatoria a través de inspecciones, indagaciones y confirmaciones de forma que constituya una base razonable para la opinión concerniente a los estados financieros auditados.

La mayor parte del trabajo del auditor independiente al formular su opinión sobre los estados financieros, consiste en obtener y examinar la evidencia disponible. La palabra evidencia es un galicismo tomado del inglés, pues en español la palabra correcta es prueba. El material de prueba varía sustancialmente en lo relacionado con su influencia

⁶⁶ Normas de Auditoría Externa de la Auditoría General de la Nación. Aprobadas por la Resolución 145/93AGN del 7 de octubre de 1993, p, 68.

⁶⁷ Ibid., p, 68.

⁶⁸ Ibid., p, 68.

⁶⁹ Ibid., p, 68.

⁷⁰ Ibid., p, 68.

sobre él con respecto a los estados financieros sujetos a su examen. La suficiencia de la evidencia comprobatoria se refiere a la cantidad de evidencia obtenida por el auditor mediante técnicas de auditoría (confirmaciones, inspecciones, indagaciones, calculo etc.). La evidencia comprobatoria competente corresponde a la calidad de la evidencia adquirida por medio de esas técnicas de auditoría.⁷¹

Naturaleza de la Evidencia: la evidencia que soporta la elaboración de los estados financieros está conformada por información contable que registra los hechos económicos y por los demás datos que corrobore esta última, todo lo cual deberá estar disponible para el examen del revisor fiscal o auditor externo. Los libros oficiales, auxiliares, manuales de procedimientos y contabilidad, papeles de trabajo, justificantes de comprobantes de diario, conciliaciones, etc., constituyen evidencia primaria que apoya la preparación de estados financieros. Los datos de contabilidad utilizados para la elaboración de los estados no pueden considerarse suficientes por sí mismos y, por otra parte, sin la comprobación de la corrección y exactitud de los datos básicos no puede justificarse una opinión sobre estados financieros (evidencia corrobora dora).⁷²

La evidencia comprobatoria incluye materiales documentados, tales como, cheques, facturas, contratos, actas, confirmaciones y otras declaraciones escritas por personas responsables, información esta, que el auditor o Revisor Fiscal obtiene por medio de su investigación, observación, inspección y examen físico y que le permite llegar a conclusiones por medio de razonamiento lógico. La mayor parte del trabajo del auditor independiente para formular su opinión sobre estados financieros consiste en obtener y examinar evidencia.⁷³

La medida de validez de tal evidencia para los propósitos de auditoría queda a juicio del auditor; en este aspecto la evidencia para la auditoría difiere de la evidencia legal la cual está circunscrita por reglas rígidas. La manera como la evidencia influye sobre el auditor varía sustancialmente a medida que él se va formando una opinión con respecto a los estados financieros bajo examen. La objetividad, el tiempo de conseguir la evidencia, el grado en que ésta sea pertinente y también la existencia de otras pruebas que puedan respaldar las mismas conclusiones, pueden también considerarse como factores para determinar su competencia.⁷⁴

El auditor comprueba los datos contables por medio de: análisis y revisión; reconstrucción de los pasos de procedimientos seguidos en el proceso contable y en la preparación de planillas y/o distribuciones; por medio de repetición de los cálculos, y conciliando otras clases y aplicaciones que tengan relación con la misma información.⁷⁵

En un sistema contable que haya sido conformado sana y cuidadosamente debe haber una integridad interna y una interrelación aparente a través de tales procedimientos que constituya evidencia persuasiva de que los estados financieros en realidad presentan la posición financiera y el resultado de operaciones razonablemente. Los documentos

⁷¹Normas de Auditoría Externa de la Auditoría General de la Nación. Aprobadas por la Resolución 145/93AGN del 7 de octubre de 1993, p, 69.

⁷²Ibíd., p, 69.

⁷³Ibíd., p, 69.

⁷⁴Ibíd., p, 70.

⁷⁵Normas de Auditoría Externa de la Auditoría General de la Nación. Aprobadas por la Resolución 145/93AGN del 7 de octubre de 1993, p, 70.

pertinentes para respaldar asientos en las cuentas y representaciones en los estados financieros ordinariamente están a la mano en los archivos de la compañía y pueden ser utilizados por el auditor para su examen.⁷⁶

Competencia de la evidencia: para ser competente la evidencia debe ser válida y pertinente. La validez depende en tal grado de las circunstancias bajo las cuales se obtiene que no se puedan hacer generalizaciones sobre la razonabilidad de los varios tipos de prueba. Aunque se reconoce la posibilidad de excepciones importantes, las siguientes presunciones, acerca de la validez de la evidencia son de utilidad en la auditoría:⁷⁷

- La evidencia que se ha obtenido de fuentes independientes fuera de una compañía provee una seguridad mayor de su razonabilidad para los propósitos de auditoría independiente que aquella que sea obtenida únicamente dentro de la empresa.
- Los datos contables y los estados financieros que se preparan bajo condiciones satisfactorias de control interno ofrecen más seguridad de su razonabilidad que cuando ellos se preparan bajo condiciones de control interno no satisfactorias.
- El conocimiento personal directo del auditor independiente a través del examen físico, observación, cálculo e inspección es más persuasivo que la información obtenida indirectamente.

Suficiencia de la evidencia: la cantidad y clase de evidencia requerida para respaldar una opinión informada, son asuntos que el auditor debe determinar en el ejercicio de su juicio profesional después de un estudio cuidadoso de las circunstancias en cada caso particular. Al tomar tales decisiones él debe considerar la naturaleza de la partida bajo examen, la materialidad de posibles errores o irregularidades, el grado de riesgo encontrado el cual es dependiente de la eficiencia del control interno y de la susceptibilidad de cualquier partida a su conversión, manipulación o error en interpretación, y la clase y competencia de la evidencia que está a su alcance.⁷⁸

El objetivo del auditor independiente es obtener suficiente evidencia competente que lo provea con una base razonable para formar su opinión bajo las circunstancias. En la gran mayoría de los casos el auditor encuentra que es necesario confiar en evidencia que es más persuasiva que convincente. Las aseveraciones individuales en los estados financieros y en la proposición general de que los estados financieros en conjunto presentan razonablemente la posición financiera y resultados de operaciones de la compañía que reporta, son de tal naturaleza que aún un auditor experimentado rara vez está convencido sin ninguna duda con respecto a todos los aspectos de los estados financieros sujetos a revisión.⁷⁹

Según el grado en que el auditor independiente se mantiene en duda sustancial acerca de cualquier aseveración de significación material él debe abstenerse de formular una opinión hasta que no haya obtenido suficiente y competente evidencia para remover cualquier duda sustancial o él debe expresar una opinión con salvedades o una opinión negativa.⁸⁰

⁷⁶Ibíd., p, 70.

⁷⁷Ibíd., p, 70.

⁷⁸Ibíd., p, 71.

⁷⁹Normas de Auditoría Externa de la Auditoría General de la Nación. Aprobadas por la Resolución 145/93AGN del 7 de octubre de 1993, p, 71.

⁸⁰Ibíd., p, 71.

Por lo general el auditor trabaja dentro de ciertos límites económicos; su opinión para que sea económicamente utilizable debe ser formulada dentro de un tiempo y un costo razonable. El auditor debe decidir, ejercitando su juicio profesional, si la evidencia que está a su alcance dentro de los límites del tiempo y costo es suficiente para justificar el formular y expresar una opinión. Como una regla de guía debe haber una relación racional entre el costo de obtener la evidencia y la utilidad de la información obtenida. Al determinar la utilidad de la evidencia debe darse consideración al relativo riesgo. Sin embargo, la dificultad y el gasto que encierra un chequeo de una partida particular no son por sí mismos una base válida para omitir la prueba.⁸¹

Para determinar la extensión de una prueba particular de auditoría y el método de seleccionar las partidas que deben ser examinadas, el auditor puede considerar el uso de técnicas de muestreo estadístico que pueden ser encontradas muy ventajosa en ciertas circunstancias. El uso de muestreo estadístico no reduce el uso del juicio por el auditor, sino que provee ciertas medidas estadísticas para el resultado de las pruebas de auditoría cuyas medidas pueden de otras maneras no ser disponibles.⁸²

Al seleccionar los procedimientos para obtener evidencia competente el auditor debe reconocer la posibilidad de que los estados financieros pueden no estar presentados razonablemente. Al desarrollar su opinión debe dar consideración a la evidencia pertinente, aunque ésta pueda aparecer respaldando o en contra de las representaciones hechas en los estados financieros; por lo tanto, no es suficiente emitir una opinión únicamente sobre la base de que nada vino a la atención del auditor que le hiciera dudar de las aseveraciones de los estados financieros bajo examen. El auditor debe ser enteramente exhaustivo en su búsqueda de evidencia, y objetivo en su evaluación.⁸³

La confirmación de cuentas por cobrar y la observación de inventarios se consideran procedimientos de auditoría de aceptación general obligatorios cuando son prácticos y razonables y cuando los activos correspondientes son importantes en relación con la posición financiera y el resultado de operaciones. Los procedimientos deben ser practicables y razonables. En el lenguaje de auditoría, practicable quiere decir, con capacidad de ser hecho dentro de los medios al alcance o dentro de la razón o prudencia; razonable quiere decir sensible a la luz de las circunstancias que los envuelven. En la rara situación en la que estos procedimientos son practicables y razonables, pero no se usan y otros procedimientos pueden y son empleados, el auditor independiente debe tener en cuenta que él tiene el peso de justificar la opinión expresada.⁸⁴

La confirmación de cuentas por cobrar requiere la comunicación directa con los deudores; el método y el tiempo de requerir tal confirmación y la cantidad que debe ser requerida son determinadas por el auditor; el grado de control interno al cual las cuentas por cobrar están sujetas, la aparente posibilidad de disputas, errores o irregularidades en las cuentas y la probabilidad que las circulares para confirmación puedan no tener consideración por parte del cliente así como también la materialidad de las cuentas encontradas son factores

⁸¹Ibíd., p, 71.

⁸²Ibíd., p, 72.

⁸³Normas de Auditoría Externa de la Auditoría General de la Nación. Aprobadas por la Resolución 145/93AGN del 7 de octubre de 1993, p, 72.

⁸⁴Ibíd., p, 72.

que deben ser considerados por el auditor al seleccionar el método, extensión y el tiempo de sus procedimientos para confirmación.⁸⁵

Cuando las cantidades de inventario son determinadas únicamente por medio de conteo físico y todos los conteos son hechos en una sola fecha, es necesario que el auditor esté presente al tiempo del conteo y por medio de observación y preguntas adecuadas, obtenga satisfacción respecto a la efectividad de métodos de la toma de inventario y el grado de confianza que puede ser dado a las representaciones del cliente sobre inventarios y sobre los registros relacionados con ellos. Al hacer esto puede ser necesario requerir que se lleven a cabo pruebas de inventario bajo su observación. Donde registros perpetuos bien llevados se chequean periódicamente por medio de conteos físicos y comparaciones, las pruebas del auditor independiente pueden ser usualmente hechas durante fechas interinas o fechas seleccionadas por él.⁸⁶

El auditor al iniciar su examen tiene a su disposición todo un acervo de documentos y pruebas que se denominan Evidencia Primaria. Para que esta evidencia primaria pueda satisfacer al auditor, este debe corroborarla a través de las técnicas y procedimientos; es decir debe obtener Evidencia Corroborativa, para tener "Evidencia Suficiente y Competente". Aquí nace lo que la Auditoría Montgomery, denomina con acierto la "Ecuación de Auditoría", que se plasma de la siguiente manera:⁸⁷

Evidencia Suficiente Competente=Evidencia Primaria +Evidencia Corroborativa.

2.1.3 Normas Relativas a la Rendición de Informes

Son los requisitos que deben cumplirse con relación a la información sujeta examen, para brindar calidad. Estas normas regulan la calidad de la comunicación de los resultados del trabajo del auditor a los usuarios de los estados financieros, y son las siguientes:⁸⁸

2.1.3.1 Presentación Conforme a Principios. El informe debe contener indicación sobre si los Estados Financieros están presentados de acuerdo con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Colombia (Ley 43 de 1990, artículo 7º).⁸⁹

NAGA de Información No. 1: el informe deberá especificar si los estados financieros están presentados de acuerdo a los principios contables generalmente aceptados.

La primera norma relativa a la rendición de informes exige que el auditor indique en su informe si los estados financieros fueron elaborados conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados PCGA. El término "principios de contabilidad " que se utiliza en la primera norma de información se entenderá que cubre no solamente los principios y las prácticas contables sino también los métodos de su aplicación en un

⁸⁵Ibíd., p, 72.

⁸⁶Ibíd., p, 72.

⁸⁷Normas de Auditoría Externa de la Auditoría General de la Nación. Aprobadas por la Resolución 145/93AGN del 7 de octubre de 1993, p,72.

⁸⁸Ibíd., p, 73.

⁸⁹Ibíd., p, 73.

momento particular. No existe una lista comprensiva de PCGA pues en la contabilidad son aceptados tanto principios escritos como orales.⁹⁰

Esta norma requiere de la opinión del auditor, sobre si los estados financieros están presentados de acuerdo con tales principios. Cuando se presentan limitaciones en el alcance del trabajo del auditor que lo imposibilita para formarse una opinión sobre la aplicación de los principios, se requiere la correspondiente salvedad en su informe. La alusión a la presentación de los estados financieros conforme a normas contables establecidas por Ley se deberá hacer en los casos del examen de organizaciones sometidas a las mismas, expresándose por ejemplo como: "principios y normas contables vigentes en Colombia" u otra por el estilo.⁹¹

2.1.3.2 Uniformidad en Aplicación de Principios. 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 (Ley 43 de 1990, artículo 7º).⁹²

NAGA de Información No. 2: El informe deberá identificar aquellas circunstancias en las cuales tales principios no se han observado uniformemente en el período actual con relación al período precedente.

El término "período corriente" o "período precedente" significa el año, o período menor de un año, más reciente sobre el cual el auditor está emitiendo una opinión. Es implícito en la norma que los principios han debido ser aplicados con uniformidad durante cada período mismo. Como se indicó anteriormente, el término "principio de contabilidad" que se utiliza en estas normas se entiende que cubre no sólo los principios y las prácticas contables sino también los métodos de su aplicación.⁹³

El objetivo de la norma sobre uniformidad es dar seguridad de que la comparabilidad de los estados financieros entre períodos no ha sido afectada substancialmente por cambios en los principios contables empleados o en el método de su aplicación, o si la comparabilidad ha sido afectada substancialmente por tales cambios, requerir una indicación acerca de la naturaleza de los cambios y sus efectos sobre los estados financieros.⁹⁴

La norma sobre uniformidad está dirigida a la comparabilidad entre los estados financieros del ejercicio corriente con los del ejercicio anterior, aunque no se presenten estados financieros por tal ejercicio, y a la comparabilidad de todos los estados financieros que se presenten en forma comparativa.⁹⁵

Cuando la opinión del auditor cubre dos o más ejercicios, generalmente no es necesario revelar una carencia de uniformidad con un año anterior a los años que se están presentando. Por lo tanto, la frase "aplicados con base uniforme en la del ejercicio anterior" no es ordinariamente aplicable cuando la opinión cubre dos o más años. En su

⁹⁰Ibíd., p, 73.

⁹¹Ibíd., p, 73.

⁹²Normas de Auditoría Externa de la Auditoría General de la Nación. Aprobadas por la Resolución 145/93AGN del 7 de octubre de 1993, p, 73.

⁹³Ibíd., p, 73.

⁹⁴Ibíd., p, 73.

⁹⁵Ibíd., p, 73.

lugar, debe decirse "*aplicados uniformemente en el período*" o "*aplicados sobre una base uniforme*".⁹⁶

Cuando ha habido un cambio en los principios contables empleados durante año o años cubiertos por la opinión del auditor, y tal cambio tiene un efecto importante sobre la posición financiera o el resultado de operaciones, el auditor debe hacer referencia en su opinión a una nota o a los estados financieros que describa claramente el cambio y su efecto o describir dentro de la opinión la naturaleza del cambio y su efecto. Cuando el cambio afecta la ganancia neta, debe indicarse la cantidad por la cual el cambio afecte la ganancia neta después de tomar en cuenta los impuestos de renta correspondientes. Ordinariamente debe indicarse la cantidad en la cual se afecta la ganancia neta del ejercicio sujeto a revisión; sin embargo, en algunos casos puede indicarse el efecto del cambio sobre la ganancia neta del ejercicio anterior.⁹⁷

2.1.3.3 Razonabilidad en las Revelaciones. La norma relativa a la información del auditor, es una norma de excepción, pues no es obligatoria su inclusión en el informe del auditor, se hace referencia a ella solamente en el caso de que los estados financieros no presenten revelaciones razonablemente adecuadas sobre hechos que tengan materialidad o importancia relativa a juicio del auditor.⁹⁸

NAGA de Información No. 3: las revelaciones informativas en los estados financieros deben considerarse razonablemente adecuadas a menos que se especifiquen de otro modo en el informe.

2.1.3.4 Opinión, Relación con los Estados Financieros, Salvedades, Abstención de Opinión y Opinión Adversa. 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 (Ley 43, artículo 7).⁹⁹

NAGA de Información No. 4: El informe deberá expresar una opinión con respecto a los estados financieros tomados como un todo o una aseveración a los efectos de que no puede expresarse una opinión. Cuando no puede expresar una opinión total, deben declararse las razones de ello. En todos los casos que el nombre del contador es asociado con estados financieros, el informe debe contener una indicación clara de la naturaleza del trabajo del auditor, si lo hubo, y el grado de responsabilidad que el auditor asume.

La profesión de la Contaduría Pública en razón a su responsabilidad social, debe satisfacer en forma íntegra las necesidades del público; por este motivo al ejercer la Auditoría de estados financieros en forma independiente, autentifica los productos del sistema de información financiera y da visos de credibilidad ante los usuarios de los mismos, por la calidad de fedatario.¹⁰⁰

⁹⁶ Ibid., p. 73.

⁹⁷ Normas de Auditoría Externa de la Auditoría General de la Nación. Aprobadas por la Resolución 145/93AGN del 7 de octubre de 1993, p. 73.

⁹⁸ Ibid., p. 74.

⁹⁹ Ibid., p. 74.

¹⁰⁰ Ibid., p. 78.

Entonces la labor de Auditoría implica que se deben llenar una serie de requisitos mínimos de calidad, que brinden confianza a usuarios de la información financiera y el dictamen del auditor.¹⁰¹

Para garantizar esta calidad mínima, la Ley y la profesión de contaduría pública, han estipulado una serie de Normas que deben ser rigurosamente cumplidas por el auditor y las cuales se refieren a cómo debe ser el auditor mismo, cómo debe ejecutar el trabajo y cómo debe presentar su informe para que quien lo lea tenga plena confianza en la información que este desprende, estas Normas son las conocidas como Normas de Auditoría.¹⁰²

¹⁰¹ Ibid., p, 78.

¹⁰² Normas de Auditoría Externa de la Auditoría General de la Nación. Aprobadas por la Resolución 145/93AGN del 7 de octubre de 1993, p, 78.

2.2 DIFERENCIAS REVISORÍA FISCAL Y AUDITORÍA EXTERNA, DESDE EL CONCEPTO 076 DE MAYO 11 DE 2005, CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

La revisoría fiscal no puede equipararse con la auditoría externa, poseen finalidades distintas en las empresas. Sus principales elementos diferenciadores son los siguientes:¹⁰³

- El cargo de revisoría fiscal es obligatorio y opera por mandato de la ley para los entes económicos que reúnan los requisitos señalados en la norma respectiva, por su parte, la auditoría externa tiene un carácter meramente opcional.
- El control ejercido por la revisoría fiscal al ente económico es total, mientras el alcance del examen del auditor se limita a los términos del contrato de servicios profesionales celebrado con el usuario del servicio.
- La auditoría externa opera en interés de los administradores de la entidad, mientras que la revisoría fiscal salvaguarda los intereses de los asociados y/o de las partes que conforman el ente económico y con ello el interés del mismo Estado.
- La auditoría externa está subordinada a la administración del ente a quien le rinde cuentas por el resultado de su gestión, mientras que la revisoría fiscal como controlante absoluta de la entidad sólo se encuentra sujeto al máximo órgano del ente, la asamblea general o junta de socios.
- La cobertura del trabajo desarrollado en la auditoría externa se encuentra delimitada en el tiempo y evalúa una situación concreta de acuerdo a lo pactado en el respectivo contrato o convenio. La revisoría fiscal tiene una cobertura permanente y amplia de acuerdo a lo prescrito en la ley.
- Inhabilidad para acceder a la revisoría fiscal por parte de quien se ha desempeñado como auditor externo del ente económico.

Tanto la naturaleza como los elementos diferenciales de revisoría fiscal y de auditoría externa, quien se desempeñaba como auditor externo de la empresa no debe aceptar inmediatamente su postulación al cargo de revisor fiscal, pues el hecho de estar subordinado a la administración del ente durante el desarrollo de su labor como auditor externo afecta la objetividad e independencia profesional (Ley 43 de 1990, arts. 37.2 y 37.3) del titular del órgano fiscalizador, máxime si se tiene en cuenta que corresponde al titular de esa investidura el ejercer un control integral sobre todas las actividades del ente económico.¹⁰⁴

De acuerdo a lo anterior, es aplicable el artículo 51 de la Ley 43 de 1990, el cual prescribe que el contador público que haya actuado como empleado (entendido en su sentido amplio, involucrando a las personas que se desempeñen como asesores o contratistas de prestación de servicios profesionales) de un ente económico, deberá rehusar aceptar su

¹⁰³Concepto 76 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública (OFTCP/076/2005), Bogotá D.C., 11 de mayo de 2005.

¹⁰⁴Concepto 76 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública (OFTCP/076/2005), Bogotá D.C., 11 de mayo de 2005.

designación a la revisoría fiscal de la misma entidad por lo menos dentro de los seis (6) meses siguientes a la fecha de haber cesado en sus funciones.

El auditor externo generalmente es un contratista o asesor que actúa en la entidad temporalmente, y resulta recomendable que se deje transcurrir el plazo previsto en el artículo 51, Ley 43 de 1990, para poder acceder la titularidad de la revisoría fiscal en la misma empresa. Las inhabilidades del artículo 51, Ley 43 de 1990, no operan para acceder inmediatamente a la revisoría fiscal de la empresa por parte de quien se ha desempeñado como tal, ni para quien habiendo desarrollado una actividad de auditoría externa en la entidad pueda ser contratado nuevamente como auditor externo.

Para terminar este capítulo y, en síntesis, la las normas de auditoria externa, que regulan el trabajo del contador público y auditor externo están relacionadas con las normas personales, normas de ejecución del trabajo, y las normas relativas a la rendición de informes de auditoría.

3. IMPORTANCIA DE LA AUDITORIA EXTERNA PARA LA FORMACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO, SU RESPONSABILIDAD Y ROL COMO AUDITOR EXTERNO EN LAS ORGANIZACIONES

El propósito en esta sección es exponer la importancia de la auditoría externa para la formación del contador público y su rol como auditor externo, puesto que según la Ley 43 de 1990, el rol del auditor externo debe cumplirlo una persona o firma independiente de capacidad profesional reconocidas, siendo esta función solamente reservada a los profesionales de la Contaduría Pública, quienes son capaces de ofrecer una opinión imparcial y profesionalmente experta a cerca de los resultados de auditoría externa, acompañando el informe presentado al término del examen y concediendo que pueda expresarse una opinión basada en la veracidad de los documentos y de los estados financieros y en que no se imponga restricciones al auditor en su trabajo de investigación.¹⁰⁵

3.1 IMPORTANCIA DE LA FORMACIÓN EN AUDITORÍA EXTERNA

La importancia de la enseñanza auditoría externa para la formación de los futuros profesionales y su rol como auditor externo, radica en que les permitirá desempeñarse en esta rama de la contaduría pública, donde se ofrece un puntual conocimiento de la auditoría externa, permitiéndole al profesional de emitir una opinión sobre la información financiera de una organización, siendo el único profesional para hacerlo, que lo obliga a estar actualizado y con el continuo reto de ofrecer un servicio de calidad, con ética y profesionalismo, mediante estrategias que permitan a la sociedad y las empresas a cumplir con sus objetivos.¹⁰⁶

Incluye también otras situaciones de importancia en la formación profesional del contador público para que ejerza su rol como auditor externo, destacándose las siguientes:

3.1.1 Para Aspectos Generales

Mediante la enseñanza de la auditoría externa, el profesional contable no sólo adquiere conocimientos contables, económicos y de legislación de su profesión, sino también profundiza en conocimientos éticos y de valores, como instrumentos básicos que refuerzan la construcción de un profesional integral, que está en la obligación tanto social como profesional de ser un abanderado de la verdad, promulgar siempre la ética y el respeto a la profesión, promover entre los contadores profesionales el respeto, la transparencia y la

¹⁰⁵ Normas de Auditoría Externa de la Auditoría General de la Nación. Aprobadas por la Resolución 145/93AGN del 7 de octubre de 1993, p, 73.

¹⁰⁶ BLANCO LUNA, Yanel, Manual de Auditoría y Revisoría Fiscal. Bogotá: Editorial Roesga. 2004, p, 12.

honestidad en cada acto de su ejercicio, siendo ejemplo claro para los futuros profesionales contables.¹⁰⁷

La enseñanza de la auditoría externa al futuro contador público, es para que este en plena capacidad de examinar y evaluar cualquiera de los sistemas de información de una organización y que puede emitir su opinión independiente sobre los mismos; regularmente el sistema de información financiero es el punto clave para los usuarios y asociados por lo tanto este debe ser evaluado de forma independiente para generar la veracidad de la información que se presenta”.¹⁰⁸

La enseñanza de la Auditoría externa es, una herramienta para el futuro contador público que con el estudio de esta tendría un amplio conocimiento para desarrollarse e incursionar en esta rama tan importante de la contaduría pública.¹⁰⁹

Equivalentemente bajo cualquier circunstancia se enseña la auditoría externa para que el contador público aprenda que debe ser acertado y distinguido por un conocimiento combinado y completo de los principios y procedimientos contables, juicio certero, estudios profesionales adecuados y una receptividad mental imparcial y razonable.¹¹⁰

3.1.2 Para Otros Aspectos

La importancia de la enseñanza de la auditoría externa para la formación del contador público para su rol como auditor externo, radica en otros aspectos como:¹¹¹

- Es una práctica de trascendental importancia social y económica, porque permite entablar relaciones de diversa índole entre los agentes económicos, debido a la confianza que se deposita en el trabajo de los contadores públicos, cuando ellos extienden su garantía personal o fe pública, respecto del trabajo de investigación durante la auditoría externa.
- Por ser considerada como el campo que más ha avanzado de la ciencia contable y que devolvió el papel protagónico al contador público en las organizaciones modernas y en la sociedad, quien lo ubica profesionalmente para extender campo de acción al conocimiento del objeto social de las organizaciones.

¹⁰⁷ Ibíd., p, 13.

¹⁰⁸ CUELLAR MEJÍA, Guillermo Adolfo. Concepto Universal de Auditoría. Teoría General de la Auditoría y Revisoría Fiscal. Facultad de Ciencias Contables Económicas y Administrativas. Departamento de Ciencias Contables. Universidad del Cauca. (s. f.), p, 17. <http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/marcos.html>.

¹⁰⁹ Ibíd., p, 17.

¹¹⁰ Ibíd., p, 17.

¹¹¹ MONTILLA, Galvis, Omar de Jesús; HERRERA MERCHEN, Luis Guillermo. El Deber Ser de la Auditoría. Estudios Gerenciales, Volumen 22, No. 98, Cali Enero-marzo, 2006, p, 1. http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0123-59232006000100004

- Por la materialización en la Fe Pública que da el contador público, una garantía personal basada en las cualidades profesionales, por informar del estado real de un asunto de interés, reponiendo el fedatario ese patrimonio inmaterial denominado confianza, y gracias a esta, el contador público sustenta las relaciones sociales y económicas, que posibilitan la existencia de un mercado.
- Por estar ligada a la contabilidad y abarcar objetos de estudio o situaciones auditadas, como una ciencia multidisciplinaria, que no se limita únicamente a asuntos financieros-contables, sino en técnicas auditoras que pueden y deben ser utilizadas en innumerables objetos de estudio con necesidad de verificación para cubrimiento total de actuaciones que desarrollan los entes en busca de su objeto social.
- Se proyecta como un campo de estudio que es asimilado por todas las disciplinas científicas y técnicas, por su preocupación por la calidad y optimización de procesos para el mejoramiento continuo y garantía respecto a diversos objetos de estudio, cada vez más especializados y detallados.
- Por erigirse como campo de estudio multidisciplinario, primado en la idoneidad de conocimientos sobre los diferentes objetos de estudio, con competencia de brindar fe pública a los contadores públicos, y reconociendo la necesidad de que el contador se desempeñe en el ejercicio de la auditoría y se capacite en otros saberes científicos y técnicos que le brinden herramientas suficientes, para suplir los requerimientos de la sociedad y de las organizaciones.
- Porque su importancia se da en diversas direcciones, se ostenta en opiniones imparciales e idóneas, su importancia se reconoce en la representación y defensa de los intereses sociales y societarios.
- Recae su valor en las calidades que debe poseer el contador público y la manera en que debe proceder para la ejecución del trabajo, es decir, en las características de la labor de auditoría externa.

3.1.3 Para Dar Fe Pública

Los contadores que otorgan fe pública en materia contable en Colombia, se asimilan a funcionarios públicos con actos que se ajusten a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios en caso de personas jurídicas.

Para lograr el mejoramiento y optimización de los objetivos de estudio y situaciones auditadas, agregando valor a la organización gracias al conocimiento y creatividad del auditor, siendo este el fundamento de la función asesora de la auditoría, brindando consejo en diferentes aspectos hacia lo correcto según la ciencia y la técnica, a la legalidad y el cumplimiento, en aras de la eficiencia, la eficacia y la economía.

Igualmente, en que el auditor ejecute su examen de modo imparcial, es decir sin ningún prejuicio que forme inclinaciones que puedan influir en la objetividad de sus análisis; la imparcialidad se entiende en que el auditor no tiene ningún interés diferente a las expectativas acordadas con el cliente en el contrato y la diligencia profesional con que debe desempeñar en el ejercicio.

En la auditoría se enseña la idoneidad profesional que se entiende como pericia o experiencia en el objeto de estudio, por tanto, sus conocimientos científicos y tecnológicos, son profundos y actualizados, colocando al auditor en la situación de autoridad en el juicio y comprensión de los problemas y soluciones viables respecto al objeto de estudio.

3.1.4 Para Defender los Intereses Sociales y Societarios

Busca un equilibrio entre la actuación y proyección de la organización para el entorno externo, reconociendo todos los aspectos que repercuten fuera de la empresa al desarrollar el objeto social, su función como generador de empleo, su responsabilidad en el desarrollo integral del talento humano que apoya su operación, es decir que la auditoría como representante de los intereses sociales debe defender.¹¹²

Los gobiernos se apoyan en una de las manifestaciones de la auditoría (revisoría fiscal) extendiéndole la responsabilidad de verificar su derecho de recepción de impuestos, en tanto su forma y cuantía por parte de la organización, siendo este un ejemplo de la protección de los intereses sociales.

La auditoría externa defiende intereses societarios de la empresa, representados en el campo de la administración y la gestión, en la operación de sus procesos, en el cumplimiento de las directrices y normas internas, en la generación de valor y utilidades, y en el crecimiento patrimonial.

La posición de la auditoría se aleja sustancialmente de cada uno de los intereses de la organización como ente, sin inclinarse a favor de ninguna de ellos, para esta labor su trabajo se realiza con base en los parámetros expresados por medio de su misión, visión y objetivos.

El conocimiento que se da de la auditoría externa se reconoce al interior de la empresa su entorno y en la toma acciones para insertar y arraigar en organización, y da a entender que los procesos de internacionalización obligan al auditor externo a ver la organización como una unidad perteneciente a la sociedad global, por ello el contador público auditor externo, se apropia y compromete con la organización, no con un mínimo de

¹¹² Arens, A. A. y Loebbecke, J. K. (1996). *Auditoría, un enfoque integral*. (6ª ed.). México: Prentice Hall, en MONTILLA, Galvis, Omar de Jesús; HERRERA MERCHEN, Luis Guillermo. El Deber Ser de la Auditoría. Estudios Gerenciales, Volumen 22, No. 98, Cali Enero-marzo, 2006, p, 1. http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0123-59232006000100004

requerimientos relativos a la prestación de servicios, con un despliegue de capacidad profesionales como la creatividad y la capacidad propositiva en la solución de problemas. El auditor Externo debe cumplirla normatividad para ofrecer calidad en la prestación de su servicio en el campo de la auditoría externa, y debe diferenciarse por el valor agregado que realza a la prestación del servicio.

3.2 ROL DEL AUDITOR EXTERNO EN LAS ORGANIZACIONES

3.3 RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR EXTERNO FRENTE AL QUE HACER DE LA AUDITORIA EXTERNA EN LAS ORGANIZACIONES

El objetivo de este capítulo es la identificación y descripción de la responsabilidad del auditor externo frente al que hacer de la auditoría externa en las organizaciones, afrontando mediante su gran responsabilidad una serie de actividades de auditoría externa para hacer investigaciones en las empresas.¹¹³

La responsabilidad del auditor externo en el que hacer en las organizaciones reconoce los procedimientos y técnicas de auditoría externa, principios de contabilidad a aplicar incluyendo las normas internacionales de contabilidad dentro del desarrollo del examen de auditoría, y la relación de cargos y funciones en auditoría externa.

3.3.1 RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR EXTERNO DE APLICAR LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

Las Normas y los Principios de Contabilidad y la aplicación de los mismos al sistema de información financiero, son bases fundamentales del examen que realiza el auditor externo para poder promulgar su dictamen, el cual tiene un efecto relevante en los estados financieros. Los principios de Contabilidad Generalmente Aceptados constituyen el cimiento de cualquier contabilidad de una empresa convirtiéndose en los mandamientos del Contador Público.¹¹⁴ Es decir el auditor se debe basar en estos principios para llevar acabo de forma eficiente la auditoría externa.

El auditor externo, debe tener amplios conocimientos sobre los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y sobre cuál es el efecto de los mismos en cada una de las cuentas, pues de su correcta aplicación depende la clase de dictamen o informe que presente, cuando se ejerce la auditoría de estados financieros. Los principios de contabilidad son normas o reglas definidas de acción, que sirven de base para que los Contadores puedan entenderse en el ejercicio de la técnica contable y de esta manera proporcionar confiabilidad a los estados financieros.¹¹⁵

¹¹³ CUELLAR MEJÍA, Guillermo Adolfo. Concepto Universal de Auditoría. Teoría General de la Auditoría y Revisoría Fiscal. Facultad de Ciencias Contables Económicas y Administrativas. Departamento de Ciencias Contables. Universidad del Cauca. (s. f.), p, 117. <http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/marcos.html>.

¹¹⁴ *Ibíd.*, p, 218.

¹¹⁵ *Ibíd.*, p, 218.

3.3.1.1 Las Normas Internacionales de Contabilidad dentro del Desarrollo del Examen de Auditoría

La opinión del auditor se expresa sobre Estados financieros elaborados de acuerdo a los Principios de Contabilidad de General Aceptación, aplicados en forma consistente, es indispensable conocer qué principios y cambios contables afectan cada cuenta para verificar que se haya respetado su aplicación.

Cuando el auditor externo realiza el examen de las cuentas para efectos de emitir su dictamen, debe destacar cinco aspectos fundamentales: concepto y contenido, los principios de contabilidad generalmente aceptados, los objetivos, el control interno, y los procedimientos.¹¹⁶

3.3.1.2 Relación entre Normas Internacionales de Contabilidad y la Auditoría

Las Normas Internacionales de Contabilidad y la Auditoría están relacionadas estrechamente, puesto que sin un conjunto de reglas contables básicas no sería posible las Normas de Auditoría cuando se aplican al examen del sistema de información financiero. Las Normas Internacionales de Contabilidad, son las verdades que indican los objetivos que pretende la Auditoría.¹¹⁷

Cuando el Contador Público asocia su trabajo con la información financiera, cumple con los postulados y los convencionalismos de la contabilidad, de ahí la responsabilidad que adquiere el Auditor Externo o Revisor Fiscal, al emitir su dictamen sobre estados financieros, debe inclinarse aquel si están conformados con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.¹¹⁸

3.3.1.3 Las Normas de Contabilidad Colombianas

Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Colombia, se convirtieron en ley a partir de la vigencia del decreto 2160 de 1986, el cual fue derogado por el decreto 2649 de diciembre 29 de 1993 presentando una mejoría a las Normas Contables Básicas iniciales y determinando un marco conceptual de la Contabilidad con conceptos modernos, que permanentemente se actualizan a través de las Declaraciones Profesionales del Consejo Técnico de la Contaduría Pública previsto en la Ley 43 de 1990 y de la Contaduría General de la Nación.

Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Colombia, de acuerdo al Decreto 2649 de 1993, los Auditores Externos tienen la responsabilidad de cumplir, de acuerdo a sus postulados normativos (Ver Anexo C).

¹¹⁶Ibíd., p, 218.

¹¹⁷Ibíd., p, 219.

¹¹⁸Ibíd., p, 219.

La aplicación de Normas y Principios de Contabilidad al sistema de información financiero de una empresa, logra que esta posea características de comprensión, confiabilidad y comparabilidad.

Los Principios y Normas de Contabilidad no son inflexibles, y pueden variar de un periodo a otro, siempre y cuando se revelen las razones y los efectos del cambio operado.

El Auditor al realizar el examen del sistema de información financiera, debe vigilar la aplicación consistente de los Principios y Normas de Contabilidad, para así garantizar a usuarios de información comprensión, confiabilidad y comparabilidad de la información financiera. Los Principios y Normas influyen en forma significativa en los estados financieros tomados en conjunto y, por ende, en la emisión del Dictamen de Auditoría Externa.

3.3.2 RESPONSABILIDAD DE CARGOS Y FUNCIONES EN LA AUDITORÍA EXTERNA

Cuando un auditor externo es contratado, y se compromete a emitir un informe en el cual exprese su opinión sobre los estados contables del ente (puede suceder que el auditor finalmente deba abstenerse de opinar, pero esta es una excepción, ya que lo normal es que cuando se requieren los servicios de un auditor se espera que emita un informe).¹¹⁹

Al aceptar ser designado como auditor externo, acepta también la responsabilidad que recaen sobre él, y que son inherentes a su desempeño profesional y que se rigen por las normas profesionales dentro de las cuales debe introducir su actividad.¹²⁰

El auditor externo tiene la responsabilidad por la utilización del trabajo de otro auditor, consideración del trabajo de auditoría interna, y utilización del trabajo de un experto. Para ello se mencionan las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), que tratan cada tema en específico.¹²¹

3.3.2.1 Cargos y Funciones en Auditoría Externa

La auditoría externa centra su labor hacia los estados financieros, con el fin de emitir un veredicto o dictamen sobre una razonabilidad aportando credibilidad por el análisis que este hace, un profesional ajeno a la empresa que los prepara, los cuales una vez

¹¹⁹ PADIN, María Belén. Auditoría Externa: Responsabilidades cuando se Trabaja con Otros Profesionales. Universidad de Buenos Aires. GESTIÓN JOVEN
Revista de la Agrupación Joven Iberoamericana de Contabilidad y Administración de Empresas. Nº. 2, octubre 2008, p. 1. http://www.elcriterio.com/revista/ajoica/contenidos_2/maria_belen.pdf

¹²⁰ Ibíd., p. 1.

¹²¹ Ibíd., p. 1.

estudiados y evaluados son dictaminados. Los cargos que están estipulados dentro de la Auditoría son, el de Revisor Fiscal, Auditor Interno, Auditor Externo, y Contralor.¹²²

A continuación, se presenta un bosquejo de los cargos y funciones en Auditoría Externa para el Revisor Fiscal:

Cuadro 12. Cargos y Funciones en Auditoría Externa, para el Revisor Fiscal.

CARGO	DESCRIPCIÓN DEL CARGO	DESCRIPCIÓN DE FUNCIONES
REVISOR FISCAL	El Revisor Fiscal es un delegatario de los socios para ejercer inspección permanente a la administración y validar los informes que éste presente, debiendo rendir informes a los mismos en las reuniones estatutarias. Es un auditor que tiene características encuadradas solamente en la de auditoría integral, aunque no de manera perfecta. El revisor fiscal depende exclusivamente de la Junta de Socios o de la Asamblea General de Accionistas. El revisor fiscal no debe depender de la gerencia ni de la junta directiva de ningún ente, por cuanto pierde su principal característica, la cual es la independencia. El revisor fiscal no debe estar sujeto a ningún nivel de subordinación, ni siquiera de la misma Junta des Socios o Asamblea General de Accionistas, órganos que lo eligen, y menos del Representante Legal o directivos de la empresa.	-Se encarga de dictaminar con sujeción a las normas de auditoria de general aceptación, los estados financieros de la empresa. -Revisar y evaluar sistemáticamente los componentes y elementos que integran el control interno, en forma oportuna e independiente en los términos que señala la ley. -Realizar una auditoría integral y exponer una opinión profesional independiente de la evaluación y supervisión de los sistemas de control. -En su informe debe determinar si los estados financieros son preparados sobre principios de general aceptación, si ha cumplido con las normas legales, evaluar el grado de eficiencia y eficacia en el logro de los objetivos previstos por la empresa, el buen manejo de los recursos y la evaluación del sistema de control interno, para conceptuar sobre su manejo. -Emitir opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros. -Conceptuar si la contabilidad se lleva de acuerdo con las normas legales y la técnica contable. -Verificar que la correspondencia, los comprobantes de las cuentas y los libros de actas y de registro de acciones, se llevan y conservan debidamente. -Identificar si durante el año las operaciones celebradas y registradas en los libros y los actos de los administradores, se ajustan a los estatutos, a las decisiones de la Asamblea de Accionistas y de la Junta Directiva y a las disposiciones legales que sean aplicables. -Informar oportunamente por escrito, a la Junta Directiva y/o a la Presidencia, según corresponda, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento y el desarrollo de sus negocios. -Evaluar el sistema de control interno. -Colaborar con las entidades gubernamentales de regulación y control y rendición de los informes a

¹²²MUÑOZ, Elkin Nacor; LONDOÑO, Doralba; HINESTROZA RENTERÍA, Vladimir; JARAMILLO, Ayen Albeiro y MENDOZA ARCE, Nelson. Auditorías: Un Estudio sobre las Auditorías. Postgrado, Gerencia en Informática. Medellín, agosto 14 de 2012, p. 17. <http://www.posgrado.pbworks.com/f/AUDITORIAS.doc>.

		que haya lugar o de terceros que lo soliciten. -Velar por la salvaguarda y adecuada conservación y utilización de las propiedades y equipos -Revisar y firmar las declaraciones tributarias, respuestas a requerimientos y otras certificaciones que requieran la firma del revisor fiscal, de acuerdo con la legislación vigente.
--	--	--

Fuente: MUÑOZ, Elkin Macor; LONDOÑO, Doraba; HINESTROZA RENTERÍA, Vladimir; JARAMILLO, Allen Albeiro y MENDOZA ARCE, Nelson. Auditorías: Un Estudio sobre las Auditorías. Postgrado, Gerencia en Informática. Medellín, agosto 14 de 2012, p. 18. [Http://www.posgrado.pbworks.com/f/AUDITORIAS.doc](http://www.posgrado.pbworks.com/f/AUDITORIAS.doc).

Como resultado de las funciones del cargo de Revisor Fiscal, se emiten informes sobre los distintos aspectos y operaciones sujetos a revisión, se firma la información de carácter fiscal, relacionada con las declaraciones tributarias, y la solicitada por las entidades de control y vigilancia; este proceso incluye la evaluación de los resultados obtenidos en la ejecución del trabajo a lo largo del año, para efectos de emisión del dictamen sobre los estados financieros de la empresa.¹²³

A continuación, se presenta un esbozo de los cargos y funciones en Auditoría Externa para el Auditor Interno:

Cuadro 13. Cargos y Funciones en Auditoría Externa, para el Auditor Interno.

CARGOS	DESCRIPCIÓN DEL CARGO	DESCRIPCIÓN DE FUNCIONES
AUDITOR INTERNO	Los auditores internos examinan en forma directa los controles internos, recomendado en caso de ameritar, mejoras sobre los controles aplicados.	-Revisar la fiabilidad e integridad de la información financiera, operativa y los procedimientos aplicados, para identificar, medir, clasificar y difundir dicha información. -Revisas los sistemas establecidos, con el fin de asegurar el cumplimiento de las políticas, planes, procedimientos, leyes, etc., que afecten las operaciones de la organización. -Analizar las operaciones determinando si los resultados son coherentes con los objetivos y metas previamente establecidas. -Examinar los medios utilizados para la salvaguarda de los activos, verificando además su existencia física.

Fuente: MUÑOZ, Elkin Nacor; LONDOÑO, Doralba; HINESTROZA RENTERÍA, Vladimir; JARAMILLO, Ayen Albeiro y MENDOZA ARCE, Nelson. Auditorías: Un Estudio sobre las Auditorías. Postgrado, Gerencia en Informática. Medellín, agosto 14 de 2012, p. 19. [Http://www.posgrado.pbworks.com/f/AUDITORIAS.doc](http://www.posgrado.pbworks.com/f/AUDITORIAS.doc).

Los Auditores deben ser independientes de las actividades que auditan, esta independencia debe surgir de la posición y autoridad que éstos poseen dentro de la organización. También y para asegurar la independencia y objetividad de los auditores, éstos no deben auditar sobre actividades en las cuales hayan tenido alguna responsabilidad operativa reciente. Los auditores tienen un rol significativo en la

¹²³ MUÑOZ, Elkin Nacor; LONDOÑO, Doralba; HINESTROZA RENTERÍA, Vladimir; JARAMILLO, Ayen Albeiro y MENDOZA ARCE, Nelson. Auditorías: Un Estudio sobre las Auditorías. Postgrado, Gerencia en Informática. Medellín, agosto 14 de 2012, p. 19. [Http://www.posgrado.pbworks.com/f/AUDITORIAS.doc](http://www.posgrado.pbworks.com/f/AUDITORIAS.doc).

evaluación de la eficiencia de los sistemas de control, desempeñando un papel importante en el control interno eficaz.¹²⁴

El auditor es nombrado por la administración de la organización, es el encargado de verificar las fortalezas y suficiencia de los controles que se aplican dentro de la empresa. Su estudio debe tener un alcance total de la empresa, es decir, abarcar las operaciones financieras, administrativas y de cualquier otra índole.¹²⁵

A continuación, se presenta un esquema de los cargos y funciones en Auditoría Externa para el Auditor Externo:

Cuadro 14. Cargos y Funciones en Auditoría Externa, para el Auditor Externo.

CARGOS	DESCRIPCIÓN DEL CARGO	DESCRIPCIÓN DE FUNCIONES
AUDITOR EXTERNO	Puede decirse que, de las personas ajenas a la entidad, los auditores externos tienen un importante papel en la consecución de los objetivos de información financiera de la organización. Aportan un punto de vista independiente y objetivo. El auditor externo realiza un juicio sobre la fiabilidad de los estados financieros, pero también hay que tener en cuenta que no opina sobre el sistema de control interno, por ello normalmente no estará en situación de identificar todas las deficiencias de control interno que pudieran existir. Al realizar una auditoría los auditores externos, proporcionan información útil a la dirección, relacionada con el control interno: -Comunicando las conclusiones de la auditoría, los resultados de la revisión analítica y sus recomendaciones. -Comunicando las deficiencias de control interno detectadas durante el desarrollo de la auditoría. Es nombrado por la Junta de Accionistas, la auditoría externa, debe ser hecha por un contador público ajeno y externo a la empresa; este realiza un examen de las operaciones financieras de la empresa, con el fin de emitir una opinión sobre la razonabilidad de las cifras contenidas en los estados financieros basado en los principios de contabilidad de general aceptación, dando a conocer los resultados de su examen, a fin de aumentar la utilidad que la información posee. El informe o dictamen que el auditor externo otorga de fe pública a la confiabilidad de los estados financieros y la credibilidad de la gerencia que los preparó.	-Debe desempeñar una evaluación preliminar de la función de la auditoría interna, cuando parezca que la auditoría interna es relevante para la auditoría externa de los estados financieros en áreas específicas -Debe convenir por adelantado el tiempo para el trabajo de auditoría externa, el grado de cobertura de la auditoría, los niveles de pruebas y los métodos propuestos para selección de muestras, documentación del trabajo desarrollado y revisión de los procedimientos para reportes. -El auditor externo necesita ser informado de, y tener acceso a, informes de auditoría interna relevantes y mantenerse informado de cualquier asunto importante que venga a la atención del auditor interno lo que puede afectar el trabajo del auditor externo. -En forma similar, el auditor externo ordinariamente debe informar al auditor interno de cualesquier asuntos importantes que puedan afectar la auditoría interna. -El auditor externo debe registrar las conclusiones respecto del trabajo específico de auditoría interna que ha sido evaluado y probado.

Fuente: MUÑOZ, Elkin Nacor; LONDOÑO, Doralba; HINESTROZA RENTERÍA, Vladimir; JARAMILLO, Ayen Albeiro y MENDOZA ARCE, Nelson. Auditorías: Un Estudio sobre las Auditorías. Postgrado, Gerencia en Informática. Medellín, agosto 14 de 2012, p. 20. <http://www.posgrado.pbworks.com/f/AUDITORIAS.doc>.

A continuación, se presenta un boceto de los cargos y funciones en Auditoría Externa para el Contralo

¹²⁴Ibíd., p, 19.

¹²⁵Ibíd., p, 19.

Cuadro 15. Cargos y Funciones en Auditoría Externa, para el Contralor

CARGOS	DESCRIPCIÓN DEL CARGO	DESCRIPCIÓN DE FUNCIONES
CONTRALOR	Propone la actualización de las guías de auditoría y cuestionario de control Interno de acuerdo a la normatividad vigente, representa en actos oficiales Comisiones asignadas al contralor municipal en ausencia de este, observa las Normas básicas, guías, lineamientos y más disposiciones establecidas en Materia de Auditoría Gubernamental, así como allegarse de la accesoria.	Planea para el control de las operaciones. -Informa e interpreta los resultados de operaciones y de situación financiera. -Evalúa y delibera. -Administra para los impuestos. -Elabora y Envía Informes a dependencias gubernamentales. -Coordina la auditoría externa. -Protege los activos de la empresa. -Evalúa el entorno económico

Fuente: MUÑOZ, Elkin Nacor; LONDOÑO, Doralba; HINESTROZA RENTERÍA, Vladimir; JARAMILLO, Ayen Albeiro y MENDOZA ARCE, Nelson. Auditorías: Un Estudio sobre las Auditorías. Postgrado, Gerencia en Informática. Medellín, agosto 14 de 2012, p. 20. <http://www.posgrado.pbworks.com/f/AUDITORIAS.doc>.

La auditoría externa para el Contralor, es una técnica necesaria y de capacitación permanente con la finalidad de atender con diligencia y profesionalismo situaciones especiales que se presente en las revisiones y que, por su naturaleza, importancia y delicadeza, requieran atención personal y especializada.¹²⁶

Por otra parte, todos los miembros de la organización desempeñan alguna función dentro del sistema de control interno, aunque cada uno de ellos lo hacen con distinto grado de responsabilidad.

Finalmente, y, para terminar, las funciones y responsabilidades del auditor externo permiten resultados de revisión y evaluación sistemáticamente de componentes y elementos que integran el control interno, en forma oportuna e independiente en los términos que señala la ley; el auditor externo realiza una auditoría integral, exponiendo una opinión profesional independiente de la evaluación y supervisión de los sistemas de control.¹²⁷

El Auditor Interno, que es la persona ajena a la entidad, tiene un importante papel en la consecución de los objetivos de información financiera de la organización, aportando un punto de vista independiente y objetivo.

Y el Contralor, es responsable de la actividad contable de una dependencia o entidad pública, así como de vigilar que su operación se realice con eficacia y eficiencia, ya que debe emitir y recomendar las medidas correctivas con oportunidad, y en caso de haber anomalías, señalar las responsabilidades que procedan con base en leyes aplicables.

¹²⁶ MUÑOZ, Elkin Nacor; LONDOÑO, Doralba; HINESTROZA RENTERÍA, Vladimir; JARAMILLO, Ayen Albeiro y MENDOZA ARCE, Nelson. Auditorías: Un Estudio sobre las Auditorías. Postgrado, Gerencia en Informática. Medellín, agosto 14 de 2012, p. 20. <http://www.posgrado.pbworks.com/f/AUDITORIAS.doc>

¹²⁷ MUÑOZ, Elkin Nacor; LONDOÑO, Doralba; HINESTROZA RENTERÍA, Vladimir; JARAMILLO, Ayen Albeiro y MENDOZA ARCE, Nelson. Auditorías: Un Estudio sobre las Auditorías. Postgrado, Gerencia en Informática. Medellín, agosto 14 de 2012, p. 20. <http://www.posgrado.pbworks.com/f/AUDITORIAS.doc>.

3.3.3 FORMATOS MODELO PARA LA EJECUCIÓN RESPONSABLE DE AUDITORÍA EXTERNA EN LAS EMPRESAS

Los siguientes son algunos de los formatos modelos más utilizados en la ejecución de Auditoría Externa en las empresas:

3.3.3.1 Modelo de Planilla de Circularizaciones

La Circularización es una técnica de auditoría empleada por profesionales contables en todos los procesos de revisión de estados financieros e información, que se encuentra asociada al proceso de inspección, adelantada por el auditor en sus labores de control. La siguiente es una plantilla para ejercer el control sobre la Circularizaciones a entidades bancarias.¹²⁸

Cuadro 16. Formato de Planilla de Circularizaciones.

[Guía] Lista de chequeo de revelaciones: NIC 16- Propiedades, Planta y Equipo				
minimas revelaciones que deben presentarse en los estados financieros con respecto a cada ítem sobre el que se informa. En el caso de las Propiedades, Planta y Equipo, los siguientes s				
Comentario	Literal	Comentario	Literal	Com
En los estados financieros se revelará, con respecto a cada una de las clases de propiedades, planta y equipo, la siguiente información:	a	las bases de medición utilizadas para determinar el importe en libros bruto		
	b	los métodos de depreciación utilizados		
	c	las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas		
	d	el importe en libros bruto y la depreciación acumulada (junto con el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor), tanto al principio como al final de cada periodo		
			i	las adiciones;
			ii	los activos clasificados como manteni grupo de activos para su disposición o mantenido para la venta, de acuerdo a disposiciones;
			iii	las adquisiciones realizadas mediante
			iv	los incrementos o disminuciones, res, acuerdo con los párrafos 31, 39 y 40, valor reconocidas, o revertidas en otr establecido en la NIC 36;

Fuente: Formato. Planilla de Circularizaciones. Octubre 29 de 2015. <http://actualicese.com/modelos-y-formatos/planilla-de-circularizaciones/>.

¹²⁸ Formato de Planilla de Circularizaciones. <http://actualicese.com/modelos-y-formatos/planilla-de-circularizaciones/>

3.3.3.2 Modelo Carta de Circularización Cartera

La Circularización es una de las técnicas de auditoría más empleadas en todos los procesos de revisión de estados financieros; consiste en documentos que son remitidos directamente por el representante legal de la empresa auditada y en los que se solicita que algunos clientes, bancos, o proveedores, envíen información que permita la comparación y verificación de los registros generados por la empresa.¹²⁹

Cuadro 17. Formato Carta Modelo de Circularización Cartera.

Modelo de Circularización Cartera (Fecha de elaboración: septiembre 2 del 2015) _____ (ciudad y fecha) Señores: _____ (razón social – cliente) _____ (dirección cliente) _____ (ciudad cliente) Ref.: Solicitud de información sobre las compras y abonos realizados al corte de _____ (fecha de cierre del ejercicio). Con motivo del examen a nuestros Estados Financieros al corte de _____ (fecha de cierre de ejercicio) que actualmente están practicando los auditores _____ (nombre de los auditores o firma de auditoría, agradeceremos a ustedes se sirvan informarles directamente a ellos sobre los siguientes puntos que sean de su conocimiento: 1. Existencia de cuentas pendientes por pagar a la compañía, con indicación del concepto, monto actualizado y el consecutivo de la factura al corte de _____ (fecha de cierre del ejercicio). 2. Una relación que describa el concepto y el monto de las compras realizadas durante el período _____ (período auditado), indicando la fecha de pago de cada uno de los movimientos y el documento soporte. Cualquier otra información que en su opinión requiera ser revelada o ajustada en nuestros Estados Financieros. Toda la información anteriormente solicitada se refiere al período _____ durante el cual se ejecuta el proceso de auditoría. A fin de que este procedimiento de auditoría sea eficaz, le solicitamos dirigir cualquier inquietud directamente al área de auditoría de _____ (datos del auditor o firma auditora; ejemplo: celular, dirección de correo electrónico). La respuesta la pueden hacer llegar por correo urbano o correo electrónico a las siguientes direcciones: _____ (dirección empresa auditada o firma de auditores) _____ (correo electrónico del auditor) _____ (nombre del auditor) _____ (firma de auditoría) Sin otro particular, y agradeciendo de antemano su oportuna atención a la presente solicitud, Cordialmente, _____ (nombre representante legal entidad auditada) _____ (NIT de la entidad auditada) _____ (dirección de la entidad auditada)

Fuente: Formato. Planilla de Circularizaciones. Octubre 29 de 2015. <http://actualicese.com/modelos-y-formatos/planilla-de-circularizaciones/>

¹²⁹ Formato. Planilla de Circularizaciones. <http://actualicese.com/modelos-y-formatos/planilla-de-circularizaciones/>

3.3.3.3 Modelo Carta de Gerencia

La carta de gerencia es una manifestación escrita por medio de la cual la Gerencia y empleados involucrados en los procesos de entrega de información, se dirigen al auditor y revisor fiscal, a fin de certificar la veracidad de idoneidad de la información suministrada.¹³⁰

Cuadro 18. Formato Carta de Gerencia.

Carta de Gerencia (Fecha de elaboración: octubre 14 del 2015)	
_____ (ciudad), _____ (día) de _____ (mes) del _____ (año)	
Señor:	_____ (nombre del auditor) _____ (firma de auditoría) _____ (dirección de la firma auditora)
Cordial saludo,	
En relación con la auditoría de los estados de la situación financiera de la entidad _____ (razón social), al _____ (día) de _____ (mes) del _____ (año) [fecha finalización del período intermedio revisado] _____, se confirma a ustedes las siguientes manifestaciones producto del transcurso de dicha auditoría:	
1. Somos responsables por la razonable presentación en los estados de la situación financiera, patrimonial, los resultados de las operaciones, las variaciones del patrimonio neto y los flujos de efectivo de acuerdo con (<i>marco normativo contable aplicable a la entidad auditada</i>) reglado en la Ley _____ del _____, establecido por el Decreto Reglamentario _____ del _____, siguiendo las disposiciones de (<i>indicar los organismos cuyas normas rigen la preparación de los estados financieros de la entidad</i>). Asimismo, las revelaciones financieras, concuerdan con los registros contables y financieros, los que han sido llevados en todos sus aspectos formales de conformidad con las disposiciones legales vigentes. 1. Hemos puesto a su disposición: a) Todos los registros contables, financieros, legales y auxiliares, y toda la documentación relacionada. b) Todas las actas de las reuniones del Directorio y de las _____ (Asambleas de Accionistas o Junta de Socios). 2. No constan irregularidades que involucren a _____ (Razón social), probables o posibles, que debieran ser expuestas o considerados en los estados contables o en sus notas. 3. No existen: a) Reclamos, demandas o liquidaciones contra _____ (razón social), probables o posibles, que debieran ser expuestos o considerados en los estados contables o en sus notas. b) Reclamos ni determinaciones en materia impositiva o previsional. c) Vistas u observaciones de organismos de control societario o jurisdiccional por incumplimiento de normas legales, reglamentarias o estatutarias de cualquier tipo. 4. Les hemos suministrado información verbal y escrita sobre los elementos sustanciales que hacen parte del sistema de control interno vigente. 5. Los estados de información financiera incluyen los saldos de todas las cuentas bancarias, de las cuales la _____ (razón social) es titular. 6. Los saldos reflejados en el saldo de créditos del estado de situación patrimonial constituyen cuentas legítimas por cobrar y no incluyen: a) Partidas pendientes de aprobación o condicionadas. b) Importes correspondientes a operaciones de ventas posteriores a la fecha de cierre del ejercicio. 7. Los créditos que se han determinado como incobrables han sido dados de baja o provisionados según corresponda. 8. No existen acuerdo con instituciones financieras que involucren restricciones en los saldos de efectivo, líneas de crédito o acuerdos similares. (Añadir cualquier manifestación adicional que considere pertinente para ser comunicada).	
Según nuestro mejor saber y entender, no han tenido lugar hechos posteriores al _____ (día) de _____ (mes) del _____ (año) [fecha finalización del período intermedio revisado], y hasta la fecha de esta carta, que puedan requerir ajuste, o desglose en la información antes mencionada.	
_____ Consejero delegado o director general	
_____ Director financiero	

Fuente: Formato. Planilla de Circularizaciones. Octubre 29 de 2015. <http://actualicese.com/modelos-y-formatos/planilla-de-circularizaciones/>

3.3.3.4 Modelo de Dictamen del Revisor Fiscal

A partir de la expedición del Decreto 302 del 2015, se establece la obligación, para algunos revisores fiscales, de aplicar, entre otras, las Normas Internacionales de Auditoría en la ejecución de sus funciones. Este formato sirve como modelo para los revisores fiscales, que apliquen la norma citada.¹³¹

Cuadro 19. Formato Informe del Revisor Fiscal.

Informe del revisor fiscal
Señores Compañía ALFA S.A. Asamblea General de Accionistas <i>Informe sobre los estados financieros separados</i> He auditado los estados financieros separados adjuntos de la Compañía Alfa S. A., que comprenden el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 2015, el estado de resultados integrales, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. Los estados financieros terminados en 31 de diciembre de 2014, fueron auditados por otro Revisor Fiscal, quien, en su dictamen del 20 de febrero de 2015, emitió una opinión sin salvedades. <i>Responsabilidad de la gerencia en relación con los estados financieros separados</i> La Gerencia es responsable de la preparación y presentación fiel de los estados financieros separados adjuntos de conformidad con el Decreto 3022 de 2013, que incorpora las Normas Internacionales de Información Financiera para PYMES, y del control interno que la Gerencia considere necesario para permitir la preparación de estados financieros separados libres de incorrección material, debida a fraude o error. <i>Responsabilidad del auditor</i> Mi responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros separados adjuntos basado en mi auditoría. He llevado a cabo la auditoría de conformidad con el Decreto 302 de 2015, que incorpora las Normas Internacionales de Auditoría - NIA y Normas Internacional de trabajos para Atestiguar - ISAE. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros separados están libres de incorrección material. Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros separados. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en los estados financieros separados, debida a fraude o error. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación fiel por parte de la Compañía de los estados financieros separados, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en

¹³¹ Formato. Planilla de Circularizaciones. <http://actualicese.com/modelos-y-formatos/planilla-de-circularizaciones/>

función de las circunstancias, y con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la gerencia, así como la evaluación de la presentación global de los estados financieros separados.

Considero que la evidencia de auditoría que he obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para mi opinión si salvedades de auditoría.

Opinión

En mi opinión, los estados financieros separados presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Compañía Alfa S. A. a 31 de diciembre de 2015, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con el Decreto 3022 de 2013, que incorpora las Normas Internacionales de Información Financiera para PYMES.

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

Además, informo que la Compañía ha llevado su contabilidad conforme a las normas legales y a la técnica contable; las operaciones registradas en los libros de contabilidad y los actos de los administradores se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la Junta de Socios y Junta Directiva; la correspondencia, los comprobantes de las cuentas y los libros de actas y de registro de acciones se llevan y se conservan debidamente, el informe de gestión de la Administración guarda la debida concordancia con los estados financieros separados; la Compañía presento y pago oportunamente sus declaraciones de autoliquidación de aportes al Sistema de Seguridad Social Integral. Mi evaluación del control interno, efectuada con el propósito de establecer el alcance de mis pruebas de auditoría, no puso de manifiesto que la Compañía no haya seguido medidas adecuadas de control interno y de conservación y custodia de sus bienes y de los de terceros que estén en su poder.

Párrafo de Énfasis

Llamo la atención sobre la nota 1A de los estados financieros separados, que describe la incertidumbre relacionada con las pérdidas operativas acumuladas al 31 de diciembre de 2015, que ascienden a \$3.600 millones. Mi opinión no contiene salvedades en relación con esta cuestión.

Fernando Gómez Salcedo.
Revisor Fiscal
T.P. N° XX-XXX

Junio 1 de 2015
Carrera XX N° XX- XX
Bogotá Colombia

Fuente: Formato. Planilla de Circularizaciones. Octubre 29 de 2015. <http://actualicese.com/modelos-y-formatos/planilla-de-circularizaciones/>

3.3.3.5 Modelo Cuestionario de Auditoría para el Área de Nómina

Los cuestionarios de auditoría son útiles para conocer si en los aspectos relevantes en cada una de las áreas de la entidad, se toman los controles adecuados. Se presenta un Modelo de Cuestionario de Auditoría, para el Área de Nómina.¹³²

Cuadro 20. Cuestionario de Auditoría para el Área de Nómina.

Empresa:	Cuestionario de Auditoría				Fecha:
	Entrevistado:				Revisó:
	Cargo:				Versión:
Área: Nómina					
Registro de Personal	SI	NO	N/A	POND	Observaciones
1. El archivo individual de cada trabajador contiene:					
1.1. Fecha de entrada.					
1.2. Cambios, aumentos, etc., debidamente aprobados.					
1.3. Bases del sueldo o jornal.					
1.4. Pagos parciales de cesantías y autorizaciones de la oficina de trabajo.					
1.5. Autorizaciones para el descuento del salario.					
1.6. Acumulación de pagos de salarios y prestaciones de cada trabajador.					
1.7. Contrato de trabajo.					
1.8. Examen médico de ingreso y evidencia de la renuncia a que hubiere lugar.					
1.9. Investigaciones efectuadas para la contratación del trabajador.					
1.10. Informaciones necesarias para dar cumplimiento a las disposiciones relativas a la retención de impuestos sobre salarios pagados.					
2. En caso afirmativo, ¿se guardan estos archivos en forma tal que no tengan acceso a ellos las personas que preparan la nómina, la aprueban y hacen el pago?					
3. ¿Se encuentra establecido que todas las autorizaciones, especialmente avisos de despido o retiro de empleados, sean notificados prontamente al departamento de liquidación de nómina?					
Registro de Tiempo	SI	NO	N/A	POND	Observaciones
1. Los registros de tiempo u otras informaciones que sirven de base para la preparación de la nómina, ¿son preparadas y llevadas independientemente de quienes intervienen en la elaboración de las mismas?					
2. Las horas extras y las bonificaciones especiales, ¿son aprobadas por empleados que supervisan las actividades, pero no preparan la nómina y hacen el pago?					
3. Los registros de tiempos y/o otras novedades de nómina, ¿son reportadas oportunamente a quienes elaboran la nómina?					
Preparación y comprobación de la nómina	SI	NO	N/A	POND	Observaciones
1. Las personas que preparan la nómina y liquidan las prestaciones sociales, ¿tienen funciones independientes de la contratación o despido del personal?					
2. Dichas personas, ¿son independientes de las que efectúan la distribución contable de nómina y las liquidaciones de prestaciones sociales?					
3. ¿Se revisa la nómina y la liquidación de prestaciones sociales por					

¹³² Formato. Planilla de Circularizaciones. <http://actualicese.com/modelos-y-formatos/planilla-de-circularizaciones/>

empleados que no intervienen en su preparación, autorización y pagos?					
4. La nómina y las liquidaciones de prestaciones, ¿son aprobadas por un empleado responsable?					
5. La distribución contable de la nómina y la liquidación de las prestaciones sociales, ¿son revisadas por alguien distinto del departamento de liquidación de nómina?					
Pago de nómina y prestaciones sociales	SI	NO	N/A	POND	Observaciones
1. El pago de nómina, ¿se realiza en cheque o transferencia electrónica?					
2. El pago de la nómina es hecho por empleados que:					
2.1. ¿No intervienen y no controlan la preparación de las nóminas?					
2.2. ¿No son responsables por la contratación o despido del personal?					
2.3. ¿No intervienen y no controlan las liquidaciones de prestaciones sociales?					
2.4. ¿No aprueban los informes de tiempo?					
3. La cuenta bancaria de sueldos y liquidación de prestaciones sociales, ¿es conciliada regularmente por un empleado que no tenga conexión alguna con la preparación de la nómina y con el pago de la misma?					

Fuente: Formato. Planilla de Circularizaciones. Enero 29 de 2016. <http://actualicese.com/modelos-y-formatos/planilla-de-circularizaciones/>

3.3.3.6 Modelo de Acta de Compromiso de Auditoría

Una carta de compromiso es un documento en el cual la empresa de auditoría se responsabiliza en cumplir con lo presentado en la propuesta técnica, y una vez aceptada, no se puede cambiar el compromiso ya establecido. El modelo de carta de compromiso de auditoría, debe ser ajustado a las necesidades de cada entidad. Un modelo de carta de compromiso de auditoría, se presenta a continuación.¹³³

Cuadro 21. Formato de Carta de Compromiso de Auditoría.

Carta de Compromiso de Auditoría Ciudad, Fecha. Señores: Nombre de la Empresa Dirección Ciudad Apreciados señores: Con la presente, confirmamos nuestro acuerdo sobre lo convenido para llevar a cabo el examen del Estado de Resultados, Balance General, Estado de Flujo de Efectivo y Estado de Cambio en la Situación Financiera de la entidad _____, correspondiente al año terminado en diciembre 31 de 201_, con el fin de expresar nuestra opinión profesional sobre si los estados financieros se presentan de acuerdo con las normas contables vigentes.
--

¹³³ Formato. Planilla de Circularizaciones. <http://actualicese.com/modelos-y-formatos/planilla-de-circularizaciones/>

Nuestra opinión se basará en el examen que realizaremos de los libros y registros que sirvan de respaldo a los estados financieros mencionados, inspección de ciertos activos, revisión del sistema contable, correspondencia con diversas personas y compañías con las que mantienen negocios y declaraciones de los empleados y funcionarios.

No revisaremos por completo y en detalle las actividades, sino que haremos pruebas selectivas, y el alcance de dichas pruebas dependerá en gran parte de la evaluación que hagamos del Sistema de Control Interno. Este examen se llevará a cabo de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría – NIA.

La responsabilidad primaria por mantener registros contables adecuados y un sistema efectivo de control interno, así como por la preparación correcta de los estados financieros, recae sobre los funcionarios de la compañía.

El propósito de este trabajo es profundizar las operaciones y los resultados de las cifras para emitir una opinión sobre la presentación de los estados financieros, y no el detectar desfalcos, fraudes o irregularidades. Por supuesto, estaremos atentos a cualquier indicio de estas irregularidades e inmediatamente las haremos conocer para los correctivos correspondientes.

Realizaremos:

1. Trabajos previos en las oficinas durante los meses de _____, _____ y _____ de 201__.
2. Regresaremos para hacer la revisión final de las cifras a partir del día ____ del mes ____ del año 201__.
3. En el cumplimiento de los procedimientos obligatorios de auditoría, enviaremos a nuestros delegados para que estén presentes y observen la toma de inventarios físicos al término de diciembre 31 de 201__.

Como acordamos en las reuniones previas a nuestra contratación, su personal deberá tener preparadas:

- La Declaración del Impuesto de Renta y Complementarios con todos los anexos.
- La clasificación por antigüedad de la cartera.
- La relación de todas las adiciones a la propiedad, planta y equipo.

Nos comprometemos a entregar nuestra opinión sobre los Estados Financieros el día ____ del mes de _____ de 201__.

Cordialmente,

Socio Principal

Fuente: Formato. Planilla de Circularizaciones. Octubre 29 de 2015. <http://actualicese.com/modelos-y-formatos/planilla-de-circularizaciones/>.

3.3.3.7 Modelo para efectuar Circularización con Abogados

El modelo de efectuar Circularización con abogados, ilustra los puntos más básicos de lo que podría contener el documento con que una empresa auditada les solicitaría información jurídica a sus abogados, para que esta información puede ser tomada en cuenta por los auditores o revisores fiscales, que estén examinando los estados financieros de la empresa a una fecha dada.¹³⁴

Cuadro 22. Formato de Modelo de Circularización con Abogados.

¹³⁴ Formato. Planilla de Circularizaciones. <http://actualicese.com/modelos-y-formatos/planilla-de-circularizaciones/>

Modelo de Circularización con Abogados (Fecha de Elaboración: septiembre 21 de 2010)

Una de las técnicas de auditoría más empleadas por Revisores Fiscales, auditores internos y auditores externos en todos los procesos de revisión de Estados financieros es la conocida como Circularizaciones. Las Circularizaciones consisten en documentos que son remitidos directamente por el Representante Legal de la empresa auditada y en los que se solicita que algunos de los clientes, o bancos, o proveedores, etc., etc. con los cuales la empresa tiene vínculos comerciales le colaboren haciendo llegar directamente a los auditores o Revisores Fiscales la información que allí se les solicita para lograr de esa forma un cruce de información que facilite verificar la validez de las cifras financieras que se están auditando. En razón de lo anterior, a continuación, se presenta un modelo de lo que sería la Circularización que se haría con los abogados asesores jurídicos de la empresa auditada.

(Nota: Sobre los reconocimientos de pasivos por contingencias que se originen en procesos judiciales que enfrente una empresa, recomendamos escuchar nuestra conferencia gratuita de Julio de 2010: “¿Cómo y cuándo reconocer los pasivos por contingencias?”)

Ciudad y Fecha
[Nombre y dirección del abogado]

Ref.: Solicitud de información sobre procesos jurídicos, juicios, y demás al corte de **[fecha de cierre del ejercicio]**.

Con motivo del examen a nuestros Estados Financieros al corte de **[fecha de cierre de ejercicio]** que actualmente están practicando nuestros **[auditores o revisores fiscales]**, **[nombre de la firma de auditores o Revisores Fiscales]**, agradeceremos a ustedes se sirvan informarles directamente a ellos sobre los siguientes puntos que sean de su conocimiento:

- 1.- Existencia de juicios o procesos judiciales o extrajudiciales a favor o en contra de nuestra entidad, con indicación de su denominación, concepto, monto actualizado al corte de **[fecha de cierre del ejercicio]**, situación actual, porcentaje de probabilidad de resolución a favor o en contra, existencia de seguros y monto cubierto al corte de **[fecha de cierre de ejercicio]**, honorarios y costas a nuestro cargo.
- 2.- Una relación que describa la naturaleza y los importes de cualquier juicio terminado, o arreglos extrajudiciales, en que la compañía haya sido parte, desde comienzo del ejercicio hasta la fecha de su contestación.
- 3.- Cualquier otra información que en su opinión requiera ser revelada en nuestros estados Financieros.
- 4.- Valores que nuestra entidad adeude a ustedes por concepto de honorarios de su labor jurídica al corte de **[fecha de cierre de ejercicio]**.

Toda la información anteriormente solicitada se refiere al corte de **[fecha de cierre de ejercicio]**. Sin embargo, agradeceremos que su respuesta incluya también los sucesos o actos producidos entre dicha fecha y la fecha en que emitan su respuesta y que puedan incidir en las decisiones finales que se tomen con respecto a la información. Su respuesta la pueden hacer llegar por correo urbano o correo electrónico a las siguientes direcciones:

[Nombre de la firma de auditoría o de Revisoría Fiscal]
[Dirección de Correo Urbano]
[Dirección de correo electrónico]

Sin otro particular, y agradeciendo de antemano su oportuna atención a la presente solicitud,
Atentamente

(Nombre del Representante Legal de la entidad auditada).

Fuente: Formato. Planilla de Circularizaciones. Octubre 29 de 2015. <http://actualicese.com/modelos-y-formatos/planilla-de-circularizaciones/>.

3.3.3.8 Modelo Dictamen sin Salvedades que la Revisoría Fiscal Expidió para el Cierre del Periodo 2007

En los dictámenes del año 2007, tuvieron que ver los efectos de la derogatoria de la aplicación de los ajustes integrales por inflación. El Dictamen Limpio o sin Salvedades que los revisores fiscales, expedieron por el año 2007, a las sociedades para las cuales prestaron sus servicios, y en el cual se cumplen los requisitos exigidos en las normas del artículo 208 y 209 del Código de Comercio. En este modelo se incluye una mención a los efectos de la derogatoria de la aplicación de los ajustes integrales por inflación, que se produjeron durante el año 2007.¹³⁵

Cuadro 23 Modelo de Dictamen sin Salvedades que la Revisoría Fiscal expidió para el Cierre del Periodo 2007.

Modelo de Dictamen sin Salvedades
A continuación se presenta un modelo de lo que sería un “dictamen limpio o sin salvedades” que los Revisores Fiscales expedirían por el año 2007 a las sociedades para las cuales hayan prestado sus servicios, y en el cual se cumplen los requisitos exigidos en las normas del art.208 y 209 del Código de comercio <i>(nota: para estudiar los distintos tipos de dictámenes que puede emitir un Revisor fiscal, a saber: 1) “limpio o sin salvedades”, 2) “con salvedades”, 3) “negativo u opinión adversa” y 4) “abstención de opinión.</i>) Este modelo aplica en los casos en que un mismo Revisor Fiscal haya examinado los Estados financieros del ejercicio 2006 y los del 2007. Si se da el caso de que solo examinó los del ejercicio 2007 pero no los del 2006, en ese caso se deberá indicar tal situación y mencionar el tipo de dictamen que emitió el anterior Revisor (ver circular externa Supe sociedades 14 de septiembre .de 1997). Es importante destacar que en los dictámenes del ejercicio 2007 se deberá hacer mención de que los estados financieros del 2006 sí fueron afectados por la aplicación de los ajustes por inflación exigidos en la norma del dec.2649/93 tal como rigieron en dicho año pero que en el ejercicio 2007 tales ajustes ya no fueron aplicados por las derogaciones que de las normas pertinentes del dec.2649/93 se hicieron mediante el dec.1536 de mayo de 2007. Modelo del Dictamen sin salvedades Señores accionistas: EMPRESA EL EJEMPLO S.A. He examinado el Balance General de S.A. al 31 de diciembre de 2007 y 2006, y los correspondientes Estados de Resultados, de Cambios en el Patrimonio, de Cambios en la Situación Financiera y de Flujos de Efectivo, por los años que terminaron en esas fechas y las Revelaciones hechas a través de las Notas que han sido preparadas como lo establece el Decreto 2649 de 1993 y forman con ellos un todo indivisible. La elaboración de dichos estados financieros es responsabilidad de la administración de la sociedad EJEMPLO S.A. Una de mis funciones consiste en expresar una opinión sobre ellos fundamentado en mi auditoría. Obtuve la información necesaria para cumplir mis funciones y efectué mis exámenes de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas en Colombia. Dichas normas requieren que planifique y ejecute la auditoría de tal forma que se obtenga seguridad razonable en cuanto a si los estados financieros están libres de errores de importancia. Una auditoría incluye el examen sobre una base de pruebas selectivas, de las evidencias que soportan las cifras y las correspondientes revelaciones en los estados financieros. Así mismo, comprende una evaluación de las normas contables utilizadas y de las estimaciones hechas por la administración de la sociedad, así como de la presentación de los estados financieros en su conjunto. Considero que mi auditoría proporciona una base razonable para fundamentar la opinión que expreso a continuación.

¹³⁵ Formato. Planilla de Circularizaciones. <http://actualicese.com/modelos-y-formatos/planilla-de-circularizaciones/>

En mi opinión, los estados financieros mencionados, tomados fielmente de los libros y adjuntos a este dictamen, presentan razonablemente la situación financiera de S.A. al 31 de diciembre de los años 2007 y 2006, los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, aplicados de acuerdo a la forma en que rigieron en cada uno de tales años. Sobre el particular, se debe tener presente que en el ejercicio 2006 los activos no monetarios de la empresa, al igual que su patrimonio, fueron objeto de los ajustes integrales por inflación, pero que esas mismas partidas no fueron objeto de ajuste durante el año 2007 pues las normas del dec.2649 de 1993 que ordenaban la aplicación de los mencionados ajustes fueron derogadas, con efectos desde el 1º de enero de 2007, mediante el dec.1536 de mayo de 2007.

Así mismo, y fundamentado en los resultados de mi auditoría, conceptúo que: la contabilidad de la sociedad EL EJEMPLO S.A., ha sido llevada conforme a las normas legales y a la técnica contable; las operaciones registradas en los libros y los actos de los administradores se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la Asamblea; la correspondencia, los comprobantes de las cuentas, los libros de actas y de registro de acciones se llevan y se conservan debidamente; existen medidas adecuadas de control interno, de conservación y custodia de los bienes de S.A. y los de terceros que están en su poder.

Además, conceptúo que existe concordancia entre los Estados Financieros que se acompañan y el Informe de Gestión preparado por los administradores. Así mismo, en cumplimiento de lo dispuesto en el art.11 del dec.1406 de 1999, confirmo que la sociedad ha cumplido con efectuar correcta y oportunamente los aportes al Sistema de seguridad social que le competían en los años 2006 y 2007 sobre los trabajadores que estuvieron a su cargo durante tales años.

(Nombre del Revisor Fiscal)
Revisor Fiscal
Tarjeta profesional N° XXXX
Ciudad, fecha.

Fuente: Formato. Planilla de Circularizaciones. Octubre 29 de 2015. <http://actualicese.com/modelos-y-formatos/planilla-de-circularizaciones/>.

3.3.3.9 Modelo de Cuestionario de Auditoría para el Área de Tesorería

En la ejecución de la auditoría es pertinente utilizar cuestionarios para evaluar el control interno de la entidad y para determinar recomendaciones en los casos en que el auditor considere necesario. Se presenta el Formato Modelo de Cuestionario de Auditoría para el Área de Tesorería.¹³⁶

Cuadro 24. Formato Modelo de Cuestionario para el Área de Tesorería

Empresa:	Cuestionario de Auditoría				Fecha:
	Entrevistado:				Revisó:
	Cargo:				Versión:
Área: Tesorería					
Generalidades	SI	NO	N/A	POND	Observaciones
¿Se encuentra el área de tesorería separada de las otras áreas?					
¿Se encuentran segregadas las funciones dentro del área?					
¿Están establecidas las líneas de autoridad y responsabilidad dentro del área?					
¿Existen manuales de funciones y procedimientos dentro del área?					
¿Son conocidos dichos manuales y procedimientos por todo el personal del área?					
¿Se encuentran las cuentas bancarias autorizadas por los directivos correspondientes?					
Los firmantes de las cuentas bancarias, ¿están autorizados por los directivos correspondientes?					
¿Están todas las cuentas bancarias registradas en el Mayor General, en el Diario de Caja y en el Libro de Bancos?					
¿Está centralizada la responsabilidad de los cobros y depósitos de efectivo en el menor número de personas posible?					
¿Se efectúan controles o revisiones internas de las operaciones realizadas dentro del área?					
Operación de Fondos	SI	NO	N/A	POND	Observaciones
¿Existen normas o instrucciones sobre el procedimiento de cobranza?					
¿Existen políticas para máximos y mínimos de saldos en efectivo o cuentas bancarias?					
¿Existen medidas de seguridad y protección de fondos adecuados a los valores en cartera?					
¿Existen funcionarios encargados de la custodia de las cajas menores o fondos fijos?					

¹³⁶ Formato. Planilla de Circularizaciones. <http://actualicese.com/modelos-y-formatos/planilla-de-circularizaciones/>

¿Existe un seguro sobre los valores en tránsito de la empresa?					
Operaciones de Cobranza - Ingreso de Fondos	SI	NO	N/A	POND	Observaciones
¿Existen normas o instrucciones sobre el procedimiento de cobranza?					
¿Son comparados los registros de cheques y valores con las anotaciones en el registro de cobranzas?					
¿Tienen acceso a los ingresos de caja, personas ajenas al área?					
¿Son depositadas las cobranzas diariamente?					
¿Se depositan y contabilizan rápidamente los depósitos de los clientes y los pagos por adelantado?					
Operaciones de Desembolsos - Egresos de Fondos	SI	NO	N/A	POND	Observaciones
¿Existen normas y procedimientos para el pago con cheque?					
¿Son todos los pagos efectuados mediante cheque?					
Para efectuar un egreso, ¿se requiere una orden de pago?					
¿Son los talonarios de cheques o chequeras que no están en uso, controlados en forma tal que impidan su utilización indebida?					
¿Se efectúan los egresos de fondos solamente con base en comprobantes debidamente aprobados, autorizados y con justificativos adjuntados?					
¿Se realizan los pagos de gastos menores por medio de fondos fijos?					
¿Se comprueban frecuentemente los fondos mediante arqueos sorpresivos?					
¿Son las conciliaciones preparadas y supervisadas por un empleado que no tiene intervención en la preparación, aprobación o firma de los cheques emitidos, ni que maneja el dinero?					

Fuente: Formato. Planilla de Circularizaciones. Enero 29 de 2016. <http://actualicese.com/modelos-y-formatos/planilla-de-circularizaciones/>.

3.3.3.10 Modelo de Circularización Bancaria de Información Financiera

Uno de los procedimientos usados en auditoría para verificar los saldos de las cuentas contables por medio de fuentes externas es la Circularización, para tal efecto, se publica un modelo para hacerlo con las entidades bancarias, con quien se tenga cualquier tipo de relación.¹³⁷

¹³⁷ Formato. Planilla de Circularizaciones. <http://actualicese.com/modelos-y-formatos/planilla-de-circularizaciones/>

Cuadro 25. Formato Circularización Bancaria de Información Financiera

Ciudad y fecha

Doctor

(Nombre del Gerente Financiero o quien corresponda)
(Cargo).

(Nombre de la Entidad Financiera)

(Sede de la oficina)

Ciudad

Estimado (Apellido del Gerente del banco):

Para efectos de la auditoria que está practicando nuestro Revisor Fiscal, solicito diligenciar el formato adjunto y enviarlo directamente al e-mail **soyrevisor@elmail.com**

Si no existen datos en algún renglón, indicarlo así: "NO EXISTE".

Cordialmente,

NOMBRE DEL GERENTE O REPRESENTANTE LEGAL

Doctor

Nombre de la firma o del revisor fiscal

Revisor Fiscal

Nombre de la Empresa para quien presta sus servicios

Soyrevisor@elmail.com

Cali

1. Por la presente informamos a ustedes que, al cierre de operaciones en 31 **de diciembre de 2012**, nuestros libros mostraban el (los) siguientes saldos de cuentas bancarias a favor o a cargo de

SALDO (\$)	A FAVOR O A CARGO	NUMERO DE LA CUENTA	SI ESTA CUENTA DEVENGA INTERESES – INDIQUE TASA

2. También informamos que el mencionado depositante, al cierre de operaciones en esa misma fecha nos era deudor directo, por concepto de préstamos, por un valor de \$ _____, compuesto así:

VALOR (\$)	FECHA PRÉSTAMO	FECHA VENCIMIENTO	INTERÉS
			TIPO PAGADO

3. El depositante nos era deudor eventual como endosante de giros descontados, como fiador o garante, al cierre de operaciones en esa fecha, por un valor total de \$ _____, compuesto así:

VALOR (\$)	NOMBRE DEL GIRADOR	FECHA DE GIRO	FECHA DE
			VENCIMIENTO

4. Otras obligaciones directas o eventuales, cartas abiertas de crédito y gravámenes, etc.:

5. Acompañamos detalles de valores en custodia y otros documentos que afectan al cliente.

FECHA _____

NOMBRE Y FIRMA AUTORIZADA _____

NOTA: Si existe más de una cuenta, diligenciar un formato por cada una.

Fuente: Formato. Planilla de Circularizaciones. Octubre 29 de 2015. <http://actualicese.com/modelos-y-formatos/planilla-de-circularizaciones/>.

3.3.3.11 Modelo de Acta de Estructuración de la Auditoría

El Acta de Estructuración de la Auditoría, es un documento en el que se acuerda entre las partes (empresa a auditar y firma auditora) el cronograma de actividades, las fases y el valor del servicio de auditoría. De igual manera, se proponen los auditores que estarán a cargo de la labor y los auxiliares si los hay. El modelo del Acta de Estructuración de la Auditoría es el siguiente:¹³⁸

¹³⁸ Formato. Planilla de Circularizaciones. <http://actualicese.com/modelos-y-formatos/planilla-de-circularizaciones/>

Cuadro 26. Formato de Acta de Estructuración de la Auditoría

Acta de Estructuración de la Auditoría	
Ciudad, Fecha	
Se verifica el quórum y se procede a dar inicio a la reunión.	
Asistentes: Director(a) General de _____, Coordinador(a) Administrativo(a) _____ y el Representante Legal de _____.	
El grupo de auditoría _____ presenta su portafolio de servicios de auditoría de los Estados Financieros junto con el cronograma y presupuesto detallado de la misma. Se proponen _____ actividades agrupadas en cuatro (4) etapas: Inicio de la auditoría, Programación de la auditoría, Desarrollo de actividades e Informe final de auditoría.	
En su propuesta, postulan al Señor _____ como Auditor Líder, por su amplio conocimiento en el tema de los sistemas de información contable. Como Auditores Sénior, participarán los siguientes: _____ _____ _____. Todos debidamente registrados, y habilitados y capacitados para realizar el plan de auditoría.	
El monto de la inversión final propuesta en el plan de auditoría asciende a _____, cubriendo el pago total de: honorarios, transportes, viáticos, impuestos, retenciones, gastos de administración e imprevistos.	
Director(a) General y Coordinador(a) Administrativo(a) de _____ proponen dos pagos iguales, uno al inicio de la auditoría y otro en el momento de entrega del informe final, que serán consignados a la cuenta corriente de _____; el representante de esta última acepta los términos y acuerda iniciar la auditoría el día _____ del mes de _____ del _____.	
Estando todos de acuerdo se concluye la reunión.	
Elaboró: Área jurídica Aprobó: Director(a) General	

Fuente: Formato. Planilla de Circularizaciones. Enero 29 de 2015. <http://actualicese.com/modelos-y-formatos/planilla-de-circularizaciones/>.

3.3.3.12 Modelo de Dictamen de Entidades del Grupo 1

Con la implementación de la Norma de Aseguramiento de la Información, dentro de las que se encuentran contenidas las Normas Internacionales de Auditoría, se presenten cambios tanto en el ejercicio como en los informes emitidos por quienes ejercen la revisoría fiscal; por tal razón, a continuación, se presenta un Modelo de Dictamen de Entidades pertenecientes al Grupo 1*.¹³⁹

**Al Grupo 1, pertenecen las entidades de emisores de valores, entidades de interés público, entidades que tiene Activos totales superiores a treinta mil (30.000) salarios mínimos legales vigentes o planta de personal superior a doscientos (200) trabajadores; que no sean emisores de valores ni entidades de interés público y que cumplan además cualquiera de los siguientes requisitos:¹⁴⁰*

Sea subordinada o sucursal de una compañía extranjera, que aplique las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), ser subordinada o matriz de una compañía nacional, que deba aplicar NIIF; realizar importaciones (pagos al exterior) o exportaciones (ingresos del exterior) que representen más del 50% de las compras (gastos y costos), del año inmediatamente anterior al ejercicio sobre el que se informa, y ser matriz, asociada o negocio conjunto de una o más entidades extranjeras que apliquen NIIF.

Una empresa emisor de valores, es aquella que requiere financiamiento y acude al mercado de valores para obtenerlo. Sector público: gobierno federal, gobiernos locales, instituciones y organismos gubernamentales. Sector privado: instituciones financieras (bancarias y no bancarias). Sector paraestatal: empresas con participación de capital gubernamental y de capital privado. Una entidad de interés público, es aquella autorizada por la autoridad estatal competente, para captar, manejar o administrar recursos del público, establecimientos bancarios, corporaciones financieras, compañías de financiamiento, cooperativas financieras, sociedades de capitalización, sociedades Comisionistas de bolsa, sociedades administradoras de fondos de pensiones y cesantías privadas.

Es subordinada una empresa, cuando no puede tomar decisiones por sí sola, sino que depende de terceras empresas que la controlan, es decir, de una empresa matriz o controlante.

¹³⁹ Formato. Planilla de Circularizaciones. <http://actualicese.com/modelos-y-formatos/planilla-de-circularizaciones/>

¹⁴⁰ Grupos y fechas para aplicar las NIIF en Colombia. [Http](http://actualicese.com/grupos-y-fechas-para-aplicar-las-niif-en-colombia/)

Cuadro 27. Formato Modelo de Dictamen de Entidades del Grupo 1

Modelo de dictamen de Entidades del Grupo 1
Señores accionistas: EMPRESA EL EJEMPLO S.A. He examinado el Estado de la Situación Financiera de EJEMPLO S.A. al 31 de diciembre de 2014 y 2013, y los correspondientes Estados de Resultados Integral, de Cambios en el Patrimonio y Estado de Flujos de Efectivo, por los años que terminaron en estas fechas y las revelaciones hechas a través de las notas que han sido preparadas como lo establecen los Decretos 2784 de 2012 y 2615 de 2014 y forman con ellos un todo indivisible. La elaboración de dichos estados financieros es de responsabilidad de la administración de la sociedad EJEMPLO S.A. Una de mis funciones consiste en expresar una opinión sobre ellos fundamentado en las Normas Internacionales de Auditoría. Obtuve la información necesaria para cumplir mis funciones y efectué mis exámenes de acuerdo con normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas requieren que planifique y ejecute la auditoría con base en la NIA 300, de tal forma que se obtenga seguridad razonable en cuanto a si los Estados Financieros están libres de errores de importancia. Una auditoría incluye el examen sobre una base de pruebas selectivas, de las evidencias que soportan las cifras y las correspondientes revelaciones en los Estados Financieros. Así mismo, comprende una evaluación de las normas contables utilizadas y de las estimaciones hechas por la administración de la sociedad, así como de la presentación de los Estados Financieros en su conjunto. Considero que mi auditoría proporciona una base razonable para fundamentar la opinión que expreso a continuación. De acuerdo con el Artículo 3 del Decreto 2784 del año 2012 en el cronograma de aplicación se estableció que el año 2014 sería el período de transición; por lo tanto, la información financiera al período terminado en el año 2013 fue preparada bajo las normas establecidas en el Decreto 2649 de 1993 y que sirvió de base para elaborar el Estado de la Situación Financiera de Apertura en enero 1 del año 2014; con base en lo anterior la presentación de la información financiera comparativa, no es uniforme. En mi opinión, los Estados Financieros mencionados, tomados fielmente del programa de contabilidad, debidamente licenciado y adjuntos a este dictamen, presentan razonablemente la situación financiera de la sociedad EJEMPLO S.A. al 31 de diciembre de los años 2014 y 2013, los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo por los años que terminaron en estas fechas, de conformidad con los conceptos y principios de contabilidad regulados en los Decretos 2784 del año 2012, y 2615 del 2014, aplicados de acuerdo a la forma en que rigieron en cada uno de tales años; sin embargo, no hay uniformidad en la información financiera comparativa, tal como se expresa en párrafo tercero de este informe. Así mismo, y fundamentado en los resultados de mi auditoría, conceptúo que: la contabilidad de la sociedad EL EJEMPLO S.A. ha sido llevada conforme a las normas legales y a la técnica contable; las operaciones registradas en los libros y los actos de los administradores se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la Asamblea; la correspondencia, los comprobantes de las cuentas, los libros de actas y de registro de acciones se llevan y se conservan debidamente; existen medidas adecuadas de control interno, de conservación y custodia de los bienes de EJEMPLO S.A. y los de terceros que están en su poder. Además, conceptúo que existe concordancia entre los Estados Financieros que se acompañan y el Informe de Gestión preparado por los administradores. Así mismo, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 11 del Decreto 1406 de 1999, confirmo que la sociedad ha cumplido con efectuar correcta y oportunamente los aportes al Sistema de Seguridad Social que le competían en los años 2014 y 2013 sobre los trabajadores que estuvieron a su cargo durante tales años. (Nombre del Revisor Fiscal) Revisor Fiscal Tarjeta profesional N° XXXX Ciudad, fecha Dirección (Cumpliendo con la NIA 700).

Fuente: Formato. Planilla de Circularizaciones. Enero 29 de 2015. <http://actualicese.com/modelos-y-formatos/planilla-de-circularizaciones/>.

3.3.3.13 Modelo de Acta Carta de Compromiso de Auditoría

Una carta de compromiso es un documento en el cual la empresa de auditoría se responsabiliza en cumplir con lo presentado en la propuesta técnica, y una vez aceptada, no se puede cambiar el compromiso ya establecido. A continuación, se presenta un modelo de carta de compromiso de auditoría; el cual debe ser ajustado a las necesidades de cada entidad.¹⁴¹

Cuadro 28. Formato Carta de Compromiso de Auditoría.

Carta de compromiso de auditoría
Ciudad, Fecha.
Señores:
Nombre de la Empresa
Dirección
Ciudad
 Apreciados señores:
Con la presente, confirmamos nuestro acuerdo sobre lo convenido para llevar a cabo el examen del Estado de Resultados, Balance General, Estado de Flujo de Efectivo y Estado de Cambio en la Situación Financiera de la entidad _____, correspondiente al año terminado en diciembre 31 de 201_, con el fin de expresar nuestra opinión profesional sobre si los estados financieros se presentan de acuerdo con las normas contables vigentes.
Nuestra opinión se basará en el examen que realizaremos de los libros y registros que sirvan de respaldo a los estados financieros mencionados, inspección de ciertos activos, revisión del sistema contable, correspondencia con diversas personas y compañías con las que mantienen negocios y declaraciones de los empleados y funcionarios.
No revisaremos por completo y en detalle las actividades, sino que haremos pruebas selectivas, y el alcance de dichas pruebas dependerá en gran parte de la evaluación que hagamos del Sistema de Control Interno. Este examen se llevará a cabo de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría – NIA.
La responsabilidad primaria por mantener registros contables adecuados y un sistema efectivo de control interno, así como por la preparación correcta de los estados financieros, recae sobre los funcionarios de la compañía.
El propósito de este trabajo es profundizar las operaciones y los resultados de las cifras para emitir una opinión sobre la presentación de los estados financieros, y no el detectar desfalcos, fraudes o irregularidades. Por supuesto, estaremos atentos a cualquier indicio de estas irregularidades e inmediatamente las haremos conocer para los correctivos correspondientes.
Realizaremos:

¹⁴¹ Formato. Planilla de Circularizaciones. <http://actualicese.com/modelos-y-formatos/planilla-de-circularizaciones/>

4. Trabajos previos en las oficinas durante los meses de _____, _____ y _____ de 201_.
5. Regresaremos para hacer la revisión final de las cifras a partir del día ____ del mes ____ del año 201_.
6. En el cumplimiento de los procedimientos obligatorios de auditoría, enviaremos a nuestros delegados para que estén presentes y observen la toma de inventarios físicos al término de diciembre 31 de 201_.

Como acordamos en las reuniones previas a nuestra contratación, su personal deberá tener preparadas:

- La Declaración del Impuesto de Renta y Complementarios con todos los anexos.
- La clasificación por antigüedad de la cartera.
- La relación de todas las adiciones a la propiedad, planta y equipo.

Nos comprometemos a entregar nuestra opinión sobre los Estados Financieros el día ____ del mes de _____ de 201_.

Cordialmente,

Socio Principal

Fuente: Formato. Planilla de Circularizaciones. Octubre 29 de 2015. <http://actualicese.com/modelos-y-formatos/planilla-de-circularizaciones/>.

Los Formatos para Auditoría Externa, contienen una serie de puntos que le ayudan a los auditores externos a presentar propuestas responsables que ofrece la creación y protección de valor con sus clientes; los modelos de formatos de auditoría externa, deben ser ajustados a las necesidades particulares de cada cliente, y su objetivo es que sirvan de partida para la elaboración de las propuestas de Auditoría Externa en las entidades que lo requieren.

4. FORMACIÓN IMPARTIDA POR LAS INSTITUCIONES DE EDUCACIÓN SUPERIOR A NIVEL DE PREGRADO Y SU APOORTE AL DESARROLLO PROFESIONAL DEL AUDITOR EXTERNO.

En este capítulo se propone analizar cada currículo académico de las Instituciones de Educación Superior, en adelante IES, que ofrecen el programa de Contaduría Pública en el municipio de Santander de Quilichao, Cauca, con la finalidad de comprender el papel de la auditoría externa en la formación profesional, dado que, los contadores públicos deben ser profesionales integrales, citando a Schon la formación integral impulsa el ejercicio de la capacidad intelectual, humanística y artística¹⁴² es decir debe ser capaz de desempeñarse en cualquier área, para el caso en cualquier área de la contaduría pública, sin embargo, de acuerdo a la experiencia el plan de estudio del programa en cuestión, en mayor proporción está formando y preparando para ejercer la técnica contable.

Por lo tanto, este capítulo expone cada plan de estudio de las distintas IES que ofrecen el programa de Contaduría Pública en el Municipio de Santander de Quilichao bajo modalidad presencial, las cuales son la Universidad del Valle sede Norte del Cauca, la Fundación Universitaria de Popayán Sede Norte y la Corporación Universitaria Unicomfauca Sede Santander de Quilichao.

A continuación, se realiza el análisis de cada una de ellas.

4.1 UNIVERSIDAD DEL VALLE

La Universidad de Valle Sede Norte del Cauca tiene su sede en el municipio de Santander de Quilichao, Cauca en donde se ofrecen el Programa de Contaduría Pública en jornada diurna y nocturna bajo modalidad Presencial y una duración de 10 semestres. Según información publicada por la Universidad los objetivos del programa de contaduría son:

- a. *“Formar y educar al estudiante de tal forma que sea: Un profesional de altas calidades humanas e intelectuales que le permitan ser un constructor de su sociedad, un respetuoso de las normas universales de la ética, un profesional que promueva y defienda el reconocimiento del otro.”¹⁴³*
- b. *“Formar y educar al estudiante de tal forma que sea: Un conocedor del entorno económico, tecnológico, cultural, político y legal en el que se produce y se interpreta la información contable-financiera y administrativa de las organizaciones. Un*

¹⁴² Donald Schön, la formación de profesionales reflexivos hacia un nuevo diseño de la enseñanza y el aprendizaje en las profesiones 1992. temas de Educación Paidós ministerio de educación y ciencia. Barcelona p 27

¹⁴³ Universidad del valle, objetivos del programa contaduría pública <http://administracion.univalle.edu.co/contaduria-publica>

*profesional capaz de desempeñarse técnicamente de una manera excelente, a la vez que conozca y comprenda las diferentes escuelas de pensamiento que propenden por el desarrollo del conocimiento contable, financiero y administrativo a través de la investigación.”*¹⁴⁴

- c. Formar y educar al estudiante de tal forma que sea: Un profesional capaz de reconocer y comprender que el trabajo es un hecho social que permite la relación consigo mismo, la relación con los demás y la relación con la naturaleza.¹⁴⁵
- d. Un conocedor de que su profesión tiene una relación con el desarrollo de la sociedad en tanto que ella es fuente para: la planeación, dirección y control económicos; generar confianza entre inversionistas, ahorradores y público en general; velar por el funcionamiento de las instituciones y por el uso racional de los recursos.¹⁴⁶

Según lo anterior, El egresado del programa de Contaduría Pública debe ser un profesional hábil para aplicar las normas, diseñar procesos para el registro, el control y el proceso de revelación de información contable financiera, capaz de identificar y solucionar problemas, de trabajar en equipo, dirigir personal y proyectar la imagen de la organización, realizar investigación entre otros aspectos y habilidades

4.1.1 Contenido Curricular

Es conocido, que las mallas de los programas académicos a nivel superior, están determinadas por créditos académicos. Un crédito académico es una unidad que mide el tiempo estimado para una actividad académica en función de las competencias que se espera que se desarrollen en la carrera, por lo tanto, se puede inferir que a mayor número de créditos mayor es el énfasis e importancia de las asignaturas. En este sentido, la Universidad del Valle cuenta con la siguiente malla curricular:

¹⁴⁴Ibíd.

¹⁴⁵Ibíd.

¹⁴⁶Ibíd.



UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
PROGRAMA ACADÉMICO DE CONTADURÍA PÚBLICA

3841 NOCTURNO - RESOLUCIÓN No.091 JULIO 4 DE 2002



CICLO DE FUNDAMENTACIÓN

CÓDIGO	PRIMER SEMESTRE	PREREQUISITO	INTENSIDAD HORARIA				FUNDAM
			HORA PRES.	TRAB INDEP	CRED		
802082M	FUNDAM. DE CONTABIL. FINANCIERA	0	3	6	3		BO
802002M	INTRODUCCIÓN A LA CONTADURÍA PÚBLICA	0	3	6	3		BO
801167M	MATEMÁTICA BÁSICA	0	4	8	4		BO
801008M	INFORMÁTICA I	0	3	6	2		APP
	ELECTIVA COMPLEMENTARIA I	0	3	6	2		EC

SEGUNDO SEMESTRE

801163M	INTRODUCCIÓN A LA ECONOMÍA	0	3	6	2		BO
802081M	METOD. DE ESTUDIO Y COMP. ESCRITA	0	3	6	2		BO
802088M	CONTAB. DE LOS RECURSOS E INVERS.	Fund. Contab. Fin. (A)	3	6	3		APP
801010M	CÁLCULO	Matemática Básica (A)	3	6	3		BO
801147M	INTROD. DERECHO Y CONST. POLÍTICA	0	3	6	2		EXTRAC
	ELECTIVA COMPLEMENTARIA II	0	3	6	2		EC

TERCER SEMESTRE

802087M	CONTAB. DE LA FINANCIACIÓN	Contab. Recurs. e Inv. (A)	3	6	3		APP
204046M	LECT. TEXTOS CONTAB. INGLÉS I	0	3	6	2		BO
404001M	DEPORTE FORMATIVO	0	3	6	2		EXTRAC
801018M	MICROECONOMÍA	Cálculo	3	6	3		BO
801016M	LEGISLACIÓN COMERCIAL I	0	3	6	2		APP
	ELECTIVA COMPLEMENTARIA II	0	3	6	2		EC

CUARTO SEMESTRE

802086M	CASOS CONTAB. ESPECIALES I	Contabilidad de la Financ. (A)	3	6	2		APP
801148M	ESTADÍSTICA DESCRIPTIVA	Cálculo (A)	3	6	3		BO
204160M	LECT. TEXTOS CONTAB. INGLÉS II	Lect. Text. Cont. Inglés I (A)	3	6	2		BO
801168M	INTROD. A LAS CIENCIAS HUMANAS	0	3	6	3		BO
801018M	LEGISLACIÓN COMERCIAL II	Legis. Comercial I (A)	3	6	2		APP
	ELECTIVA COMPLEMENTARIA IV	0	3	6	2		EC

CICLO PROFESIONAL

QUINTO SEMESTRE

802088M	CASOS CONTAB. ESPECIALES II	Casos cont. Espec. I (A)	3	6	2		APP
801160M	INFERENCIA ESTADÍSTICA	Estadística Descriptiva (A)	3	6	3		BO
204161M	LECT. TEXT. CONTAB. INGLÉS III	Lect. Text. Cont. Inglés II (A)	3	6	2		BO
801020M	MACROECONOMÍA	Microeconomía (A)	3	6	2		BO
801030M	LEGISLACIÓN LABORAL	Legis. Comercial II (A)	3	6	2		APP
801162M	SEMIN. EPISTEMOL. CIENCIAS	Int. Ciencias Humanas (A)	3	6	3		BO

SEXTO SEMESTRE

802036M	LEGISLACIÓN TRIBUTARIA I	Legislación Laboral (A)	3	6	3		APP
802081M	FUNDAMENTOS DE COSTOS	Casos contab. Espec. I (A)	3	6	3		BO
802018M	SEMINARIO DE TEORÍA CONTABLE	Casos contab. Espec. II (A)	3	6	3		BO
801083M	SISTEMAS DE PRODUCCIÓN	0	3	6	2		APP
802078M	MATEMÁTICAS FINANCIERAS	Estadística Descriptiva (A)	3	6	2		APP
	ELECTIVA PROFESIONAL I	0	3	6	3		AE

SEPTIMO SEMESTRE

802067M	LEGISLACIÓN TRIBUTARIA II	Legislación Tributaria I (A)	3	6	3		APP
802089M	FUNDAMENT. CONTROL Y AUDITORÍA	Casos Contab. Especial I	3	6	3		BO
802084M	PROCESOS DE COSTOS I	Fundamentos Costos (A)	3	6	3		APP
801165M	TEORÍAS DE LA ORGANIZACIÓN	Microeconomía (A)	3	6	2		BO
	ELECTIVA PROFESIONAL II	0	3	6	3		AE

OCTAVO SEMESTRE					
802093M	CONTROL Y AUDITORÍA	Fundam. Control y Audit. (A)	3	5	3 APP
802090M	PROCESOS DE COSTOS II	Procesos Costos I (A)	3	5	3 APP
802099M	SOFTWARE Y PROCESOS CONTABLES	Fund. Control y Auditoría (A)	3	5	3 APP
802038M	ANÁLISIS DE COSTOS Y PRESUPUESTOS	Procesos Costos I (A)	3	5	2 APP
801161M	PROCESO ADMINIST. EMPRESARIAL	Teoría Organizacional (A)	3	5	2 BO
	ELECTIVA PROFESIONAL III		3	5	3 AE
NOVENO SEMESTRE					
802048M	CONTROL DE GESTIÓN	Control y Auditoría (A)	3	5	3 APP
802092M	DIRECCIÓN Y ORGANIZ. CONTABLE	Cases Contab. Espec. II	3	5	3 APP
802088M	ADMINISTRACIÓN FINANCIERA	Procesos de Costos II (A)	3	5	2 APP
802026M	LABORAT. CONTAS FINAN. SISTEMAT.	Software y Proc. Contab. (A)	3	5	3 APP
802028M	CONTABILIDAD PÚBLICA	Cases Contab. Espec. II	3	5	2 APP
801164M	RESOLUC. PROBL. TOMA DECISIONES	Proc. Activo Empresarial (A)	3	5	2 BO
DECIMO SEMESTRE					
802083M	ÉTICA, MORAL Y FE PÚBLICA	Control de Gestión (A)	3	5	3 BO
802042M	METODOLOG. INVESTIG. CONTABLE	Software y Proc. Contab. (A)	3	5	3 BO
802098M	REVISORÍA FISCAL	Control y Auditoría (A)	3	5	3 APP
802010	EVALUACIÓN FINAN. DE PROYECTOS	Administ. Financiera (A)	3	5	2 APP
	ELECTIVA - PROFESIONAL IV		3	5	3 AE
UNDECIMO SEMESTRE					
	TRABAJO DE GRADO	Haber cursado y aprobado todas las materias	5		APP

(A) Aprobado

B.O.: Básica Obligatoria

EC: Electiva Complementaria

APP: Asignatura Propia de la Profesión

AE: Asignatura electiva de la profesión

EXTRAC: Extracurricular

160

**CICLO BÁSICO
OBLIGATORIA**

	CRÉDITOS	%
Area Contabilidad	18	12
Area Economía	7	4,67
Area Administración	6	4,00
Area Matemática	13	8,67
Area Ciencias Humanas	9	6,00
Area Idiomas y Comprensión de Textos	8	5,33
SUBTOTAL	61	40,67

COMPLEMENTARIA

4 Electivas Complementarias	8	5,33
Deporte Formativo	2	1,33
SUBTOTAL	10	6,67

ASIGNATURAS PROFESIONALES

Area Procesos Contables y de Costo	31	20,67
Area Auditoría y Control	9	6,00
Area Finanzas	6	4,00
Area Contexto Legal	14	9,33
Area Tecnología	7	4,67
SUBTOTAL	67	44,67

DE LA PROFESIÓN

4 Electivas profesionales	12	8,00
TOTAL CRÉDITOS	160	100%

Universidad del Valle

Fuente http://fayol.univalle.edu.co/Programas/Pregrados/Contaduria/feb-jun-2015/Malla_3841_Noc-Resolucion_091_de_2002.pdf

En conclusión, en la malla curricular se cuenta con 12 créditos de un total del 150 para temas relacionados con la auditoría, repartidos en cuatro materias como lo son Fundamentos de Control de auditoría, control y auditoría, control de gestión y revisoría Fiscal, donde la profundización de la auditoría externa es muy poca, por lo cual el énfasis en relación a la integralidad que se pretende es corto.

En contraste se encuentra el Proyecto Educativo del Programa (PEP) Programa Académico de Contaduría Pública

El Proyecto Educativo del Programa (PEP) presenta la filosofía que soporta el proceso formativo del Programa Académico de Contaduría Pública, adscrito a la Facultad de Ciencias de la Administración de la Universidad del Valle. Este documento explicita, primero, cómo el Programa asume las perspectivas tanto disciplinares como profesionales

de la Contabilidad¹ en el marco de las misiones y las visiones de la Universidad y la Facultad de Ciencias de la Administración, y segundo, cómo el Programa se inserta en los postulados formativos y educativos que guían el camino planeado por la Universidad. Lo anterior, ha sido fruto del Plan de Mejoramiento (2006-2010) que busca potenciar la calidad del Programa Académico.

Dicho de otro modo, el PEP deja claramente estipulada la manera como se materializa la misión de la Universidad del Valle en el Programa Académico de Contaduría Pública: "... educar en el nivel superior, mediante la generación y difusión del conocimiento en los ámbitos de la ciencia, la cultura y el arte, la técnica, la tecnología y las humanidades, con una autonomía y vocación de servicio social. Atendiendo a su carácter de institución estatal, asume compromisos indelegables con la construcción de una sociedad más justa y democrática".

Podemos determinar como en la universidad del Valle sede norte del cauca se brinda el programa de contaduría pública, sin embargo se puede observar que el área de Auditoria se empieza solo a ver a partir de séptimo semestre con Fundamentos de Auditoria, evidenciando la inexistencia del estudio puntual de la auditoría Externa, convirtiéndose en formación superficial en cuanto la auditoria, pues no se profundiza y no se refleja como una rama importante de la contabilidad, la cual le brinda a al futuro contador público un conocimiento integral, al servicio de las empresas del municipio que presentan necesidades por solucionar.

4.2 FUNDACIÓN UNIVERSITARIA DE POPAYÁN

La fundación universitaria de Popayán, es una institución de educación superior de carácter privado que desde hace 34 años ofrece programas de educación superior en la ciudad de Popayán, cuenta con una sede en el municipio de Santander de Quilichao desde el año 2011 cuando incursiona con sus programas de estudio ofertando Contaduría Pública, Arquitectura, Ingeniería de sistemas, ingeniería Industrial y Derecho.

En cuanto al programa de Contaduría pública que ofertan, se identifica que este tiene un plan de estudio presencial durante nueve semestres y esta enfatizado a aspectos relacionados con enfoque financieros, dejando al margen la propuesta de profesional integro, que es la que muestra en su perfil profesional del egresado.

4.2.1 Plan de Estudio

Semestre I	Semestre VI
Fundamentos de matemáticas	Aplicaciones tecnológicas contables y financieras I
Contabilidad financiera I	Macroeconomía
Comunicación oral y escrita	Teoría de la inversión
Instituciones jurídicas y derecho constitucional	Legislación tributaria II
Deporte formativo	Sistemas, análisis y gestión de costos I
Semestre II	Semestre VII
Cálculo	Sistemas, análisis y gestión de costos II
Contabilidad financiera	Economía colombiana
Fundamentos de economía	Gerencia financiera
Electiva socio humanística I	Aplicaciones tecnológicas contables y financieras II
Fundamentos de derecho comercial	Contabilidad internacional
Semestre III	Semestre VIII
Álgebra lineal	Auditoría
Contabilidad financiera III	Legislación económica y financiera
Estadística descriptiva	Finanzas corporativas y mercado de valores
Teoría y pensamiento organizacional	Temas avanzados de contabilidad
Fundamentos de derecho laboral	Sistema de Información general
Electivo socio humanística II	Proyecto de grado I

Semestre IV	Semestre IX
Macro contabilidad	Auditoría de grandes riesgos
Estadística inferencial	Revisoría fiscal
Microeconomía	Formulación y evaluación de proyectos
Electivo socio humanística III	Práctica profesional (laboratorio integral)
Teoría contable	Contabilidad y finanzas públicas
Matemática financiera	Proyecto de grado II
Semestre V	
Legislación tributaria I	
Ética y responsabilidad social	
Teoría general de sistemas	
Investigación contable	
Fundamentos de mercadeo	

Fuente http://fup.edu.co/web_2014/item/contaduria-publica-sede-norte/

Presenta un plan de estudio por nueve semestres, enfatizando en lo financiero pues de 160 créditos que son en el total del programa, 27 son dedicados al aspecto financiero y solo en 2 materias que tienen en el semestre octavo y noveno es que se ve incluida la formación en auditoría, una materia que se llama auditoría y la que le sigue auditoría grandes riesgos, las cuales tienen un total de solo 6 créditos y en ninguna de las dos profundiza y forma en cuanto auditoría externa.

Razón por la cual es posible visualizar que la formación en auditoría externa no es tenida en cuenta, en el proceso de formación del estudiante de contaduría pública, quien a futuro se visualiza con un perfil profesional de conocimiento integral, capaz de aportar a las diferentes necesidades que presenta el sector empresarial.

Por lo tanto este futuro profesional, en el ámbito laboral debe estar en la capacidad de incursionar en cualquier campo contable como, según se plantea su perfil profesional, pero ya que, su énfasis es financiero y de acuerdo a su formación, no tiene las herramientas

para ejercer la auditoría externa que es el tema en cuestión, se reitera que la formación en auditoría externa, aporta al conocimiento del futuro profesional, dándole herramientas para incursionar y afianzar su formación como contador público.

4.3 CORPORACIÓN UNIVERSITARIA DE COMFACAUCA –UNICOMFACAUCA

La corporación universitaria de Comfacaucá, de carácter privado, tiene la sede principal en la ciudad de Popayán, quienes inicialmente tenían el nombre de instituto tecnológico Comfacaucá, y tenían oferta al público únicamente en carreras tecnológicas, énfasis el cual tenía la institución, pues apostaban a lo técnico porque era lo que para aquel entonces demandaban las empresas del municipio del Cauca, posteriormente ofertaron carreras profesionales, tanto en su sede principal, como en las sedes ubicadas en Santander de Quilichao y en Puerto Tejada.

Solo a partir del 2009 fue otorgado el carácter de institución universitaria, y oferta programas universitarios, a partir del 2012 los cuales, extiende a la sede de Santander de Quilichao.

La corporación universitaria Comfacaucá, propone un perfil profesional para el contador público, donde este, es capaz de desempeñarse en distintas áreas, desde implementar, auditar, analizar, gerencia, asesorar y ser revisor fiscal, de acuerdo a este perfil que proponen se coteja si la formación que ofrecen, es la requerida para que este futuro profesional se desempeñe como auditor externo.

4.3.1 Plan de estudio

Perfil Egresado y Plan de Estudios				
Contaduría Pública				
El Contador Público podrá desempeñarse en la implementación, control y manejo de los procesos contables, tributarios, de auditoría y revisoría. Algunos de los campos de desempeño del Contador Público de Unicomfacaucá serán: Analista Financiero, Gerente General, Asesor Administrativo o Tributario, Contador, Gerente Financiero, Promotor en organización y asesoría de Pymes, Contador de Costo, Revisor Fiscal, Auditor Interno o externo.				
I Sem.	Créd. Asignaturas	3	II Sem.	3
	3 Lógica Matemática	3	3 Cálculo	3
II Sem.	3 Principios de Economía	3	3 Contabilidad General	3
	3 Introducción a la Ciencia Contable	3	3 Microeconomía	3
III Sem.	2 Lectoescritura	2	3 Herramientas Informáticas	3
	2 Cátedra Unicomfacaucá I	2	2 Metodología de la Investigación	2
IV Sem.	2 Electiva Artística	2	2 Electiva General I	2
	2 Inglés I	2	2 Inglés II	2
17 Total créditos.		17	17 Total créditos.	
V Sem.	3 Estadística Descriptiva	3	3 Matemática Financiera	3
	3 Contabilidad de Activos	3	3 Contabilidad Patrimonio	3
VI Sem.	3 Macroeconomía	3	3 Contabilidad de Costos II	3
	2 Informática Aplicada I	2	3 Legislación Laboral	3
VII Sem.	3 Investigación Contable	3	3 Teoría Contable y Regulación	3
	2 Electiva General II	2	2 Inglés V	2
18 Total créditos.		18	17 Total créditos.	
VIII Sem.	3 Estadística Inferencial	3	3 Finanzas I	3
	3 Contabilidad de Pasivos	3	3 Estados Financieros	3
IX Sem.	3 Contabilidad de Costos I	3	3 Costos Administrativos	3
	3 Proceso Administrativo	3	3 Legislación Comercial	3
X Sem.	2 Informática Aplicada II	2	3 Auditoría I	3
	2 Inglés IV	2	2 Inglés VI	2
16 Total créditos.		16	17 Total créditos.	
XI Sem.	3 Contabilidad Internacional I	3	3 Contabilidad Internacional II	3
	3 Presupuesto	3	3 Legislación Tributaria II	3
XII Sem.	3 Legislación Tributaria I	3	3 Electiva de Profundización I	3
	3 Comportamiento Organizacional	3	2 Electiva Administrativa I	2
18 Total créditos.		18	17 Total créditos.	
XIII Sem.	3 Auditoría II	3	3 Auditoría de Sistemas	3
			3 Modelo de Negocio	3
			17 Total créditos.	
XIV Sem.			2 Derecho Constitucional y Administrativo	2
			3 Electiva de Profundización II	3
XV Sem.			2 Electiva Administrativa II	2
			2 Electiva Económica I	2
XVI Sem.			3 Revisoría Fiscal	3
			2 Formulación y Evaluación de Proyectos	2
			17 Total créditos.	
XVII Sem.			3 Proyecto Empresarial	3
			17 Total créditos.	
XVIII Sem.			3 Práctica	3
			2 Electiva Económica II	2
XIX Sem.			6 Opción de Grado	6
			1 Cátedra Unicomfacaucá II	1
			14 Total créditos.	
			MinEducación	

Fuente http://www.unicomfacauc.edu.co/phocadownload/Pregrados_2016/Contaduria%20Publica.pdf

Se detalla en su currículo que la corporación universitaria Comfacauc, ofrece un programa de pregrado denominado contaduría pública, el cual consta de diez semestres y 168 créditos, de los cuales solo 9 son relacionados con el área de auditoría, notablemente se identifica que su énfasis es netamente financiero, alejando la posibilidad de lograr el perfil que proponen.

Es evidente que, para lograr un perfil de carácter integral, la formación que se plantea en la universidad no es la apropiada, manifestando una vez más, la necesidad de realizar este aporte de formación, para el futuro contador público en auditoría externa, pues este da herramientas al futuro profesional, para ser más competitivo, y capaz de realizar una auditoría externa en la organización que lo requiera.

5. CONCLUSIONES

Como conclusión general, se tiene que la formación que se imparte por las Instituciones de Educación Superior que hacen presencia en el municipio de Santander de Quilichao, no brindan la formación necesaria para lograr la formación integral del profesional. En este sentido, la auditoría externa, como formación del futuro contador público y su rol como auditor externo, debe profundizar en aspectos generales y de importancia como lo son los conocimientos éticos y de valores, el respeto a la transparencia y la honestidad en el ejercicio de examen y evaluación emitiendo opinión independiente e imparcial, examen crítico y sistemático del control interno, de estados financieros, expedientes, operaciones administrativas y contables, emisión de informes acertados al término del examen y demostrar conocimiento combinado y completo de principios y procedimientos contables, y una receptividad mental imparcial y razonable, que da fe pública y crea confianza para contratarlo, para defender los intereses sociales y societarios, con equilibrio entre la actuación y la proyección de las organizaciones. Sin embargo, desde el currículo no se evidencia plenamente que durante el programa de pregrado el estudiante pueda potencializar y comprender la responsabilidad e importancia de la auditoría externa.

De acuerdo a lo anterior, es necesario reconocer la importancia de la auditoría externa en los programas de contaduría pública de las universidades y corporaciones, reflejándolas en el currículo, pues la formación en esta área es mínima y se enseña como un cúmulo de conceptos que hacen parte de una rama pero que, finalmente no evidencia y educa frente a la rama en sí, siendo fundamento de la contaduría pública. Por lo cual, es necesario formar al futuro contador público no como técnico, sino formarlo con un enfoque holístico.

6. RECOMENDACIONES

Las IES del municipio de Santander de Quilichao Cauca deben reconocer que, el entorno de las organizaciones de acuerdo a las nuevas políticas generadas por el estado y el medio ambiente, ha generado un nuevo tipo de necesidades, por lo tanto, deben reformar el enfoque de los programas dado que no está respondiendo a las necesidades del medio.

El auditor externo para que cumpla con el propósito de auditoría, debe realizar una auditoría integral, donde se evalúe crítica, sistemática y detalladamente los sistemas de información financiera y gestión del sujeto de revisión obligado, realizada con independencia y utilizar técnicas de auditoría, emitir un informe y dictamen profesional sobre la razonabilidad financiera, eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez en el manejo de los recursos, la inclinación hacia las normas de auditoría, postulados básicos de contabilidad gubernamental y demás disposiciones legales, que sean aplicables.

A auditores externos revisar que empresas sujetas de evaluación y revisión, observen y apliquen en sus operaciones registros contables y presupuestales, criterios de eficiencia, eficacia, economía, transparencia, honradez, para el logro de sus objetivos, así como las disposiciones legales.

A las Instituciones de Educación Superior, que ofertan el programa de contaduría pública, que, en su programa de formación, a partir de determinado semestre, le den la posibilidad al futuro contador público de irse cultivando en el área que, a él, le apasione y no, precisamente solo en el enfoque que impone el plan académico.

A las universidades existentes en el municipio de Santander de Quilichao, crear especializaciones en el área de auditoría externa, para los contadores que han recibido el título de contador público, afiancen más sus conocimientos en los aspectos inherentes a la auditoría externa, y puedan dar fe pública, creen confianza para que contraten su asesoría, en defensa de intereses sociales y societarios, con equilibrio entre su actuación y proyección.

BIBLIOGRAFÍA

AMERICANINSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS, 1989.

Auditoría Externa. 2003. <http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/tgarfse9.html>.

Auditoría Externa. Septiembre 22 de 2015

http://www.ecured.cu/index.php/Auditor%C3%ADa_Externa.

BACALLAO HORTA, Génesis del Control Interno, en Contribuciones a la Economía, mayo 2009. <http://www.eumed.net/ce/2009a/>

CODIJA, Marques. Pasos para una Auditoría Externa Eficaz. Tomado de: http://www.ehowenespanol.com/pasos-auditoria-externa-eficaz-lista_437574/.

CUELLAR MEJÍA, Guillermo Adolfo. Concepto Universal de Auditoría. Teoría General de la Auditoría y Revisoría Fiscal. Facultad de Ciencias Contables Económicas y Administrativas. Departamento de Ciencias Contables. Universidad del Cauca. (S. F.), p, 1-296. <http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/marcos.html>.

Enciclopedia Financiera. Auditoría Interna.
<http://www.encyclopediainanciera.com/auditoria/auditoria-interna.htm>.

ESTUPIÑÁN GAITÁN, Rodrigo. Control Interno Fraude. Bogotá D.C.: Editorial Roesga. 1997.

Formato. Planilla de Circularizaciones. Octubre 29 de 2015.
<http://actualicese.com/modelos-y-formatos/planilla-de-circularizaciones/>

Informe de Autoevaluación. Programa Académico de Contaduría Pública. Santiago de Cali: Facultad de Ciencias de la Administración, Universidad del Valle, octubre de 2006, p, 98.

LISSIE, Jamie. ¿Qué incluye el Proceso de realización de una Auditoría Externa? [2015]. <http://pyme.lavoztx.com/qu-incluye-el-proceso-de-realizacin-de-una-auditora-externa-12670.html>

MÁS, Carlos. La Auditoría del Futuro y el Futuro de la Auditoría. (s. f.), p, 21. Tomado de: <https://www.pwc.es/es/publicaciones/auditoria/assets/informe-temas-candentes-auditoria.pdf>.

Ministerio de la Protección Social; Programa de Apoyo a la Reforma de Salud; Unión Temporal: Instituto de Ciencias de la Salud CES - Centro de Gestión Hospitalaria. Sistema Obligatorio de Garantía de la Calidad. Guías Básicas para la Implementación de las

Pautas de Auditoría; para el Mejoramiento de la Calidad de la Atención en Salud. Bogotá d.C.: 2007, p, 92-93.

MIRANDA, A. De, Torras; O., GONZÁLEZ, J., Auditoría de las Empresas Socialistas. Tomo I, Cuba: Editorial Combinado Poligráfico Juan Marinello, Capítulo 5. 1982, p, 164.

MANTILLA, Samuel Alberto. Control Interno, Informe COSO. Bogotá D.C.: Ecoe Ediciones. Cuarta Edición. 2010, p, 56.

MÉNDEZ A., Carlos Eduardo. Metodología de la Investigación. Editorial Mc Graw Hill. México. 1998.

Ministerio de la Protección Social; Programa de Apoyo a la Reforma de Salud; Unión Temporal: Instituto de Ciencias de la Salud CES - Centro de Gestión Hospitalaria. Sistema Obligatorio de Garantía de la Calidad. Guías Básicas para la Implementación de las Pautas de Auditoría; para el Mejoramiento de la Calidad de la Atención en Salud. Bogotá d.C.: 2007, p, 92-93.

MONTILLA GALVIS, Omar de Jesús; HERRERA MARCHENA' Luis Guillermo. El Deber ser de la Auditoría. Estudios Gerenciales. Volumen 22 no.98. Cali Junio-marzo, 2006. Print Versión ISSN0123-5923

MUÑOZ, Elkin Nacor; LONDOÑO, Doralba; HINESTROZA RENTERÍA, Vladimir; JARAMILLO, Ayen Albeiro y MENDOZA ARCE, Nelson. Auditorías: Un Estudio sobre las Auditorías. Postgrado, Gerencia en Informática. Medellín, agosto 14 de 2012, p, 20-78. [Http://www.posgrado.pbworks.com/f/AUDITORIAS.doc](http://www.posgrado.pbworks.com/f/AUDITORIAS.doc).

Normas Internacionales de Auditoria. Comité Internacional de Practicas de Auditoria 200, p, 109.

Normas Internacionales de Auditoria. Comité Internacional de Practicas de Auditoria 210, p, 120.

Normas de Auditoría Externa de la Auditoría General de la Nación. Aprobadas por la Resolución 145/93AGN del 7 de octubre de 1993, p, 1-2. <http://www.agn.gov.ar/files/files/nae.PDF>.

OGALDEZ MUÑOZ, Ronaldo. "Auditoría Externa al Estado de Resultados en una empresa de Transporte de Periódicos". Facultad de Ciencias Económicas. Universidad de San Carlos de Guatemala. 2011, p, 13-14.

PUERRES, Iván. (S. F.). Naturaleza de la Auditoría. http://drupal.puj.edu.co/files/OI023_Ivan%20Puerres_0.pdf.

RATLIFF, Richard. Principios y Técnicas de Auditoría Interna. Estados Unidos de América: TheInstitute of InternalAuditors. 1998.

RODRÍGUEZ VALENCIA, Joaquín. Control Interno un Efectivo Sistema para la Empresa. México: Primera Edición. 2000.

SANTILLANA, Juan Ramón. Auditoría Interna. México: Editorial Pearson Educación, Tercera Edición. 2013, p, 13-17. ISBN: 978-607-32-2640-0.

SANTILLANA, Juan Ramón. Auditoría Interna. México: Editorial Pearson Educación, Tercera Edición. 2013, p, 11. ISBN: 978-607-32-2640-0.

SOLEDISPA SALTOS, María Elisa. “La auditoría financiera como instrumento de control contable y financiero: Caso Práctico Automotores y Anexos S.A., Manta, Ecuador”. Escuela de Contabilidad y Auditoría. Universidad Tecnológica Equinoccial. 2007, p, 9-11.

TAMAYO T., Mario. El Proceso de Investigación Científica. México: Editorial Limusa Noriega Editores, Cuarta Edición. 2003, p, 37.

Anexo A.

ÍNDICE ALFABÉTICO DOBLE NUMÉRICO E ÍNDICE NUMÉRICO

NOMBRE DE LA CÉDULA	TIPO DE CÉDULA	ÍNDICE ALFABETICO DOBLE NUMERICO	ÍNDICE NUMERICO PUC
Balance General Activo	Hoja de Trabajo	BG/1	1
Balance General Pasivo	Hoja de Trabajo	BG/2	2
Balance General Patrimonio	Hoja de Trabajo	BG/3	3
Estado de Resultados Ingresos	Hoja de Trabajo	PyG/1	4
Estado de Resultados Egresos	Hoja de Trabajo	PyG/2	5
Estado de Resultados Costo de Ventas	Hoja de Trabajo	PyG/3	6
DISPONIBLE	Sumaria	A	11
CAJA GENERAL	Analítica	A1	110505
Caja General Oficina Principal	Sub-analítica	A1/1	110505-01
Caja General Sucursal A	Sub-analítica	A1/2	110505-02
CAJAS MENORES (Fondos Fijos)	Analítica	A2	110510
Caja Menor Oficina Principal	Sub-analítica	A2/1	110510-01
Caja Menor Sucursal A	Sub-analítica	A2/2	110510-02
BANCOS	Analítica	A3	111005
Banco X Cuenta nnnnn1	Sub-analítica	A3/1-1	11100501-01
Banco X Cuenta nnnnn2	Sub-analítica	A3/1-2	11100501-02
Banco Y	Sub-analítica	A3/2-1	11100502-01
INVERSIONES	Sumaria	B	12
ACCIONES	Analítica	B1	120505
Acciones Z	Sub-analítica	B1/1	12050501
DEUDORES	Sumaria	C	13
CLIENTES	Analítica	C1	130505
Cliente A	Sub-analítica	C1/1	130505-001
Cliente B	Sub-analítica	C1/2	130505-002
INVENTARIOS	Sumaria	D	14
MERCANCIAS NO FABRICADAS POR LA E.	Analítica	D1	1435
Artículo M	Sub-analítica	D1/1	143505-001
Artículo N	Sub-analítica	D1/2	143505-002
PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPOS	Sumaria	E	15
TERRENOS	Analítica	E1	150405
Terreno P	Sub-analítica	E1/1	150405-01
Terreno Q	Sub-analítica	E1/2	150405-02
CONSTRUCCIONES EN CURSO	Sumaria	E2	150805
Construcción W	Analítica	E2/1	150805-01
CONSTRUCCIONES Y EDIFICACIONES	Sumaria	E3	151605
Edificio R	Analítica	E3/1	15160501
INTANGIBLES	Sumaria	F	16
CRÉDITO MERCANTIL	Analítica	F1	160505
MARCAS	Analítica	F2	160510
Marca Alfa	Sub-analítica	F2/1	160510-01
Marca Beta	Sub-analítica	F2/2	160510-02

DIFERIDOS	Sumaria	G	17
GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADO	Analítica	G1	1705
Intereses	Sub-analítica	G1/1	170505
Seguros y Fianzas	Sub-analítica	G1/2	170520
VALORIZACIONES	Sumaria	H	19
DE INVERSIONES EN ACCIONES	Analítica	H1	190505
OBLIGACIONES FINANCIERAS		AA	21
SOBREGIROS BANCO X		AA1	21050101
Cuenta nnnnnn1		AA1/1	21050101-01
Cuenta nnnnnn2		AA1/2	21050105-05
SOBREGIROS BANCO Y		AA2	21050102
PAGARÉS BANCO X		AA3	210510-01
PAGARÉS BANCO Y		AA4	210510-02
PROVEEDORES		BB	22
PROVEEDORES NACIONALES		BB1	220505
PROVEEDOR A		BB1/1	220505-01
PROVEEDOR B		BB1/2	220505-02
PROVEEDOR C		BB1/3	220505-03
CUENTAS POR PAGAR		CC	23
COSTOS Y GASTOS POR PAGAR		CC/1	2335
RETENCION EN LA FUENTE		CC/2	2365
IVA RETENIDO		CC/3	2367
RETENCIONES Y APORTES DE NOMINA		CC/4	2370
ACREEDORES VARIOS		CC/5	2380
IMPUESTOS GRAVÁMENES Y TASAS		DD	24
DE RENTA Y COMPLEMENTARIOS VFC		DD/1	240405
IMPUESTO A LAS VENTAS POR PAGAR		DD/2	2408
DE INDUSTRIA Y COMERCIO		DD/3	2412
OBLIGACIONES LABORALES		EE	25
SALARIOS POR PAGAR		EE/1	2505
CESANTÍAS CONSOLIDADAS		EE/2	2510
INTERESES SOBRE CESANTÍAS		EE/3	2515
PRIMA DE SERVICIOS		EE/4	2520
VACACIONES CONSOLIDADAS		EE/5	2525
INDEMNIZACIONES LABORALES		EE/6	2540
PASIVOS ESTIMADOS Y PROVISIONES		FF	26
CESANTÍAS		FF1	201005
INTERESES SOBRE CESANTÍAS		FF2	201010
VACACIONES		FF3	201015
PRIMA DE SERVICIOS		FF4	201020
CAPITAL SOCIAL		GG	31
SUPERAVIT DE CAPITAL		GG1	32

RESERVAS		GG2	33
REVALORIZACIÓN DEL PATRIMONIO		GG3	34
RESULTADOS DEL EJERCICIO		GG4	36
RESULTADOS DE EJERCICIOS ANT.		GG5	37
SUPERAVIT POR VALORIZACIONES		GG6	38

Fuente: CUELLAR MEJÍA, Guillermo Adolfo. Concepto Universal de Auditoría. Teoría General de la Auditoría y Revisoría Fiscal. Facultad de Ciencias Contables Económicas y Administrativas. Departamento de Ciencias Contables. Universidad del Cauca. (s. f.), p, 204. <http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/marcos.html>.

Anexo B.

ELEMENTOS DEL DICTAMEN DEL REVISOR FISCAL

ELEMENTOS DEL DICTÁMEN DEL REVISOR FISCAL	DESCRIPCIÓN DE LOS ELEMENTOS
TÍTULO DEL DICTAMEN DEL REVISOR FISCAL	El dictamen del Revisor Fiscal forma parte de un voluminoso paquete de informes que se presentan a la Asamblea General o Junta de Socios, por lo cual es importante titularlo en debida forma para distinguirlo del resto de informes. El título es "Dictamen del Revisor Fiscal".
DESTINATARIOS DEL DICTAMEN DEL REVISOR FISCAL.	El dictamen sobre los estados financieros emitido por el Revisor Fiscal tiene como destinatario principal los Accionistas o los Socios de la Compañía examinada, a quienes este último debe dependencia según lo estipulado por el Código de Comercio en el inciso 2 del artículo 210. Sin embargo, los usuarios del dictamen del Revisor Fiscal son los mismos del dictamen del Auditor Externo, pues cumple con todas las características del primero.
PRIMER PÁRRAFO:	
IDENTIFICACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS SOMETIDOS A EXAMEN.	Al igual que en el dictamen del Contador Público Independiente, el Revisor Fiscal debe identificar claramente los estados financieros examinados, usualmente los mismos que examina el auditor Externo. Todo lo discutido acerca de la identificación de los estados financieros en el dictamen del auditor Independiente se aplica al dictamen del Revisor Fiscal.
UNA DECLARACIÓN DE QUE LOS ESTADOS FINANCIEROS SON RESPONSABILIDAD DE LA GERENCIA.	La responsabilidad del cliente en cuanto a la elaboración de los estados y la del revisor fiscal en lo referente a su evaluación también al igual que en el caso del auditor independiente debe dejarse explícita. Los estados financieros son elaborados por la Compañía y aunque el revisor fiscal es parte de la organización como cabeza del órgano de control societario, su responsabilidad se circunscribe a expresar una opinión sobre esos estados financieros como resultado de su examen.
LA RESPONSABILIDAD DEL CLIENTE EN CUANTO A LA ELABORACIÓN DE LOS ESTADOS Y LA DEL REVISOR FISCAL EN LO REFERENTE A SU EVALUACIÓN TAMBIÉN AL IGUAL QUE EN EL CASO DEL AUDITOR INDEPENDIENTE DEBE DEJARSE EXPLÍCITA.	Los estados financieros son elaborados por la Compañía y aunque el revisor fiscal es parte de la organización como cabeza del órgano de control societario, su responsabilidad se circunscribe a expresar una opinión sobre esos estados financieros como resultado de su examen.
SEGUNDO PÁRRAFO:	
UNA DECLARACIÓN DE LAS NORMAS DE AUDITORÍA SEGUIDAS.	El dictamen del Revisor Fiscal debe hacer referencia en el párrafo del alcance lo siguiente: "<i>Mi examen fue practicado de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Colombia...</i>". El Código de Comercio no menciona que el examen del Revisor Fiscal debe ser realizado conforme a Normas de Auditoría de General Aceptación, sino de acuerdo a técnicas de "Interventoría de Cuentas", pero sin definir el significado de dicha expresión. Sin embargo, la práctica de la Revisoría Fiscal ha asimilado estos términos como Normas de Auditoría de General Aceptación, por analogía de la función a desempeñar comparada con la del auditor Independiente. Además, el Revisor Fiscal debe cumplir con los lineamientos prescritos por la Ley 43, que establece en su artículo 7o., las Normas de Auditoría de General Aceptación, omitiendo referencia alguna a las técnicas de Interventoría de Cuentas. Cabe aquí con mayor razón la observación realizada en el mismo acápite del dictamen del auditor independiente, el revisor fiscal debe explicar en qué consisten las normas de auditoría que aplicó y como estas se reflejarán en la calidad del trabajo. No comprendemos por qué el Consejo Técnico al referirse en sus Declaraciones Profesionales sobre el dictamen del revisor fiscal no se apartó del SAS-58 y en forma creativa mejoró el dictamen obligando a

	explicar las normas de auditoría seguidas. Sin embargo, esto no obsta para que cualquier revisor fiscal en su informe las explique, pues no irá en contra de los mínimos establecidos por la profesión. Nuestra sugerencia es hacerlo para brindar una mayor información a los usuarios del informe del revisor fiscal.
PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA Y SEGURIDAD DE INEXISTENCIA DE ERRORES IMPORTANTES.	Una declaración de que las Normas de Auditoría de Aceptación General requiere también que el revisor fiscal planifique y desarrolle el examen de auditoría para obtener una seguridad razonable acerca de si los estados financieros están libres de errores o falsedades de importancia relativa. La frase aconsejada es: <i>"Esas normas requieren que el trabajo se planifique y se lleve a cabo de tal manera que se obtenga una seguridad razonable sobre los estados financieros están libres de errores y falsedades de importancia"</i> .
UNA DECLARACIÓN DE QUE LA UNA AUDITORÍA INCLUYE UN EXAMEN BASADO EN PRUEBAS.	El revisor fiscal debe manifestar que su examen está basado en pruebas de las evidencias que respaldan las cifras y revelaciones en los estados financieros; una evaluación de las Normas y Principios de Contabilidad usados y de las estimaciones realizadas por la Administración y una evaluación de los estados financieros presentados como una totalidad. La frase de la declaración sería del siguiente tenor: <i>"Una auditoría incluye el examen, sobre una base selectiva, de la evidencia que respalda las cifras y las notas informativas sobre en los estados financieros. Una auditoría también incluye la evaluación de las normas o principios contables utilizados y de las principales estimaciones efectuadas por la Administración, así como la evaluación de la presentación global de los estados financieros."</i>
UNA DECLARACIÓN DE QUE SU EXAMEN LE HA PROVISTO DE UNA EVIDENCIA SUFICIENTE PARA SU OPINIÓN.	El revisor fiscal debe declarar que la realización de su examen le suministró una evidencia suficiente y competente para emitir su dictamen. Esta declaración nace de la obligación impuesta en la norma relativa a la ejecución del trabajo que versa sobre la obtención de Evidencia Suficiente y Competente. La declaración podría ser: <i>"Considero que mi auditoría proporciona una base razonable para expresar mi opinión."</i>
UNA DECLARACIÓN SOBRE EL ALCANCE DEL EXAMEN REALIZADO. AL IGUAL QUE EN EL DICTAMEN DEL CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE, EL REVISOR FISCAL DEBE DETERMINAR EL ALCANCE DE SU EXAMEN.	Al declarar el revisor fiscal el alcance de su examen, realiza una manifestación clara e inequívoca de que no tiene reserva alguna acerca del mismo y por consiguiente ha aplicado todas las técnicas y procedimientos necesarios que le permitieron obtener la prueba suficiente (en cantidad) y competente (en calidad) para la emisión de una opinión sobre los estados financieros. Debe manifestar <i>"...y en consecuencia incluyó la obtención de la información necesaria para el fiel cumplimiento de mis funciones de revisor fiscal, las pruebas de los documentos, libros y registros de contabilidad, así como otros procedimientos de auditoría."</i> En esta parte del dictamen, el revisor fiscal puede reemplazar, si lo desea, las frases "procedimientos de Auditoría" por: <i>"procedimientos aconsejados por la Interventoría de Cuentas..."</i> , para de esta manera cumplir en forma literal lo dispuesto por el Código de Comercio.
TERCER PÁRRAFO:	
UNA EXPRESIÓN DE OPINIÓN NEGACIÓN DE LA MISMA SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS TOMADOS EN CONJUNTO.	El Revisor Fiscal tiene también la obligación de expresar una opinión sobre los estados financieros examinados tomados en conjunto o según el caso hacer salvedades o negarla. Es idéntica al dictamen del Contador Público Independiente. El párrafo de la opinión se inicia con la frase: <i>"En mi opinión."</i> para que el usuario del dictamen tenga conocimiento de la opinión personal del auditor por la cual este asume la responsabilidad. El inicio del párrafo que reza: <i>"En mi opinión, los estados financieros anteriormente mencionados,"</i> , puede ser adicionado por el Revisor Fiscal con la frase <i>"que han sido tomados fielmente de los libros y acompañan al presente informe."</i>

PRESENTACIÓN RAZONABLE CONFORME A NORMAS Y PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD APLICADOS CONSISTENTEMENTE.	De igual manera que en el dictamen del Contador Público Independiente la opinión del revisor fiscal sobre la razonabilidad de los estados financieros se refiere a todos sus aspectos de importancia relativa, la situación financiera de la Entidad a la fecha de Balance General, los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo por el período entonces terminado, de conformidad con Normas y Principios de Contabilidad de Aceptación General. El revisor fiscal debe hacer referencia a la presentación de los estados financieros conforme a Normas y Principios de Contabilidad aplicables a la Entidad a la cual presta sus servicios profesionales. Esta observación es necesaria, pues existen reglamentaciones especiales para cierto tipo de empresas, las cuales son normadas por las respectivas entidades superiores de control, como la Superintendencia Bancaria, Superintendencia de Sociedades, Superintendencia de Valores etc. En todo caso el Revisor Fiscal debe manifestar claramente que la aplicación de las Normas y Principios de Contabilidad, ha sido uniforme con los períodos anteriores. La opinión del revisor fiscal se refiere a la presentación de los estados financieros básicos de propósito general: la Situación Financiera de la entidad (Balance General), los resultados de sus operaciones, estado de origen y aplicación de recursos, estado de Cambios en el Patrimonio y Estado de Flujos de Efectivo además de las notas a los estados financieros. Las palabras que se utilizan para expresar la opinión del revisor fiscal propiamente dichas son: <i>"presentan razonablemente o. Da una visión cierta y razonable) de acuerdo con Normas y Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Colombia aplicados sobre una base consistente con la del año anterior."</i> Lo dicho anteriormente sobre la manifestación de presentación razonable es aplicable íntegramente al dictamen del revisor fiscal.
INFORME RELATIVO A LA ADMINISTRACIÓN.	La legislación comercial colombiana exige que el informe del Revisor Fiscal contenga manifestación expresa sobre la actuación de la Administración de la Sociedad examinada, y fija claramente los términos en los cuales ésta debe ser rendida. Básicamente el informe relativo a la Administración de la Sociedad se refiere a si los actos de esta última se ajustaron a los estatutos y a las órdenes de la Asamblea o Junta de Socios, si la correspondencia, comprobantes, libros de actas y de accionistas, se conservan debidamente, si las medidas de control interno existen y son adecuadas. Este informe puede presentarse separadamente del informe sobre los estados financieros, pero el uso común es de presentarlo en conjunto con este último. En esencia el artículo 208 del Código de Comercio obliga al Revisor Fiscal la rendición de un dictamen sobre los estados financieros básicos en los mismos términos del dictamen de un Contador Público Independiente, adicionado con la afirmación requerida por el numeral tercero del mismo artículo sobre si la contabilidad se lleva conforme a las normas legales y a la técnica contable y si las operaciones registradas se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la asamblea o junta directiva según el caso. El artículo 209 del Código de Comercio exige del Revisor Fiscal un informe sobre su opinión acerca de los actos de los administradores, la correspondencia, los comprobantes y los libros de actas y de registro de acciones y sobre el control interno de la sociedad. Al respecto la Declaración Profesional No. 7 del Comité Técnico de la Contaduría Pública, aconseja adicionar un tercer párrafo al nuevo

	dictamen estándar del Contador Público Independiente para cubrir las exigencias de los artículos 208 y 209 del Código de Comercio proponiendo la siguiente redacción para el mismo: Según el Consejo Técnico de la Contaduría Pública 1999, demás en mi opinión, la compañía ha llevado su contabilidad conforme a las normas legales y a la técnica contable; las operaciones registradas en los libros y los actos de los administradores de la sociedad se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la asamblea general de accionistas y de la junta directiva; la correspondencia, los comprobantes de las cuentas y los libros de actas y registro de acciones, en su caso, se llevan y conservan debidamente; y la compañía ha observado medidas adecuadas de control interno y de conservación y de custodia de sus bienes y de los terceros que puedan estar en su poder.
FIRMA DEL REVISOR FISCAL.	El dictamen del Revisor Fiscal debe poseer su firma autógrafa acompañada del número de tarjeta profesional, acorde a lo estipulado en el párrafo tercero del artículo 3o. de la Ley 43 de 1990. Esta firma autógrafa acredita la competencia profesional del Revisor Fiscal y autentica por la Fe Pública los estados financieros examinados, para que los usuarios de los mismos tengan plena confianza en los mismos.
LA FECHA DEL DICTAMEN.	De acuerdo a lo dispuesto por el artículo 447 del Código de Comercio, el informe del Revisor Fiscal debe estar a disposición de los accionistas o socios con una antelación no menor de quince días hábiles a la fecha de celebración de la Asamblea General o Junta de Socios. Por esta razón, la fecha del dictamen no puede ser menor a lo estipulado en el citado artículo, pues se supondría que el mismo no estuvo a disposición durante el lapso que manda la Ley, generando por este motivo una causal de anulación de la Asamblea o Junta de Socios. Al contrario del dictamen del Contador Público Independiente, la fecha del dictamen del Revisor Fiscal no es la del día en que éste abandona las oficinas de la empresa auditada, pues como es sabido es un funcionario que solo abandona la empresa en el momento en que es reemplazado, temporal o definitivamente y el nombre del nuevo revisor fiscal sea inscrito en la Cámara de Comercio, por lo tanto todos los eventos que sucedan y afecten en forma importante los estados financieros son de su responsabilidad. La fecha aconsejada para el dictamen del Revisor Fiscal es la de finalización de su labor necesaria para emitir su opinión sobre los estados financieros, teniendo en cuenta que esta no sea menor a quince días hábiles antes de iniciarse la Asamblea General o Junta de Socios. Es conveniente reafirmar como se dijo antes, que la responsabilidad del Revisor Fiscal no está circunscrita a la fecha del dictamen, sino que esta se extiende hasta la fecha en la cual sea registrado el nombre del nuevo revisor fiscal que la ha reemplazado por mandato de la Asamblea General. Por lo anterior, el revisor fiscal saliente, debe continuar despachando hasta que sea formalmente reconocido el cambio de persona en el órgano de control societario.

Fuente: CUELLAR MEJÍA, Guillermo Adolfo. Concepto Universal de Auditoría. Teoría General de la Auditoría y Revisoría Fiscal. Facultad de Ciencias Contables Económicas y Administrativas. Departamento de Ciencias Contables. Universidad del Cauca. (s. f.), p, 254-259.
<http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/marcos.html>.

Anexo C.

RESUMEN DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS EN COLOMBIA, DECRETO LEY 2649 DE 1993.

PRINCIPIOS	DESCRIPCIÓN DEL PRINCIPIO
ENTE ECONÓMICO	Las empresas deben ser consideradas entidades perfectamente diferenciadas de sus propietarios y sus operaciones deben registrarse atendiendo el efecto que tienen en ella y no en éstos. Para la aplicación de este principio se entiende como entidad, una persona natural, o una empresa bien sea que funcione en forma regular bien sea individual, empresa unipersonal o como sociedad o irregular como sociedad de hecho. En el aspecto internacional este principio se conoce como Entidad Separada y se define como: <i>Entidad separada</i>. Según Bailey, 1999, el concepto de entidad separada requiere que se identifique por separado cada unidad financiera contable. La ecuación contable, los activos menos los pasivos igualan el capital contable (patrimonio neto), es una expresión del principio de entidad separada. Los activos, pasivos y las operaciones de cada entidad separada se segregan de los propietarios de la empresa y de otras entidades.
CONTINUIDAD DEL ENTE CONTABLE	Se le denomina usualmente como el principio de "Empresa en Marcha" e indica una continuidad en el tiempo que está de acuerdo con la experiencia en el sistema económico. Por lo tanto, la empresa en marcha supone teóricamente una empresa con una vida ilimitada, por lo cual el estado de Situación Financiera o Balance General, no presenta valores de liquidación vigentes al presentar los Derechos o Activos y las Obligaciones o Pasivos en el mismo. Este principio no tiene efecto cuando la empresa entra en proceso de liquidación, pero este hecho debe ser expresamente revelado en la razón social de la misma, precisamente para indicar que la continuidad cesará en un futuro muy próximo. Esto nos indica que todo ente contable tendrá una continuidad activa comercial, presumiendo que no se liquidará antes de lo estipulado en la escritura pública y en caso contrario, es decir que se liquide por cualquier caso previsto por la ley antes de la fecha señalada, y no exista por ende dicha continuidad, se hará bajo técnicas contables de reconocido valor, dependiendo del caso específico. Las Guías de Auditoría denominan a este principio Continuidad o Negocio en marcha y lo definen como: <i>Continuidad (Negocio en Marcha)</i>. Según Bailey, 1999, de acuerdo con este concepto, la empresa se ve como una operación que continúa que posee los recursos para cumplir sus obligaciones y compromisos. Sin embargo, si su disolución (liquidación) parece ser inminente o si la entidad no puede continuar existiendo para cumplir sus planes y obligaciones, se debe preparar información financiera presumiendo que cesarán las operaciones y ocurrirá la liquidación. Las Normas Internacionales de Información Financieras Naifs, se refieren a este principio también como Empresa en Marcha y lo definen así: (a) <i>Empresa en marcha</i>. Según la NIIF 1, 2004, la empresa normalmente es considerada como una entidad en marcha, vale decir,

	como una operación que va a continuar en el futuro previsible. Se supone que la empresa no tiene intención ni necesidad de liquidarse o de reducir sustancialmente el volumen de sus operaciones. b) <i>Negocio en Marcha</i>. Según la NIC, 1994, los estados financieros se preparan normalmente sobre la base de que una empresa es un negocio en marcha, y que por lo tanto continuará en operación en el futuro próximo. Asimismo, se asume que la empresa no tiene la intención ni la necesidad de ser liquidada o de reducir de manera importante su nivel operativo; en caso de que dicha intención o necesidad existiere, los estados financieros deberán ser preparados sobre una base distinta, la cual deberá ser revelada
UNIDAD DE MEDIDA	Para Colombia, el patrón de medida en el aspecto económico y financiero es el peso, por tanto, la unidad monetaria utilizada para presentación de los estados financieros y cualquier información de aspecto económico que se relacione con estos. Los estados financieros deben presentarse basados en que la denominación monetaria vigente en el país, es la unidad de medición. El uso del dinero como unidad de medida lleva implícita la suposición de que la moneda representa una unidad contable de valor. Basado en su aceptación de la moneda como unidad de medida, el Contador Público combina libremente las mediciones en pesos de las transacciones económicas ocurridas en diferentes épocas durante la vida de una entidad contable. La legislación contable establece una nueva norma básica denominada Valuación o Medición, la cual se encuentra estrechamente relacionada con la de unidad de medida siendo su texto el siguiente: <i>Decreto 2649, artículo 8°. Tanto los recursos como los hechos económicos que los afecten deben ser apropiadamente cuantificados en términos de la unidad de medida. Con sujeción a las normas técnicas, son criterios de medición aceptados el valor histórico, el valor actual, el valor de realización y el valor presente. Valor o costo histórico es el que representa el importe original consumido u obtenido en efectivo, o su equivalente, en el momento de realización de un hecho económico. Dicho importe debe ser re expresado para reconocer el efecto ocasionado por las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda. Valor actual o de reposición es el que representa el importe en efectivo, o en su equivalente, que se consumiría para reponer un activo o se requeriría para liquidar una obligación, en el momento actual. Valor de realización o de mercado es el que representa el importe en efectivo, o en su equivalente, en que se espera sea convertido un activo o liquidado un pasivo, en el curso normal de los negocios. Se entiende por valor neto de realización el que resulta de deducir del valor de mercado los gastos directamente imputables a la conversión del activo o a la liquidación del pasivo, tales como comisiones, impuestos, transporte y empaque. Valor presente o descontado es el que representa el importe actual de las entradas o salidas netas de efectivo, o su equivalente, que generaría un activo o un pasivo, una vez hecho el descuento de su valor futuro a una tasa pactada o a falta de ésta, a la tasa efectiva promedio de captación de los bancos y corporaciones financieras para la expedición de certificados de depósito a término con un plazo de 90 días (DTF), la cual es certificada periódicamente por el Banco de la República.</i>
PERIODO CONTABLE	Todas las empresas por lo menos una a la vez al año, el 31 de diciembre, deben presentar el estado de situación financiera y el resultado de sus operaciones comerciales, identificando la fecha de información y el período que cubre. Las actividades de una empresa son continuas, pero los cambios operados en el patrimonio de los negocios deben conocerse e informarse por períodos regulares. Generalmente el período contable es de un año, pero para propósito de la administración el período puede reducirse tanto como las necesidades y los recursos lo permitan. Al establecerse períodos contables o ejercicios, nace la obligación de cuidar que los ingresos de un ejercicio coincidan con los gastos y costos atribuidos al mismo

	independientemente de que se pague o no en dicho ejercicio. Es decir, los ingresos y gastos deben registrarse en el ejercicio que corresponden. En el contexto internacional el principio de período contable se conoce como Ciclo Operativo y su conceptualización es la siguiente: <i>Ciclo operativo</i>. Según Bailey, 1999, en el curso ordinario del negocio, el capital circula continuamente dentro del activo corriente. Por ejemplo, un manufacturero debe disponer de dinero en efectivo para materiales, mano de obra y gastos de fabricación, los cuales son convertidos en inventario terminado. Después de venderse, el inventario se transforma en cuentas por cobrar que, a su vez, al cobrarse se transforman en dinero en efectivo. El promedio de tiempo entre el pago inicial de efectivo y su reintegro por cobranzas se llama ciclo operativo. Cuando el ciclo operativo ocurre más de una vez al año, se usa un año como base para la clasificación del activo corriente. Cuando el ciclo operativo es de más de un año, como en el caso de la madera, los productos del tabaco y los negocios de destilería, se adopta el período mayor como el ciclo operativo. Por lo general, cuando un negocio no tiene un ciclo operativo de duración clara, se toma un año como límite para clasificar las partidas entre corrientes y no corrientes. Con frecuencia los negocios tienen lo que se denomina un año natural, al finalizar el cual las actividades, el inventario y las partidas a cobrar de la compañía están en su punto más bajo.
ESENCIA SOBRE FORMA O REALIDAD ECONÓMICA	Algunos contadores erróneamente aplican a la contabilidad, normas que tienen un sentido diferente al contable, como es el caso de las normas tributarias, las cuales, aunque son normas superiores, no tienen el objetivo de mostrar la realidad económica de las empresas, sino lo que el Gobierno de turno cree debe ser la realidad fiscal. El decreto 2649 deja muy en claro esta situación cuando en su artículo 136 define los criterios para resolver los conflictos de normas así: sin perjuicio de lo dispuesto por normas superiores, tratándose del reconocimiento y revelación de hechos económicos, los principios de contabilidad generalmente aceptados priman y deben aplicarse por encima de cualquier otra norma. Sin embargo, deben revelarse las discrepancias entre unas y otras. Cuando se utilice una base comprensiva de contabilidad distinta de los principios de contabilidad generalmente aceptados, estos se aplicarán en forma supletiva en lo pertinente. Cuando normas distintas e incompatibles con los principios de contabilidad generalmente aceptados exijan el registro contable de ciertos hechos, estos se harán en cuentas de orden fiscales o de control, según corresponda. Para fines fiscales, cuando se presente incompatibilidad entre las presentes disposiciones y las de carácter tributario prevalecerán estas últimas (Decreto .2649, artículo 136°). Las Guías de Auditoría denominan a este principio Fidelidad en la Representación y lo explican así: Fidelidad en la representación. Los PCGA requieren que, cuando se trata de medirlo o registrarlo, la esencia económica de un hecho sea más importante que su forma legal. Aunque este concepto es bien conocido es difícil de aplicar en la práctica, porque como lo remarcó FASB en su Tatemén of Conceptos (Declaración de Conceptos) No. 2 (FASB CON No. 2: Características Cualitativas de la Información Contable) el concepto de fidelidad en la representación es una "idea bastante vaga que desafía la definición exacta". [(Bailey, 1999). En las Normas Internacionales de Información Financiera Naifs, se denomina a este principio Sustancia Económica de Transacciones y se enuncia así: a) Sustancia Económica de Transacciones. Si la información trata de representar verazmente las transacciones y otros eventos, es necesario que los mismos sean contabilizados y presentados de acuerdo a su sustancia y realidad económica, y no únicamente a su forma legal. La sustancia de las transacciones y otros eventos no siempre es consistente con la apariencia legal. Por

	ejemplo, una empresa puede disponer de un activo para darlo a una parte diferente de tal manera que la documentación signifique la transmisión legal de la propiedad a esa parte, sin embargo, pueden existir acuerdos que aseguren que la empresa continúa disfrutando de los beneficios económicos de tal activo. En tales circunstancias el registro de una venta podría no representar verazmente la supuesta transacción (si existió realmente la misma). (NIC, 1994). También lo establece como una consideración para las políticas contables así: (b) Lo sustancial antes que lo formal. Las transacciones y otros hechos deben contabilizarse y presentarse de acuerdo a su naturaleza y a su realidad financiera y no solamente de acuerdo a su forma legal.
CAUSACIÓN CONTABLE O REALIZACIÓN	La contabilidad solo puede medir los hechos económicos que se hayan efectivamente causados o realizados. Las transacciones y operaciones económicas se consideran contablemente causadas o realizadas cuando se efectúan operaciones o eventos internos o externos, que impliquen la adquisición de obligaciones y derechos así no se haya perfeccionado formalmente el pago, y, además, cuando ocurre o se realizan operaciones económicas a nivel interno o extenso que modifiquen o generen algún efecto en la estructura del ente contable como el cambio en sus recursos que puedan ser adecuadamente cuantificados. Para medir el ingreso y establecer el cambio en el patrimonio de los accionistas se debe tener en cuenta dos condiciones: Que se haya cumplido o que se esté virtualmente cumpliendo el ingreso. Que éste haya sido el producto de un intercambio económico. No debe darse efecto contable a los planes o eventos inconclusos en sus formalidades que, por cualquier circunstancia, no puedan considerarse plenamente realizados.
DE ASOCIACIÓN DE COSTOS Y GASTOS	Los ingresos devengados en cada período contable deben asociarse a los costos y gastos incurridos para producir tales ingresos, efectuando el registro simultáneo en las respectivas cuentas de resultados. Los costos y los gastos deben estar asociados, en la mayoría de los casos a rentas específicas. Sin embargo, no siempre se puede determinar estas relaciones en forma directa entre el ingreso y su respectivo costo o gasto debiéndose entonces registrarse en las cuentas de resultado del período corriente cuando: No prevén beneficios futuros; representa activos registrados en ejercicios anteriores que ya no prevén beneficios futuros; y no pueden claramente identificarse con más de un ejercicio contable. En las Guías de Auditoría este principio se conoce como devengo o imputación y se conceptualiza así: <i>Imputación</i>. Según Bailey, 1999, este concepto requiere que se asocien con los ingresos los costos con ellos relacionados al determinar las ganancias netas de un ejercicio contable. Si los ingresos se diferieren al futuro, los costos conexos también deben diferirse. Frecuentemente es necesario estimar ingresos y/o costos para lograr una apropiada imputación. Cuando se completa el proceso de devengar los ingresos y ha ocurrido un intercambio (una transacción) entre las partes puede entonces registrarse el ingreso (reconocerse en libros), ya que su realización parece asegurada (suponiendo que no hay dudas en cuanto a la cobranza). Es decir, los deben devengarse antes de ser reconocidos (registrados en libros). Cuando se les mide apropiadamente y se les reconoce de conformidad con los PCGA, los ingresos causan un aumento bruto en el activo o una disminución del pasivo o una combinación de ambas posibilidades; los gastos tienen efecto opuesto. Las Guías de Auditoría consideran este principio como Asociación de Causa y Efecto en el reconocimiento de gastos así: <i>Asociación de causa y efecto</i>. Según Bailey, 1999, cuando un costo está relacionado con un ingreso específico es relativamente fácil establecer una

			relación causa y efecto. Como ejemplo de esto pueden citarse las comisiones en ventas, que están directamente relacionadas con el ingreso generado por la venta.
REVELACIÓN PLENA			El decreto 2649 establece que todo ente económico debe presentar información completa, aunque resumida, de todo aquello que sea pertinente para que los usuarios de la misma puedan comprender y evaluar correctamente su situación financiera, los cambios experimentados, los cambios en el patrimonio, el resultado de sus operaciones y su habilidad para generar flujos de efectivo en el futuro. Esta norma se cumple cuando la empresa emite estados financieros de cierre de período, en las notas a los estados financieros, en la información adicional, en los informes de la administración sobre el estado económico y financiero de la misma. El papel de la Auditoría es de suma importancia para el cumplimiento de esta norma, pues en el dictamen del auditor se debe dar Fe de que la misma fue aplicada en su integridad y por tanto no existen hechos de importancia no revelados en los informes, así como el Control Interno es adecuado. (El Control Interno tiene como uno de sus objetivos la obtención de información confiable y segura). La información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad. Este principio obliga a elaborar estados financieros que incorporen en el cuerpo de dichos estados o en nota a los mismos, toda la información que considera mínima, para que una persona interesada en dichos estados pueda tomar, con todos los elementos indispensables, una decisión justa en relación con dichos estados. No se trata de recargar los Estados Financieros con información sino al contrario, los aspectos de importancia no deben quedar ocultos. Usualmente esto se cumple con las notas explicativas o en los estados financieros mismos, cuando éstos son estructurados con miras a que sean más informativos y menos sujetos a dudas o falsas interpretaciones. Las Guías de Auditoría denominan a este principio Revelación Total y lo definen como: <i>Revelación total</i>. Según Bailey, 1999, los estados financieros y sus notas deben informar adecuadamente sobre todos los asuntos pertinentes que son necesarios para una presentación razonable de acuerdo con los PCGA. Si existe duda en cuanto a la revelación de un punto o de un hecho, generalmente es mejor revelarlo.
IMPORTANCIA MATERIALIDAD	RELATIVA	O	Este principio Se refiere a la relativa significación o mérito que pueda tener una cosa o evento. La contabilidad debe reconocer y presentar los hechos económicos de acuerdo a su importancia relativa. Un hecho económico es relevante o importante, si por sí mismo puede hacer cambiar de opinión a una persona sensata. Debe tenerse en cuenta que la importancia es relativa: lo que tiene importancia para una unidad comercial puede no tenerla para la otra. La importancia relativa de un rubro del balance puede depender no solamente de su valor, sino también de su naturaleza. Finalmente se puede decir que una cosa tiene importancia relativa si existe la probabilidad razonable de que el conocimiento que se tenga de ella haya de influir en las decisiones de las personas prudentes que utilizan los estados financieros. Este principio obliga a meditar acerca de las consecuencias que puede tener un evento y si es o no pertinente hacerla figurar en la información financiera. Se trata de considerar la organización de la información estimada desde el punto de vista de quien recibe los estados financieros ya que, en muchas ocasiones, ella podría confundir en vez de aclarar. Es difícil determinar parámetros sobre lo que es importante o no que no lo es. No puede afirmarse: " <i>lo que supere tal porcentaje puede considerarse importante.</i>" pues esto es de criterio relativo, de ninguna manera absoluto. En las Guías de Auditoría este principio se conoce con el mismo nombre y se conceptualiza así: <i>Materialidad (importancia relativa)</i>. Según Bailey, 1999, las evaluaciones y decisiones

	necesarias para la preparación de estados financieros deben basarse en lo relativamente importante, para determinar lo cual se necesita emplear el buen juicio profesional. El concepto de materialidad está estrechamente vinculado con el de revelación completa, que solamente concierne a la información relativamente importante. En las Normas Internacionales de Información Financiera NIIFs se le denomina Importancia Relativa y la describe así: <i>Importancia Relativa</i>. Los estados financieros deben revelar todas las partidas que son de suficiente importancia para afectar evaluaciones o decisiones. (NIIF 1, 2004).
CONSERVATISMO, MODERACIÓN, PRUDENCIA.	Según el criterio prudencial los costos y los gastos en que se incurra se deben registrar únicamente en el período contable en que se originaron, además las pérdidas, aún aquellas que se esperan tener en un momento determinado, debe registrarse o contabilizarse cuando se determinen realmente y se pueda apreciar su cuantía. <i>Prudencia. Cuando quiera que existan dificultades para medir de manera confiable y verificarle un hecho económico realizado, se debe optar por registrar la alternativa que tenga menos probabilidades de sobreestimar los activos y los ingresos, o de subestimar los pasivos y los gastos (Dec.2649, artículo 17°).</i> Aun cuando a juicio de muchos que consideran que no se puede calificar este concepto como principio contable, como un criterio de medición, por largo tiempo ha ejercido una poderosa influencia sobre la valoración de activos y la determinación del ingreso, y adquiere su mayor utilidad cuando entran en juego elementos de juicios o pronósticos. Significa que el Contador, dentro de una sana lógica, se inclinará más por subestimar que por sobrestimar las ganancias o el valor de los activos netos. Se deben registrar inmediatamente las posibles pérdidas sobre los compromisos, pero no es necesario hacer lo mismo con la utilidad. El conservadurismo no es una justificación para subestimaciones deliberadas. Más bien es una norma de juicio para ser aplicada en la evaluación de situaciones inciertas y de los riesgos que se presentan en una entidad mercantil con el fin de asegurarse de que se hayan creado provisiones razonables para hacer frente a las posibles pérdidas, en la liquidación del pasivo definido y contingente. En Las Guías de Auditoría el principio se denomina conservadurismo y se manifiesta así: <i>Conservadurismo</i>. Según Bailey, 1999, el concepto de conservadurismo ha evolucionado a través de los años porque los contadores preferían que las estimaciones o errores de apreciación resultaran subvaluados y no sobrevalorados. El conservadurismo refleja en la práctica de que los inventarios deberían ser evaluados al más bajo costo o mercado y por el reconocimiento de pérdidas en los compromisos de compras de la firma. Es inaceptable el conservadurismo externo, tal como las arbitrarias pérdidas de activo y excesivas provisiones en los pasivos. En las Normas Internacionales de Información Financiera NIIFs se le establece como una de las tres consideraciones que deben regir para la elección y aplicación de las políticas contables y la describe así: (a) <i>Prudencia. Muchas operaciones están inevitablemente rodeadas de incertidumbres. Este hecho debe reconocerse usando la prudencia en la preparación de los estados financieros. Sin embargo, la prudencia no justifica la creación de reservas secretas u ocultas ni la subvaluación de activos o la sobre-estimación de pasivos. (NIIF 1, 2004).</i>

	37. Los encargados de preparar los estados financieros deben enfrentarse a las incertidumbres que inevitablemente rodean a ciertos eventos y circunstancias, tales como la cobrabilidad de cuentas de cobro dudoso, la vida útil probable de la planta y equipo, y el número de reclamaciones por concepto de garantías que puedan ocurrir. Dichas incertidumbres son reconocidas mediante la revelación de su naturaleza o alcance, y por el ejercicio de la prudencia en la preparación de estados financieros. La prudencia se relaciona con la inclusión de cierto grado de precaución en el ejercicio de los juicios necesarios para realizar las estimaciones requeridas bajo condiciones de incertidumbre, tales como la no sobrevaluación de activos e ingresos, y la no subvaluación de pasivos y gastos. Sin embargo, el ejercicio de la prudencia no permite, por ejemplo, la creación de reservas ocultas o provisiones en exceso, por otra parte, la subvaluación deliberada de activos o ingresos o la sobrevaluación deliberada de pasivos o gastos, tampoco serán permitidas debido a que los estados financieros carecerían de neutralidad, y consecuentemente de confiabilidad. (NIC, 1994).
COSTO O VALOR ORIGINAL	Para colocar los bienes materiales o inmateriales en el servicio, venta o producción, es necesario incurrir en unos costos y/o gastos adicionales en este valor para conformar el costo de dicho bien, y así registrarlo dentro del proceso contable. Los activos deben registrarse al momento de su adquisición por el precio efectivamente pagado por ellos, en efectivo o su equivalente, adicionado este con todas aquellas erogaciones necesarias para poner el recurso en actividad. Los activos se registran a su precio de compra y las variaciones posteriores que puedan sufrir en dicho valor generalmente no se refleja contablemente, de este modo la cifra acumulada está conformada por el valor de adquisición. <i>Medición al valor histórico. Los hechos económicos se reconocen inicialmente por su valor histórico, aplicando cuando fuere necesario la norma básica de la prudencia. De acuerdo con las normas técnicas específicas, dicho valor, una vez re expresado como consecuencia de la inflación cuando sea el caso, debe ser ajustado al valor actual, al valor de realización o al valor presente. (Decreto 2649, artículo 49°).</i> La base del costo para fines de registro y de información es criticada por quienes creen que los informes serían más elocuentes si se presentan a los costos existentes en la fecha del informe. El principio del Costo Histórico se modifica al efectuarse los ajustes integrales por inflación ordenados por las normas.
COSISTENCIA O UNIFORMIDAD	Durante un período Contable, se deben aplicar las normas y los principios de manera uniforme. Si por cualquier motivo se presentan cambios o ajustes a estas normas o principios y en los métodos de aplicación de éstas, es preciso identificar y determinar de qué manera incide en la información contable. Este principio indica que una vez adoptado un método de contabilidad, éste debe mantenerse invariable de un período a otro, para de esta manera poder interpretar de los Estados Financieros en forma comparativa y tomar las correctas decisiones de acuerdo a los cambios que estos reflejen. Este principio no implica que no se pueda cambiar un método contable cuando adoptarlo sirva para que la información financiera muestre en una mejor forma la situación financiera de la Empresa y atienda las necesidades de los usuarios de la misma. Si se aplica un método, esto no quiere decir que la empresa se "casó" con el mismo. Si el desarrollo de la economía lo vuelve inadecuado para la medición de la realidad, este método puede ser cambiado por otro más adecuado, siempre y cuando se revele el efecto que el cambio produce en la información financiera, para que los usuarios puedan tomar las decisiones en forma correcta. En todo caso, los cambios deben ser plenamente justificados para ser

	puestos en práctica. En Las Guías de Auditoría este principio tiene el mismo nombre y se establece así: <i>Uniformidad (comparabilidad) Los estados financieros comparados revelan considerablemente mayor información que los estados no comparados. La comparabilidad proporciona datos útiles acerca de diferencias en resultados de las operaciones de los períodos involucrados o de la posición financiera en las fechas de comparación. Tiene que existir cierta uniformidad entre los estados para poder compararlos. Es decir, la capacidad de comparar debidamente la información presentada en los estados contables aumenta cuando existe cierta uniformidad entre las entidades, los períodos de tiempo y la presentación de datos correspondientes a tales estados (Bailey, 1999).</i> En las Normas Internacionales de Contabilidad NICs, se denomina a este principio Consistencia y dice: <i>Consistencia. Se supone que las políticas contables son consistentes de un período a otro (NIC, 1994).</i>
DUALIDAD ECONÓMICA	La empresa como actividad económica organizada tiene entonces una entidad claramente definida, puede adquirir derechos y contraer obligaciones desde el punto de vista contable, aunque no lo sea desde el punto de vista jurídico, pues es una ficción necesaria para que se puedan organizar los hechos económicos de la misma y esto da origen al principio de dualidad económica. Esto conlleva a afirmar que la empresa como tal no es poseedora de nada en absoluto pues todo lo que tiene, lo debe; bien sea a sus propietarios (obligaciones Internas) o a terceros (obligaciones externas). Entonces el sistema de información financiero se mantiene en equilibrio o dicho en términos técnicos, posee homeostasis. El equilibrio del sistema, básicamente consiste en que todo lo que tiene la empresa es igual a lo que debe la misma. <i>Dualidad económica. La dualidad económica está integrada por: los recursos de los que dispone la entidad para la realización de sus fines, y las fuentes de dichos recursos que, a su vez, son la especificación de los derechos que sobre los mismos existen, considerados en conjunto. (Romero, 1997).</i>
EQUIDAD, OBJETIVIDAD NEUTRALIDAD	El decreto 2649 no lo considera como un principio, pero es lógico pensar como en el adagio popular que, en este estatuto general de la contabilidad en Colombia, no están todos los que son ni son todos los que están. El registro de los hechos económicos del ente debe hacerse de una manera imparcial es decir sin favorecer a ningún sector en especial. Este principio o está acorde a la objetividad que debe poseer todo contador al realizar sus mediciones. En Las Guías de Auditoría se le considera como un principio denominado objetividad o Neutralidad y es como sigue: los registros financieros contables no se registran o informan de acuerdo a los deseos individuales de una entidad. Los datos deben presentarse objetivamente conforme a las guías establecidas en los PCGA, que atienden a las necesidades comunes de todos los usuarios. La preparación de datos financieros con miras a satisfacer a unos pocos usuarios y en detrimento de otros que podrían tener opiniones opuestas sería una violación del concepto de neutralidad. (Bailey, 1999). En las Normas Internacionales de Contabilidad NICs. Se denomina también neutralidad y se enuncia de la siguiente manera: Neutralidad. 36. Para ser confiable la información contable contenida en los estados financieros debe ser neutral, es decir, libre de sesgos. Los estados financieros no serán neutrales si vía selección o presentación de la información, se influencia la toma de decisiones o el juicio a fin de lograr un resultado predeterminado. (NIC, 1994).

Fuente: CUELLAR MEJÍA, Guillermo Adolfo. Concepto Universal de Auditoría. Teoría General de la Auditoría y Revisoría Fiscal. Facultad de Ciencias Contables Económicas y Administrativas. Departamento de

Anexo D.

ELEMENTOS BÁSICOS DEL NUEVO DICTAMEN DE AUDITORÍA EXTERNA

ELEMENTOS DEL DICTÁMEN DE AUDITORÍA EXTERNA	DESCRIPCIÓN DE LOS ELEMENTOS
PRELIMINARES:	
TÍTULO	Que incluye la palabra independiente. e requiere usar un título apropiado que permita al usuario identificar el dictamen del auditor y distinguirlo en forma precisa y diferencial de otros informes producidos por la Administración. El título usual en el antiguo modelo estándar era "Dictamen del Auditor", en el nuevo se exige "Dictamen del Contador Público Independiente"
DESTINATARIOS	Los destinatarios del dictamen usualmente son los Socios, el Consejo de Administración, Junta Directiva u organismo similar de la entidad cuyos estados financieros han sido examinados. En las empresas de un sólo propietario, el dictamen debe ser dirigido a este último. Cuando el auditor es nominado por terceros interesados en la empresa auditada, el dictamen se dirigirá a la entidad que hizo la contratación.
PRIMER PÁRRAFO:	
IDENTIFICACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS EXAMINADOS.	El dictamen debe identificar en forma clara los estados financieros que han sido examinados. La identificación debe incluir en forma precisa el nombre de la entidad y la fecha y período cubierto por los estados financieros. Es aconsejable declarar como examinadas las notas a los estados financieros, pues estas últimas son de importancia clave en el diagnóstico. La identificación de los estados financieros determina: los nombres de los estados examinados, su fecha de emisión y el período al cual se refieren.
UNA DECLARACIÓN DE QUE LOS ESTADOS FINANCIEROS HAN SIDO EXAMINADOS.	La identificación debe estar precedida de la palabra He examinado o Hemos examinado según el caso. Esta manifestación está en consonancia con la primera norma relativa a la rendición de informes, pues se deja claramente establecida la relación del auditor con los estados financieros auditados y su responsabilidad está circunscrita a la evaluación de los mismos y no a su elaboración.
UNA DECLARACIÓN DE QUE LOS ESTADOS FINANCIEROS SON RESPONSABILIDAD DE LA GERENCIA.	La responsabilidad del cliente en cuanto a la elaboración de los estados y la del auditor en lo referente a su evaluación debe dejarse explícita. Los estados financieros son elaborados por la Compañía y que la responsabilidad del auditor se circunscribe a expresar una opinión sobre esos estados financieros como resultado de su Auditoría.
SEGUNDO PÁRRAFO:	
EL AUDITOR DEBE DECLARAR EN EL DICTAMEN QUE SU TRABAJO HA SIDO REALIZADO CON UN ALTO GRADO DE CALIDAD, SIGUIENDO LOS PARÁMETROS ESTABLECIDOS POR LA PROFESIÓN, POR LO CUAL LOS USUARIOS	Para cumplir con lo anterior la oración se inicia con la frase <i>Mi (o Nuestro) examen fue realizado conforme a Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Colombia.</i> El auditor por supuesto, conoce las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas vigentes en el país y las debe aplicar en forma rigurosa, pero lo mismo no puede decirse del usuario, pues éste en la generalidad de los casos no pertenece a la disciplina contable. Esta limitación del lector permite cuestionar el conocimiento del mismo acerca de la calidad que le ofrece el auditor al efectuar su

PUEDEN CONFIAR EN LOS RESULTADOS DEL MISMO.	trabajo siguiendo estas Normas profesionales. El antiguo dictamen estándar presumía que las Normas de Auditoría de General Aceptación eran conocidas por los usuarios de la información financiera y del dictamen. No sobra que el auditor explique en forma muy breve a que se refieren dichas normas y el sello de calidad que estas le imprimen al trabajo ejecutado, es decir, debe informar a los usuarios de su informe en que consiste cada una de las normas que no están explícitas en este párrafo. ¹⁴⁷ El SAS-58 no lo exige así, pero debemos entender que este estándar regula un informe mínimo y todo lo que supere este mínimo es bienvenido. Si esto se hace así por todos los auditores, podríamos llegar a poseer un informe típicamente colombiano o latinoamericano y no el actual anglosajón que no consulta nuestra propia cultura.
PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA Y SEGURIDAD DE INEXISTENCIA DE ERRORES IMPORTANTES.	Una declaración de que las Normas de Auditoría de Aceptación General requiere que el auditor planifique y desarrolle la Auditoría para obtener una seguridad razonable acerca de si los estados financieros están libres de errores o falsedades de importancia relativa.
UNA DECLARACIÓN DE QUE UNA AUDITORÍA INCLUYE UN EXAMEN BASADO EN PRUEBAS.	El auditor debe manifestar que su examen está basado en pruebas de las evidencias que respaldan las cifras y revelaciones en los estados financieros; una evaluación de las Normas y Principios de Contabilidad usados y de las estimaciones realizadas por la Administración y una evaluación de los estados financieros presentados como una totalidad.
UNA DECLARACIÓN DE QUE SU EXAMEN LE HA PROVISTO DE UNA EVIDENCIA SUFICIENTE PARA SU OPINIÓN.	El auditor debe declarar que la realización de su examen le proveyó de evidencia suficiente y competente para emitir su dictamen. Esta declaración nace de la obligación impuesta en la norma relativa a la ejecución del trabajo que versa sobre la obtención de Evidencia Suficiente y Competente. Al declarar el auditor el alcance de su examen, realiza una manifestación clara e inequívoca de que no tiene reserva alguna acerca del mismo y por consiguiente ha aplicado todas las técnicas y procedimientos necesarios que le permitieron obtener la prueba suficiente (en cantidad) y competente (en calidad) para la emisión de una opinión sobre los estados financieros.
TERCER PÁRRAFO:	
UNA OPINIÓN ACERCA DE SI LOS ESTADOS FINANCIEROS PRESENTAN RAZONABLEMENTE LA SITUACIÓN FINANCIERA DE LA ENTIDAD.	Esta opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros se refiere a todos sus aspectos de importancia relativa, la situación financiera de la Entidad a la fecha de Balance General, los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo por el período entonces terminado, de conformidad con Normas y Principios de Contabilidad de Aceptación General. El párrafo de la opinión se inicia con la frase: "<i>En mi (nuestra) opinión.</i>" para que el usuario del dictamen tenga conocimiento de la opinión personal del auditor por la cual este asume la responsabilidad. El auditor al emitir su opinión no certifica como comúnmente se cree, solamente manifiesta su parecer desde su punto de vista personal (subjetivo) de cómo halló lo examinado. La opinión limpia o no calificada denominada comúnmente "sin salvedades" no implica para el auditor la responsabilidad de aprobar los estados financieros para efectos de que estos sean tomados como un buen riesgo de crédito o inversión. No es esta la función del auditor, este solamente expresa su opinión sobre la razonabilidad o no de los estados financieros. Con base en su informe, el usuario determinará, previo análisis, si la entidad es o no una buena inversión o un buen riesgo de crédito.

¹⁴⁷ Ibíd., p, 250.

	Esta opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros se refiere a todos sus aspectos de importancia relativa, la situación financiera de la Entidad a la fecha de Balance General, los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo por el período entonces terminado, de conformidad con Normas y Principios de Contabilidad de Aceptación General. El párrafo de la opinión se inicia con la frase: "<i>En mi (nuestra) opinión.</i>" para que el usuario del dictamen tenga conocimiento de la opinión personal del auditor por la cual este asume la responsabilidad. El auditor al emitir su opinión no certifica como comúnmente se cree, solamente manifiesta su parecer desde su punto de vista personal (subjetivo) de cómo halló lo examinado. La opinión limpia o no calificada denominada comúnmente "sin salvedades" no implica para el auditor la responsabilidad de aprobar los estados financieros para efectos de que estos sean tomados como un buen riesgo de crédito o inversión. No es esta la función del auditor, este solamente expresa su opinión sobre la razonabilidad o no de los estados financieros. Con base en su informe, el usuario determinará, previo análisis, si la entidad es o no una buena inversión o un buen riesgo de crédito
PRESENTACIÓN RAZONABLE CONFORME A NORMAS Y PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD APLICADOS CONSISTENTEMENTE.	A continuación de la frase "En mi opinión..." el auditor establecía la conjunción de la misma con el objeto de examen diciendo: "<i>.... los estados financieros anteriormente mencionados...</i>" o enumeraba los estados mencionados en el párrafo del alcance citándolos en los mismos términos y fechas para que no exista lugar a equívocos por parte del usuario del dictamen. La opinión del auditor se refiere comúnmente a la presentación de los estados de posición financiera de la entidad y los resultados de sus operaciones, pero es conveniente también examinar y hacer referencia al estado de origen y aplicación de recursos, cambios en el patrimonio y a las notas a los estados financieros. Las palabras que se utilizan para expresar la opinión del auditor propiamente dichas son: "<i>presentan razonablemente (o dan una visión cierta y razonable) de acuerdo con Normas y Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Colombia aplicados sobre una base consistente con la del año anterior</i>". La referencia a las normas y principios de contabilidad es una obligación nacida de las Normas de Auditoría relativas a la información y tiene su razón de ser porque de esta manera se proporciona al usuario el marco dentro del cual el auditor ha alcanzado su opinión profesional. El auditor de todas maneras tiene la obligación de satisfacerse de que la imagen presentada por los estados financieros es consistente en un todo con su conocimiento de las operaciones de la entidad. La alusión a "...Generalmente Aceptados en Colombia..." puede ser omitida, pues es obvio que si la empresa opera en el país debe someterse a su reglamentación legal. Sin embargo, la inclusión de la frase puede dar a entender que lo manifestado como "presentan razonablemente" o "dan una visión cierta y razonable" solamente se debe tomar en cuenta desde el punto de vista de ésta reglamentación normativa colombiana, la cual puede en un momento dado diferir de la normatividad internacional. La manifestación de "presentación razonable" no implica de ningún modo exactitud, pues el auditor es consciente de que los estados financieros son inexactos. Presentación razonable tiene la

	connotación de que los estados financieros si bien poseen sesgos de medición (son inexactos), estos sesgos se encuentran en unos límites tales que permiten confiar en los mismos. Las desviaciones existentes comprobadas por el auditor carecen de importancia relativa (son inmateriales), y su revelación no influiría para nada en la toma de decisiones por parte del usuario. La afirmación sobre la aplicación "consistente" de los principios es de suma importancia, pues es más que obvio que para efectos de uniformidad y comparabilidad entre varios períodos, se hace necesario que la formulación de los estados se haya realizado utilizando las mismas bases, pero el SAS-58 obliga a efectuarla solo si no se ha seguido, sin embargo, la ley 43 exige su inclusión. Los estados financieros pueden presentar "razonablemente" la situación financiera de la empresa, estar elaborados de "acuerdo a Principios y Normas de Contabilidad Generalmente Aceptados en Colombia", pero no estar elaborados en forma consistente con los períodos anteriores (lo cual de por sí es una violación al principio de uniformidad). En este caso las decisiones tomadas por los usuarios no necesariamente podrían ser las mejores.
FINALES:	
LA FIRMA AUTÓGRAFA DEL AUDITOR O LA DE LA FIRMA DE CONTADORES SEGÚN EL CASO.	El dictamen debe ser firmado en nombre de la firma de auditoría, en nombre personal del auditor, o en ambos, según sea el caso, anotando debajo del mismo el número de tarjeta profesional asignado por la Junta Central de Contadores.
LA FECHA DEL DICTAMEN.	La fecha del dictamen permite delimitar la responsabilidad del auditor en cuanto a los efectos que sobre los estados financieros y su dictamen tuvieron los eventos o transacciones de que tuvo conocimiento, ocurridos hasta el día en que este último abandonó las instalaciones de la empresa examinada.¹⁴⁸ La fecha del dictamen no es la de su elaboración, sino la del día en que el auditor terminó su trabajo en la empresa objeto de la auditoría y se retiró de sus instalaciones. Los hechos acontecidos después de la fecha de finalización del trabajo en las oficinas del cliente, y que tengan influencia importante en los estados financieros examinados, no son de responsabilidad del auditor, a menos que este se percate de ellos antes de entregar su dictamen. Queda entonces establecido que todos aquellos eventos subsecuentes sucedidos desde la fecha de los estados financieros hasta la fecha del dictamen y que tengan influencia importante en los últimos, son de responsabilidad del auditor, de la cual éste no puede substraerse.¹⁴⁹ En el caso de la Revisoría Fiscal, la fecha del dictamen no puede ser inferior a quince (15) días hábiles antes de la celebración de la Asamblea General o Junta de Socios, en la cual este informe es presentado. Lo anterior, en razón de que el Código de Comercio prescribe que los estados financieros, y todos los informes relativos incluyendo el informe del Revisor Fiscal, deben estar disponibles para consulta de los socios con una antelación no menor de quince (15) días hábiles a la fecha de Asamblea General o Junta de Socios, so pena de declararse nula esta última.

¹⁴⁸ Ibid., p, 252.

¹⁴⁹ Ibid., p, 252.

Fuente: CUELLAR MEJÍA, Guillermo Adolfo. Concepto Universal de Auditoría. Teoría General de la Auditoría y Revisoría Fiscal. Facultad de Ciencias Contables Económicas y Administrativas. Departamento de Ciencias Contables. Universidad del Cauca. (S. f.), p, 245-254.
<http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/marcos.html>.

Anexo E.

FORMATO MODELO DE NUEVO DICTAMEN DE AUDITORÍA.

**AUDITORES VALEROS.
(Avenida 1N. # 4-23)
SANTIGAO DE CALI**

DICTAMEN DEL CONTADOR PUBLICO INDEPENDIENTE

Santiago de Cali, marzo 31 de 2.014

**A los señores Socios de
OFIDOMESTICOS S.A.**

Hemos examinado los Estados de Situación Financiera de OFIDOMÉSTICOS S.A., al 31 de diciembre de 2.013 y 2.014, los correspondientes Estados de Resultados, de Cambios en el Patrimonio, de Cambios en la Situación Financiera, de Flujos de Efectivo y notas a los mismos por los años terminados en esas fechas. Estos estados financieros fueron preparados bajo la responsabilidad de la Gerencia de la Compañía. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros basados en nuestra auditoría.

Nuestro examen fue practicado de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Colombia. Tales Normas requieren que planifiquemos y realicemos el examen con el objeto de obtener una seguridad razonable acerca de si los estados financieros están libres de errores y falsedades importantes. Una Auditoría incluye el examen, basado en pruebas, de las evidencias que respaldan las cifras y revelaciones en los estados financieros. Además, incluye la evaluación de los Principios y Normas de Contabilidad usados y de las estimaciones significativas hechas por la Gerencia, así como la evaluación de la presentación de general de los estados financieros. Consideramos que el examen que hemos realizado provee una base razonable para fundamentar nuestra opinión.

En nuestra opinión, el Estado de Situación Financiera, los correspondientes Estados de Resultados, de Cambios en el Patrimonio, de Cambios en la Situación Financiera y de Flujos de Efectivo, presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de OFIMUEBLES LTDA al 31 de diciembre de 2.00A y 2.00B y los resultados de sus operaciones por los años terminados en dichas fechas, de conformidad con Normas y Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Colombia aplicados uniformemente con relación al año anterior.

**AUDITORES VALEROS LTDA.
CONTADORES PÚBLICOS**

**Luciana Chávez Gutiérrez
Tarjeta Profesional 800001-T**

(Avenida 1N. # 4-23)
SANTIGAO DE CALI

Fuente: CUELLAR MEJÍA, Guillermo Adolfo. Concepto Universal de Auditoría. Teoría General de la Auditoría y Revisoría Fiscal. Facultad de Ciencias Contables Económicas y Administrativas. Departamento de Ciencias Contables. Universidad del Cauca. (s. f.), p, 253. <http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/marcos.html>.

i